T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

DEMOKRASİ VE VERGİLEME İLİŞKİSİ

Muzaffer ÖNDER

Zonguldak 2023

T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI

Yüksek Lisans Tezi

DEMOKRASİ VE VERGİLEME İLİŞKİSİ

Hazırlayan
Muzaffer ÖNDER

Tez Danışmanı
Prof. Dr. Gökhan DÖKMEN

Zonguldak 2023

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Hazırladığım Yüksek Lisans tezinin bütün aşamalarında bilimsel etiğe ve akademik kurallara riayet ettiğimi, çalışmada doğrudan veya dolaylı olarak kullandığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, yazımda ve basımda enstitü tez yazım ve basım yönergesine uygun davranıldığını taahhüt ederim.

Muzaffer ÖNDER

19.04.2023

T.C.
ZONGULDAK BÜLENT ECEVİT ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TEZ ONAYI

Enstitümüzün Maliye Anabilim Dalında 185282107005 numaralı Muzaffer ÖNDER'inhazırladığı "**Demokrasi ve Vergilendirme İlişkisi**" başlıklı YÜKSEK LİSANS tezi ile ilgili TEZ SAVUNMA SINAVI, Lisansüstü Eğitim-Öğretim ve Sınav Yönetmeliği uyarınca19/04/2023 Çarşamba günü saat 14:30'da yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda tezinin onayına OY BİRLİĞİYLE karar verilmiştir.

Doç. Dr. Mehmet AVCI
Başkan

Prof. Dr. Gökhan DÖKMEN
(Tez Danışmanı)
Üye

Dr. Öğr. Üyesi Sedat POLAT
Üye

Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

… /… / 20…

Doç Dr. Yücel NAMAL
Enstitü Müdürü

ÖZET

Kurum : Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı

Tez Başlığı : Demokrasi ve Vergileme İlişkisi

Tez Yazarı : Muzaffer ÖNDER

Tez Danışmanı : Prof. Dr. Gökhan DÖKMEN

Türü, Yılı : Yüksek Lisans, 2023

Sayfa Adedi : 205

Tezde öncelikle vergi ve demokrasi kavramları üzerinde durularak verginin tarihsel gelişim sürecine değinilmiştir. Böylelikle vergilendirme yetkisine değinilmiş ve bu yetkinin sınırlandırılmasında toplumların yaşadığı demokratik unsurların etkisine ve pek tabi bu sınırlandırmanın demokratik toplum üzerinde yarattığı etki üzerinde durulmuştur. Bu perspektifle çalışmada demokrasi ve vergi kavramı arasındaki ilişki üzerinde daha net durularak modern demokrasi bağlamında konu irdelenmiş ve özü itibariyle vergileme ile demokrasi arasındaki etkileşimin boyutları tartışılmıştır.

Demokrasi ve vergilendirme arasında ortaya konulmaya çalışılan bu ilişki neticesinde devamla demokratik toplumlarda vergilendirmenin ve vergi gelirlerinin nasıl şekillendiği üzerinde durulmuş ve demokrasinin bir siyasal rejim olarak vergi hasılatı üzerindeki etkileri üzerinde demokrasi endekslerinden ve örnek alınan vergi ölçütleri üzerinden incelenmeye çalışılmıştır.

Söz konusu bu perspektifle çalışmanın bütününde tüm diğer unsurlar sabitken, demokratik indeksleri yüksek olan toplumların vergi gelirlerinde de aynı oranda başarılı oldukları görülmüştür.

Anahtar Kelimeler: Demokrasi İndeksi, Demokrasi, Vergi, Vergi Geliri, V-Dem

ABSTRACT

Institution	: Zonguldak Bülent Ecevit University, Social Sciences Institute Department of Finance
Thesis Title	: The Relationship between Democracy and Taxation
Thesis Author	: Muzaffer ÖNDER
Thesis Adviser	: Prof. Dr. Gökhan DÖKMEN
Type, Year	: MSc Thesis, 2023
Number of Pages	: 205

In this thesis, first of all, the concepts of tax and democracy are emphasized and the historical development process of tax is mentioned. Thus, the taxation authority has been mentioned and the effect of the democratic elements experienced by the societies in the limitation of this authority and of course the effect of this limitation on the democratic society has been emphasized. With this perspective, in this study, the relationship between democracy and tax concept is emphasized more clearly and the subject is examined in the context of modern democracy and the dimensions of the interaction between taxation and democracy are discussed.

As a result of this relationship between democracy and taxation, it has been focused on how taxation and tax revenues are shaped in democratic societies, and the effects of democracy as a political regime on tax revenue are tried to be examined through democracy indices and tax criteria taken as an example.

With this perspective, while all other factors are constant throughout the study, it has been observed that societies with high democratic indexes are equally successful in tax revenues.

Keywords: Democracy Index, Democracy, Tax, Tax Income, V-Dem

ÖN SÖZ

Bir hukuk fakültesi mezunu, bir avukat olarak maliye anabilim dalında yüksek lisans yapmak ve bu tezi yazmak zorlu ve zahmeti bir deneyim oldu. Tüm dünyanın içinde bulunduğu Covid-19 pandemisi ve yarattığı izolasyon da bu deneyimi güçleştiren önemli bir etken oldu.

Ancak tez yazmak bir yolculuk ise bu yolculukta benden desteğini, bilgisini, emeğini bir an olsun esirgemeyen yüksek lisans sınıf arkadaşım Cansu AYDIN'a; değerli görüşlerinden, fikirlerinden ve birikimlerinden istifade ettiğim, bu tezi yazmamda en büyük katkısı olan, tezimin her anında yanımda olan, her zaman bana güvenen ve destekleyen, çok kıymetli danışman hocam Prof. Dr. Gökhan DÖKMEN'e sonsuz teşekkürlerimi ve saygılarımı sunuyorum.

Bu tezi oğlum Yusuf Poyraz ÖNDER'e itafen sunuyorum.

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET ..... **iv**
ABSTRACT ..... **v**
ÖN SÖZ ..... **vi**
İÇİNDEKİLER ..... **vii**
TABLOLAR LİSTESİ ..... **xi**
ŞEKİLLER LİSTESİ ..... **xii**
GRAFİKLER LİSTESİ ..... **xiii**
KISALTMALAR LİSTESİ ..... **xiv**
GİRİŞ **1**
1. VERGİ VE DEMOKRASİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE **3**
1.1. Vergi: Kavramsal Çerçeve 4
1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişim Süreci 7
1.1.1.1. İlk Çağ Dönemi 7
1.1.1.2. Orta Çağ Dönemi 12
1.1.1.3. Yeni Çağ Dönemi 14
1.1.1.4. Yakın Çağ Dönemi 16
1.1.1.5. Osmanlı Dönemi 18
1.1.2. Vergilendirme Yetkisi 19
1.1.3. Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması ve Demokrasi ile İlişkisi 20
1.1.4. Vergileme Yetkisinin Tarihsel Süreçte Sınırlandırılması 21
1.1.4.1. İngiliz Tarihinde Vergileme Yetkisinin Sınırlandırılması 21
1.1.4.1.1. 15 Haziran 1215 Tarihli Magna Carta Libertatum 21
1.1.4.1.2. 7 Haziran 1628 Tarihli Haklar Dilekçesi 23
1.1.4.1.3. 16 Aralık 1689 Tarihli İngiliz Hakları Bildirisi 24
1.1.4.2. Amerikan Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama 25
1.1.4.2.1. 19 Ekim 1765 tarihli Pul Kanunu Kongresi Bildirgesi 25
1.1.4.2.2. 14 Ekim 1774 Tarihli İlk Kıtasal Kongre Bildirisi 25
1.1.4.2.3. 12 Haziran 1776 Tarihli Virginia Haklar Bildirgesi 26
1.1.4.3. Fransız Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama 27
1.1.4.4. Osmanlı Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama 28
1.1.4.4.1 7 Ekim 1808 Tarihli Sened-i İttifak 28

1.1.4.4.2. 3 Kasım 1839 Tarihli Tanzimat Fermanı (Gülhane Hattı Hümayunu) 29
1.1.4.4.3. 18 Şubat 1856 Tarihli Islahat Fermanı 30
1.1.4.4.4. 23 Aralık 1876 Tarihli Kanun-i Esasi 31
1.1.5. Modern Anayasalarda Vergileme Yetkisinin Görünümü 33
1.2. Demokrasi Kavramı: Kavramsal Çerçeve 39
1.2.1. Modern Demokrasinin Tarihsel Perspektifi 44
1.2.2. Modern Demokrasinin Unsurları ve Vergi Kavramı ile İlişkisi 50
1.2.2.1. Devletin Egemenliği 55
1.2.2.2. Hukuk Devleti 56
1.2.2.3. Demokratik Anayasa 57
1.2.2.4. Kuvvetler Ayrılığı 59
1.2.2.5. Sosyal Devlet 61
1.2.2.6. Eşitlik ve Özgürlük 63
1.2.2.7. Sosyal Adalet 66
1.2.2.8. Genel Oy Hakkı 68
1.2.2.9. Adil ve Özgür Seçimler 69
1.2.2.10. Siyasi Partiler 72
2. DEMOKRATİK TOPLUMLARDA VERGİLENDİRME OLGUSU 77
2.1. Vergileme ve Demokrasi Arasındaki Etkileşimin Ortak Esasları 77
2.1.1. Vergilendirmenin Meşruiyetinin Önkoşulu Olarak Demokratik Temsil 78
2.1.2. Eşit Demokratik Katılımın Önkoşulu Olarak Yeniden Dağıtıcı Vergilendirme 83
2.2. Vergilendirme, Devlet İnşası ve Demokrasi Arasındaki İlişki 88
2.2.1. Temsili Demokrasiyi Teşvik Etmede Bir Faktör Olarak Vergilendirme 88
2.2.2. Devlet Kapasitesini ve Kurumlarını İnşa Etmede Bir Faktör Olarak Vergilendirme 92
2.3. Vergilendirme ve Demokratik İlkeler Arasındaki Etkileşim 96
2.3.1. Yeniden Dağılımcı Vergilendirme İçin Bir Araç Olarak Demokrasi 97
2.3.2. Demokrasi İçin Bir Tehdit Olarak Küreselleşme 102
2.4. Rejim Türü ve Vergileme Arasındaki İlişki 109
2.4.1. Modernleşme Teorisi Varsayımlarına Dayanan Ekonomik Büyüme 109

2.4.2. Kamu Tercihi ve Oyun Teorisi Kavramlarıyla İlgili Yeniden Dağılım 113
2.4.3. Mali Sosyolojiden ve Mali Sözleşmecilikten Türetilen Meşruiyet 117
2.5. Demokratik Toplumlardaki Vergilendirme Sürecinde Bireyin Korunması Esası 122
2.5.1. İçerik ve Rıza Sorunsalı 123
2.5.2. İçeriğe Göre Koruma – Vergi İlkelerin Evrimi 125
2.5.3. Rıza ile Koruma- Gönüllü Ödeme Olarak Vergilendirme 127
2.5.4. Demokrasi, Kuvvetler Ayrılığı ve Hükümetlerin Kapanması Olasılığı 128
2.5.5. Çoğunluk Kararına Karşı Bireysel Rıza 130
2.5.6. Mülkiyet Sorunu 132
2.5.7. Topluluk, Dayanışma ve Artan Oranlı Vergilendirme 133
2.5.8. Demokratik Söylem 135
2.5.9. Anayasal Güvenceler 138
2.6. Bir Siyasal Rejim Olarak Demokrasinin Vergi Hasılatı Üzerindeki Etkisi 139
2.6.1. Demokrasi İlişkisinin Niceliksel Değerlendirilmesi 140
2.6.1.1. Demokrasi Ölçüm Çalışmaları 140
2.6.1.2. Freedom House Endeksi (FHI) 144
2.6.1.3. The Economist Intelligence Unit (EIU) Endeksi 146
2.6.1.4. Polity IV Endeksi 147
2.6.1.5. V-Dem Endeksi 148
2.6.2. Demokrasi ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki 151
3. DEMOKRASİ ENDEKSİLERİ VE VERGİ GELİRLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİ: AMPİRİK ANALİZ 157
3.1. Araştırmanın Konusu, Amacı ve Önemi 157
3.2. Araştırma Konusu ile İlgili Literatür 160
3.3. Araştırmanın Veri Seti ve Kapsamı 166
3.4. Araştırmanın Modeli 171
3.5. Araştırmanın Yöntemi 173
3.6. Araştırmanın Bulguları 176
SONUÇ 180
KAYNAKÇA 189

ÖZGEÇMİŞ..... 205

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1.1: Ülke Anayasalarında Bazı Vergileme İlkelerinin Görünümü 38

Tablo 1.2: Türkiye'de ve OECD Ülkelerinde Dolaysız-Dolaylı Vergilerin Dağılımı 87

Tablo 1.3: Rejim Tipi ve Vergilendirme: Argümanların Özetlenmesi 121

Tablo 1.4: On Demokrasi Ölçümüne Genel Bir Bakış 141

Tablo 1.5: Çalışma Kapsamında Ele Alınan Değişkenlere Ait Bilgiler 166

Tablo 1.6: Örnekleme Ait Tanımlayıcı İstatistikler (N:128 T:17).....177

Tablo 1.7: Korelasyon Matrisi 177

Tablo 1.8: Dinamik Panel Veri Tahmin Sonuçları 178

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1.1: Demokrasi İçin Bazı Gereklilikler 53
Şekil 1.2: Temsili Demokrasilerde Asil-Vekil İlişkisi 72
Şekil 2.1: Ekonomik Gelişme ile Demokratikleşme Arasındaki İlişki 111
Şekil 2.2: Kişi Başına Düşen Gelire Göre Bir Rejimin Demokratik Olma Olasılığı 112

GRAFİKLER LİSTESİ

Sayfa

Grafik 2.1: Demokratik Ülkeler (Sadece Erkeklerin ya da Bütün Vatandaşların Oy Kullandığı), 1850-1995.....45

Grafik 2.2: Refah Modellerine Göre Ortalama Yeniden Dağıtım Eğilimi, Çalışma Çağındaki Nüfus 85

Grafik 2.3: Vergilerin ve Transferlerin Yeniden Dağıtıcı Etkisi -OECD Ülkeleri 86

Grafik 2.4: Farklı Rejimlerde Eşitsizlik 101

KISALTMALAR LİSTESİ

A.G.E	: Adı Geçen Eser
A.G.M	: Adı Geçen Makale
AKT	: Aktaran
BKNZ	: Bakınız
BM	: Birleşmiş Milletler
C	: Cilt
CEDAW	: Convention On The Elimination Of All Forms Of Discrimination Against Women
ÇEV	: Çeviren
E	: Esas
ED	: Editör
K	: Karar
SBF	: Siyasal Bilimler Fakültesi
S	: Sayı
S	: Sayfa
SBE	: Sosyal Bilimler Enstitüsü
T	: Tarih
TBB	: Türkiye Barolar Birliği
TODAİ	: Türkiye Ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü
V-DEM	: Varieties Of Democracy
VB	: Ve Benzeri
VD	: Ve Diğerleri
Y	: Yıl
YY	: Yüzyıl

GİRİŞ

Devlet kamusal alanda var olduğundan bu yana toplum sözleşmesi ile vaad ettiği yükümlülüklerini yerine getirmek ve birtakım harcamalar yapmak zorundadır. Devlet bu yükümlülüğünü yerine getirebilmek için yapacağı kamu harcamalarının finansmanında vergi, resim, harç ve benzeri malî enstrümanları kullanmaktadır.

Devlet, doğası gereği, ihtiyaçları karşılarken vatandaşların temel hak ve hürriyetlerine müdahale ettiğinden bu müahalenin önüne geçilmesi devletin anayasal bir statü ile sınırlarının çizilmesi ile mümkün olabilecektir. Devletin anayasal sınırının belirlenmesi, bir başka deyişle devletin ‘‘sınırlı devlet’’ statüsünde kalması, vatandaşların sahip olduğu temel hak ve özgürlüklerin devlet erki karşısında güvenli alanda kalabilmesi için elzem niteliktedir. Bu sebeple vergilerin anayasal zeminde düzenlenmesi ve yasaların emrettiği usul ve esaslar kapsamında vatandaşlardan talep edilmesi zorunludur. Bu zorunluk demokratik bir toplumun, nihai ve kaçınılmaz bir sonucudur. Ancak bu kaçınılmaz sonuç, zahmetli demokratik mücadeleler neticesinde meydana gelmiş; demokrasi ve vergi kavramları çoğu zaman birbirlerini desteklemiş ve birbirlerinden etkilenmişlerdir.

Bu çalışmada vergi ve demokrasi ikilisi arasındaki etkileşimin varlığı ve bu etkileşimin etkileri üzerinde durularak; bu iki kavramın birbirlerine ve en nihayetinde vergi gelirlerine olan etkilerinin ne olduğunun ortaya konulması amaçlanmıştır. Bu amaç bağlamında çalışmada, “vergi ve demokratik bilinç arasındaki diyalektik sürecin nasıl cereyan ettiği, demokratik toplumlarda vergilendirmenin ve vergi gelirlerinin nasıl bir performans ortaya koyduğu” konuları üzerinde -demokrasi endeksleri de dikkate alınarak- durulmuştur.

Çalışmanın birinci bölümüne vergi ve demokrasi kavramları açıklanarak başlanmış, verginin tarihsel dönemdeki gelişim sürecine dönemsel olarak yer verilmiştir. Verginin tarihsel gelişimine değinilmesinin bir yansıması olarak ve çalışmanın demokrasi ile bağlantısını ortaya koyabilmek adına vergilendirme yetkisi ele alınmış ve bu yetkiyi sınırlandıran tarihsel bildirgelere bakılarak vergi yetkisinin sınırlandırılmasının demokratik toplumda yarattığı tarihsel etki incelenmiştir. Yine bu bölümde demokrasi ile vergi kavramı arasındaki ilişkinin

incelenmiş, modern demokrasinin tarihsel perspektifi sunularak modern demokraside yer aldığını kabul edebileceğimiz unsurların vergi kavramı ile ilişkisine değinilmiştir.

Tezin ikinci bölümünde vergilendirme ve demokrasi arasındaki etkileşimin ortak esaslarına bakılmış ve demokratik devlet inşasında vergilendirmenin üstlendiği misyona değinilerek tarihsel süreçte vergilendirme yetkisi ile başlayan demokrasi vergi ilişkisinin modern demokrasi anlayışında nerede olduğu ortaya konulmaya çalışılmıştır. Yine bu bölümde demokratik toplumlardaki vergilendirme anlayışı irdelenmeye devam edilmiş ancak bu kez bu denklemde vergi gelirlerinin de üzerinde durulmuştur. Bu bağlamda bu bölümde öncelikle rejim türü ve vergilendirme arasındaki ilişkiyi açıklayabilecek yaklaşımlara yer verilmiş, verginin süjesi olan bireyin demokratik toplumlarda nasıl korunabileceği farklı perspektiflerden değerlendirilerek siyasal rejim olarak demokrasinin vergi hasılatı üzerindeki etkisine demokrasi endeksleri bağlamında göz atılmış ve vergilendirme ile demokrasi arasındaki ilişki incelenmeye çalışılmıştır.

Tezin son bölümünde ise panel veri yöntemiyle yapılan analize yer verilmiştir. Çalışmada, 5 farklı demokrasi endeksinin vergi gelirleri üzerindeki etkisini tespit edebilmek amacıyla 2003-2019 yılları arasında 128 gelişmiş ve gelişmekte olan ülke için Sistem-GMM analiz yöntemi uygulanmıştır. Analiz gelişmekte olan ve gelişmiş ülke ayrımına gidilmeden tüm örnekleme yönelik olarak yapılmıştır.

1. VERGİ VE DEMOKRASİ KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Demokrasi ile vergi arasındaki ilişkinin doğru konumlandırılabilmesi için bu ikili arasındaki tarihsel yolculuğun bilinmesine ve yine katedilen aşamaların göz önünde bulundurulmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Zira bu şekilde günümüzde vergi toplama gücünü elinde tutan "iktidar/erk" ile vergilendirmeye tabi "vatandaş" arasındaki ilişki daha net anlaşılabilecek ve yine bu sayede demokratik düzlemde verilen mücadelelerin temelinde vergisel krizlerin bulunduğu gerçeği ile yüzleşilebilecektir. Bu yüzleşme ise beraberinde iktidarın keyfi vergilendirmeye ne kadar namzet olduğunu, tersinden baktığımızda ise vergilendirmeye tabi halkın haksız/hukuksuz vergilendirmeye karşı gösterdiği doğal refleksin günümüzde de mevcut olduğu görülebilecektir.

Demokrasi ve vergi kavramlarının tarih boyunca etkileşim içinde olmalarından hareketle tezin bu bölümünde, öncelikle demokrasi ve vergi kavramlarına yer verilmiş; bu ikili arasındaki tarihsel sürece göz atılarak vergilendirme yetkisi ele alınmış ve vergilendirme yetkisini sınırlayan demokratik atılımlara göz atılmıştır. Bunun neticesinde ise tarihin her döneminde keyfi vergilendirmenin ve buna karşı verilen demokratik mücadelelerin bulunduğu açıkça görülmüştür.

Demokrasi ve vergi kavramları tarih boyunca birbirlerinden etkilenen, neden-sonuç ilişkisi özelinde, gelişimleri paralellik arz eden iki önemli kavramdır. Geçmişten günümüze kadar toplumların, yaşamış oldukları ağır vergi yükleri karşısında, en temel isteği otoritenin keyfi, sınırsız ve ağır vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması olmuştur. Bir başka deyişle, toplumların demokratik mücadelelerinin temelinde otoritenin haksız, keyfi vergilendirme yetkisi yatmaktadır (Tanrıverdi, 2019, s. 1).

Tarihsel süreçte iktidarın keyfi olarak kullandığı vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmasına karşı verilen mücadeleler ile başlatılabilecek bu tarihsel ilişki, günümüz modern demokrasi anlayışında -tarihsel süreçteki misyonuna nazaran- farklı perspektiflerle zenginleşerek ve tüm hızıyla devam etmektedir.

Nitekim günümüz demokrasilerinde vergi;

> "..devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin hükümranlık gücüne dayanarak ekonomik, mali ve sosyal amaçlı kamu giderlerini finanse etmek için sadece siyasi bir organizasyonun üyesi olmaları dolayısıyla vatandaşlarından mali güçlerine göre, karşılıksız olarak ve belirli kurallar dahilinde alınması gereken kanuni ve cebri ekonomik değerlerdir" (Devrim, 2022, s. 195-197).

biçiminde tanımlanarak ortak paydada bir kavramsal bütünlüğe sahip olmuştur. Verginin bu kavramsal çerçevesinde, devletin sınırlandırılmasında konumlandırılan demokrasi-vergi etkileşimi öne çıkmakla birlikte; en az onun kadar önemli olan bir başka öğe olan devletin mali finansman ihtiyacı da öne çıkmıştır. Devletin sağlıklı bir şekilde var olabilmesi için mali finansman zaruri bir ihtiyaç olmakla birlikte (Şişman, 2009, s. 31); işin temel hak ve özgürlüklerini ilgilendiren boyutunun da bu etkileşimin değerlendirilmesinde göz önünde bulundurulmalıdır.

Demokrasi ve vergi kavramlarının arasındaki ilişkiye dair ortaya konulmaya çalışılan bu kısa perspektif sonrasında, demokrasi ve verginin kavramsal çerçevesini çizerek modern demokrasinin vergi kavramı ile olan ilişkisine değinmek yerinde olacaktır.

1.1. Vergi: Kavramsal Çerçeve

Verginin tarihi neredeyse insanlığın tarihi ile eş zamanlıdır. Verginin tarihi insanlık tarihi kadar eskiye dayanmakla beraber vergi (tax) kelimesi ilk kez on dördüncü yüzyıl İngiltere'sinde kullanılmıştır. Tax latincede 'değer' anlamında kullanılan 'taxare' kelimesinden gelmekte olup bu haliyle vergi bir görevin yüklenilmesini ifade etmiştir (Başel, 2021, s. 46-47).

Devlet fonksiyonu oluşmadan evvelki toplumlarda dahi aşiret, kabile vb. yapılanmalarda yapılan yardımlar ve/veya ödemeler ve/veya bağışlar bu anlamda verginin en ilkel hali olarak karşımıza çıkmaktadır. Dönemine göre kabile reislerine, derebeylerine hediye ya da bağış şeklinde yapılan ödemeler verginin ilk şeklini oluşturmaktadır. Ancak merkezi devletlerin oluşması ile bir başka deyişle derebeyleri ya da kabile reislerinin yerlerini merkezi devletlere bırakmalarıyla bunlar yetersiz kalmış, hediye ve yardım niteliği zamanla zora dayanan bir hal almıştır. Bir başka deyişle, daha çok gönüllülük esasına dayanan vergi; kamusal

hizmetlerin sürekliliğinin sağlanabilmesi için zorunlu bir ödev haline gelmiştir (Kayan, 2000, s. 81).

Verginin kamusal hizmetlerin sürekliliği için zorunluluğu perspektifi kapsamında vergi, *''... devletin gelir ve servet sahibi olan, harcama yapan vatandaşlarından aldığı hukuki zorunluluğu olan ödemelerdir..."* şeklinde tanımlanabildiği gibi *(Erdem, 2006, s. 6)*, vergilendirme gücüne sahip kamu kurum ve kuruluşların harcamalarını finansa edebilmek için ödeme gücü bulunanlardan güçleri ile doğru orantılı olarak karşılıksız ve zorunlu olarak topladığı parasal ödemeler şeklinde de tanımlanabilmektedir (Şenyüz, Yüce & Gerçek, 2013, s. 59-60).

Vergi, kamusal hizmetlerin ihtiyaç duyduğu gideler ile kamu borçlarından kaynaklanan yükleri karşılamak maksadıyla; egemenlik gücüne göre, karşılıksız olarak, gerçek ve tüzel kişilerden alınan ve cebri niteliğe sahip para şeklindeki ödemelerdir (Çağan, 1982, s. 5). Bir başka tanımda ise vergi; devletin kamu giderlerini karşılaması maksadıyla, sahip olduğu egemenlik gücünü kullanarak gerçek ve tüzel kişilerden cebren topladığı ekonomik menfaat olarak tanımlanırken (Arıkan, 1997, s. 269); devletin yerine getirmeyi vaad ettiği yükümlülüklerini yerine getirebilmek maksadıyla gerçek veya tüzel kişilerden yasaların çizdiği ölçülerde "*hukuki cebir altında ve egemenlik gücüne dayanarak"* aldığı para olarak da ele alınabilmektedir (Muter, Çelebi & Sakınç, 2008, s. 120-133). Bir diğer tanımda ise vergi; öncelerde gönüllülük veya dini esaslara göre alınan ancak günümüzde "*mükellefler tarafından uyulması zorunlu kamusal ödev"* şeklinde tanımlanmıştır (Aybarç, Selim & Arslan, 2020, s. 242)

Verginin kelime anlamı kapsamında ve pek tabi yukarıda yer verilen tanımlardan hareketle vergiyi; hukuki bir cebir altında ve devletin egemenlik gücüne dayanarak toplanan ve karşılığında kamusal harcamaların yapıldığı mali bir enstrüman olarak tanımlamak yanlış olmayacaktır.

Çalışmanın bu başlığında her ne kadar verginin tanımının yapılması hedeflenmiş ise de taşıdığı önem açısından aydınlanma dönemi filozofları olan Jean Bodin, Thomas Hobbes, Adam Smith, Jean Jackques Rousseau'nun vergi

kavramına yönelik görüşlerine kısaca yer vererek bahsi sonlandırmak yerinde olacaktır. Bu bağlamda sırasıyla;

Jean Bodin'in düşünce yapısında kral özel mülkiyete müdahale etmemek koşuluyla her konuda yetkili olup vergilendirme bu bağlamda ele alınmaktadır. Kralın bu şekilde tasnif edilen yetkisi Bodin'in eserlerinde kralın sahip olduğu her şey üzerinde hak sahibi olduğu, Kralın gücünden dolayı her şeye sahip olduğu ifade edilmektedir. Ancak Kralın sahip olduğu bu gücün bir sınırı vardır o da bireyin kendi mülkiyeti üzerinde sahip olduğu hak sahipliğidir. Bu durumdan ötürü Kral sahibinin (senyör) rızası olmadan onun sahip olduğu malı bir başkasına verememektedir (Aktan, 2018, s. 175).

Thomas Hobbes Leviathan adlı eserinde, vatandaşların Leviathan'a vergi adı altında bir bedel ödemeleri gerektiğinden bahsetmiştir (Aktan, 2018, s. 177). Yine Hobbes, Levithan'ın savaşma ve barış yapma hakkına sahip olduğunu, bunu dilediği zamanda kullanabileceğini belirtmiş ancak bu kararların finanse edilmesi gerektiğini de vurgulayarak bu masrafların karşılanması için yönetimi altındakilerden vergi toplamak hakkına sahip olduğunu belirtmiştir. Söz konusu bu hak bir nevi Levithan'ın egemenliğin bir parçası sayılmaktadır (Hobbes, 2007, s. 135).

Adam Smith Milletlerin Zenginliği adlı eserinde dört temel vergileme ilkesini -adalet, kesinlik, uygunluk ve iktisadilik (düşük maliyet)- açıklamakta (Aktan, 2018, s. 183) ve bir ülkede ikamet eden herkesin ödeme güçleriyle doğru orantılı olmak üzere devlet harcamalarını finanse etmek zorunda olduğunu açıkça belirtmektedir (Smith, 2014, s. 350-351).

Jean Jackques Rousseau için ideal toplumun düzeninin temelinde tarım arazilerinin doğru yönetilmesi yer almakta ve vergi bu ideal düzene karşı bir tehditi barındıran bir gelir türü olarak değerlendirilmektedir (Gürkan, 2016, s. 170). Öte yandan Rouseu bu tespitine ek olarak vergilerin adaletli ve herkes için orantılı bir biçimde dağılması gerektiğini söylemektedir. Bu dağıtımın sağlanabilmesi için de vergilerin sadece mükellefin mal varlıklarıyla doğru orantılı olarak saptanmaması gerektiği belirtilmiştir. Bu durumda vergi toplumsal farklılıklara ve pek tabiki servetlerin derecelerine göre doğru orantılı olarak

belirlenmeli aksi takdirde bireylere salınacak vergi o bireylerin iradelerinin doğru yansıdığı bir sözleşme olmaktan ziyade yalan bir sözleşme olacaktır (Rousseau, 2005, s. 49).

1.1.1. Verginin Tarihsel Gelişim Süreci

Kamusal harcamaların finansmanı amacıyla devletin egemenlik gücüne dayanarak topladığı vergilerin tarihsel geçmişi oldukça eskiye dayanmaktadır. Zira birlikte yaşamanın gereği olarak ortaya çıkan ihtiyaçların karşılanması tarihin her döneminde -kimi zaman bağış, kimi zaman yardım kimi zaman da vergi adı altında- yaşanmıştır.

Farklı isimler altında olsa da zamandan ve mekândan bağımsız olarak neredeyse bir uygarlıklar kurumu sıfatıyla, toplumların hayatında olan verginin geçirdiği tarihsel evrime ana hatlarıyla bakmak bu bağlamda yerinde olacaktır.

1.1.1.1. İlk Çağ Dönemi

Antik Çağ medeniyetleri maddi ve entelektüel faaliyetleri ile tarihte önemli bir yer tutmakta olup bu faaliyetleri içerisinde vergiler önemli bir yer tutmaktadır. Bu medeniyetlerde verginin ortaya çıkması hususu, o coğrafyadaki ekonomik faaliyetlerin artmasına ve buna paralel olarak "*sayısal kuralların/betimlemelerin"* kullanılmaya başlanmasına bağlanabilecektir (Bahçe, 2017, s. 5). Bu dönemdeki ilk uygulamalarda vergi, gönüllülük ve dini esasa dayanan bir yapıda iken; sonraki uygulamalarda ticaret, sınırsız insan ihtiyaçları, savaşlar ve kölelik gibi sebeplerden ötürü zorunluluk temelinde ele alınmaya başlanmıştır (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1242).

Vergiye dair en eski işaretler, Fırat ve Dicle nehirlerinin arasında bulunan dünyanın en eski uygarlığı olan Sümerlerde kil tabletlere kaydedilmiştir. Sümerlerde, tapınakların korunması ve bakımı için ilk zamanlarda bilge rahiplere gönüllü olarak sunulan adaklar, süreç içinde rahiplerin tanrı krallara dönüşmesi ile mecburi kurbanlara, tapınak ödeneklerine dönüşmüştür (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1242).

Sümerlerde vergi, kent devletleri arasında bir güç sembolü olarak kullanılmış; vergi ödeyen özgür vatandaşlar politikada belirleyici rol

üstlenmişlerdir (Bahçe, 2017, s.265). Vergilerin, merkezi yönetim harcamalarının finansmanı için kullanılması bu döneme isabet etmiş; tüccarlardan alınan vergiler bir taraftan merkezi yönetim harcamalarını finanse etmiş bir yandan da yoksul aileler için kullanılmıştır. Ayrıca tapınakların inşasında çalışan işçilerin ücretleri vergilerle karşılanmıştır (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1243).

Sümerler döneminde vergi anlayışına dair bir diğer önemli belge ise Urukagina Reformlarıdır. Sümer kent devleti'nde M.Ö. 2.415-2.400 dolaylarında Lagas'ı yöneten Urukagina Kralı'nın yayınladığı bu reformlar vergileri çeşitlendirmek amacı taşımaktadır. Yine bu reformlar kişisel zenginliklerini arttırmak maksadıyla süistimallere girişen bir nevi zorba bürokrasisine karşı yapılan düzenlemeler olarak da görülmektedir (Gökçek & Akyüz, 2013, s. 2).

Urukagina reformlarında Kral Urakagina, kendi idaresinden önceki dönemin nasıl olduğunu, Lagaş Kralı ile din adamlarının iş birliği neticesinde halktan nasıl ağır vergi aldıklarını ve vergisini ödemeyenlerin mallarının nasıl zorla alındığını şu şekilde anlatmıştır;

> "… Tanrıların sığırları krala ait tarlaların sulanmasında kullanılıyordu. En iyi tarlalar kralın dostlarına veriliyordu. Semiz eşeği ve sığırı tapınak görevlileri alıyorlardı. Bu görevliler mahsulleri, kralın dostlarına taksim ediyorlardı. Herhangi bir tapınağın görevlisi, bir fakirin annesinin bahçesindeki ağaçları kendisi için kesiyor ve meyvelerini alıyordu. Mezara bir ölü gömülürse, tapınak görevlisi kendi içkisi için 7 testi bira, kendi yemesi için 420 ekmek ve 120 ölçek (sila) arpa, bir elbise, bir oğlak ve bir yatak alıyordu. Ensinin evleri (ve) ensinin tarlaları, (saray) hareminin evleri (ve saray) hareminin tarlaları, (sarayın) çocuk dairesinin evleri (ve) (sarayın) çocuk dairesinin tarlaları birbirine bitişik olarak uzayıp gidiyordu. Ningirsu'nun sınırlarından denize kadar vergi toplayıcıları vardı.'' (Gökçek & Akyüz, 2013, s. 3)

Kral Urakagina, kendisinin kral olmasından sonra ise gidişatın nasıl değiştiğini şu şekilde anlatmıştır;

> "Enlil'in savaşçısı Ningirsu, Urukagina'ya krallığı verdiği zaman, o eski adetleri yeniden tesis etti. Beyaz bir koyun, bir kuzu için (verilen) vergilere bakan müfettişi kaldırdı, din adamlarının saraya getirdikleri vergilere bakan müfettişi kaldırdı. Artık Ningirsu'nun toprakları içinde hiçbir müfettiş yoktur. Mezara bir ölü konulursa, tapınak görevlisi kendi içeceği olarak 3 testi bira, yiyecek olarak 80 ekmek, bir yatak ve bir oğlak alacaktır. Hiçbir yerde din adamları, artık fakirin anasının bahçesine zorla giremez, eğer kralın tebâsının eşeği doğurursa, onun beyi ona "bunu senden alacağım" derse, eğer o, onunla satışa anlaşırsa, ona "istediğim parayı ver" der Sümer Atasözü "Bir beyiniz olabilir, bir kralınız olabilir fakat insan ancak vergi tahsildarlarından korkar." (Gökçek & Akyüz, 2013, s. 3-4).

Mısır, diğer Ön Asya krallıkları gibi mutlak bir krallık olup Firavun tarafından yönetilmiş ve Firavun, tanrının temsilcisi olarak toprakların, malların

sahibi olarak kabul edilmiştir. Bu topraklardan faydalananlar ise kiracı durumunda olup toplanan kiralar veyahut vergiler, tüm ekili topraklardan düzenli bir şekilde firavun adına toplanmıştır. M.Ö. 200 yıllarında Mısır'da bulunan Rosetta Taşında yer alan yazı Mısır'daki tapınakların vergiden muaf tutulduğunu aktarmıştır (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1245).

Akadlarda vergiye, ambar anlamına gelen *guÛ-na* adı verilmiştir. Ancak devlet tarafından tahsil edilen vergilere *bal-a* adı verilmiş olup; *bal-a* kelimesi Akadlarda tazminat anlamında kullanılmıştır. Akadlardaki vergiler (bal-a) şu şekildedir: a) devlet sınırları içindeki hayvan ve tarım alanlarına uygulanan vergi *teslim vergisi*, b) bölgenin ihtiyacına göre o bölgede bulunan tapınaklara ait olan hayvan ve tarım alanlarından elde edilen gelirler üzerinden alınan vergiler *sermaye vergisi*, c) tarım alanlarında yetiştirilen ürünlere ve hayvanlardan alınan süt, deri ve et gibi ürünlere uygulanan bir vergi *üretim vergisi*, d) Tanrı Nanar ve eşi Nankal'a ait olan ve tüccarlardan alınıp tapınaklara verilen *öşür vergisi'*dir (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1243-1244).

Eski Babil döneminde vergiler, küçük tapınaklarda toplanarak vergi memurları vasıtasıyla büyük tapınaklara transfer edilmiş; vergi borcu ise gümüş veya ayni şekilde tahsil edilmiştir. Eski Babil'de vergiler, *bit kârim* olarak adlandırılan, liman ve şehirlerin girişinde bulunan ve devlete ait olan kurumlarda toplanmıştır. Eski Babil'de vergilendirme yöntemi olarak ya limanlarda bulunan vergi memurları vasıtasıyla gemilerin yük türü, adet veya ağırlıklarına göre yapılan vergilendirme ya da şehir girişlerinde bulunan vergi memurları vasıtasıyla karayolları ile şehre giriş yapan ürünlerden yapılan vergilendirme yöntemleri tercih edilmiştir (Sirkeci & Abdula, 2015, s. 1244).

Antik Yunan, ilkçağın en önemli devletlerinden bir tanesidir. Eski Yunan yasalarına göre yurttaşlar, servet durumlarına göre ayrılmıştır. Buna göre birinci sınıfta çiftliklerinde her yıl 500 kile buğday veya aynı miktarda şarap ya da zeytinyağı üretenler, ikinci sınıfta 300, üçüncü sınıfta 150, dördüncü sınıfta ise bu miktardan az üretimde bulunanlar yer almıştır. Ayrıca ticaret, zanaat gibi yollarla gelir elde edenler de gelirlerine göre bu dört sınıftan birine dahil edilmiş ve vergiler bu dört sınıfa göre belirlenmiştir. (Mansel, 1999, s. 188). Antik Yunan'da yapılan bu ayrım, doğumdan (hak ehliyetinden) ziyade maddi varlığa

bağlandığından, vatandaşlığın mülkiyet hakkına -nihayetinde de vergisel yükümlülüklere- dayandırıldığını göstermesi açısından son derece önemlidir (Bahçe, 2017, s. 177).

Antik Yunan devletinde vergiler ihtiyari nitelikte olmuş dolayısıyla birçok kamusal ihtiyaç Atina'nın Leitourgia sistemi yoluyla zenginler tarafından karşılanmıştır. Nitekim devlet paraya ihtiyacı olduğu olağanüstü zamanlarda yukarıda belirtilen bu ilk üç sınıftaki kişilerin servetleri üzerinden vergi geliri elde etmiş ancak dördüncü sınıfta yer alan kişileri vergiden muaf tutmuştur (Mansel, 1999, s. 188-195). Yunan tarihinin ilk devrelerinde henüz ayni ekonomi koşulları oluşmadığından, sarayın masrafları ön plana çıkmış; kamusal ihtiyaçlar nispeten düşük kalmış, devlet gelirlerinin finansmanı bedensel hizmet şeklinde ödenen yükümlülüklerle kralın mülk gelirleri ile getirilen hediyelerden ve zenginlerden sağlanmıştır (Asıl, 2014, s. 170).

İlkçağın incelenecek son medeniyeti olan Roma'nın vergi sistemi Cumhuriyet dönemi ve İmparatorluk dönemi olarak ayrı ayrı incelenmelidir.

Cumhuriyet dönemi Roma mali sistemini ayakta tutan gelirler vergiden ziyade mülk gelirlerine, tekellere, savaş ganimetlerine ve haraçlara dayanmış; oluşan savaşların maliyetinin karşılanabilmesi için ise istisnai olmak üzere tüm vatandaşların servetleriyle orantılı olarak servetleri üzerinden *tributum* adı verilen vergi alınmıştır (Asıl, 2014, s. 171). Cumhuriyet döneminde alınan diğer vergiler ise; a) yabancı devletlerden gelen ya da Roma içindeki gümrük bölgelerinden geçen mallardan değerinin (advalorem) yüzde beşi veya yüzde iki buçuğu oranında alınan p*ortoria*, b) maden sahipleri ve bunları işletenlerin işletmeden elde ettiği gelirler üzerinden vergilenen *maden ocakları geliri*, c) devlet arazisinin (ager publicus) tahsis edilmesinden doğan kiranın vergi yoluyla tahsili olan *vectigal* d) fetihler sonrası topraklara katılan eyaletlerden alınan ve bir dolaysız vergi olan *eyalet vergisi*, e) azad edilen kölenin değerinin yüzde beşi oranında alınan ve dolaylı bir vergi olan *azat etme vergisi (vicesima manumissionum)"* şeklinde belirtilebilir (Gürel, 2017, s. 46-54).

M.Ö. 27 yılında Augustus ile başlayan Roma imparatorluk döneminin başlarında kamu maliyesi konusunda büyük reformlar yapılmıştır. Söz konusu

reformlar içerisinde vergilemenin tekrar organize edilmesi, vergi idaresinin yeniden düzenlenmesi, vergi iltizamının kaldırılması, devlet maliyesinin merkezileştirilmesi, para sisteminin iyileştirilmesi başlıkları önemli bir yer tutmaktadır (Asıl, 2014, s. 171). Bu dönemde imparatorluk için arazi vergisi en önemli mali kaynak olmuş, vergi yüklerinin adil bir şekilde ayarlanabilmesi için nüfus sayımları yapılmıştır. Vergi gelirinin büyük çoğunluğu araziden toplanan vergiden elde edilmiş, imparatorluğun ilk döneminde vergilendirme hem ayni hem nakdi olarak yapılan "karma sistem" şeklinde cereyan etmiştir.

İmparatorluğun birinci döneminde (principatus dönemi) alınan vergiler; a) ekonomik duruma bakılmaksızın herkesten alınan, yıllık baş vergisi olarak ifade edilebilecek *Tributum capitis*, b) quirites mülkiyetine tabi arazilerin dışındaki tüm eyalet arazilerinden alınan, gayrimenkul vergisi olarak ifade edilebilecek *tributum soli*, c) bir gümrük bölgesinden ötekine geçen mallardan yüzde beş veya yüzde iki buçuk oranında alınan gümrük vergisi olan *portoria*, d) vatandaş olanlardan yüzde beş oranında alınan *miras vergisi*, e) köle azat edenlerden köle değerinin yüzde beşi oranında alınan *azat vergisi*, f) köle satışından yüzde dört oranında alınan *köle satış vergisi*, g) alışveriş muameleleri, para cezaları, ayni mükellefiyetler gibi *diğer vergiler* şeklinde sayılabilir (Gürel, 2017, s. 71-78).

İmparatorluğun ikinci dönemi (dominatus dönemi) ilk dönem kurumlarından farklı bir dönem olup mutlak monarşi dönemidir. Bu dönem Roma İmpartorluğu'nun mali durumu kötüye gitmiş, vergilendirme yükünde gözetilmek istenen adalet ortadan kalkmıştır. Bu dönemde alınan vergiler; varlıklı kişilerden artan oranlarda alınmış olan miras ve köle vergisi, oranı artmamakla birlikte alınmaya devam edilmiş olan arazi ve baş vergisi, imparatorun zafer kazanması sonrası bağlı eyaletlerden gönüllü olarak gönderilen altın taç hediyesi (bu hediye zafer kazanılmasa dahi talep edilmiş ve ortaya bir nevi yeni bir vergi türü olan altın taç vergisi çıkmıştır) şeklinde gösterilmiştir. Bu dönemde ayrıca, bozulan para birimi nedeniyle nakdi vergiler yanında ayni ödeme sistemi de uygulanmış, uzun vadede kalıcı hale getirildiği için üretimi engelleyecek, sanat ve meslek erbabını güç duruma düşürecek olan üretilen ve perakende mallardan *chrysargyron* adıyla alınan vergi türü de uygulanmıştır (Gürel, 2017, s. 92-98).

İlkçağdaki vergi dönemine genel olarak bakıldığında, vergilendirme yetkisinin keyfi olarak kullanılmakla birlikte belirli dönemlerde yapılan reformlarla vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılmaya çalışıldığı; ancak yaşanan ekonomik krizler, savaşlar, keyfi harcamalar vb. gerekçeler ile toplumların ağır vergi yükü altında kaldıklarını söylenebilir. Bu bağlamda ilk çağda alınan vergilerin başlangıçta dini ve ahlaki inanç ya da gönüllülük esaslarına dayalı olarak toplandığını ancak Roma döneminde bu durumun cebri özellik kazandığını ve bu vergilerin Roma adına *mültezim (publicains)* adı verilen memurlar tarafından toplandığını söylemek yerinde olacaktır. Zira aşağıdaki bölümde de ifade edileceği üzere, Roma dönemi ile ortaya çıkan bu verginin cebri özelliği Orta çağda tam bir ihtiyariliğe dönmüştür (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 35-36).

1.1.1.2. Orta Çağ Dönemi

Orta çağın sosyal, siyasal, ekonomik ve hukuki düzenini belirleyen sistem feodalite olup bu feodal düzen ilkçağın ve modern çağın toplum yapısından farklıdır. Bu düzende ekonomi genellikle kapalı tarım ekonomisi olmuş, sosyal yapıyı da bu toprak ilişkisi belirlemiş ve böylelikle toprak sahibi (senyör) olanlar siyasal iktidar sahibi olmuşlardır. Bu dönemde devletin egemenliği söz konusu olmamış, merkezi otorite yerine toprak sahiplerine bağlılık oluşmuş ve her feodal bey topraklarını işleyen, ormanını değirmenini ve fırınını kullanan yani toprak sahibi olmayanları (serf) bu yararlanmanın karşılığı olarak ürünlerinin belli bir miktarını alarak ve belirli angaryalarda çalıştırarak kendi nam ve hesabına vergilendirmiştir (Göze, 2020, s. 67-73). Orta çağda ortaya çıkan bu feodal beyler, malikane toprakları üzerinde kralın dahi müdahale etmesinin mümkün olmadığı önemli mali yetkilere sahip olmuştur. Bu yetkileri arasında yer alan en önemli yetki, feodal beyin topraklarında vergi ve monopolden doğan resimleri toplama hakkıdır. Serflerden alınan arazi vergisini (taille); yollardan, köprülerden alınan geçit vergisini ve pazar vergilerini doğrudan senyör toplamaktadır (Cin & Akyılmaz, 2000, s. 34-36).

Orta çağda kapalı ekonominin temelinde bulunan tarımın barış ve güvenlik içinde yürütülebilmesi için gelişen feodalizm, -merkezi hükümetin de kurulamamış olması sebebiyle- en önemli kurum olmuştur. Belirli bir toprak

alanında en güçlü ve yetkin kişi, torak sahipliği açısından daha az toprağı bulunanların koruyuculuğunu üstlenmiş ve onlar da bu koruma karşılığında o kişiye bağlılık sözü vermişlerdir. Böylece, feodal "lord", "vassal" ve toprağa bağlı (serf) köylüleriyle, feodalizm ortaya çıkmıştır (Sander, 2003, s. 73).

"Lord" ile "vassal" arasında karşılıklı ve önceden belirlenmiş hak ve görevler ilişkisine dayanan feodalizmde lord, vassali koruyup toprağı işlemesini ve varlığını devam ettirmesini sağlamayı üstlenmiş iken vassal da bunun karşılığında ihtiyaç halinde asker olarak lorda hizmet etmeyi ve vergi vermeyi taahhüt etmiştir. Ancak söz konusu bu vergi ancak üç şartta alınmıştır (Sander, 2003, s. 73):

i. Lordun çocuklarının evlenmesi,
ii. Savaşta tutsak düştüğü zaman fidyesinin ödenmesi,
iii. Vassalın toprak mirası elde etmesi.

Feodal düzende yukarıda ifade edilen kapalı ekonomi, haçlı seferleri sonrası doğu ticaret yolunun açılması ile canlanarak yerini ticaret ve el sanatlarının önem kazandığı, paranın hâkim olduğu hareketli bir pazar ekonomisine bırakmaya başlamıştır. Bu geçişin ve hareketliliğin neticesinde nüfus artışı olmuş, yeni şehirler kurulmuş, kurulan bu yeni şehirlerde ise burjuva sınıfı olarak adlandırabileceğimiz yeni bir sosyal sınıf ortaya çıkmıştır. Burjuvazi pazar ekonomisinde gittikçe arttırdığı hakimiyeti ile zamanla mali muhtariyet kazanabilmiş, şehirler kendi vergi sistemlerini oluşturmuştur. Bu vergi sistemi eşitlikçi bir karakter taşıyan, kamu hizmetlerinin karşılığı olarak masraflara herkesin varlık derecesine göre katıldığı bir sistem olmuştur (Göze, 2020, s. 79-84).

Orta çağda doğu ticaret yolunun açılması ile ortaya çıkan bu hareketlilik dönemin siyasi yapısını da etkilemiştir. Ticaret yollarının toplumlar arasında ortaya çıkardığı bu etkileşim ve zenginlik neticesinde feodal dönemin siyasal yapısında üç önemli aktör; a) her ne kadar iktidarı parçalanmış olsa da *krallık*, b) toprak sahipliğine bağlı *feodal otorite*, c) topladığı bağışlarla dönemin en büyük güçlerinden *kilise* öne çıkmıştır. Zamanda bu aktörlere, Avrupa'ya doğudan

taşıdıkları altın ve gümüş paralarla, kölelikle kendi sermayesini oluşturan *burjuva* aktörü eklenmiştir (Göze, 2020, s. 77-81).

Orta çağda ortaya çıkan bu çoklu siyasi yetki mücadelesi, aynı zamanda siyasi birliğin de temelini oluşturmuştur. Zira bu uzun soluklu mücadelede burjuva; düzen, istikrar demek olan monarşi ile ittifak kurmuş; onun kasasına sağladığı vergi karşılığında ise yerel feodal lordlara karşı korunma elde etmiştir. Burjuvanın yerel lord, toprak sahiplerine karşı zamanla elde ettikleri bu üstünlükle beraber kilisenin de otoritesine kral adına müdahale ederek onu da yenileme çabasına girmiştir. Burjuvanın vermiş olduğu bu yetki mücadelesi ve kazancı, burjuvanın kendi siyasal ve ekonomik gücünün farkına varmasını sağlamış ve en nihayetinde devamında bu özgüven monarşilere karşı siyasal mücadele için -ulus devlet- burjuvaya bir güç vermiştir (Göze, 2020, s. 81-85; Sander, 2003, s. 78-80).

Orta çağ feodal döneme -İngiltere açısından- ilişkin ayrı bir parantez ile belirtilmesi gereken tarihsel olay ise hiç şüphesiz 15 Haziran 1215'te, İngiliz monarşisi tarafından onaylanan ve resmi bir belge olan Magna Carta (Latince: "Büyük Ferman veya Büyük Berat")'dır. Bu ferman, kralların yetkilerinin kısıtlanması ve kralın hür kişilere tanınan hak ve özgürlükler çerçevesinde bağlı olduğunun teyit edilmesi açısından oldukça önemli olup *hukukun üstünlüğü* fikrinin de temel taşını oluşturmuştur. Ayrıca Magna Carta fermanında yer alan, *temsilsiz vergilendirme olamaz (no taxation without representation)* prensibi ile ilk kez iktidarın vergilendirme yetkisi sınırlandırılmış ve bu yetki böylelikle halkın temsilcilerine yani parlamentoya bırakılmıştır (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 252-254).

1.1.1.3. Yeni Çağ Dönemi

On beşinci yy. sonlarında başlayıp on yedinci yy. sonlarına kadar olan Yeniçağ dönemi; Rönesans ve Reform hareketlerinin, coğrafi keşiflerin ve en önemlisi feodalitenin varlığından merkezi hükümete (ulusal devlet) geçişin temellerini oluşturan iktisadi anlayışın ortaya çıktığı bir zaman periyodur. Bu dönem Avrupa'da iktisadi ve siyasi anlamda değişimlerin de başlangıcını oluşturmuştur.

Reform hareketleri ile kilisenin ticari hayat üzerindeki baskıcı etkisinin kırılması, Rönesans hareketleri ile güç ve zenginliğin yeniden yorumlanması mümkün olmuştur. Reform ve Rönesans hareketlerini takiben özellikle denizcilik bilgisinin gelişmesi, pusulanın bulunması, yeni haritaların düzenlenmesi coğrafi keşifleri başlatmış, bu keşifler neticesinde ticaret yoluyla zenginleşme düşüncesi Avrupa'da ağır basmaya başlamıştır. Tüm bu gelişmeler beraberinde egemen, tekelci, güçlü devlet/monarşi anlayışını da beraberinde getirmiş ve böylelikle bu gelişmeler çağdaş kapitalizmin ilk aşaması sayılan ticari kapitalizmin ve onun da doktrini olanı Merkantilizm doğmasına ortam hazırlamıştır (Göze, 2020, s. 144-145; Sander, 2003, s. 88-93). Söz konusu bu durum Yılmaz tarafından şu şekilde belirtilmiştir:

> *''1500'lerin Avrupa'sı en fazla kazanç getiren alan olan ticaret hayatının, özellikle de deniz aşırı ticaretin gereklerine uygun olarak örgütlenmeye zorlandı. Gelişmeye ayak uyduramayan feodal beyler tasfiye oldu. Tek ve güçlü bir kral ticaretin gereksindiği ordu ve donanmayı kurmayı, savaşmayı üstlendi. Tarım ve zanaatla uğraşanlar üretimlerini arttırmak için gerekeni yapmaya başladılar. Tarımda toprağa bağımlılık, lonca düzeninde ustaya sadakat ortadan kalktı. Ticaret devrimi diye de adlandırılan bu dönem, kapitalist düzenin ilk temel taşlarını attı. İktisatçılar arasında iktisadi düşünceyi bu dönem düşünürlerinin görüşleriyle başlatmak gelenek halini almıştır. Bunda pek de haksız sayılmazlar, bugün geçerliliğini koruyan pek çok iktisadi soruna ilk yaklaşım ve ilk çözüm önerileri o devir düşünürlerinden gelmiştir. 1500-1750 yıllarını kapsayan bu döneme Merkantilist Dönem, o dönemin iktisadi düşünce adamlarına da Merkantilistler adı verilir' (Yılmaz, 1992, s. 5-6).*

Ticaretin geniş ve büyük hacimde yapılması ve yeni dünya Amerika'dan Avrupa'ya akan değerli madenler sebebiyle paranın ve değerli madenlerin miktarı üretilen mal ve hizmetlere nazaran hızla artmış ve bunun neticesinde enflasyon ve fiyatlar yükselmiştir. Bu sebeple bu dönemdeki yönetim anlayışında merkantilizm, hazinenin altın ve gümüş mevcudunu çoğaltmak için mamul maddelerin ihracatının arttırılması -İhracat vergilerinde oran düşüklüğü sağlanarak bu durum desteklenmiştir- ve ithalatının azaltılması, ithalatı zorunlu olan bir malın ise karşılığının altın ve gümüş yerine mal olarak ödenmesi, ithalatın yüksek gümrük vergileri ve diğer kısıtlayıcı araçlarla engellenmesi gibi katı politikalar şeklinde ortaya çıkmıştır. Bunun sonucunda ise gelişen ticaret kapitalizmi mutlakiyet rejimleri için tehlike arz etmeye başlamış ve burjuvayı feodal dönemdeki cılız burjuvadan daha güçlü ve kendi kendine yeten bir ekonomiye sahip bir yapıya dönüştürmüştür (Sander, 2003, s. 88-93).

1.1.1.4. Yakın Çağ Dönemi

Yakın Çağ, çoğu tarihçinin Fransız Devrimi ve Sanayi Devrimi ile başladığını kabul ettiği, günümüzde de devam eden tarih çağlarından sonuncusudur. Yakın çağın kapsamış olduğu bu geniş alan nedeniyle bu başlıkta, yakın çağın ekonomi politikalarını, vergilendirme anlayışlarını belirleyen on sekizinci yy. sonları on dokuzuncu yy. başlarında ortaya atılan klasik liberalizm (laissezfaire liberalizm) ile on dokuzuncu yy. ortalarında bu sisteme karşıt olarak doğan sosyalizmin (sosyalist sistem, merkezi planlama) genel yapısından ve vergi anlayışından ana hatlarıyla bahsedilecektir.

Klâsik liberalizm, bir önceki dönemde yoğun bir şekilde devlet müdahalesinin yaşandığı Merkantilist sisteme ve bu sistemin filizlenen tüccar ve sanayicilerin faaliyetlerini engellemesine karşı bir tepki olarak ortaya çıkmış; devletin öz itibariyle ekonomik faaliyetlere müdahale etmesine gerek olmadığını, rekabetçi piyasada kendiliğinden gelişecek *görünmez elin* tüm ekonomik faaliyetleri etkin biçimde yönlendireceğini, arz ve talep etkinliğin kendiliğinden sağlanacağını söyleyen bir iktisadi anlayış olmuştur (Hiç, 2013, s. 96-97). Bu dönemin düşünürleri (David Hume, Adam Smith, Anne Robert Jacques Turgot vb.) insanların doğal haklarına sâhip olduğu bir durumda, kendisini idare edeceğini, toplumun kendi bireysel hedeflerini takip eden bütün üyelerinin karşılıklı etkileşiminin sonucu olarak doğduğunu ve geliştiğini ortaya koymuşlardır. Bu düşünürlerin ortaya koydukları felsefi yaklaşım, dönemin konjonktürünün de etkisiyle -sanayi devrimi vb.- ekonomik hayatta serbest piyasa rasyonalitesini ortaya çıkarmış; ticareti ve alışverişi yönetmek için doğacak ihtiyaçların, menfaatlerin ve zorlukların insanlar tarafından -tabiatın doğal akışı neticesinde- çözülebileceğini ortaya koymuştur. Bu perspektif kapsamında bu anlayışın düşünürleri ticaret ve alışverişte detaylı bir bilgiye sahip olsa da devletin yapması gerekenin serbest rekabetin gereği olan insanların kendi yolunda gitmesine müsaade etmesi olduğunu söylemişler ve ekonomik hayattaki özgürlük politikası için bu düşünceyi *laissez-faire* olarak adlandırmışlardır (Raico, 2011, s. 77). Bu iktisadi görüşün önemli temsilcilerinden Adam Smith'in düşüncelerinden hareketle liberal ekonominin vergi anlayışını ortaya koymak çalışmanın bütünlüğü açısından yerinde olacaktır.

Adam Smith, ekonominin amacını zenginlik ve bolluk olarak ortaya koymuş ve böyle bir toplumun kurulabilmesi için toplumun önündeki tüm engellerin devlet tarafından kaldırılması gerektiğini, iktisadi büyüme ve zenginlik yolundaki en büyük engel teşkil edecek kamu harcamalarının ve devlet borçlarının sınırlandırılması gerektiğini, arazi vergisinin büyüme ve zenginlik için zararsız olduğu, tüketim vergilerinin ise servet vergilerine kıyasla ödeme gücüne göre alınmadığından adil olmadığını ancak yine de bireysel özgürlüğe en az zarar veren olduğunu söylemiş ve vergilendirmenin (anayasal) ilkelerini tutarlı ve bütünlükçü olarak -ilk kez- ‘‘eşitlik, kesinlik, uygunluk ve ekonomiklik’’ olarak ifade etmiştir (Ağdemir & Gürkan, s. 467-472).

On dokuzuncu yy. ortalarında liberal sisteme karşı olarak Karl Marx tarafından -işçilerin maddi durumlarının giderek bozulması karşısında- ihtilâlci sosyalizm veya sosyalist sistem ve merkezi planlama tezi ortaya atılmıştır. Marx’a göre kapitalist sistemin bünyesinden doğan işsizlik önlenemez şekilde artacak ve işçilerin ekonomik durumu gittikçe kötüye gidecek ve sonuçta ortaya çıkan buhran neticesinde işçi sınıfının yapacağı bir ihtilâl ile kapitalist sistem yıkılacak ve sosyalist sisteme geçilecektir. Sosyalist sistemde tüm üretim araçları (özellikle toprak ve sermaye) kamulaştırılacak ve üretim işçi sınıfını temsil edecek olan devlet eliyle ve merkezi planlama yoluyla yürütülecek ve laissez-faire kapitalizminin tam tersi olarak, tüm ekonomik faaliyetler devlet eliyle yürütülecektir (Hiç, 2013, s. 99-100). Bu iktisadi görüşün ana temsilcisi Karl Marx’ın düşüncelerinden hareketle Marksist ekonominin vergi anlayışını ortaya koymak bir kez daha çalışmanın bütünlüğü açısından yerinde olacaktır. Bu bağlamda Karl Marx, kapitalist sistemde vergiyi temelde sınıflar arası bir ilişki ve dolayısıyla artı-değerin bölüşümü olarak görmüş ve devlet borcunu tamamlayıcı bir unsur taşıdığını ifade etmiştir. Nitekim Marx;

> ‘‘… devlet borçlarının, desteğini, yıllık faiz vb. ödemelerini karşılamak zorunda olan kamu giderlerinde bulması gibi, modern vergilendirme sistemi de ulusal istikraz sisteminin zorunlu tamamlayıcısı idi. Bu istikrazlar, devlete, vergi yükümlüleri, hemen hissetmeksizin, olağanüstü harcamaları karşılama olanağını sağlamakla birlikte, eninde sonunda vergilerin yükselmesini zorunlu kılar. … aşırı vergilendirme, bir rastlantı olmaktan çok, bir ilkedir.’’ (Gürkan, 2011, s. 237-239).

demek suretiyle vergiyi tıpkı faiz gibi artı değerin üretimine ilişkin değil bölüşümüne ilişkin görmektedir. Karl Marx ayrıca, vergileri sınıfsal düzlemde değerlendirmiş; salt vergileri devletin iktisadi varlığı olarak görmemiş işçi

sınıfının üzerinde doğrudan bir yük oluşturduğunu belirtmiştir. Ona göre, vergiler sosyalist bir düzen için amaç değil olsa olsa bir araç olmuş; vergilerde indirim, daha adil bölüşüme dayalı bir burjuva reformu olarak görülmüş ve vergilerin kaldırılması burjuva sosyalizmi olarak kabul edilmiştir. Böylelikle Marx, kapitalist ekonomide vergilerin bir bütün olarak kaldırılması durumuna dahi şüphe ile bakmış; bu durumun kapitalizme karşı köklü bir politik işlev taşımadığını ifade etmiştir. Zira Marx, verginin özel mülkiyet, meta, sermaye vb. ilişkilerden bağımsız olarak ve değer yasası göz ardı edilerek düşünülmemesi gerektiğini ifade etmiş ve ancak verginin özel mülkiyeti ortadan kaldıracak şekilde ve sermayeye karşı yeniden inşa edilmesi durumunda bir anlam ifade edeceğini belirtmiştir (Gürkan, 2011, s. 243-246).

1.1.1.5. Osmanlı Dönemi

Osmanlı İmparatorluğu'nda ekonominin temeli tarım ve kentsel zanaatlar olup tarımsal üretim vergiye tabi tutulan ekonomik bir alandı. Zira tarımsal ekonomiden elde edilen gelir, ilgili memurlar tarafından vergi aracılığı ile toplanmakta ve merkezi yönetime aktarılmaktaydı. Merkezi yönetimin temel ekonomik kaynağı olan vergiler, farklı dini inanç ve toplumsal düzenlerde farklı idari usullerle faaliyet gösteren bir mali teşkilat tarafından toplanıyordu. Bu vergi sistemi Tekâlif-i Şer'iyye adı verilen ve İslam hukukuna dayanan şer'i vergiler ile Tekalif-i Örfiye adı verilen ve padişah iradesiyle alınan örfi vergiler olmak üzere iki grupta yer almaktadır (Tekin, 2019, s. 53). Şer-i hukukun egemen olduğu vergiler doğrudan doğruya ürünlerden alınmakta ve bireysel yükümlülüklere dayanmaktadır. Buna karşın örfi vergiler ise Osmanlı mülkünde yaşayan, yerleşmiş veya göçebe durumdaki her toplumu toplu şekilde vergiden sorumlu tutuyordu (Tekin, 2019, s. 64-65).

Osmanlı İmparatorluğunda temelini İslam hukukundan aldığı Tekâlif-i Şer'iyye olarak adlandırılan şer-i vergiler Kuran, sünnet, icma ve kıyas göz önünde bulundurularak oluşturulmuştur. Şeri vergiler Osmanlı Devleti bünyesinde yaşayan insanların dini inançlarına göre alınmakta olup hiçbir devlet veya tarih devresi için değişiklik göstermemiştir. Bu vergiler grubu içerisinde zekât, aşar (öşür), haraç ve cizye yer almaktadır (Tekin, 2019, s. 60).

Osmanlı İmparatorluğunda yer alan bir diğer vergi türü olan Tekâlif-i örfiye ise kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi için reayadan devlete karşı yükümlülükleri çerçevesinde (garâmet-i maliye) toplanan ve siyasi iktidarın sınırlı yasama yetkisi çerçevesinde düzenlediği ve tahsil ettiği vergilerdir. Bir başka deyişle bu vergiler savaş gibi olağanüstü harcamaları karşılamak üzere hükümdarın emriyle alınan vergiler olup padişah, Şer'î hukukun çizdiği sınırlar içerisinde ve ona aykırı olmamak kaydıyla hukuk (örf-i sultâni-kanun) yaratabilmektedir. Örfi vergilere imdadiye-i seferiye, imdadiye-i hazeriyye, avarız akçesi, bedel-i nüzül, zahire baha, kürekçi bedeli, kaftan baha, menzil malı gibi vergiler örnek olarak verilebilicektir (Tekin, 2019, s. 64).

1.1.2. Vergilendirme Yetkisi

Vergilendirme yetkisi devletin ülkesi ve o ülkede yaşayan bireyler üzerinde kurduğu egemenlik gücüne dayanarak vergi toplaması anlamına gelmekte olup söz konusu bu yetki devletin hukuki ve fiili gücünü oluşturmaktadır (Çağan, 1982, s. 3). Devletin vergilendirme yetkisi, kamu harcamalarının finansmanı açısından kullanılması zorunlu bir siyasal ve hukuksal bir yetkidir. Söz konusu bu yetki, devletin zor kullanma gücünün vatandaşlar üzerinde bir nevi tezahürü olup mali açıdan da devletin egemenlik yetkilerinin en önemlilerindendir (Öncel, Kumrulu & Çağan, 2010, s. 31-34).

Vergilendirme yetkisine sahip olmayan bir yapıdan devlet olarak söz edilmesi mümkün olmayacağından, bu yetki devletin mali egemenliği ile doğrudan bağlantılıdır. Zira, devlet kamu hizmetlerinin ihtiyaç duyduğu mali kaynakları bu yetki ile gerçek ve tüzel kişilere ait parasal değerlerin bir kısmının kendisine aktarılmasını sağlayarak finanse etmekte ve bu yetki egemenliğe ilişkin olduğundan devlet için olmazsa olmazdır. Bu bağlamda devletin egemenliğini göstermesi açısından aynı zamanda bu yetki vatandaşlar üzerinde devletin zor kullanma gücünün en belirgin göstergesidir (Başel, 2021, s. 51).

Devletler egemenliğine ilişkin olan bu yetkisini dar veya geniş anlamda kullanabilirler. Dar anlamda vergilendirme yetkisi, devletin sadece vergi koymaya ilişkin yetkisine ilişkin iken; geniş anlamda vergilendirme yetkisi ise devletin kamu giderlerini finanse edebilmek üzere gerçek ve tüzel kişiler üzerindeki her çeşit mali yükümlülüğe ilişkin yetkisini içermektedir (Çağan, 1982, s. 4).

Tüm bu tanımlardan hareketle vergileme yetkisini en geniş manada egemenlik gücüne dayanarak devletin ya da devletten aldığı yetkiye dayanarak diğer kamu kuruluşlarının mali ve mali olmayan araçları gerçekleştirmek üzere Anayasal çerçevede vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükleri alma konusunda sahi oldukları hukuki ve fiili gücü kullanabilmesi olarak tanımlanabilir (Arıkan, 1997, s. 270-271).

1.1.3. Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması ve Demokrasi ile İlişkisi

Vergilendirme yetkisinin sınırlanması demokrasinin varlık sebeplerindendir. Bu bağlamda siyasi iktidarın sahip olduğu mutlak gücün tezaühürü olan veriglendirme yetkisinin sınırlandırılması demokrasinin varlığı için ön koşut olup modern demokrasi tarihinin temelinde de bu yetki sınırlaması yer almaktadır. Bu bağlamda vergilendirme gücünün sınırlandırılması günümüz parlamentoların yasama yetkilerinin kaynağı niteliğinde olup temsil olmaksızın vergi alınamayacağı modern demokrasilerinin temel ilkesi olmuştur.

Devletin vergilendirme yetkisini vatandaşlar üzerinde cebren uygulaması karşısında bu yetkinin sınırsız ve ölçüsüz olması demokratik bir toplumda düşünülemeyecektir. Zira demokratik toplumlarda vergilendirme yetkisi anayasal bir yetki olup devletin de bu anayasal sınırlara riayet etmesi bir zorunluluktur. Bu anlamda bu yetkinin sınırlandırılması, demokratik bir toplum gereği olup temel hak ve hürriyetlerin korunması için gereklidir.

Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılmaması temel hak ve özgürlüklere yönelik ihlâller tehlikesini de beraberinde getirmektedir. Bu bakış açısıyla, kamu gücünün sahip olduğu vergilendirme yetkisinin sınırlarının çizilmesi gerekmektedir. Bu sınırların çizilmesi yanında bu sınırları oluşturan ilkelerin benimsenmesi temel hak ve özgürlük ihlâllerinin önlenmesi açısından oldukça önemlidir (Güner & Kargı, 2021, s. 81).

Vergilendirme yetkisinin keyfi kullanımının demokratik bir toplumun gereği olduğu ifade edilmekle birlikte, kamu otoritesinin bu sınırsız gücünün sınırlandırılmasının uzun demokratik mücadeleler neticesinde gerçekleşebildiğinin de altını çizmek gerekmektedir. Bu vesile ile yaşanan tarihsel mücadelelerin değerlendirilmesi demokrasi-vergi perspektifinin ne olması

gerektiği noktasında çalışmaya ışık tutacak niteliktedir. Nitekim iktidarın vergilendirme yetkisinin nasıl sınırlandırılması gerektiği ve ağır vergiler karşısında temel hak ve özgürlüklerin ne şekilde korunabileceği sorunsalı haklar ve özgürlükler tarihinin, demokratik toplum tarihinin en temel meselesi olmuştur (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 251).

1.1.4. Vergileme Yetkisinin Tarihsel Süreçte Sınırlandırılması

İktidarın vergileme yetkisini tarihsel süreçte sınırlayan ve ağır vergiler karşısında bireylerin temel hak ve özgürlüklerini koruyan özgürlük bildirgeleri, toplumların demokratikleşme mücadelesinde önemli bir yer tutmaktadır. Bu bağlamda vergilendirme yetkisinin sınırlandırıldığı İngiliz, Amerikan, Fransız ve en nihayetinde Osmanlı tarihindeki hak ve özgürlükler bildirgelerine kısaca yer vermek vergilendirme ile demokrasi arasındaki bağı anlayabilmek açısından yerinde olacaktır.

1.1.4.1. İngiliz Tarihinde Vergileme Yetkisinin Sınırlandırılması

İngiltere tarihinde iktidarın vergilendirme yetkisini sınırlandıran hak ve özgürlükler bildirgelerinin başında 1215 yılında imzalanan Magna Carta, 1628 yılında imzalanan Haklar Dilekçesi ve 1689 yılında imzalanan Haklar Bildirisi gelmektedir.

1.1.4.1.1. 15 Haziran 1215 Tarihli Magna Carta Libertatum

Orta çağ İngiltere'sinde İngiliz krallarının hazinesini; başta kamu görevinin yürütmesinden kaynaklanan gelirler olmak üzere özel mülklerinden kaynaklanan gelirler ile feodal beylerden alınan askeri nitelikteki vergiler oluşturmuştur. Kralın gelirlerinden olan feodal beylerin askeri hizmet görevi zamanla mali göreve (scutage) dönüşmüş ve Kral John tarafından sıklıkla kullanılarak bir vergi hüviyeti kazanmıştır. Bu durum feodal beylerin Kral John'a karşı birlikte hareket etmelerinin zeminini hazırlamış ve nihayetinde John'un bu vergi oranlarını arttırmak istemesi üzerine isyan etmişlerdir. Bu isyanı bastıramayacağını anlayan Kral John, baronlarla anlaşarak 15 Haziran 1215'te Magna Carta Libertatum'u imzalamıştır (Cin & Akyılmaz, 2000, s. 127-128). İngiltere'de 15 Haziran 1215'te Kral John'a karşı baronların müşterek cephe alarak imzalattıkları bu belge, insan haklarının hukuki ve siyasi anlamda bilinir

kılması ve bu anlamda bir öncüllük taşıması nedeniyle büyük bir öneme sahiptir (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 252).

Magna Carta'nın hak ve özgürlükler tarihindeki değerini belirleyen iki önemli husus bulunmaktadır. Bunlardan ilki, diğer orta çağ fermanlarının aksine belirli bir sınıfın değil (kilise, baron vb.) bütün kişilerin hak ve özgürlüklerini tanıması iken ikincisi, kralın da bu hak ve özgürlükler çerçevesinde bağlı bulunduğunu teyit etmesidir. Böylelikle Magna Carta *hukukun üstünlüğü* fikrinin yerleşmesini sağlayan ilk temel olay olmuştur (İlal, 1968, s. 210-211).

Magna Carta'da kralın vergileme yetkisinin sınırlandırılmasına ilişkin iki önemli madde bulunmaktadır. Bunlardan ilki olan on ikinci madde ile,

> ''Madde 12: Kendimiz için kurtuluş akçesi, büyük oğlumuzun şövalye olması ve yalnızca bir kere büyük kızımızın evlenmesi sebepleriyle toplananlar dışında krallığımızda genel oylama olmadan hiçbir vergi veya yardım toplanmayacaktır.'' (Aktan vd., 2002, s.254-255).

vergi toplanabilmesi için genel oylama zorunlu tutulmuş ve izin tekeli kraldan alınarak daha sonra İngiliz parlamentosuna dönüşecek olan konseye verilmiştir (Cin & Akyılmaz, 2000, s. 131).

Vergilendirme yetkisine ilişkin önem arz eden bir diğer madde olan on dördüncü madde ile,

> ''Madde 14: Yukarıda belirtilen üç istisna dışında bir yardım veya vergi kararlaştırılırken gerekli genel onaylamayı alabilmek için başpiskopos, piskopos, rahip, kont ve büyük baronları adlarına göndereceğimiz mektuplarla çağıracağız. … Böyle bir çağrı çıkartılınca, o gün için kararlaştırılan iş, mevcudunun iradesine uygun olarak yapılacak, çağrılan herkesin gelmiş olması aranmayacaktır.'' (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 255).

genel oylamayı verecek olan meclisin kimlerden oluşacağı ve hangi durumlarda karar verileceği düzenlenmiştir. Ayrıca baronlar kurdukları yirmi beş kişilik denetleme komitesi ile kralı denetlemeye başlamış ve yetkileri arasında bulunan krala karşı -gerektiğinde- silahla karşı koyma yetkisi ile *meşru isyan hakkının* önemli bir örneğini oluşturmuşlardır (Wiseman, 1966, s. 469).

Magna Carta'nın vergilendirmeye ilişkin bu hükümleri *temsilsiz vergileme olmaz* kuralını getiren hükümler olarak kabul görmesi, vergi koyma hakkının sahibi olarak halkı adres göstermesi açısından oldukça önemlidir (İlal, 1968, s.

228-229). Nitekim Magna Carta'nın belirtilen on iki ve on dördüncü maddeleri, İngiliz hukukçuları tarafından *temsilsiz vergileme olmaz* kuralını getiren hükümler olarak değerlendirilirken (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 256); bu hukukçulardan İngiliz Sör William Blackstone Magna Carta'yı, *özgürlüklerin en önemli kalesi* olarak; William Pitt ise *anayasa düzeninin İncili* olarak tanımlamıştır (İlal, 1968, s. 237).

1.1.4.1.2. 7 Haziran 1628 Tarihli Haklar Dilekçesi

İngiltere kralı I. Charles tarafından Fransa kralına karşı başlatılan savaş için krala parlamento tarafından sağlanan yardım ödeneğine rağmen yaşanan başarısızlıktan kral sorumlu tutulmuştur. Kral kendisine yöneltilen bu sorumluluk karşısında savaşın sürdürülebilmesi için bir kez daha kendisine mali olanak yaratılmasını talep etmiş, parlamento ise bu talebin kralın yetkilerinin sınırlandırıldığı bir belgenin kral tarafından imzalanması koşulu verileceğini bildirmiştir. Bu durum karşısında Kral başta vergileme yetkisi olmak üzere birtakım konularda yetkilerinin sınırlandırılmasını kabul ederek 07 Haziran 1628 tarihinde Haklar Dilekçesi olarak kabul edilen belgeyi imzalamıştır (Göze, 2020, s. 484).

Kral tarafından imzalanan Haklar Dilekçesi belgesinde vergilendirme yetkisini sınırlandırılmasına ilişkin olarak açıkça,

> ''En yüce efendimiz kralımıza, biz ruhani ve dünyevi lordlar ve Parlamento'da bir araya gelmiş topluluklar, Kral I. Edward zamanında çıkartılan ve yürürlüğe konulmuş bir yasayı hakirane anımsatırız. Bu imparatorlukta, kralın ya da varislerinin, imparatorluk bünyesindeki başpiskopos, piskopos, kont, baron şövalye ve soyluların ve diğer özgür kişilerin onayları ve rızaları alınmadan hiçbir vergi ya da yardım parası tarh edemeyeceği ya da oranlarını yükseltemeyeceği yolunda bir yasaydı. … Bu yukarıda sözünü ettiklerimizin dışında, imparatorluğun diğer olumlu bazı yasa ve nizamnameleriyle de uyruklarınız parlamentonun toplu kararı olmadıkça, hiçbir baç, vergi ya da yardım parası ödemeye zorlanamayacakları hakkını elde etmişlerdi. … Bu yüzden gelecekte Parlamentonun genel onayı olmadıkça, hiç kimsenin ödünç para, bağış, vergi, herhangi bir armağan vermeye ya da buna benzer bir ödemede bulunmaya zorlanmasını ve bunun için böyle bir ödemede bulunmayı reddetti diye kimsenin sorguya çekilmemesini, yemin etmeye cebredilmemesini, hücreye kapatılmamasını … yüce Majestelerinden rica ediyoruz. …'' (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 257-258).

denilmiştir. Söz konusu bu belge ile Kral, parlamento onayı olmaksızın vergi düzenleyemeyeceğini, borç alamayacağını, yardım, hibe kabul edemeyeceğini kabul etmiş; parlamento onayı olmaksızın uygulamaya koyduğu vergiler karşısında mükellefiyetini yerine getirmeyenlerin cezalandırılması konusunda

hiçbir yetkisinin bulunmadığı (meşru direniş) açıkça ortaya konulmuştur (Okandan, 1976, s. 252-253).

1.1.4.1.3. 16 Aralık 1689 Tarihli İngiliz Hakları Bildirisi

Habeas Corpus Bildirgesi'nden on yıl sonra, 16 Aralık 1689 tarihinde ilan edilen İngiliz İnsan Hakları Bildirgesi (Bill of Rights) en az diğer belge/bildirgeler kadar önemlidir. Hukuk devleti anlayışının gereği olan insan hakları ve özgürlüklerine dair hükümlere yer verilen bildirge ile kralın yetkileri sınırlandırılmıştır. Söz konusu bu bildirge İngiltere kralının yetkilerini kısıtlayıp keyfi davranışlarını engelleyen bir insan hakları bildirgesi olup bu bildirge ile Britanya İmparatorluğu'nda tahta çıkan krallar, yetkilerinin çoğunu parlamentoya devretmiştir (Göze, 2020, s. 487).

Kraliyet otoritesine yeni sınırlandırmalar getiren İngiliz Hakları Bildirgesi'nin vergilendirmeyi ilgilendiren birinci, ikinci ve dördüncü maddelerinde parlamento yasama alanında mutlak bir konuma yükselmiştir (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 263):

> Madde 1: Parlamentonun onayı olmadan, kralın yetkisine dayanarak, yasaları ve bu yasaların icrasını iptal etmek gücü sözde Son zamanlarda alışkanlık haline getirmek küstahlığını gösterdikleri gibi, Kral'ın yetkisine dayanarak, kendini yasalardan ve bu yasaların icrasından muaf tutmak gücü de sözde kalır ve yasadışıdır.
>
> Madde 2: Son zamanlarda alışkanlık haline getirmek küstahlığını gösterdikleri gibi, kralın yetkisine dayanarak, kendini yasalardan ve bu yasaların icrasından muaf tutmak gücü de sözde kalır ve yasa dışıdır.
>
> Madde 4: Veto hakkı bahanesiyle, parlamentonun onayı olmadan, uzun bir süre için, kabul edildiğinden ya da edileceğinden başka bir biçimde tahtın yararına para toplamak yasa dışıdır.

Parlamentonun yasama alanındaki mutlak konumu neticesinde Kral'ın yetkileri sınırlandırılmıştır. İngiliz Haklar Yasasının temelinde yasaların hiçbir zaman kral tarafından ortadan kaldırılamayacağı, vergi koymak ve asker toplama ihtiyacının sadece meclisin onayıyla olabileceği ve tutuklamaların keyfi değil önceden belirlenmiş hukuki ilkeler çerçevesinde gerçekleştirilebileceği hususları yer almaktadır (Sander, 2003, s. 110-111).

İngiliz Haklar Bildirgesi ile parlamento tarafından kabul edilen vergilendirmeye ilişkin yasanın kral tarafından gayrimeşru kabul edilerek iptal edilmesinin, vergileme ile ilgili bir yasa karşısında kimsenin kraldan aldığı

yetkiye dayanarak muaf olduğunu iddia etmesinin önüne geçilmiş ve kralın parlamento onayı olmadan vergileme yapması ya da para toplaması durumunda bunun geçersiz kabul edileceği açıkça belirtilmiştir (Foxley, 2012, s. 273-274).

1.1.4.2. Amerikan Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama

Amerikan sömürgeleri, İngiltere'nin kendilerine ağır vergi yükü yüklemesine tepki olarak ve temsilsiz vergileme olmaz ilkesine dayanarak 1765 tarihinde Pul Kanunu Kongresi, 1774 yılında İlk Kıtasal Kongre ve 1776 tarihinde Virginia İnsan Hakları Bildirgesini yayınlamışlardır.

1.1.4.2.1. 19 Ekim 1765 tarihli Pul Kanunu Kongresi Bildirgesi

İngiltere 1765 yılında yürürlüğe koyduğu *Pul Yasası* ile tüm gazetelere, el ilanlarına, broşürlere, ruhsatlara, kira sözleşmelerine ve diğer yasal belgelere damga pulu yapıştırılmasını zorunlu tutmuş ve böylelikle kolonilerin savunulması masrafının bu vergilerden karşılanması hedefini gütmüştür (Wood & Hofstader, 1973, s. 21). İngiltere'nin bu vergilemesine karşın Amerikan kolonileri söz konusu uygulamaya temsilsiz vergileme yapıldığı gerekçesiyle itiraz etmişler ve tertipledikleri Pul Yasası Kongresi ile bir bildiri yayınlamışlardır. Söz konusu bu bildirinin -sırasıyla-, üçüncü ve beşinci maddesi ile,

> Madde 3: Kendilerinin ya da temsilcilerinin rızası olmaksızın hiçbir verginin konamayacağı, İngilizlerin şüphe götürmez hakkı ve en önemli özgürlüklerinden biridir.
>
> Madde 5: Bu kolonilerdeki halkın tek temsilcileri kendilerince sevilen kişilerdir ve kendilerine ait yasalarca öngörülmedikçe anayasal olarak hiçbir vergi onlardan alınamaz.

ile temsilsiz vergilenmenin olamayacağı, kolonilerin halkının kolonilerdeki meclislerce temsil edildiği ve bu meclislerin onayı olmaksızın yapılacak vergilendirmenin anayasal açıdan geçersiz olduğu açıkça ortaya konulmuştur. (Wood & Hofstader, 1973, s. 22-23).

1.1.4.2.2. 14 Ekim 1774 Tarihli İlk Kıtasal Kongre Bildirisi

İngiltere'nin 1773 yılında kolonilerde tüketilen çaydan vergi almayı öngören bir kanunun yayınlanması üzerine, koloniler çay yüklü İngiliz gemilerine saldırarak bunları suya dökmüş ve tarihte *Boston Çay Partisi İsyanı* olarak adlandırılan olay yaşanmıştır (Göze, 2020, s. 528). Kolonilerde yaşanan bu isyan

karşısında İngiliz hükümetinin aldığı sert tedbirlere karşı koloniler toplumsal haklarını koruyabilmek adına toplanan ilk Kıtasal Kongre'ye katılarak bu bildirgeyi yayınlamışlardır (Göze, 2020, s. 529).

İlk Kıtasal Kongre Bildirisi olarak ifade edilen bu bildiride koloniler dördüncü madde ile,

> ''Madde 4: Halkın kendi yasama meclislerine katılması hakkıdır. İngiliz kolonicileri temsil edilmediğinden ve yerel ve diğer koşullardan Britanya Parlamentosunda da yeterli bir düzeyde temsil edilmediklerinden … farklı eyalet yasama meclislerinde tam ve özgür bir yasama gücüne sahip olma hakları vardır. Ancak … rızaları olmaksızın Amerika'daki tebaadan toplanacak gelirleri arttırmak için iç ve dış vergi salınması fikri hariç olmak koşulu ile … Britanya Parlamentosu tarafından yürürlüğe konulmasına rıza göstereceğiz.'' (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 269).

denilmiş ve böylelikle temsilsiz vergileme olmaz kuralına bağlı olarak kendi meclislerinin vergileme yetkisine sahip olduklarını vurgulanmıştır. Yürütülen bu mücadele ile vergi hakkının, halkı temsil eden meclise geçmesiyle gelir ve giderler bu meclisler aracılığı ile tayin ve tespit edilmeye başlanmıştır.

1.1.4.2.3. 12 Haziran 1776 Tarihli Virginia Haklar Bildirgesi

Kolonilerin kendi anayasalarının hazırlanması yönündeki İkinci Kıtasal Kongre çağrısına ilk yanıt veren koloni olan Virginia bu yönde hazırladığı 12 Haziran 1776 tarihli Anayasanın başlangıcında onaltı maddeden oluşan haklar bildirgesine yer vermiştir. Virginia Haklar Bildirgesi olarak ifade edilen bu bildiride altıncı madde ile,

> Madde 6: Meclislerde halkın temsilcisi olarak çalışacak kişilerin seçimi serbesttir; topluma bağlılık ve sürekli genel ilgi beslediğine dair yeterli delili alan herkesin oy hakkı vardır; kamu yararı için, kendisinin ya da seçtiği temsilcilerin rızası olmadan, kimse ne vergi ödemeye zorlanabilir, ne de mülkü elinden alınabilir; aynı biçimde kimse, kamu yararını göz önünde bulundurarak kabul etmediği yasalara uymala yükümlü değildir.

denilmiş; verginin ancak halkın seçtiği temsilciler tarafından yapılabileceği ile kamu yararı bulunmayan vergilemelere ise uyulmayacağı açıkça vurgulanmıştır (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 270-271).

Bildirge uyarınca halk egemenliğin sahibi olmuş ve egemenliğini seçtikleri temsilcileri ile kullanmaya başlamıştır. Bir başka deyişle egemenlik parlamentoya altıncı maddede düzenlenen serbest seçimler aracılığıyla devredilmiştir. Böylelikle, İngiltere'de var olan egemenlik mutlak sahibi olan monarktan net bir

şekilde alınmış ve halka verilmiştir. Öte yandan yine Bildirge'nin ikinci maddesinde iktidarın halka ait olduğu ve halktan kaynaklandığı açıkça belirtilmiştir (Kaya, 2019, s. 30):

> "Madde-2 Bütün erk halkta toplanır ve dolayısıyla halktan kaynaklanır; kamu görevlileri, halkın temsilcileri ve hizmetkarıdırlar ve her zaman halka karşı sorumludurlar."

Virginia Haklar Beyannamesi -yukarıda örnek verilen maddeler kapsamında- iktidarın halka ait olduğunu ortaya koymakta bir nevi yetersiz hükümete karşı isyan hakkını da içeren insanın doğuştan gelen doğal haklarını beyan etmek üzere hazırlanan bir belge niteliği taşımaktadır.

1.1.4.3. Fransız Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama

Fransız tarihinde vergilendirme yetkisine ilişkin sınırları belirleyen temel bildirge olarak 26 Ağustos 1789'da Fransız Ulusal Meclisi'nin kabul ettiği Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi gösterilebilecektir.

26 Ağustos 1789 tarihinde Fransız Ulusal Meclisinde onaylanarak kabul edilen Fransız Bildirisi, ulusal bir metin olmasına karşın içeriği bakımından tüm insanlık tarihi için önemli ve kesin ilkeler içermesi nedeniyle evrensel nitelikte olmuş; İngiliz ve Amerikan bildirgelerinden ileri giderek insanın fert olarak sahip olabileceği fiziki özgürlüğü, vatandaş olarak sahip olabileceği siyasi özgürlüğü tanımlamıştır (Civelek, 1989, s. 1-2).

İnsanın fert ve vatandaş olarak hak ve özgürlüklerini düzenleyen bildirgede bu durum a) özgürlük, b) eşitlik, c) kanun anlayışı ve d) siyasi birlik anlayışı olmak üzere dört ana başlıkta düzenlenmiş ve egemenlik açıkça millete dayandırılmıştır. Egemenliğin millete dayandırılmasının bir sonucu olarak egemenliğin somut olarak kullanılabilmesi ve en nihayetinde özgürlüklerin korunabilmesi için kurumlara ihtiyaç duyulmuş ve kuvvetler ayrılığı ilkesi benimsenmiştir. Bu anlayış vergilendirmeye de yansımış ve bildirgenin on üç, on dört ve on beşinci maddeleri ile,

> Madde 13:Bu kamusal gücün ve yönetim görevlerinin devamlılığını sağlamak için genel bir vergi zorunludur. Bu vergilendirme bütün yurttaşların olanaklarına göre eşit ölçüde bölünmelidir

> Madde 14: Bütün yurttaşlar bizzat veya temsilcileri aracılığıyla verginin gerekliliğini belirleme, bunu serbestçe kabul etme, bu vergilerin kullanımını gözlemleme ve verginin miktarını, matrahını, tahsil şekli ve süresini belirleme hakkına sahiptir.
>
> Madde 15: Toplum tüm kamu görevlilerinden, görevleriyle ilgili olarak hesap sorma hakkına sahiptir.

kamu gücünün sürekliliği için tahsil edilecek vergilerin tüm vatandaşlar için eşit orantılı ve ödeme yeteneğine göre belirlenmesi, vatandaşların kendileri ya da temsilcileri aracılığı ile ödediği vergiye ilişkin sorgulama yapabilmesi ve hesap sorabilmesi sağlanmış ve vergi ilk defa bir yasama işlemi olarak kabul edilmiştir (Civelek, 1989, s. 2-5).

1.1.4.4. Osmanlı Tarihindeki Bildirgelerde Sınırlama

Osmanlı tarihinde yer alan ve vergilendirme yetkisini sınırlayan belgeler arasında, 1808 tarihli Sened-i İttifak, 1839 ve 1856 tarihli Tanzimat ve Islahat Fermanı ile 1876 tarihli Kanun-i Esasi gösterilebilecektir.

1.1.4.4.1 7 Ekim 1808 Tarihli Sened-i İttifak

İlk kamu hukuku metni olarak kabul edilebilecek olan Sened-i İttifak'ın imzalanmasındaki amaç, bozulan asayişin tekrar tesisi ve Osmanlı egemenliğini karşılıklı uzlaşıya dayanarak sürdürmektir (İnalcık, 1964, s. 604). Nitekim dönemin sadrazamı olan Alemdar Mustafa Paşa, ayanlara ve ağalara davet göndererek genel bir toplantı çağrısı yapmış ve toplantı neticesinde ayanlarla devlet arasında uzlaşma sağlanarak, Sened-i İttifak denilen şer-i nitelikteki belge tarihteki yerini almıştır (Eryılmaz, 2017, s. 53-55). Bir uzlaşı metni olan Sened-i İttifak'ın yedinci maddesi ile,

> Yedinci Şart: Yoksulun ve halkın gözetilip korunması temel ilke olduğuna göre hanedanlar ve ileri gelenler tarafından, yönetimleri altında bulunan ilçelerin güvenliğine ve yoksulun ve Hristiyan uyrukların verecekleri vergi konusunda adalete uymaya dikkat olunmak zorunda olunduğundan, baskı ve adaletsizlik ve vergiler konularında, devlet yöneticileri ve taşra hanedanları, aralarında yapacakları görüşme sonunda karar verilir; kararın sürekli olmasına ve kıyım ve adaletsizlik olmamasına özen gösterilmelidir ve her hanedan ötekinin durumunu gözleyerek buyruklara ve yüce şeriata aykırı baskı ve kıyımda bulunan olursa, herhangi bir garaza dayanmadan, yüce devlete haber verilsin ve elbirliğiyle önlenmesine uğraşılsın (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 273).

denilmiş, vergilerin kanuna dayanması ve eşit bir biçimde ayrım gözetilmeksizin toplanması, geçmiş dönem kötü uygulamalardan vazgeçilmesi, vergilerin karşılıklı görüşmeler neticesinde belirlenmesi gerektiği kararlaştırılmış ve

neticede padişahın mutlak otoritesi kısıtlanmıştır (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 273-274).

Senedi İttifakta yer alan iktidarı kurumsal da olsa sınırlayan *adalete uyma* olgusu vergilerin kanunîliği ilkesine geçişin ilk adımı olarak görülmektedir. Yine Ayânlar halkın temsilcisi olmasa da onların bir bakıma verginin onaylayıcısı gibi davranmaları, kanunîlik ilkesinin *temsilsiz vergi olmaz* boyutuna yönelik önemli bir adım olarak kabul edilmelidir. Ayrıca adaletsiz vergilerin ayânlarca kaldırılabilecek olması iktidarın vergileme yetkisini sınırlandırıldığına yönelik önemli bir adımdır (Vatansever, 2014, s. 2431).

Padişahın otoritesinin kısıtlanması, Türk Anayasa tarihinde bir padişahın kendi tebaası ile görüşmeye oturması ve onların otoritesini kabul ederek anlaşmaya gitmesi açısından önemli bir gelişme olarak değerlendirilmiş ancak padişahın yetkilerini frenleyecek objektif bir hukuk vesikası niteliğini maalesef kazanamamıştır (Eryılmaz, 2017, s. 55-57).

1.1.4.4.2. 3 Kasım 1839 Tarihli Tanzimat Fermanı (Gülhane Hattı Hümayunu)

Osmanlı Devleti'nin on dokuzuncu yy. ikinci çeyreğinde yaşadığı sıkıntıları giderebilmek adına Avrupa'daki usullere benzer ve itimat telkin edecek nitelikte ıslahatların yapılması gerektiği düşünülmüş ve bu vesile Sultan I. Abdulmecid'in imzasını taşıyan Tanzimat Fermanı (Gülhane Hattı Hümayunu) 3 Kasım 1839 tarihinde onu kaleme alan sadrazam Mustafa Reşit Paşa tarafından Gülhane Parkı'nda okunmuş, ülkenin her yerinde ilan edilmiş ve kutsal önemi olan Hırka-i Şerif dairesine konularak muhafaza altına alınmıştır (Eryılmaz, 2017, s. 100-103).

Tanzimat Fermanı, Osmanlı Devleti'nin bütün bölgelerinde iyi bir idarenin kurulabilmesi için bazı yeni kanunların hazırlanmasını, yeni kurumların ihdas edilmesi gerekliliğinden doğduğundan, yapılacak ıslahatların ve düzenlenecek kanunların esas maddeleri aşağıdaki gibi olmuştur (Eryılmaz, 2017, s. 103-111):

i. Mal, can ırz ve namus emniyeti,
ii. Vergi adaleti,
iii. Asker alma şekil ve süreleri

Tanzimat Fermanı'nda yer alan ve aşağıda yer verilen düzenleme ile vergi adaletine, vergilendirme yetkisine yönelik düzenleme getirilmiş ve söz konusu bu düzenleme ile;

> "Bir devletin topraklarının koruması, askeri ve başka masrafları gerektirir. Bu da akça ile idare olunur. Akça da tebaanın vergisiyle elde edilir. Bunun düzenli bir biçimde yapılması önemlidir. Bunun düzenli bir şekilde yapılması önemlidir. Önceleri gelir sayılmış olan yed-i vahit (tekel) belasından Allah'a şükür memleketimiz halkı evvelce kurtuldu ise de, tahripkar bir araç olup hiçbir zaman yararlı bir sonucu görülmeyen iltizam usulü hala yürürlüktedir. … Eğer mültezim, iyi bir insan değilse, kendi çıkarlarına bakacak, bütün hareketleri haksızlık ve zulümden ibaret olacaktır. Bundan böyle bir ferdin emlak ve gücüne göre uygun bir vergi tayin edilerek, kimseden fazla bir şey alınmaması ve … yapılacak harcamaların gerekli kanunlarda belirlenmesi, sınırlandırılması ve buna göre yürütülmesi gerekmektedir.
>
> Meclisi Ahkam Adliyye üyeleri lüzumu kadar çoğaltılacak ve vükela ile devletin ileri gelenleri belirli günlerde orada toplanacak ve görüşlerini çekinmeden, açıkça söyleyerek can ve mal güvenliği ve vergilerin belirlenmesi hususlarına dair gereken kanunları karar altına alacaktır (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 275-276)."

ilk defa yasa kavramı zikredilmiş, vergide keyfiyetin önüne geçilmeye çalışılmış, verginin gelire göre alınması ve alınan bu vergilerin devlet harcamaları ölçüsünde olması gerektiği belirtilmiştir. Yine bu ferman ile Meclis-i Ahkam-i Adliye adlı meclisin varlığı ile padişahın vergilendirme yetkisi açıkça sınırlandırılmıştır (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 274-277).

Tanzimat Fermanı ile ilk defa yasa kavramının belirtilmiş olması ile *kimseden ziyade şey alınmaması* ölçütü ile keyfî ve ağır vergilendirmenin önüne geçilmiş olması verginin yasallığı ilkesinin, verginin belirgin olması boyutunun gerçekleştirilmesi için atılan önemli bir adım olmuştur. Nitekim Ferman'da yer alan *her ferdin emlâk ve kudretine göre* uygun bir vergi belirlenmesi ilkesi ile de -eşitlik ilkesinin- malî güce göre vergilendirme boyutu vücut bulmuştur (Günay & Tekir, 2018, s. 726).

1.1.4.4.3. 18 Şubat 1856 Tarihli Islahat Fermanı

Tanzimat döneminde, Tanzimat Fermanı'ndan sonra Osmanlı yönetim sistemini kökten etkileyen ve değiştiren önemli bir diğer düzenleme ise 18 Şubat 1856 tarihinde ilan edilen Islahat Fermanı'dır. Söz konusu bu ferman büyük ölçüde yabancı devletlerin hazırladığı ve Bab-ı Ali'nin kabul etmek zorunda kaldığı bir tedbirler bütünü olmuş olup fermanda vergilerin devlet tarafından

eşitlik ve adalet esasına göre toplanacağı bildirilmiş, vergilendirmeye ve temel hak ve özgürlüklere ilişkin olarak,

i. Herkes mal, can ve namus güvenliğine sahip olacaktır,
ii. Herkesin kanun önünde eşitliği sağlanacaktır,
iii. İltizam usulü kaldırılacak ve vergiler doğrudan devlet eliyle toplanacak,
iv. Tüm tebaa için şahitlikte eşitlik ve yargılamanın aleni olması,

ilkeleri yer almıştır (Eryılmaz, 2017, s. 142-145).

Islahat Fermanı ile uzun yıllardır süregelen müslim ve gayrimüslim ayrılığına son verilmiştir. Bu kapsamda gayrimüslüm halktan toplanan Cizye kaldırılmış, bunun yerine, askerlik yapmamalarına karşılık olarak, *askerlik bedeli* alınmaya başlanmıştır (Vatansever, 2014, s. 4832).

Tanzimat Fermanı'nda yer alan temel insan haklarını onaylayan belge niteliğine sahip Islahat Fermanı ile tebaalar arasında -başta vergi olmak üzere- eşitlik ilkesini gözeten bir hüviyettedir (Günay & Tekir, 2018, s. 727).

1.1.4.4.4. 23 Aralık 1876 Tarihli Kanun-i Esasi

Osmanlı Devleti'nin ve Türk toplumunun ilk yazılı anayasası olarak kabul edilen Kanun-i Esasi, 23 Aralık 1876 tarihinde kabul edilmiştir. Türk toplumunun ilk yazılı anayasası niteliğine sahip Kanun-i Esasî ile hukuk devleti anlayışı gündeme gelmiştir. Bu anayasa ile yasama organı iki meclisten teşekkül edilmiş ancak kanun koymak için Padişahın onayının şart olması bir başka deyişle parlamentonun kendi yasama faaliyetini yürütememesi padişah iktidarına yönelik bir sınır oluşturamamıştır. Ancak kanunların kısmen dahi olsa temsilcilerden oluşan parlamentoda tartışma konusu edilmesi bu anlamda önemli ve ileri bir adım olarak değerlendirilmiştir (Kapani, 2013, s. 103).

Osmanlı Devleti'nin ilk anayasası olan Kanun-i Esasi vatadaşların ya da onların temsilcilerinin yer aldığı meclis tarafından ya da herhangi bir kurucu meclis tarafından düzenlenerek yürürlüğe girmemiştir. Padişah tek başına elinde bulundurduğu hükmetme yetkisinin yine kendisinin istediği şekilde düzenlenmesi ve sınırlanması amacıyla yayınlanan Kanun-i Esasi'nin bu hususta objektif bazı

kuralların konulmasını sağlayan tek taraflı bir tasarruf, bir ferman niteliğindedir (Öner, 2005, s. 364).

Kabul edilen bu anayasa ile yasalara aykırı olarak kimsenin cezalandırılamayacağı, halkın yasalar önünde eşit olduğu, angarya, işkencenin yasak olduğu vb. başlıklarda düzenlemeler yapılmış ve halkın devlet yönetimine katılımının Meclis-i Umumi adını taşıyan parlamento aracılığı ile olacağı belirtilmiştir (Aktan, Dileyici & Saraç, 2002, s. 279).

Kanuni Esasi ile tarihte ilk kez egemenliğin padişah ve milletin belli bir kesimi arasında dağıtılmış, mutlak monarşi yerine sınırlı bir monarşi anlayışı hakim olmuştur. Bu bağlamda Kanun-i Esasi'nin yirminci ve yirmi beşinci maddelerinin de bu perspektifle kaleme alındığı ve padişahın vergilendirme yetkisinin sınırlandığı görülmüştür. Bahsi geçen bu maddeler -sırasıyla-

> Madde 20: Tekalifi mukarre nizamatı mahsusasına tevfikan kaffei tebaa beyninde herkesin kudreti nisbetince tarh ve tevzi olunur.
>
> Madde 25: Bir kanuna müstenit olmadıkça vergi ve rüsumatnamı le ve namı aherle, hiç kimseden akçe alınamaz.

ifade edildiği üzere yirminci madde ile halkın ödeme gücüne göre vergi alınması düzenlenmiş, vergileme adaleti sağlanmak istenmiştir. Yirmi beşinci madde ile açıkça, kanunsuz vergi olmaz anlayışı kabul edilmiştir. Tüm bu iki değişiklik kapsamında padişahın vergileme alanındaki otoritesinin sınırlandırılmaya çalışıldığı ve böylelikle keyfi vergilendirmenin önüne geçilmek istenildiği görülmüştür (Çiçek & Dikmen, 2015, s. 92). Bununla birlikte Kanun-i Esasi'nin yine doksanaltı ve doksan yedinci maddeleri ile;

> ''Madde 96: Devlet vergilerinin hiçbiri, bir yasa ile saptanmadıkça konulamaz, dağıtılamaz ve tahsil edilemez."
>
> ''Madde 97: Devlet'in bütçesi, gelir ve giderleri yaklaşık olarak içeren yasadır. Devlet vergilerinin konulması, dağıtılması ve tahsil işlemleri, bu yasaya dayanmak zorundadır.

vergi, resim ve benzeri mali yükümlülüklerin konulabilmesi tahsil edilebilmesi ve dağıtılabilmesi için yasal bir dayanağın olması gerektiği belirtilmiştir. Bir başka deyişle bu madde hükümleri ile *kanunilik ilkesi* vurgulanmıştır. Ayrıca Kanun-i Esasi'nin yirminci maddesinde herkesin mali gücüne göre vergi vermesi gerektiği

dile getirilmiş, *genellik ilkesine, adalet ilkesine* ve *eşitlik ilkesine* işaret edilmiştir (Çiçek & Dikmen, 2015, s. 92).

1.1.5. Modern Anayasalarda Vergileme Yetkisinin Görünümü

İktidarın vergileme yetkisini sınırlayan tarihsel bildirgelerden hareketle ortaya koymaya çalıştığımız vergilendirme ile demokrasi ilişkisinin uluslararası modern anayasalardaki görünümüne ilgili ülke anayasalarında yer alan vergileme ilkelerine değinerek yer vermek isabetli olacaktır. Bu noktada modern anayasalarda yer alan ve vergileme yetkisinin niteliğini ortaya koyan temel ilkelerden olan kanunilik, ödeme gücü, eşitlik, adalet, genellik, genel karşılıklılık ilkelerine kısaca değinilecek ve vergilendirme yetkisi ile doğrudan ilişkili olan hukuk devleti, sosyal devlet, kanun önünde eşitlik, ölçülülük ilkeleri birtakım ülkelerin modern anayasalarına değinilerek ele alınacaktır. Söz konusu bu ilişki çalışmanın bir sonraki bölümlerinde irdelene modern demokrasi vergilendirme ilişkisine de bir giriş niteliğinde olacaktır.

Vergilendirme yetkisini sınırlayan bu normlardan ilki vergilemede kanunilik ilkesidir. Kanunilik ilkesi; vergi hukukunda "verginin kanuniliği ilkesi" olarak yansımakta ve sahip olduğu meşruiyet ile birey-kamu erki ilişkisinde her iki tarafa da karşılıklı hak ve ödevler yüklemektedir (Kumrulu, 1979, s. 150). Bu bağlamda vergilemeye yönelik düzenlemelerin hem şekli hem de maddi anlamda kanunla düzenlenmesi anlamına gelen verginin kanuniliği ilkesinde, devletin vergilendirme yetkisini kullanırken keyfi ve kişisel değil aksine kanunların çizdiği sınırlar içerisinde kalması beklenmektedir. Farklı bir deyişle bu ilke ile idare, vergilendirme yetkisinde sınırsız bir güce sahip olmadığının ve bu yetkisini kullanırken -evrensel hukuk nomrlarına uygun ihdas edilen- kanunlar ile bağlı olduğunu bilmek ve ona göre hareket etmek zorundadır. Bu bağlamda vergi kanunları kanunilik ilkesi gereğince belirli olmalı, kıyas yasağına tabi olmalı ve geriye yürümemelidir (Çağan, 1982, s. 103-104).

Vergilendirme yetkisini sınırlayan normlardan ikincisi olan vergilemede ödeme gücü ilkesinde vergilerin ödeme gücüne orantılı olarak salınmasıdır. Bu şekilde yapılacak bir vergilendirme ile ödeme gücü aynı olanlar arasında bir eşitlik sağlanabilecek, eşit olmayanlar arasında gözetilen bu denge ile ödeme gücü fazla olanın az olana kıyasla daha fazla vergi ödemesi sağlanabilecek ve en

nihayetinde vergileme alanında sosyal devletin varlığı hissedilebilecektir (Şenyüz, Yüce & Gerçek, 2013, s. 60).

Vergileme yetkisine ilişkin bir diğer ilke olan eşitlik ilkesinde devletin vergilendirme yetkisinde eşitliğe riayet etmesi beklenmektedir. Zira devlet vergi yükünü adil ve makul bir şekilde dağıtmalı ve mükellefleri arasında farklı uygulamalara sebep olmamalıdır. Bir başka deyişle bu ilke ile devletin vergilendirmede ayrımcılık yapmaması, kanunlar önünde eşit olan kişilerin -vergilendirme yetkisini kullanırkan- fiili durumlarındaki maddi değişikliklere dikkat etmesi, eşitliği göz etmesi beklenmektedir. Devletin bu eşitliği sağlamak gayesiyle ödeme gücü aynı olanlardan aynı vergiyi alması (yatay eşitlik), farklı olanlardan ise farklı verginin alması (dikey eşitlik) beklenen bir durum olarak öne çıkmaktadır (Çağan, 1982, s. 147-148).

Vergileme yetkisine ilişkin bir diğer ilke olan adalet ilkesi temelini sosyal hukuk devletine dayamaktadır. Bu ilke ile devletin vergi yükünü adil ve dengeli dağıtması arzulanmaktadır. Zira mükellefler koşulları nispetinde adil bir ölçü ile vergilendirildiğinde vergilemede adalet sağlanmış olacaktır. Bu kapsamda vergilemede adalet ilkesi denkleştirici adalet ve dağıtıcı adalet şeklinde tezahür etmektedir. Denkleştirici adalet, ayrım gözetilmeksizin herkese eşit uygulama anlamına gelirken dağıtıcı adalet ise ayırıcı özellikler dikkate alınarak aynı özelliklere sahip olanlara aynı işlemlerin yapılması anlamına gelmektedir. (Şenyüz, Yüce & Gerçek, 2013, s. 16-18).

Vergilemede genellik ilkesinde devlet mükellefleri arasında sınıf ve uyruk farkı gözetmeden herkesi kendi ödeme gücüne göre vergilendirmek zorundadır. Bu ilke ile devletin mükelleflerin ırkı, dili, dini gibi unsurlarına bakmaksızın bir başka deyişle sınıfsal vb. ayrım yapmaksızın -devletin anayasal sınırlar içerisinde belirli kişilere istisna, muafiyet vb. ayrıcalıklar tanıması hali hariç olmak üzere- vergilendirme yetkisini kullanması sağlanmaktadır (Neumark, 1975, s. 81-83).

Vergileme yetkisine ilişkin değinilecek son ilke ise genel karşılıklık ilkesidir. Mükellefler ödedikleri vergiler ile kamu hizmeti beklediklerinden günümüzde bu ilkenin karşılığı vergi karşılığı kamu hizmeti veyahut kamu hizmeti için vergi ödenmesi şeklindedir. Bu noktada temel amaç kamu hizmetinin

devamlılığını sağlamak olduğundan verginin bu fonksiyonu anayasal çerçevede kamu giderlerinin karşılığı olarak ifade edilebilmekte olup yine de bu ilkenin yorumlanmasında mükelleflerin ödedikleri vergi ile özel bir menfaat içinde olmamaları gerektiğinin göz önünde bulundurulması önem arz etmektedir (Şenyüz, Yüce & Gerçek, 2013, s. 20-22).

Vergilendirme yetkisine ilişkin değinilen ilkeler sonrasında vergilemeyi etkileyen genel ilkeler olan hukuk devleti, sosyal devlet, kanun önünde eşitlik ve ölçülülük ilkelerine de kısaca değinilmesinde -yukarıda belirtildiği üzere- fayda bulunmaktadır. Bu bağlamda hukuk devleti ilkesi denildiğinde tartışmasız akla devletin hukuk kuralları ile bağlı olması ve vatandaşlarının hukuki güvenliğini sağlaması hususu gelmektedir. Bu bağlamda hukuk devletinde vergilendirme yetkisi kullanılırken devletin -yasama ve yürütme- hukuk devleti ile sınırlı olması, idarenin eylem ve işlemlerinin yargısal denetime açık ve tabi olması, idarenin mali sorumluluğunun bulunması hukuk devletinin temelidir (Öncel, Kumrulu & Çağan, 2010, s. 38-41).

Vergilemeyi etkileyen bir diğer ilke olan sosyal devlet anlayışında devletin temel amacı toplumda adaleti, refahı ve sosyal güvenliği sağlaması beklenmektedir. Bu bağlamda devlet bir taraftan ekonomik olarak güçsüz olanları korumakta öte taraftan da vatandaşlarının sosyal güvenliğini gözetmekle mükelleftir. Devletin bu refah ve sosyal güvenliği sağlamada kullanacağı en etkin araç vergilendirme olduğundan vergilendirme hem gelirin ve servetin yeniden dağıtımında hem de planlı kalkınmada önem taşımaktadır (Öncel, Kumrulu & Çağan, 2010, s. 50-52).

Vergilendirmeyi etkileyen ilkelerden kanun önünde eşitlik ilkesinde hiçbir kişi veya sınıf kanunların ve hukukun üstünde olmadığı, herkesin yargılama safhasında tarafsız ve eşit işlem görmesi anlaşılmaktadır. Bir diğer ilke olan ölçülülük ilkesinde ise temel hak ve özgürlükleri kısıtlayan devlet tasarruflarının amacı gerçekleştirmeye elverişli, gerekli ve amaçla ölçülü olması anlaşılmaktadır.

Vergilendirmeyi etkileyen anayasal normlara -yukarıda yer verilen- bakıldığında bu yolculuğun uzun soluklu bir mücadelenin sonucu olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Bu uzun soluklu yolculuk neticesinde yerleşen bu

anayasal normların çeşitli ülkelerin anayasalarında nasıl yer aldığına (Gerçek, Bakar, Mercimek, Çakır & Asa, 2014, s. 1) kısaca değinmek isabetli olacaktır.

Çalışmada değinilen normlardan olan vergilemede kanunilik ilkesi bazı anayasalarda vergi matrahı, oran, istisna vb. hususları daha spesifik olarak düzenlemiştir. Bu bağlamda örnek olarak Fransa Anayasası md. 34'de *"Yasalar, aşağıda belirtilen konulara ilişkin kuralları belirler; ... Her türlü vergilerin matrah, oran ve tahsil biçimleri*"; Belçika Anayasası md. 170'de "*Devletin menfaatine olan vergiler ancak kanunla konulabilir ... vergilerle ilgili olarak gerekli görülen istisnalar kanunla belirlenir*"; Portekiz Anayasası md. 103/2'te *"Vergiler, uygulanabilirliğini ve oranını, mali faydaları ve mükelleflere tahakkuk eden teminatları belirleyen kanunlarla oluşturulur"* verilebilecektir. Ancak başta ABD anayasası ''*Madde I, Bölüm 8'de "Kongre, aşağıdaki yetkilere sahip olacaktır: Vergi, harç, gümrük, üretim ve tüketim vergisi belirlemek ve toplamak"*; Hollanda Anayasası'nın 104. maddesi *"Devletin koyduğu vergiler kanun uyarınca toplanır";* İspanya Anayasası md. 31/3'te "*Kamu amaçlı kişisel veya mülkiyet katkıları sadece kanun çerçevesinde konabilir"* olmak üzere bazı anayasalarda kanunilik ilkesi genel olarak yer verilmiştir. Ülkemiz anayasası olan 1982 Anayasası'nın 73. maddesinin 3. fıkrasında *"Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır"* ifadesi ile vergilemede kanunilik ilkesi düzenlenmiştir.

Geriye yürümezlik ilkesi ise birçok ülke anayasasında yer almıştır. Bu bağlamda ABD anayasası öncülük etmek olup Brezilya Anayasası md. 150/III'te *"Kanunlar yürürlüğe girmeden önceki dönemlerde meydana gelen olaylardan vergi almak yasaktır. Aynı mali yıl içinde vergi tesis eden veya artıran kanun yayınlandığı günden itibaren yürürlüğe girer";* İsveç Anayasası md. 2/10'da *"Devlet yürürlüğe girdiği zaman öncesini etkileyecek şekilde hiçbir vergi veya harçla ilgili sorumluluk getiremez";* Portekiz Anayasası md. 103/3'te *"Kimse, Anayasaya uygun olarak oluşturulmayan, geriye dönük olarak, ya da kanun tarafından konulmayan veya toplanmayan vergileri ödemek zorunda değildir" örnekleri verilebilecektir.* Ülkemiz anayasası açısından konuya bakıldığında anayasal düzlemde tanımlanmış bir geriye yürümezlik ilkesi bulunmamak ve 73.

Maddesinde düzenlenen kanunilik ilkesi ile vergilendirme alanında geriye yürümezlik kabul edilmektedir.

Ödeme gücü ilkesi açısından ilk örnekler 1789 tarihli Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi 13. Maddesinde görülmektedir. Günümüzde ise bu ilkenin görüldüğü anayasalara Avusturya Anayasal Finans Kanunu md. 4'deki "*Kamu gelirleri kişilerin ödeme gücüne uygun alınacaktır",* Bulgaristan Anayasası md. 60/1'deki "*Vatandaşlar gelir ve servetleriyle orantılı olarak kanunla konulmuş vergi ve diğer yasal yükümlülükleri ödeyeceklerdir"*, Hırvatistan Anayasası md. 51/1'deki "*Herkes, kendi ekonomik gücü ölçüsünde kamu giderlerinin ödenmesine katılır"* örnek gösterilebilecektir. Ülkemizde ise 1982 Anayasası'nın 73. maddesinin 1. fıkrasında *"Herkes, ... malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür"* ifadesi ile mali güç ilkesine vurgu yapılmıştır.

Vergilemede eşitlik ilkesi ile ilgili anayasasında doğrudan düzenleme bulunan ülke sayısı sınırlıdır. Bunlara örnek olarak Arjantin Anayasası md. 16'daki *"Eşitlik vergilendirmenin temelidir"*; Hırvatistan Anayasası md. 51/2'deki *"Vergilendirme sistemi eşitlik ve adalet ilkelerine dayalıdır";* İspanya Anayasası md. 31/1'deki *"Herkes eşitlik ilkeleri temelinde kamu harcamalarına katkıda bulunur"* anayasaları gösterilebilecektir. 1982 Anayasa'sında vergilemede eşitlik, genel eşitlik ilkesi ile yorumlandığından Anayasa'nın 10. maddesi vergilemede eşitliğin de temel dayanağıdır.

Vergilemede adalet ilkesine günümüz anayasalarında sınırlı ölçüde yer verildiği görülmektedir. Bu bağlamda ödeme gücü ve eşitlik ilkeleri vergilemede adalet ilkesini temin etmede önemli bir yer tutmaktadır nin vergilemede adaleti sağlamada önemli olduğu söylenebilecektir.

Vergilemede genellik ilkesi birçok anayasada düzenlenmiştir. Bu bağlamda Azerbaycan Anayasası md. 73'de *"... vergileri ... zamanında ödemek herkesin borcudur", İ*spanya Anayasası md. 31/1'de *"Herkes kamu harcamalarına katkıda bulunur*"; İtalya Anayasası md. 53/1'de *"Her kişi, kendi kapasitesi ölçüsünde kamu harcamalarına katkıda bulunur"* anayasaları örnek gösterilecektir. Ülkemiz açısından ise 1982 Anayasası'nın 73. maddesinin 1. fıkrasında *"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere ..."* ifadesine yer verilerek genellik ilkesi karşılanmıştır.

Genel karşılıklık ilkesi de genellik ilkesi gibi birçok anayasada kendisine yer bulmuştur. Bu bağlamda Almanya Anayasası md. 106/3'te *"... Federasyon ve eyaletler eşit olarak kendilerine düşen gerekli giderlerinin karşılanma hakkına sahiptirler";* Avusturya Anayasal Finans Kanunu md. 6/3'te *"Devlet vergileri tüm ülke harcamaları için tahakkuk eder";* İspanya Anayasası md. 31/1'de *"Herkes kamu harcamalarına katkıda bulunur"* örnek olarak gösterilebilecektir. Ülkemiz açısından ise yine 73/1 maddesi bu ilkeyi karşılamaktadır.Vergilendirme yetkisini düzenleyen anayasal normlara ilişkin genel bir perspektifi ortaya koymakla birlikte çalışmanın bütünlüğü açısından aşağıda yer verilen tablo 1.1 oldukça faydalı olacaktır.

Tablo 1.1: Ülke Anayasalarında Bazı Vergileme İlkelerinin Görünümü

ÜLKELER	KANUNİLİK	GERİYE YÜRÜMEZLİK	ÖDEME GÜCÜ	EŞİTLİK	ADALET	GENELLİK	GENEL KARŞILIKLILIK
ABD	VAR	VAR		VAR		VAR	
Almanya	VAR	VAR		VAR	VAR		VAR
Arjantin	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	VAR
Avusturalya	VAR		VAR	VAR			
Avusturya	VAR	VAR		VAR	VAR		VAR
Azerbaycan	VAR	VAR		VAR		VAR	
Belçika	VAR			VAR		VAR	
Brezilya	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	VAR
Bulgaristan	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	
Çek Cum.	VAR			VAR			
Danimarka	VAR			VAR			
Endonezya	VAR	VAR		VAR			VAR
Fransa	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	VAR
G. Afrika	VAR	VAR		VAR			
G. Kore	VAR	VAR		VAR		VAR	
Hindistan	VAR	VAR		VAR		VAR	
Hırvatistan	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR
Hollanda	VAR	VAR		VAR			
İspanya	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR
İsveç	VAR	VAR		VAR			
İsviçre	VAR		VAR	VAR		VAR	
İtalya	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	VAR
Japonya	VAR	VAR		VAR		VAR	
Kanada	VAR	VAR		VAR			VAR
Kazakistan	VAR	VAR		VAR			
Polonya	VAR	VAR		VAR			
Portekiz	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR
Rusya	VAR	VAR		VAR		VAR	
Türkiye	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR	VAR
Yunanistan	VAR	VAR	VAR	VAR		VAR	VAR

Kaynak: Gerçek, A. & Bakar, F. & Mercimek, F. & Çakır, E. & Asa, S. (2014). Vergilemenin Anayasal Temellerinin Çeşitli Ülkeler Açısından Karşılaştırılması ve Türkiye İçin Çıkarımlar. Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. s. 81-130. Nisan 10, 2022 tarihinde https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/622864 adresinden alındı.

Yukarıda yer verilen tablo 1.1 ile vergilendirme yetkisini sınırlayan anayasal normların ülke anayasalarında nasıl düzenlenmiş olduğu net bir şekilde

görülmektedir. Yine bu tablodan görüleceği üzere yedi ülkede vergi kanunlarının geriye yürümezliğine, on iki ülkede vergilemede ödeme gücü ilkesine yer verildiği, söz konusu anayasalarda eşitlik ilkesinin yaygın bir şekilde düzenlendiği görülmektedir.

1.2. Demokrasi Kavramı: Kavramsal Çerçeve

Demokrasi kavramının yaklaşık 2500 yılı aşan uzun bir yolculuğu bulunmaktadır. Demokrasi kavramının bu uzun yolculuğuna rağmen kavramın çerçevesinin tüm insanlık için aynı şekilde çizildiğinin veya herkesin üzerinde anlaşabileceği rasyonel ve tek bir tanımın ortaya çıktığını söylemek oldukça güç olacaktır. Öte yandan geçirdiğimiz ekonomik ve sosyal dönüşümler neticesinde demokrasi kavramının tek başına kullanılmadığı örneğin, katılımcı, liberal, sosyalist demokrasi vb. mutlaka bir sıfat eklenerek tanımlanmaya çalışıldığı görülmektedir. Bu açıdan Robert A. Dahl'ın ifade ettiği gibi demokrasinin tarihsel sahip olduğu uzun geçmiş demokrasi kavramının netleşmesine engel olmuş bir başka deyişle ortak tanımda buluşma yolunda karışıklığa sebep olmuştur. Zira demokrasi kavramı tarihin farklı dönemlerinde veya aynı dönemde olmakla birlikte farklı yerlerde insanlara farklı anlamlar ifade etmiştir (Dahl, 2021, s. 9).

Nitekim 2500 yıllık geçmişi olan zaman, coğrafya ve uygarlık açısından geniş kitlelere hitap eden demokrasinin, kendisine yönelik yapılan tanımlamalarda neden farklılık gösterdiği rahatlıkla görülecektir. Bu bağlamda Lipson'un;

> "Demokratik sistemlerin farklılıkları, çözümlenecek temel olgulardan birisidir. Hükümet yapısının çerçevesi ve parti sisteminin işleyişi, -yürürlükteki ideallere verilen farklı anlam ve öncelikler, yurttaşlarla yöneticileri arasındaki ilişkiler, siyasal düzen ile iç içe geçen toplumsal düzenin niteliği- bütün bu temel konularda demokrasiler birbirlerinden belirgin bir biçimde farklıdır. Bazıları başkanlık, bazıları kuvvetler eşitliği, bazıları da kabine sistemine sahiptir. Parti sistemleri en az ikiden başlayarak, altı ya da daha fazlasını kapsayabilmektedir. Seçim sistemleri, nispi temsil ve tercihli oydan dar bölge salt çoğunluk sistemine kadar farklılaşabilmektedir" (Lipson, 1984, s. 4)

şeklinde ifade ettiği üzere, kavram üzerinde neden ortak bir paydada buluşulamadığı açıkça görülmektedir ve özellikle ideolojik ayrımların varlığı bu durumu kolaylaştırmaktadır. Her ne kadar demokrasinin farklı yerlerde farklı şekillerde tanımlanabildiği/tanımlanabileceği ifade edilebilse de çalışmanın bütünlüğü açısından demokrasi kavramının tanımlamasını yapmak yerinde olacaktır.

Demokrasi (Demokratia) sözcüğü, Eski Yunanca (Grekçe) kökenli bir sözcüktür. Bu sözcük demos ile kratos sözcüklerinin birleşmesinden oluşmuştur. Demos, belli bir poliste (kentte) yaşayan vatandaşlar anlamının yanı sıra, sıradan insanlar, alt tabadaki insanlar anlamına; Kratos ise güç veya egemenlik anlamına gelmektedir (Arblaster, 1999, s. 27). Bir başka ifadeyle demos, bir topluluğa ait ‘‘*toprak parçası, ülke, toprak, halk*’’ olup insanların yaşadığı bölge ismine karşılık gelmekle birlikte o bölgenin insanlarını da nitelemek için kullanılmıştır. Ancak demos kavramı o bölge insanlarının tümünü içermemektedir, burada kastedilen o bölgenin özgür insanlarıdır (Yıldızdöken, 2015, s. 60). Görüleceği üzere, Demos her ne kadar “*halk”, “Atinalılar”* olarak tanımlansa da (Özdemir, Şimşek & Aktaş, 2010, s. 261) burada bahsedilen halk, siyasal anlamda “*özgür, toprak ve köle sahibi, erkeklerden oluşan topluluğa verilen”* ad iken (Kılıçbay, 2006, s. 61) “mülksüzler, kadınlar ve yabancılar” demosun bir parçası değil ona tabi unsurlar (Kılıçbay, 2006, s. 63) olmuştur. Halktan anlaşılan ise sadece yirmi yaşını geçmiş, eli silah tutan yerli erkek iken; kadınlar, yabancılar -nesiller boyu şehirde yaşamış olsa dahi- ve köleler halktan sayılmamış ve meclisi özgür şehirli erkekler oluşturmuştur. Dolayısıyla Antik Yunan’da sadece belirli şartları sağlayan erkekler siyasi haklara sahip olmuş ve onların katılımı ile çeşitli meseleler görüşülmüştür (Çınar, 2020, s. 207-208). Demokrasi sözcüğünün bir diğer dayanağı olan kratos ise ‘‘*kusursuz, kuvvetli, sağlam, güçlü, dinç, coşkulu*’’ anlamına gelmekte (Yıldızdöken, 2015, s. 60) olup; iktidarın ya da erkin kullanılmasıdır.

Demokrasi kelimesinin etimolojik kökeninin yanında Eski Yunan’da nasıl bir düşünce eylem alanı bulduğuna da bakılması konunun daha iyi anlaşılabilmesi için yerinde olacaktır. Bu nedenle Antik Yunan’da Sokrates’in (M.Ö. 469-399), Platon’un (M.Ö. 427-347), Aristoteles’in (M.Ö. 384-322) ve Heredot tarihinde demokrasinin nasıl yer aldığına kısaca değinmek isabetli yerinde olacaktır.

Demokrasinin düşünsel anlamda Antik Yunan’da nasıl görüldüğü noktasında görüşlerine yer verdiğimiz ilk düşünür olan Platon, ideal devletinde tüm kötülüklerden arınmış bir düzeni, topluluğu amaçlamış ve insan yapısı ile yönetim biçimleri arasında benzerlik kurmuş, yönetim biçimlerinin o devlette yaşayan insanların özelliklerinden kaynaklandığını ifade etmiştir. Ona göre, doğan

her şey bozulacağından hiçbir düzen sonsuz değildir. Bu bakış açısıyla Platon, en idealden en kötüye doğru aristokrasi, timokrasi, oligarşi, demokrasi, zorba yönetim olmak üzere beş eşit yönetim bulunduğunu söylemiş ve demokrasiyi doymak bilinmeyen bir açlık ve olabildiğince zengin olma sonucu olarak görmüştür (Göze, 2020, s. 34). Bununla birlikte Platon, Devlet kitabında demokrasiyi görünüşte en güzel düzen olarak tasvir etmiştir. Ona göre değişik insanları bir arada olduğu bu yönetim altında birçok kimsenin bu devleti en güzel devlet olarak tarif edeceğini söylemiştir. Bu tasvirden hareketle Platon için demokrasi bir çeşitliliktir. Ancak bu çeşitliliğin var olduğu devlette düzen ve istikrarın nasıl kurulacağı onun için bir soru işaretidir (Topakkaya & Özyürek, 2015, s. 195).

Antik Yunan'daki bahsedeceğimizi belirttiğimiz bir diğer düşünür olan Aristoteles, toplumlarda iktidarın her zaman egemen sınıfın yani ya bir kişinin ya bir azınlığın ya da çoğunluğun elinde olduğunu söylemiş ve demokrasiyi, bu çokluğun sınıfsal çıkarını izleyen yönetim şekli olarak tanımlamıştır (Göze, 2020, s.46). Aristoteles'e göre demokrasi insanların mutlak olarak eşit oldukları fikrine dayanmaktadır. Onun için herkes aynı şekilde özgürdür ve bu sebeple de aynı derece de mutlak olarak eşittir (Topakkaya & Özyürek, 2015, s. 200). Yine Aristoteles'e göre; zengin bir çoğunluğun yönettiği bir devletin demokrasi olarak adlandırılması düşünülemeyecektir, çünkü insanların zenginlikleri sayesinde egemen olduğu yerde oligarşik bir sistem vardır. Ancak yoksul çoğunluğun yönetiminin, egemenliğinin olduğu yerde demokrasi vardır (Arblaster, 1999, s. 28).

Antik Yunan'daki bahsedeceğimizi belirttiğimiz bir diğer düşünür olan Sokrates'e göre ise, toplum soylular tarafından değil; erdemli, bilgili kişiler tarafından yönetilmelidir. Bir başka ifadeyle, Sokrates soylu azınlığın değil; erdemli ve bilgili bir azınlığın yönetiminden yanadır (Göze, 2020, s. 19). Sokrates, Platon'un diyaloglarında demokrasiyi son derece karamsar olarak tasvir etmiştir. Platon, Devlet kitabında Sokrates'in Adeimantus adlı bir karakterle konuşmaya başladığını ve bir toplumu bir gemiye benzettiğini söylemiştir. Yine devamla Platon, bu şekilde yapılan benzetme ile Sokrates'in konuştuğu kişinin

demokrasinin kusurlarını görmesini sağlamaya çalıştığını anlatmıştır. Platon tarafından aktarılan bu anlatıda Sokrates,

> ‘‘… deniz yoluyla bir yolculuğa çıkıyor olsaydınız, gemiden kimin sorumlu olduğuna en iyi şekilde kimin karar vermesini isterdiniz, diye sorar. Rastgele ve herhangi bir grup insan tarafından mı yoksa denizciliğin kuralları ve talepleri konusunda eğitim almış kimse veya kişiler mi? İkincisi, elbette, diyor Adeimantus, öyleyse neden bir ülkenin yöneticisinin kim olması gerektiğine herhangi bir yaşlı kişinin karar vermeye uygun olduğunu düşünmeye devam ediyoruz, diye yanıtlar Sokrates’’

şeklinde cevap vermiştir.

Antik Yunan’dan bahsedeceğimizi belirttiğimiz son diğer düşünür olan Yunan tarihçisi Heredot, yönetim biçimi olarak demokrasiyi ilk defa Heredot Tarihi adlı yapıtında tartışmıştır. Söz konusu yapıtta bir sefer için Anadolu'da bir araya gelen "Yedi Pers Soylusu", -kendi aralarında- bir kişinin yönetimi "monarşi", bir grubun (veya bir soydan gelenlerin) yönetimi "oligarşi" (veya aristokrasi) ve halkın yönetimi demokrasinin yarar ve zararlarını tartışmışlardır (Strassler, 2009, s. 245-249).

Heredot’un yapıtında konuşturduğu konuşmacılardan ilki Otanes, İran halkının kendi kendisini yönetmesini öneriyor ve şöyle diyordu:

> "Ben, içimizden birini ayırıp başa geçirmeyi doğru bulmuyorum; bu ne hoş bir şeydir, ne de bir kurtuluş yoludur... Bir kimseye hiçbir hesap verme külfetine katlanmadan dilediğini yapmak imkanını veren monarşide sürekli bir denge kurulabilir mi? Bu kadar gücü kuvveti dünyanın en aklı başında adamına verseniz, o bile sapıtır. Kendini beğenmişlik uğursuz bir şeydir, eldeki güç onu besler ve haset insanoğluna daha doğduğu anda pençesini geçirir. Bu iki kusur insanı canavar haline getirir... Buna karşılık halk idaresi, en başta adı güzel, İsonomi, yasalar karşısında eşitlik. İkincisi, hükümdarın aşırılıkları bunda yok; yöneticiler kura ile seçilirler; yöneticiler sorumluluk taşırlar; her karar kamuya dayanır. Benim önerim bu, monarşiyi bırakalım, halk yönetimine geçelim; zira her iyilik halk yığınlarındadır (Erhat & Ökmen, 1983, s. 177-178).”

Yine Heredot tarihinde demokrasi, monarşinin haset, kibir, tutarsızlık, yasaları çiğnemek gibi olumsuzluklardan muaf bir yönetim biçimi olarak yeğlenmiş ve şöyle tanımlanmıştır:

> “…bir kere o [halkın yönetimi], adların en güzeliyle, isonomia yani yasa önünde eşitlik adıyla anılır, sonra erki elinde tutan halk monarkların yaptığı şeylerden hiçbirini yapamaz. Bir halk hükümetinde kura ile bir yönetici atanır ve makamlardaki hareketlerinden sorumlu tutulur, bütün sorular açık tartışmaya sunulur. Bu nedenlerden ötürü, ben monarşiyi bırakıp, halkı iktidara geçirmeyi öneriyorum; çünkü devlet [polis], zaten halk demektir (Çınar, 2020, s. 208).”

Antik Yunan'da ortaya çıkan demokrasi kavramının, kavramsal çerçevesini çizebilmek adına çalışmanın bu bölümünde ve bu noktaya kadar yer verilen etimolojik ve felsefik değerlendirmeler ile demos kelimesine yüklenen siyasal anlam karşısında Antik Yunan'daki demokratik sistemin -günümüzde idealize edilen- halkın kendi kendisini yönettiği bir rejim olmanın uzağında, "*sınırlı mülkiyet odaklı"*, şeklen cumhuriyetçi ve erkek cinsiyetli olduğunu fakat dönemsel olarak monarşi ve aristokrasiyi geride bırakmayı başarmış geniş tabanlı bir sosyal ve siyasal sistem olduğunu söylemek yerinde olacaktır (Özdemir, Şimşek & Aktaş, 2010, s. 261). Bu bağlamda ve her halükârda Demokrasi kavramının, Heredot zamanından beri -Yunanlı kökeni olarak- "Halkın Yönetimi" anlamında kullanıldığını söylemek yerinde olacaktır (Zakaria, 2014, s. 3-18).

Antik Yunan'da vücut bulan ve yukarıda ifade ettiğimiz "*sınırlı mülkiyet odaklı"* Antik Yunan demokrasisi yaklaşık 200-250 yıl yaşadıktan sonra yerini, orta çağ, coğrafi keşifler, Reform ve Rönesans, Amerikan ve Fransız İhtilali vb. insanlık tarihi için önemli dönemlerden, liberalizm, marksizm gibi siyasal argümanlardan ve küreselleşme sürecinden beslenerek, günümüz modern demokrasi anlayışına bırakmıştır.

Demokrasi kavramının geçirmiş olduğu bu zahmetli ve uzun yolculuk neticesinde ortaya çıkan en temel husus, iktidarın tanrısal bir güç olmaktan çıkarılması ve yeryüzüne indirilmesi (Gauchet, 2002, s. 22) tanımıdır. Bu tanım her ne kadar eksik olsa da günümüzde bu anlayış üzerinde genel bir uzlaşı olduğunu söylemek mümkün olacaktır.

Modern demokrasilerde iktidarın yetkiyi halktan alması neticesinde, "halkın yönetimi" olan demokrasi, insanları yönetme konusunda "yetkilendirme" fikrinden ilham almıştır. Bu bağlamda modern demokrasi anlayışının ilham kaynağını sağlayan kök anlamın "halk gücü" olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır (Alexander & Welzel, 2011, s. 271-272).

İktidarın yeryüzüne inmesini ve iktidarın halkın elinde olması demokrasinin omurgasını oluşturmakla birlikte; bu durum modern demokrasinin doğrudan ya da dolaylı olarak (doğrudan/temsili demokrasi) uygulanmasına sebebiyet vermiştir. Bu bağlamda doğrudan temsil; bir yerleşim yerindeki, bölgedeki tüm

yerleşimcilerin mevcut sorunlarda ve/veya herhangi bir konuda doğrudan karar verme hakkına sahip olması şeklinde ifade edilirken (Ekici, 2015, s. 87); dolaylı/temsili demokrasi ise vatandaşların düzenli ve belirli kaideler çerçevesinde kendilerini karar alma süreçlerinde temsil etmek üzere kendi temsilcilerini seçmesi olarak ifade edilebilir (Huggins, 2019, s. 210-213).

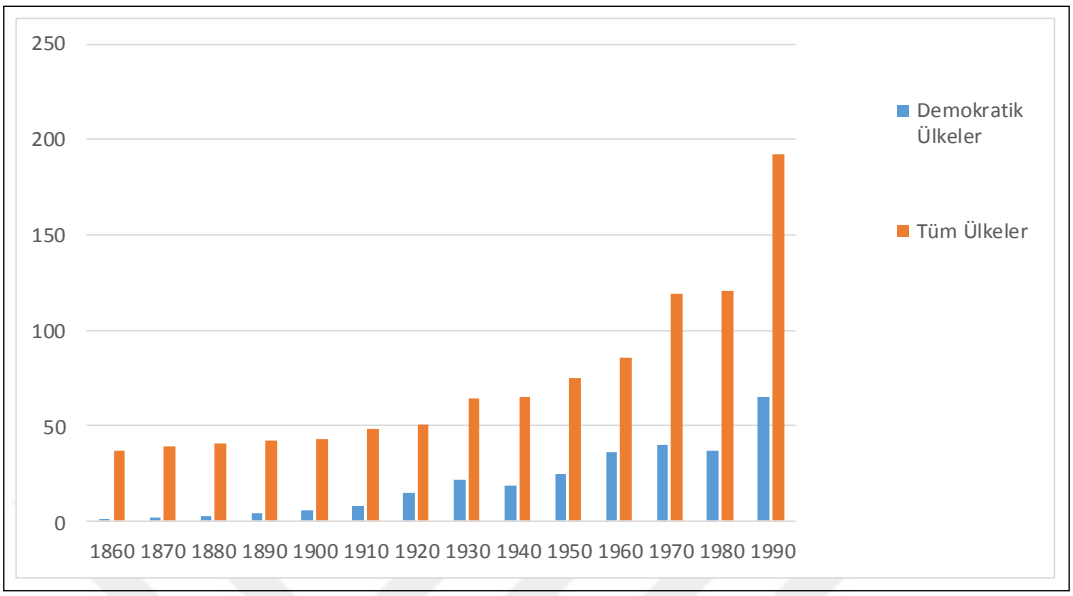
Demokrasinin kavramsal çerçevesini çizmeye çalıştığımız bu kısımda demokrasinin tarihsel sürecine de dikkat ettiğimizde demokrasiyi halkın yönetimi olarak tanımalamak yanlış olmayacaktır. Zira günümüz modern demokrasi anlayışında da demokrasi halkın kendi yöneticilerini seçmesi, egemenliğin kendisine ait olması, iktidarı kendi ellerine tutması olarak tanımlanmaktadır (Tunç, 2008, s. 1115).

1.2.1. Modern Demokrasinin Tarihsel Perspektifi

Demokrasi neredeyse 2500 yıldır tartışılmaktadır. Geçen bunca senenin neticesinde demokrasi kavramının, başlangıcının ve belki de unsurlarının insanlık tarihinde tartışmasız bir şekilde yerini alması doğal bir sonuç olarak düşünülse de bu durum sanıldığı gibi olmamıştır. Ancak her halükârda demokrasi tarihini en genel bakış açısıyla Antik Yunan döneminden başlatmak yerinde olacaktır.

Demokrasinin Antik Yunan döneminden başlayarak dışa doğu yayıldığını ve farklı uygulamalar ile birlikte zenginleşerek bu günlere geldiğini söylemek pratikte doğru olacaktır. Ancak Dahl'e göre bu durum, iki açıdan eleştirilmelidir. Dahl ilk olarak, Antik Yunan ve Roma'daki halk hükümetlerinden sonraki halk hükümetlerinin düşüşe geçtiklerini ve bu sebeple demokrasi tarihinin uzaktaki bir hedefe ulaşma konusunda istikrarlı bir gidişata sahip olmadığını söylemektedir. Nitekim Grafik 2.1'de yer verilen verilere bakıldığında, seviyenin bugünkü duruma gelmesi için inişli çıkışlı uzun bir yolun geçildiği görülmektedir (Dahl, 2021, s. 15-16).

Grafik 2.1: Demokratik Ülkeler (Sadece Erkeklerin ya da Bütün Vatandaşların Oy Kullandığı), 1850-1995



Kaynak: Dahl, A. R. (2021). *Demokrasi Üstüne*. Ankara: Phoenix Yayınevi, s. 16.

Dahl ikinci olarak, demokrasinin buharlı makineler gibi bir seferde icat edildiğini düşünmenin hatalı olacağından bahsetmektedir. Bu anlamda şu sorunun sorulması çok anlamlıdır. Demokrasi Antik Yunan'dan mı yayıldı geçti yoksa farklı gruplar tarafından Antik Yunan'dan bağımsız bir şekilde mi keşfedildi? Bir başka deyişle konu, demokrasinin etki alanının genişlemesini açıklarken payın ne kadarını ilk kaynağa vermemiz gerektiği ile ne kadarını farklı zamanlarda farklı yerlerde demokrasinin keşfedilmesine vermeliyiz, hususudur. En nihayetinde demokrasinin Antik Yunan'da ortaya çıkması için ihtiyaç duyulan uygun koşullar, başka yerlerde de oluşmuş olabilir (Dahl, 2021, s. 17).

Demokrasinin farklı zamanlarda farklı yerlerde var olmuş ve doğrusal bir yayılma takip etmemiş olabileceği sorunsalı akılda tutulması gereken önemli bir husus olmakla birlikte; çok sayıda vatandaşın katılımını öngören demokratik yönetim sistemlerinin ilk kez antik Yunan'da ve Roma'da ortaya çıktığını, İtalya ve İngiltere ile devam ederek on sekizinci yy.'nin başlarında Avrupa'da yaşanan siyasi düşünce yapısına katkı sağladığını söylemek yanlış olmayacaktır.

Antik Yunan, bugünkü gibi tek bir devletin varlığı altında yaşayan bireylerin oluşturduğu bir topluluk olmayıp; birbirlerinden bağımsız şehirlerden oluşmuş bir yapıdır. Bu anlamda Antik Yunan'daki bağımsız devletler bu şehir

devletleri olup; Atina, bu şehir devletleri içerisindeki belki de en önemsidir (Esgerova, 2018, s. 165). Atina şehir devletinde yaşanan ticari hayatın genişlemesiyle ortaya çıkan toplumsal çeşitlilik, tiranlığın yıkılması için soylular ve zanaatkarlar arasında bir anlaşmaya yol açmıştır. Bu anlaşma kapsamında gerekli icraatları yerine getirmek üzere atanan şair Solon, yaptığı yasalar ile halkın yasama işlerinde meclise, yargılama sürecinde ise mahkemelere katılımı sağlamış; yurttaşların siyasi yaşama katılımı kökenleri yerine mali güçlerine göre düzenlenmiştir (Uygun, 2020, s. 17).

Solon'un yukarıda bahsedilen yasaları ile Atina'da halkın köleleştirilmesine son verilmiş ve mutlak oligarşi bu anlamda yıkılmış olsa da -ve hatta Solon'un bütünüyle halkın seçtiği üyelerden oluşan bir yargı sistemi kurmuş olmasına karşın- aristokratlar siyasi güçlerini ellerinde barındırmaya devam etmişlerdir (Taşkın, 2011, s. 63). Solon yasalarına rağmen Atina'da devam eden aristokrat hâkimiyetinin (siyasi gücün) engellenebilmesi için Kleisthenes, Atina'yı oluşturan köy ve kasabaları yüz otuz dokuz yerel siyasi birim (deme) olarak örgütlemiş, on sekiz yaşına basan her erkeğin belirli bir eğitimden geçerek iki yıl içinde yurttaş sıfatını kazanmasının yolunu açmış, çok sayıda yabancı ve köleyi bu kabilelere sokarak yurttaş statüsü kazanmasını sağlamıştır. Kleistheness aldığı bu önlemlerle ve/veya sağladığı bu kazanımlarla eşit ölçüde temsili sağlayabilmek adına önemli adımlar atmıştır (Özdemir, Şimşek & Aktaş, 2010, s. 263). Kleisthenes'in aristokrat hâkimiyetini ortadan kaldırmak üzere kurmuş olduğu ve adına ostrasizm ya da ostrakismos denilen sistemden bahsedilmek bu fazda yerinde olacaktır. Bu sistem ile Kleisthenes Atina'da aşırı güçlenen ve tiran olmaya aday kişilerin sürgüne gönderilmesi sağlanmıştır. Bu sistem bir nevi demokrasinin korunması için kurulan halkın savunma mekanizmasıdır. Bu sistemde halk meydanlarda (agora) toplanarak kendileri ve demokrasi için tehlikeli olduğuna inandıkları kişilerin isimlerini ostrakalar üzerine yazarak ve belirli bir sayı neticesinde tiran adaylarını 10 yıllığına sürgüne gönderme kararı almış ve böylelikle güçlenen kişilerin demokrasiyi ortadan kaldırarak kendi tiranlığını kurmasını engellemiştir (Aktan, 2021, s. 262).

Kendi coğrafyasında büyük bir öneme sahip olması vesilesi ile tarihteki yerini alan Antik Yunan demokrasisi, yaklaşık iki yy. yaşadıktan sonra farklı

sebeplerden ötürü yıkılmıştır. Ancak halkçı yönetim, Antik Yunan'da baş göstermeye başladığı dönemlerde farklı bir yerde Roma şehrinde de kendini göstermeye başlamıştır.

Atina demokrasisi M.Ö. beşinci yy.'de Yunan yarımadasında belirirken, Roma'da M.Ö. 509 ile M.Ö. 27 yılları arasındaki siyasal düzen, respublica (Latince res-iç-; pub-licus- genel) Cumhuriyet olarak adlandırılmıştır (Dahl, 2021, s. 21). Roma halkı, krallık devrinden itibaren toprak mülkiyetine sahip, aristokrat sınıf (patricius) ve halk (plepler) olmak üzere ikiye ayrılmış ve krallık döneminin sonlarında bu iki sınıf arasında mücadele başlamıştır (Tahiroğlu & Erdoğmuş, 2005, s. 11).

Roma Cumhuriyeti'nde ilk dönemlerde yönetime katılma hakkı sadece aristokratlarda iken uzun mücadeleler neticesinde bu durum değişebilmiş ve halk da yönetime katılma hakkı kazanmışlardır. Nitekim ekonomik açıdan güçsüz durumda olan halkın aristokratlara karşı (patrici-plep mücadelesi) vermiş olduğu mücadelenin sonunda Oniki Levha Kanunu yapılmış ve halk ile aristokrasi arasında eşitlik sağlanmış ve hukuk konusundaki belirsizlik giderilmiştir. Ayrıca bu mücadelenin sonunda plepler kendi meclislerini oluşturarak Roma yönetiminde etkili olmuşlardır (Dinçkol, 2017, s. 759-760).

M.Ö. 509'da yani kralların tahttan indirilmeleri sonrasında ortaya çıkan cumhuriyet rejiminin ilk iki yy.'da yukarıda da ifade edildiği gibi, yaşanan bu sınıfsal mücadele imtiyazlı sınıf olan aristokratlar karşısında halk lehine geliştikçe cumhuriyetin yükselmesi mümkün olabilmiştir (Tahiroğlu & Erdoğmuş, 2005, s. 11).

Roma Cumhuriyeti'nde -tarihsel bir süreç neticesinde- ortaya çıkan bu mücadele neticesinde cumhuriyet temellerini karma yönetim ve ortak yarar unsurlarına dayamış, kamusal alanı özel alana üstün tutmuş ve yurttaşların eşitliği prensibini esas almıştır. Bu maksatla Roma Cumhuriyetinde yer alan konsüller, senato ve halk tribünleri karma anayasa modelini oluşturmuştur. Oluşturulan bu karma anayasa bu üç siyasi unsur arasındaki uzlaşıyı sağlamış ve farklı güçlerin birbirini denetlemesine imkân tanımıştır. En nihayetinde söz konusu bu karma anayasa ile halkın yönetime katılımı sağlanarak yönetimin meşruluğu sağlanmış

ve her halükârda halkın kendisini ifade edebilmesinin yolu açılmıştır (Dinçkol, 2017, s. 762-763).

Roma cumhuriyetinin çöküşü ile halkın yönetime katılması hususu Güney Avrupa topraklarında uzunca bir yıl hatırlanmamıştır. Ancak MS 1100 yıllarında İtalya topraklarında demokrasi tekrar tarih sahnesine çıkmayı başarabilmiştir. İtalya'daki şehirlerin iç dinamikleri Roma İmparatorluğu dönemi ile karşılaştırıldığında, farklı bir dinamizmle birlikte devamlılığını merkezi yönetim ile yapılan mücadelelere borçlu olmuştur. Söz konusu bu mücadeleler modern merkezi yönetim-yerel yönetim kalıplarının şekillenmesinde de önemli bir öneme sahip olmuştur (Tuncer, 2018, s. 3).

İtalya'da kralların yukarıdaki mücadele neticesinde zayıflayan egemenlik yetkisinin yeniden tesisi için imparator I. Frederick Barbarossa (1152-1190) bir hamle yapmak istese de şehir devletlerinin direnişi ile karşılaşmış ve böylelikle şehir devletleri kendilerinin kullanmakta oldukları yetkilerin sınırlandırılmasına müsaade etmemişlerdir. Söz konusu bu mücadelelerin sonucunda 1183 yılında Constance Antlaşması yapılarak şehir devletlerinin yönetimdeki gücü tescillenmiş ve yerel yönetim-merkezi yönetim ilişkilerinin çerçevesi -aşağıda yer verilen antlaşma maddelerinden de görüleceği üzere- açıkça ortaya konulmuştur (Tuncer, 2018, s. 5):

i. Şehirler konsül seçimlerini serbestçe yapacaktır.
ii. Şehir yönetimi ile ilgili konularda şehirler karar verecektir
iii. Şehir kendi hukuk kurallarını kendi belirleyecektir.

İtalya'da şehir devletlerinin yerel yönetime karşı egemenlik anlayışını korumak yönünde verdikleri bu mücadele, demokratik mücadele için önemli bir mihenk taşı olmakla birlikte Roma modeli'nden esinlenen bu küçük şehir devletlerinde halkın yönetime katılması yine uzun ve zahmetli mücadeleler neticesinde olabilmiştir. Şehir devletlerinde yönetim güçlü aileler, aristokratlar, toprak sahipleri arasında başlangıçta dağıtılmıştır. Ancak aynen Roma'da olduğu gibi, sosyo-ekonomik olarak alt seviyelerde yer alan halkın (popolo) yönetime katılma yönünde baskı ve mücadeleleri söz konusu olmuş, en nihayetinde -küçük

tüccarlar, zanaatkarlar- gibi orta sınıfa mensup kişilerin de desteğini alarak halk birçok şehirde yönetime katılma hakkı elde etmiştir (Dahl, 2021, s. 23).

Demokrasinin tarihsel yolculuğunda aktarılan tüm bu dönemlerde -Antik Yunan, Roma ve İtalya- modern temsili demokrasinin karakteristik özelliklerinin bulunduğunu söylemek bir başka deyişle, halkın katılımına dayanan, seçilmiş temsilcilerin bulunduğu ulusal bir parlamentonun varlığından bahsetmek oldukça güçtür. Söz konusu bu coğrafyalar için bu eksiklikten bahsetmekle birlikte dönemin İngiltere'sinde ise bambaşka bir deneyim yaşanmakta o topraklarda var olan parlamento ile temsili hükümet fikrinin fitili ateşlenmiştir.

Demokrasinin kavramsal çerçevesini çizerken de bahsedilmiş olduğu üzere, dönemin İngiltere'sinde kralın yetkisini sınırlayan çok önemli tarihsel olaylar yaşanmıştır. Söz konusu bu olaylar neticesinde halkın temsili anlamında önemli demokratik kazanımlar elde edilmiştir. Bu bağlamda tarihsel süreçte kendiliğinden ortaya çıkan İngiltere parlamentosu demokrasinin tarihsel yolculuğunda önemli bir kilometre taşıdır.

İngiltere'de yaşanan Norman istilasından (1066) önce Anglo-Sakson Krallığı döneminde hukukun örf ve adetlerden kaynaklandığı kabul edilmiş ve kralın kural koyabilmesi için *Witan* ismi verilen *bilge kişilerden* oluşan *Witenagemot* isimli meclisten onay alması zorunlu kabul edilmiştir (Gözler, 2009, s. 366). Norman istilasından sonra Normanlar, söz konusu meclisin varlığını kabul etmiş ve bu meclisi feodal beyler, asilzadeler ve din adamlarının katılımı ile meydana getirdiği Magnum Concilium (Büyük Şura) haline getirmiş ve Magnum Concilium için *parlâmento (parliament)* sözü ilk defa 1236 yılında kullanılmaya başlanmıştır (Gözler, 2009, s. 367).

Modern anlamda İngiliz parlamentosunun ortaya çıkışındaki önemli gelişme, Kral Edward (1272-1307) döneminde yaşanmıştır. Kral Edward tarafından 1295 yılında toplantıya çağırılan daha geniş katılımlı parlamentoda baronlar, kontlar ve ruhban sınıfın yanında, kontlukların, şehirlerin temsilcileri ile küçük rahiplerin temsilcileri bulunmaktaydı. Bu vesile ile genişletilmiş Magnum Concilium'a *Model Parlâmento (Model Parliament)* ismi verilmiş ve

Parlâmentonun kesin kuruluşu olarak 1295 tarihli bu Model Parlâmentonun kuruluşu kabul edilmiştir (Gözler, 2009, s. 368).

İngiltere'de modern anlamda parlamentonun öncülü olarak kabul edilecek olan Model Parlamentoda, 1300'lerden itibaren Avam, Lordlar ve Hükümdar ülkenin üç zümresi olarak bir araya gelmişlerdir. Söz konusu bu model parlamentoda Avam Kamarası'nın varlığı ile Lordlar Kamarasındaki babadan oğla geçen aristokrat güç dengelenmekte ve İngiliz yönetimi parça parça monarşi, aristokrasi ve demokrasinin bileşiminden oluşmaktaydı. Bu durum İngiltere parlamentosunun karma yönetim yapısını ortaya koyan önemli bir olgudur. Yine on dördüncü yy. itibariyle şehir ve kırsal alan halkı temsilcisi avamın, lordlar kamarasından ayrı bir yerde oturmaya başlaması ile çift meclisli parlamentonun varlığı ortaya çıkmış ve zamanla elde ettikleri kanun yapma yetkisi ile birlikte parlamento, kralın yanında geniş siyasal yetkilere haiz bir organ hüviyetine bürünmüştür (Türker, 2020, s. 454-459).

İngiltere'de özgün bir şekilde ortaya çıkan bu karma anlayış günümüzde anayasal devletlerinin -Amerikan Anayasası- referans aldığı ilkelerden olan kuvvetler ayrılığı ilkesinin -temeline parlamentoyu koyarak- öncülü olmuş, bu ilkenin en önemli temsilcilerinden olan John Locke ve Montesquieu'nün de katkıları ile günümüz demokratik düzenine geçişin önemli bir kilometre taşı da aşılmış olmuştur.

1.2.2. Modern Demokrasinin Unsurları ve Vergi Kavramı ile İlişkisi

Demokratik bir yönetimin varlığından bahsedebilmek için asgari ölçüde olması gereken demokratik unsurlar ve temel ilkeler bulunmaktadır (Ömercioğlu, 2018, s. 7-8). Demokrasi kavramının hem bir ideali hem de bir gerçeği anlatması gerçeği karşısında demokrasinin unsurlarını belirlemede daha dikkatli olunması gerekmektedir. Bu belirlemeyi yaparken idealler ve gerçekler arasındaki ayrımın farkında olmak ve yine bunların birbirleriyle olan ilişkilerini anlamak gerekmektedir (Dahl, 2021, s. 35-36).

Modern dünyada kusursuz demokrasiye ulaşmanın neredeyse imkânsız olduğu ön kabulünden hareketle, belirlenecek kriterlerin ideal ve kusursuz bir demokrasiyi tarif ettiğini akılda tutmak gerekecektir. Ancak bu kriterler, ideal

demokrasiyi tarif ettiği kadar var olan politik düzenin ve ona ait kurumların iyi ve kötü yanlarının da analiz edilmesini gerektirmektedir (Dahl, 2021, s. 38).

İdeal bir demokrasinin kusursuz bir tarife sahip olması idealizmi karşısında gerçek demokrasinin var olan politik düzenin iyi ve kötü yanlarını taşıması nedeniyle ortaya çıkan ideal-gerçek farklılığından ötürü demokrasi halkın tam olarak benimseyebileceği bir yönetim biçimi olamayabilecektir. Zira demokrasi yaşanılması gereken/olması gereken bir ideal olarak kalacağından -gerçek hayattaki düzenin ideal olana asla yaklaşamayacağı önkabulünden hareketle- bugün uygulanan demokratik sistemlere, onları demokrasilerden ayırt edebilmek için Robert Dahl "poliyarchy" (poliarşi) adını vermekte ve ona göre makul ölçüde duyarlı bir demokrasi en az yedi kurumsal garanti bir arada olursa var olabilmektedir (Soysal, 2002, s. 332-333).

İdeal demokrasiye uygunluk göstermeyen poliarşi kavramı siyasal bir sistemi anlatmakta ve çoğunluğun egemen olduğu bir devlet şeklini vurgulamaktadır. Dahl, poliarşi kavramının demokrasinin uygulandığı ülkenin demokratik kalitesini ortaya koyduğunu ve yine demokrasinin varlığına ilişkin göstergeler sunduğunu ifade etmiş ve modern temsili demokratik kurumları tarihsel açından eşşiz olarak değerlendirerek bunlara kendi isimlerinin verilmesinin uygun olacağını belirtmiştir (Köktaş, 2001, s. 118). Bu maksatla Dahl, bu modern geniş ölçekli demokratik hükümetleri *Poliarşik Demokrasi* olarak adlandırmıştır (Dahl, 2021, s. 104).

Poliarşik Demokrasi, Antik Yunan, Roma ya da İtalya'daki şehir devletleri ile sınırlı olan "halka dayalı yönetim" biçiminden farklıdır. Bununla birlikte bu kavram ile yine -cumhuriyet, demokrasi, temsili yönetim, parlamenter düzenle ifade edilebilecek- halka dayalı yönetim biçimlerinden ayrılmak mümkün olabilmektedir. Poliarsi kavramı ile ortaya çıkan bu farklılıktan bahsedebilmek adına bir başka deyişle poliarşik modern demokrasilerden bahsedebilmek için aşağıda yer verilen temel yedi ilkenin bir arada bulunması gerekmektedir (Dahl, 2021, s. 104-105):

i. Politik düzlemde alınacak kararlar Anayasa'nın belirlediği seçilmiş kişilere bırakılmıştır.

ii. Düzenli aralıklarla adil ve özgür bir ortamda yapılan seçimler ile seçilen kişiler eğer tekrar seçilmemişler ise yine aynı şekilde barış ortamında görevlerini bırakmakmalıdır.

iii. Yasal düzlemde tanımlanan istisnalar dışında reşit olan herkesin oy kullanma hakkı vardır.

iv. Yasal düzlemde tanımlanan istisnalar dışında reşit olan yetişkinlerin ayrıca seçimlerde yarışma hakkına da sahiptirler.

v. Seçmenlerin ifade özgürlükleri korunmalı ve güçlendirilmelidir. Böylelikle merkezi otoriteye karşı eleştiri getirme ve muhalefet etme hakkını etkin olarak kullanabileceklerdir.

vi. Vatandaşların bilgi kaynaklarına erişimlerinin sağlanması gerekmektedir. Bunun için herhangi bir kurum ve/veya otorite tarafından bu bilgilerin tahrif edilmesinin veyahut sansürlenmesinin önüne geçilmesi gerekmektedir.

vii. Seçmenler merkezi otoriteden farklı siyasi düşünceye sahip parti ya da sivil toplum kuruluşlarına üye olarak siyasi bir etki yaratabilmeli, bunlara özgüre üye olabilmelidir.

Dahl, modern demokrasinin yedi temel ilkeye/unsura sahip olması gerektiğini ifade etmekle birlikte, Poliarşi Katılım ve Muhalefet (Polyarchy Participation And Opposition) adlı eserinde, demokrasinin en üst seviyede var olabilmesi için iktidarın vatandaşlara karşı sorumluluğunu yerine getirmesi gerektiğini ifade etmiş ve bu anlamda iktidarın siyasal eşitliği ve bütün vatandaşların engellenmemiş olanaklara sahip olması gerektiğini ifade etmiştir.

Dahl, toplumlarda demokrasinin temini için iktidarın vatandaşlara karşı olan sorumluluğunu yerine getirmeyi demokrasi için zorunlu bir gereklilik olarak görmektedir. Yine Dahl, kriterleri yeterli bulmamakla birlikte şekil 1.1'de belirtilen en az sekiz güvencenin demokratik toplum için sağlanmış olmasının öneminden bahsetmekte ve bu sekiz güvencenin iyi bir şekilde yorumlanması sonucunda demokrasinin oldukça farklı teorik boyutlara ulaşabileceğini belirtmektedir (Dahl, 2021, s. 56-58).

Şekil 1.1: Demokrasi İçin Bazı Gereklilikler

Seçenekler	**Güvenceler**
I-İstek ve tercih belirtebilme:	1-Örgütlenme özgürlüğü 2-İfade özgürlüğü 3-Oy kullanma hakkı 4-Siyasal liderlerin oy için yarışma hakkı 5-Farklı kaynaklardan bilgi alabilme
II. İstek ve tercihlerini ifade edebilme:	1-Örgütlenme özgürlüğü 2-İfade özgürlüğü 3-Oy kullanma hakkı 4-Kamu görevine seçilebilme 5-Siyasal liderlerin oy için yarışma hakkı 6-Farklı kaynaklardan bilgi alabilme 7-Serbest ve özgür seçimler
III. İstek ve tercihlerinin iktidarda eşit derecede temsil edilmesi	1-Örgütlenme ve örgüte girebilme özgürlüğü 2-İfade özgürlüğü 3-Oy kullanma hakkı 4-Kamu görevine seçilebilme 5-Siyasal liderlerin oy için yarışma hakkı 5.a-Siyasal liderleri seçme hakkı 6-Farklı kaynaklardan bilgi alabilme 7-Serbest ve özgür seçimler 8-Oylama ve beklentilerini ifade ederek kamu düzeni oluşturabilme geleneği

Kaynak: Dahl, A. R. (2021). *Demokrasi Üstüne*. Ankara: Phoenix Yayınevi, s. 6.

Dahl, bir toplumun demokratik olanaklardan faydalanabilmesi için onun birtakım güvenceler ile onun koruma altına alınması gerektiğini ifade etmektedir. Dahl, güvencelerden kastının politik kurumlar olduğunu ifade etmekte ve bu kurumları bir ülkenin demokratik olarak yönetilmesi için gerekli olan kurumlar olarak görmektedir. Ona göre, bir ülkenin -en azından- ideal demokrasinin kriterlerine tamamen olmasa da çoğunlukla uyacak belirli politik düzenlemelere, uygulamalara ya da kurumlara sahip olması gerekmektedir (Dahl, 2021, s. 96-99). Dahl'ın ifade ettiği güvenceler ile korunması gerekli gördüğü asgari yaklaşımlardan hareketle demokrasinin temel hedefinin özgürlük ve eşitliği sağlayarak üstün siyasal temsil ve katılımı gerçekleştirmesi olabileceğini belirtmek yanlış olmayacaktır (Demir, 2010, s. 601). Bununla birlikte poliarşik demokrasinin kurumlarının gerekli olması hususunun bu kurumların demokrasi

için yeterli oldukları kabulüne düşmemek ve bunlara ek olacak yeni kurumlarla daha iyi demokratik bir düzenin inşa edilebileceği gerçeğini göz ardı etmemek gerekmektedir (Schmidt, 2002, s. 21).

Demokrasi kurumlarının ne olması gerektiği konusu farklı ülkelerde farklı şekillerde yorumlanabilecektir. Yine farklı ülkelerde mevcut bulunan şartlar ve gereksinimler bu unsurları farklılaştırabilecektir. Bununla birlikte gerek Dahl'ın gerekse de diğer siyaset kuramcılarının belirttiği sınırlarda da kalınması gelişen bir dünyada her zaman mümkün olmayabilecektir. Bu nokrtaya kadar demokrasinin unsurlarından veyahut kurumlarından bahsedilmiş olup çalışmanın bir sonraki başlığında ise bu demokratik unsurların vergilendirme ile ile ilişkisine değinilecektir.

Demokrasinin unsurlarının vergilendirme ile ilişkisini ortaya koyabilmek adına bir başka deyişle vergilendirme ile ilişkisi bulunması nedeni ile; devletin egemenliği, hukuk devleti, demokratik anayasa, kuvvetler ayrılığı, sosyal devlet, eşitlik ve özgürlük, sosyal adalet, genel oy hakı, adil ve özgür seçimler, siyasi partiler başlıklarına sırasıyla değinilecektir. Bu başlıklara değinilmesinin altında yatan temel motivasyon iktidarın vatandaşlarına karşı olan sorumluluğunu yerine getirmesi, meşru ve adil bir vergilendirme yapabilmesi için dikkat edilmesi gereken hususları ortaya koyabilmektir. Zira vergilendirmede örneğin parlamentonun devre dışı bırakıldığı bir sistemde seçmenlerin kendi kararlarını alması sağlanamayacağından bu demokrasinin sekteye uğraması anlamına gelecektir.

Bu bağlamda vergilendirme yetkisinde devletin egemenliği, vergilerin kanuniliği bağlamında hukuk devleti, vergisel düzenlemeleri bağlamında demokratik anayasa, vergilemede eşitlik bağlamında eşitlik ve özgürlük, vergilendirme yetkisinin yasama tarafından kullanılması, yürütmeye ise buna ilişkin düzenlemeler yapma yetkisinin verilmesi bağlamında kuvvetler ayrılığı, halkın kendi seçtiği temsilciler vasıtasıyla vergilendirme politikalarının belirlenmesi bağlamında adil ve özgür seçimler ve uygulanan vergisel politikalara etkileri bağlamında siyasi partiler (Tanrıverdi, 2019, s. 16-17) ve bağlantısı olması sebebiyle ayrıca sosyal adalet ve devlet konuları irdelenmiştir.

1.2.2.1. Devletin Egemenliği

Fransız siyaset bilimci Jean Bodin, modern devlet teorisinde devleti yetki alanı içinde hukukun üstünde ve tek kaynak olarak görmüş ve bu ilkeyi ilk defa ileri sürmüştür (Ekiz, 2020, s.633). Bu bağlamda Bodin, devletin egemenliğini *"..yurttaşlar ve uyluklar üstünde yasayla kısıtlanmamış en üstün iktidar"* olarak tanımlamış ve bu iradenin mutlak olduğunu, kimseye hesap vermeyeceğini ifade etmiştir (Akad, 2011, s. 567).

Devletin bu üstün egemenliğini hukuksal anlamda bir üstünlük olarak görmek ve bu egemenliği ülkedeki en üstün hukuksal otorite olarak tanımlamak doğru olacaktır. Bu bağlamda devletin egemen olması devletin hukuksal düzenlemelerinin son söze sahip olması anlamına gelmektedir. Bu bakış açısıyla devlet egemenliğinin hukuksal egemenlik olarak ifade edilmesi yerinde olacaktır (Turhan, 2003, s. 5-6).

Devlet sahip olduğu bu üstünlük neticesinde kanun koyabilir, yargılama yetkisini kullanabilir, savaş ya da barış ilan edebilir, egemenlik hakkından kaynaklı olarak para basabilir ve vergi toplayabilir. (Gözler, 2011, s. 164). Devletin egemenlik yetkisinden kaynaklanarak kullandığı bu yetkilileri arasında yer alan vergilendirme yetkisi büyük bir önem taşımaktadır. Zira günümüz modern devlet anlayışlarında devletler sahip oldukları egemenlik neticesinde bireylerin, kendi emekleri ile yerine getiremedikleri/gideremedikleri ortak ihtiyaçların sağlanabilmesi için bir finansman kaynağına ihtiyaç duymaktadırlar. Söz konusu kaynak da şüphesiz -yönetim biçimi ve sosyo ekonomik sistem ne olursa olsun- vergi olacaktır (Palamut, 2017, s. 219).

Vergilendirme bir kamu amacı için gelir elde etmenin bir biçimi ise her bağımsız devlet de hakkı olarak bu giderlerini karşılayabilmek maksadıyla egemen gücünü kullanmak zorunda kalacaktır ve bu güç bağımsız her hükümetin hakkıdır (Knoeller, 1938, s. 1). Devletin ihtiyaç duyulan bu harcamalarının finansmanı için vergi zorunlu bir ödeme olduğundan, kişinin malvarlığı üzerindeki sınırsız tasarruf yetkisi (ekonomik özgürlük) böylelikle devlet eliyle sınırlandırılabilmektedir. İşte devlet bu yetkisini *egemenlik* sayesinde kullanabilmektedir. Buna ise vergilendirme yetkisi denilmektedir ve bu yetki devletin vergi koyma noktasındaki hukuki ve fiili kuvvetidir (Güngör, 2016, s.

50). Bu bağlamda vergilendirme yetkisine sahip olmayan bir yapıdan devlet olarak söz edilmesi mümkün değildir (Başel, 2021, s. 51).

Devletler vergilendirme yetkisini kullanırken ekonomiye zarar vermeden en yüksek verimlilikle vergilendirmeyi yapmak zorundadırlar. Aksi durumda ülkede gelir gider dengesi bozulabilecek, ekonomik, siyasal ve sosyal sorunlar meydana gelebilecektir (Aliefendioğlu, 1984, s. 3). Yine devletler sahip oldukları bu vergilendirme yetkisini suistimal edebileceklerinden, keyfi tutum ve davranışları ile vatandaşlarının hak ve özgürlüklerini zedeleyebileceklerinden vergileme yetkisi pozitif hukukun çeşitli kurallarıyla daraltılması gerekmiştir (Palamut, 2017, s.221). Bir başka deyişle, egemenlik keyfi ve sınırsız bir güç olmadığından doğal sonucu olarak vergilendirme yetkisi de sınırsız bir güç olamayacağından, vergilendirme yetkisinin sınırları hukuk normları ile çizilmiş (Bayraklı & Odabaş, 2000, s. 142) ve vergilendirme ile modern devlet arasındaki ilişki "*karşılıklı anayasa*" boyutu ile tasarlanmıştır (Paris, 2003, s. 157).

1.2.2.2. Hukuk Devleti

Devletin üstün gücünün frenlenmesi ve hukuki kayıtlar altına alınması hukuk devleti olmanın öncül koşuludur. Ancak devlet, kendisinin üstün gücünü sınırlamak isteyen kurumlarla çekişme halinde olmuş ve bu tür kayıtlardan kurtulmak için bir güç mücadelesinde bulunmuş ve bu güç mücadelesi neticesinde ortaya *hukuk devleti* şeklinde bir kavram çıkmış ve bu kavram ilk defa on sekizinci yy. sonu on dokuzuncu yy. başlarında J. W. Placidius (1798); Adam Müller (1809), C. Th. Welcker (1812) gibi Alman liberalleri tarafından kullanılmış ve dilsel bakımdan Almanca'da (Rechtstaat) olarak ifade edilmiştir (Küçük, 2004, s. 201-202).

Devlet vergilendirme neticesinde bireylerin hak ve özgürlük alanlarına müdahale ettiğinden bu yetkisini kullanırken hukuk devleti perspektifi ile yakın ilişki içinde olmak zorundadır. Hukuk devleti kavramı, devlet egemenliğinin devleti oluşturan bireyler lehine sınırlandırılması maksadıyla ortaya çıkmıştır. Bu sebeple temel anayasal anlayış olarak devlet bütün tüm fonksiyonlarını ve işlemlerini hukuk kuralları çerçevesinde yerine getirmekle/yürütmekle, kişi hak ve özgürlüklerini çiğnememekle mükellef olmuştur (Çağan, 1980, s. 137).

Hukuk devletinin üstlenmiş olduğu misyon, devletin hukuk kurallarına sıkı sıkıya bağlı olması ve vatandaşlarına hukuki güvenliği sağlaması şeklinde ifade edilebilir. Bu bağlamda bu tanımda yer alan *hukuki güvenlik*, hukuk devleti ya da hukukun üstünlüğüne dayalı olan bir devletin *olmazsa olmaz (sine quo non)* bir ilkesidir (Aktan, 2017, s. 103). Hukuk devleti bu bağlamda kişi açısından, *insan hakları ve temel hürriyetler, özgürlük, güvenlik ve eşitlik*; devlet açısından ise *kuvvetler ayrılığı* ilkesini temel almaktadır (Karayalçın, 1992, s. 204).

Hukuk devleti ile vergilerin konulması, toplanması hususunda yetki ve görev dağıtımı yapılmakta, vergi kanunları herkese eşit bir şekilde uygulanmakta, toplanan vergiler verginin amacına uygun olarak kullanılmakta ve idarenin de bu kanunlara bağlı olması sağlanmaktadır. Öte yandan hukuk devleti ilkesi ile vergilendirmede kıyasın yasak olması, vergi yetki devrinin sınırlarının ve koşullarının çizilmiş, kanunkarı yargı denetimine açık tutulması sağlanabileceğinden bu ilkenin anayasal düzlemde kendisini göstermesi oldukça önemlidir (Tekbaş, 2010, s. 126).

Vergilemede hukuk güvenliği, kişi temel hak ve özgürlükleri açısından irdelendiğinde, hukuki güvenlik ilkesinin tesis edilmesi neticesinde mükellefler için *öngörülebilirlik* sağlanacak ve buna bağlı olarak devlet-birey ilişkisinde *güven* duygusu oluşarak ve kurumsallaşacaktır. Bu hususların sağlanabilmesi için; belirlilik ilkesi (vergi kuralların önceden belirli olması), kesinlik ilkesi (mümkün olduğunca yoruma imkan vermeyecek şekilde kesinlik içermesi), erişebilirlik ilkesi (bireylerin vergisel düzenlemelere fiilen ulaşabilmesi ve metinlerin anlamına erişiminin mevcut olması), istikrar ilkesi (vergisel kuralların çok sık değişmemesi), bağlılık ilkesi (devletin vergi kanun ve düzenlemeleri bağlı olması), geriye doğru yürümezlik ilkesi (vergi düzenlemelerinin geriye ve geçmiş olaylara, işlem ve eylemlere yürütülememesi) ve kıyas yasağı ilkesi (kanunda belirli bir fiili durum için yürürlükte olan vergisel kuralın, o durumla benzerlik arz eden ancak hakkında bir karar ya da hüküm bulunmayan başka bir durumu uygulanmaması) gerekmektedir. (Aktan, 2017, s. 13-107; Çağlar, 2012, s. 4).

1.2.2.3. Demokratik Anayasa

Devlet sahip olduğu tüzel kişiliği ile bir hukuki kişilik kazanmakta ve faaliyette bulunmaktadır. Devlet işte bu faaliyette bulunma esnasında kendisine

yetki veren, ortaya çıkan sorunları çözme olanağı sağlayan bir statüye ihtiyaç duymaktadır. İşte devletin ihtiyaç duyduğu statü anayasadır. Anayasalar, devletin kuruluşu, hak ve ödevleri, kurumların görev ve yetkililer, bireylerin temel hak ve özgürlüklerini düzenlediği gibi vergiler, vergileme yetkisi için de birtakım kuralları düzenlemektedir (Tavşancı, 2004, s. 64).

Vergilendirmenin konusunun kişilerin temel hak ve özgürlükleri yakından ilgilendirmesi karşısında vergiye ilişkin düzenlemelerin Anayasa'da düzenlenmiş olması işin doğası gereğidir. Bu nedenle, temelde devlet erkini sınırlandırma maksadını taşıyan ilkesel düzenlemelerden oluşan anayasal metinler, kişilerin temel hak ve özgürlüklerine karşı vergisel konularda yapılacak müdahaleleri güvenli alanda tutmakta ve kişilere güvence vermektedir (Özpençe & Özpençe, 2007, s. 4)

Anayasaların üstlenmiş olduğu bu misyon, anayasalarda "*yasada yazılı olmadan vergi alınmaz*" kuralı altında şekillenmekte ve evrensel düzeyde "*verginin kanunilik ilkesi*[1]" olarak anılmaktadır (Özpençe vd, 2007, s.4). Verginin kanuniliği ilkesi, demokratik ülkelerde "*güçler ayrılığı*" veya "*güçler dengesi*" ilkeleri çerçevesinde, vergilendirme yetkisini yasama organının kullanması anlamana gelmektedir. Bu ilke şekle yönelik bir ilke olup yasada bulunması gereken özelikleri taşıyan bir düzenleme bu ilkeye uygun olacaktır. Böylelikle vergilerin yasallığı ilkesi ile devlet vergilendirme yetkisini genel, soyut, olmayan ve yasama organı tarafından Anayasal usullere uygun olarak çıkartılan yasalarla kullanmış olacaktır (Kaneti, 1984, s. 35).

Anayasanın temelinde yer alan, verginin alınabilmesinin ön koşulu olan bu ilke ile; otoritenin keyfi ve takdiri uygulamaları önlenmekte, yetkiyi kullanacak organa bağlayıcı bir çerçeve sunulmakta ve otoriteye -yasal dayanağı olmayan- bir yönetsel işlemle veya yargı organlarının kıyas yolu ile vergi koyma, değiştirme ve kaldırma yetkilerinin bulunmadığı gösterilmektedir (Kütükçü, 1998, s. 127). Bu anlamda bu ilke dar anlamda; vergilere ilişkin düzenlemelerin kanunla

[1] Türk Anayasa Mahkemesi'nin, 07.11.1989 tarihli ve E. 1989/6, K. 1989/42. kararında vergilerin kanuniliği ilkesi, "…vergi kurumunun hukuksal yapısının temel koşulu olup oranının, salınma biçiminin, alınma zamanının yönetim ve yükümlüler bakımından belirginliğine dayanır. Yükümlülere güven veren bu ilke, vergi yönteminde de kararlılık sağlamakta, herkesi eşit biçimde kapsamına alan bir yurttaşlık görevinin göstergesini oluşturmaktadır" şeklinde sistematize edilmiştir.

konulmasını ve uygulanmasını, değiştirilmesini ve kaldırılmasını öngörmekte iken; geniş anlamda ise vergi dâhil mali mükellefiyet getiren tüm kamusal yüklerin kanunla konulmasını, değiştirilmesini ve kaldırılmasını ifade etmektedir (Tosuner & Öz, 2004, s. 23).

Keyfi ve sınırsız ölçülere dayalı vergilemeyi önlemeyi hedefleyen verginin kanuniliği ilkesi bir takım alt ilkelere sahiptir. Öncelikle verginin yasallığı ilkesinin söz konusu edilebilmesi için yasasız vergi olmaz ilkesi (yalnızca vergiyi düzenleyen yasaların olması), temsilsiz vergi olmaz ilkesi (bu yasaların çağdaş ve demokratik parlamentoların ürünü olması) ve verginin belirli olması (verginin ana öğelerini içeren bir vergi yasası olması) ilkelerinin olması gerekmektedir (Güneş, 2011, s. 5).

Kamu makamlarını bağlayıcı bir sınır çizilmesini sağlayan bu ilke, sadece verginin konusunu, matrahını, yükümlüsünü, ödenme zamanını vb. hususları içermemekte ayrıca kanunla saptanan bu hususlara göre verginin tarh ve tahsilini bir başka deyişle "vergilerin kanunlara uygun ve doğru olarak alınmasını" da kapsamaktadır (Kumrulu, 1979, s.150). Nitekim devlet, yasalarda belirlenen vergiyi -vergi toplama ödevi gereği- mutlaka almak zorunda olup (verginin alınması zorunluluğu ilkesi), bu misyonunu yerine getirirken de vergiyi zorla yürütüm yoluyla -cebri icra yoluyla- (verginin zorla yürütüm yoluyla alınması ilkesi) tahsil edebilmektedir (Güneş, 2011, s. 5). Böylelikle bu ilke ile vergi işlemlerinin "objektif, genel, düzenleyici işlem" olarak kanuna dayandırılması "bireysel, sübjektif vergi tarh ve tahsil işlemlerinin" de kanuna uygunluğu sağlanmış olmakta (Kumrulu, 1979, s. 151) ve idare; mükelleflere bir vergi veya mali yükümlülük yüklemeye, kanunun izin verdiği durumlarda ve öngördüğü koşullar içinde yetkili olmaktadır. Aksi takdirde, anayasal demokratik yapının zarar görmesi kuvvetle muhtemeldir (Avcı, 2020, s. 82).

1.2.2.4. Kuvvetler Ayrılığı

Kuvvetler ayrılığı kuramı on sekizinci yy. ikinci yarısında otoriter anlayışa karşı özgürlükleri korumak amacı ile ortaya çıkarken; temelinde yasama-yürütme-yargı erklerinin devlet idaresinde ayrılması ve bağımsız organlar tarafından kullanılması yatmaktadır (Çağan, 1980, s. 133). Zira eski cumhuriyetçi gelenek monarşik ve aristoratik unsurlar taşıyan toplumlar için uygulanabilir nitelikte

olduğundan krallığın kurumsallaşmadığı ya da aristokrasinin tasfiye edildiği ülkelerde iktidar erkinin belli bir kesim, kişi elinde toplanmasının önüne geçilmesi ihtiyacı kendiliğinden belirmiş ve siyasal sistemi özel çıkar sahiplerine özgü kurumlar yerine içinde sınırlar barındıran bir yapı olarak kurmak gerekmiştir (Uygun, 2020, s. 129-130). Bu bağlamda her devlette "*üç güç/iktidar"* vardır: Yasama, yürütme ve yargı. Bu güçlerin faaliyet alanları farklı olduklarından ayrı ellerde toplanması gerekmektedir. Kısacası devlette, kanunları yapacak, onları uygulayacak ve uyuşmazlıkları çözecek kurumlar birbirinden ayrı olmalıdır (Tanilli, 1982, s. 375).

Modern demokrasi anlayışında kuvvetler ayrılığı ilkesi ile anayasada oluşturulan denge neticesinde her güce karşı bir güç konumlandırılmakta ve yetkilerin kötüye kullanılması engellenmektedir. Zira kanunları yapmak, uygulamak ve uyuşmazlıkları çözümlemek tek bir gücün elinde toplandığında demokratik anayasal düzenin devam ettiğini söylemek hiçbir surette mümkün olmayacaktır. Nitekim bu temel düşünce 1789 Tarihli İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nde şu şekilde ifade edilmiş; devletin ve anayasanın temeli haline gelmiştir: "… *Bir toplum ki, içinde yurttaş hakları güvence altına alınmamış ve güçler ayrılığı gerçekleştirilmemiştir, o toplumun anayasası yoktur*.." (Tanilli, 1982, s. 378).

Kuvvetler ayrılığı gereği devletin her unsuru kendi fonksiyonlarını yerine getirmelidir. Bir başka deyişle yasama kuvveti sadece yasaları yapmalı, yürütme gücü yasaları işletmeli ve yasa niteliği taşıyan genel ve soyut kural koymamalı ve yargı ise uyuşmazlığı hukuki açıdan değerlendirmeli, yürütmenin yerine geçecek nitelikte idari kararlar almamalıdır. Bu şekilde kuvvetler ayrılığı söz konusu olacaktır. Aksi takdirde birbirlerinden bağımsız olma vasıfları yok olacak ve buna bağlı olarak da işlevleri zayıflayacaktır, bu sebeple kuvvetler konumlandırılırken olabildiğince birbirinden bağımsız kılınmalıdır (Doehring, 2002, s. 195).

Farklı bir deyişle güçler ayrılığı kuramı, yasama ve yürütme organları arasında kesin bir ayrımı gerektirmektedir. Zira vergi, muaflık ve istisnalar getirilmesi vb. konularda yasal düzenlemeler yasama organı tarafından, vergilerin tarh ve tahsil işlemleri ise yürütme organı tarafından yerine getirilmektedir (Çağan, 1980, s. 133). Bu açıdan ayrımın önemi net bir şekilde görülse de

günümüz demokratik düzende yasama ve yürütme güçleri arasındaki klasik kalıplar, şemalar günümüzde değişikliğe uğramış, zaman zaman da yürütme lehine esnemeler meydana gelmiştir (Çağan, 1980, s. 134). Bu esnemenin temelinde -vergiler aracılığıyla yürütme erki, ekonomiye etkin bir şekilde müdahale etme fırsatı yakalayabildiğinden- devletin ekonomiye etkin ve zamanında müdahale etmesi yatmaktadır (Çağan, 1980, s. 134).

Yine günümüz demokrasi anlayışında önemli bir konumda olan siyasi partiler aracılığı ile yönetime ortak olan vatandaşlar, oluşturmuş olduğu kamuoyu neticesinde yasama organı üzerinde vergi düzenlemelerinin yapımı aşamasında demokratik bir baskı oluşturabilmektedirler. Bunun neticesinde ise halkın mutabakatı üzerine kurulmayan hiçbir verginin alınmayacak olması sonucu ortaya çıkmaktadır (Schön, 2018, s. 18).

1.2.2.5. Sosyal Devlet

Sosyal Devlet anlayışı on dokuzuncu yy. itibariyle anayasalarda yerini almaya başlamış bir kavramdır. Her ne kadar anayasalarda yerini alsa da sosyal devlet kavramı ile ne anlaşılması gerektiği üzerinde uzunca bir süre kafa yorulmamıştır (Huber & Ansay, 1970, s. 33). Huber ve Ansay'a göre sosyal devlet;

> ''.. Devlet hiçbir zaman sadece bir sosyal yardım Devleti, yani oldukça geniş ve örnek olucu bir sosyal politika güden Devlet değildir. Sosyal Devlet ile biz daha ziyade geleneksel Devlet ile endüstri çağının toplumsal varlığı arasındaki zıddiyetten oluşmuş bir Devlet'i anlıyoruz. Nasıl ki Hukuk Devleti kavramı bir burjuva devriminin yaratısı ise, Sosyal Devlet kavramı da endüstri devriminin bir mahsulü..''

olarak ifade edilmiş ve "*Devlet kavramı ile endüstriyel sınıf toplumu arasındaki zıddiyeti sosyal entegrasyon yolu ile gidermeye çalışan, modern endüstri çağının bir Devleti'dir*" şeklinde bir sosyal devlet tanımlaması yapılmıştır (Huber & Ansay, 1970, s. 34-36).

Sosyal devletten ne anlamamız gerektiğine yönelik bir başka bakış açısı ise -sosyal devletin herkesin anlaştığı tanımı vermenin zorluğundan mütevellit- kavramı devletin arzuladığı amaç ve üstlendiği misyonlara göre belirlemenin daha doğru olduğu yönündedir (Tekbaş, 2010, s. 128). Bu bağlamda Tekbaş'ın anılan çalışmasında yer verdiği tanımlara bakıldığında sosyal devlet kavramının, bir toplum içinde sosyal adaletin, sosyal refahın ve sosyal güvenliğin sağlanmasının

amaç olarak benimsenmesi; devletin sosyal adalet, sosyal refah, sosyal güvenlik açısından bireyleri koruması ve onları güvende hissettirmesi olarak tanımlanmaya çalışılmıştır (Tekbaş, 2010, s.128-129; Talas, 1981-1982, s. 42), sosyal devletin "*demokratik ve sosyal cumhuriyet, halk kitlelerinin entellektüel, moral ve maddesel gelişmesine ilişkin sosyal reformlar yapmayı öngören bir cumhuriyettir*'' tanımından yola çıkarak, dört niteliğe vurgu yapmaktadır. Talas, sosyal devletin dört niteliğini a) eşitsizlikler ilgili olarak *bir saptama*, b) doğrudan bireyden kaynaklanmayan adaletsizlik ve eşitsizliklere ilişkin *değer yargısı,* c) bu eşitsizlikleri olabildiğince azaltmaya yönelik *bir amaç* ve d) bunlara ilişkn devletin müdahalesi ise *bir yapma, tutumdur* şeklinde ele almıştır (Talas, 1981-1982, s. 42).

Sosyal devlet kavramı ile devletin ekonomik bakımdan güçsüz olan bireyleri koruması, bireyden kaynaklanmayan adaletsizlikleri saptaması ve bir tutum olarak bunu ortadan kaldırabilmek için gerekli müdahalelerde bulunabilmesi için devletin ekonomik ve sosyal yaşama plânlı olarak müdahale etmesi kaçınılmazdır (Çağan, 1980, s.144). Bu sebeple devlet, sosyal harcamalarının mali finansmanı sağlayabilmek adına artan miktarlarda kademeli vergilendirilmeye başvurmaktadır (Huber & Ansay, 1970, s. 42).

Devletin sosyal nitelik kazanması ile vergilendirme, mali işlevi yanında ekonomik ve sosyal yaşamı düzenlemeye yönelik sosyal işlevi de ön plana çıkmıştır. Böylelikle sosyal devlet, vergilerin ekonomik bakımdan tarafsız olması gerektiğine ilişkin *bulduğun gibi bırak (leave them as you find them)* kuralını reddetmektedir (Çağan, 1980, s. 145). Bir başka deyişle, klasik haklar bakımından esas olan devlet müdahalesinin önlenmesi iken sosyal devlette esas olan devletin müdahalesidir, bu durumda sosyal devlet vergi devletidir (Tekbaş, 2010, s. 131-133).

Devletin sosyal olma vasfından hareketle topluma müdahalesini vergiler aracılığı ile yerine getireceğinden vergilerin sosyal devletin en etkin uygulama aracı olan mali güce göre alınması gerekmektedir. Zira mevcut Anayasamız da dahil olmak üzere anayasaların temel fonksiyonu mali güçle orantılı vergi alınması yönünde olup mali güce göre vergilendirme, sosyal devletin vergi adaleti ile ilgili bir ilkesidir (Şişman, 2009, s. 44).

Mali güç ilkesi vergilendirme yetkisi kullanılırken, mükelleflerin iktisadi, kişisel durumlarının göz önünde bulundurulması olarak anlaşılmalıdır. Zira vergi yükünün iktisadi güçler oranında farklılaştırılması neticesinde mali gücü fazla olan, mali gücü az olana kıyasen daha fazla vergi ödeyecek, maddi anlamda bir eşitlik ortaya çıkacak ve vergilendirmede eşitliğe ulaşılacaktır. Dolayısıyla mali güç ilkesi, vergilendirmede eşitliğe ulaşmanın bir aracı olarak ele alınmaktadır (Canyaş & Seçilmiş, 2013, s. 303-304).

Nitekim Türk Anayasa Mahkemesi'nin 1981/13 E, 1983/8 K. ve 28/4/1986 T. kararında,

> ''..Birtakım yurttaşların başka kurallara bağlı tutulmaları haklı bir nedene dayanmakta ise böyle bir durumda kanun önünde eşitlik ilkesine ters düşüldüğünden söz edilemez. İnsanlar arasında yaradılış ve çalışma gücü veya sağlık bakımından veya nitelikçe buna eşit nedenler dolayısıyla pek çok ayırım bulunduğu açık bir gerçektir. Bundan dolayıdır ki, eşitliği bozan bir kuralın varlığı, ancak o kuralın kamu yararına veya başka haklı bir nedene dayanmamış olması hallerinde ileri sürülebilecektir''

denilmek suretiyle vergi yükünün iktisadi güçler oranında farklılaştırılması neticesinde vergilendirmede eşitliğin sağlanabileceği ortaya konulmuştur. Ancak bu eşitliğin sağlanabilmesi için yani devletin farklı olanlara (iktisadi güç) farklı davranabilmesi için haklı nedenin varlığı hukuken gereklidir.

1.2.2.6. Eşitlik ve Özgürlük

Demokrasinin eşitlik ve özgürlük unsuru, kavramsal tanımlamalarda zorunlu referans noktası olarak alınmakta ve bu iki ilkeden yoksun bir politik sistemin demokrasi olarak adlandırılması mümkün görülmemektedir. Demokrasinin dayanağı olarak kabul edilebilecek bu iki temel ilkeden özgürlük ilkesi, bireyin yapmak istediklerini tam da istediği gibi yapabilmesinin önünün kapanmaması, eylem olanaklarının engellenmemesi -bir başkasının özgürlüğünün başladığı yerde sınırlanmak kaydıyla- olarak ele alınmaktadır. Eşitlik ilkesi ise bütün bireylerin insan olmak bakımından eşit siyasal değerde olmasını, bireyler arasında ayrım yapılmamasını, herkese eşit muamele edilmesini ve siyasal yönetim sürecine katılım konusunda bütün toplum üyelerinin eşit derecede hak sahibi olması olarak tanımlanabilir (Pustu, 2016, s. 91).

Demokratik sistemi canlı tutan, bu sistemi türevlerinden veya benzerlerinden ayrıştıran bir nevi onu özgün kılan bu iki ilke olmaksızın

demokratik sistemden bahsedilemeyecektir. Bir bakıma demokrasi, vatandaşları için mümkün olduğunca fazla eşitlik ve özgürlüğü birleştiren bir devlet yönetim şeklidir (Lipson, 1984, s. 52-56).

Demokrasilerde gerçek eşitliği sağlamak zor olabileceğinden yasaların eşitliği bir ölçüye bağlaması gerekmektedir. Bu şekilde ortaya çıkacak iyi bir demokraside ise herkes zorunlu ihtiyacını karşılayabilecek eşitlikte bir duruma gelebilecektir (Göze, 2020, s. 692). Yine demokratik toplumlarda özgürlükler mutlak değildir ve bu bağlamda özgürlükler diğer bireylerin özgürlükleri, ulusun ortak çıkarı ile sınırlandırılır. Bu bağlamda özgürlüğün sınırını belirleyen devletin, özgürlüğün nihai amaç olduğunu ve kendisinin de bu amacı sağlayacak bir araç olduğunu unutmaması gerekmektedir (Göze, 2020, s. 708).

Demokrasinin temelinde yer alan bu iki ilke, devletin temel hak ve özgürlüklere müdahale aracı olan vergilendirmede de büyük bir önem taşımaktadır. Bu bağlamda vergide eşitlik en geniş anlamıyla, vergi ödemek bakımından herkese kanun önünde eşit davranılması; vergi yükümlülüğü bakımından ise dil, ırk, renk, siyasi düşünce vb. sebeplerle farklı muamele yapılmamasıdır (Erkin, 2012, s. 243-244). Vergide eşitlik ilkesi ile benzer durumda bulunanlara eşit, farklı koşullar altındakilere ise farklı uygulamaların yapılabilmesi mümkün (Şişman, 2009, s.41) olup tersinden ise vergilendirme açısından değişik koşullar taşıyan yükümlülere eşit işlem yapılması, eşitlik ilkesine aykırı olacaktır (Çağan, 1980, s. 139).

Eşitlik ilkesinin kamu maliyesi açısından anlamı, vergi kanunları önünde eşit olmaktır. Bu bağlamda *eşit durumdakilerin eşit vergi yüküne tabi olması* şeklinde de nitelendirilebilecek olan vergide eşitlik ilkesi; a) vergi kanunu önünde eşitliğe ilişkin olarak ‘‘*hukukî*’’, b) ödeme gücünde eşitliğe ilişkin olarak ‘‘*mali’’* eşitliği içermektedir. Bu sebeple de vergi kanunu önünde eşitlik, vergilerin kanuniliği ve eşitlik ilkeleriyle özdeşleşmektedir (Kumrulu, 1979, s. 156). Bir başka deyişle, kanuna aykırı olarak alınan bir vergi, bir yandan vergilerin kanuniliği ilkesini ihlâl etmekte diğer yandan da benzer durumda olanlara farklı işlem uygulanması sonucunu doğurmaktadır. Bu durum neticesinde ise vergi kanunları önünde eşitlik, kanun önünde eşitlik, yani anayasal eşitlik ilkesi zedelenmiş olmaktadır (Kumrulu, 1979, s. 156).

Vergide eşitlik kanun önünde söz konusu olduğundan, bu eşitliği yerine getirecek olan kurum yasama organıdır (Erkin, 2012, s. 244). Bu vesile ile yasama organı vergi yükümlüleri veya vergi konuları bakımından ortaya çıkan fiili eşitsizliklere göre ayrımlar yapabilecek, ekonomik, kültürel, sosyal politikaların sürdürülebilmesi için eşitlik ilkesine istisnalar -anayasal dayanağı olmak kaydı şartıyla- getirebilecektir (Çağan, 1980, s. 139). Ancak yasama organı bu işlevini yerine getirirken biçimsel anlamda kanunla kimliği belli kişilere mali yükümlülükler yüklemeyeceğinden, koşulların genel olarak belirlenmesi gerekmektedir. Söz konusu vergilerin genellik ilkesinden farklı bir anlam taşıyan verginin genel olması ilkesi ile vergi kanunlarının biçimsel kanun yanında maddi kanun özelliğini de taşıması sağlanmaktadır (Çağan, 1980, s. 138).

Demokrasinin bir diğer temel taşı olan özgürlük kurumunun vergilemedeki görünümüne bakıldığında ise, vergide özgürlük kavramı göze çarpmaktadır. Bu kavram mükelleflerin ödemeleri gereken vergiyi, hukuka ve ekonomik gerçeklere uygun olarak en aza indirmeleri ve/veya vergi yükünün dışında kalmaları konusundaki özgürlüklerini ifade etmek şeklinde tanımlanabilecektir. Ancak vergide özgürlük ilkesi bu kavramın üzerinde olan mükelleflerin, hukukun cevaz verdiği ölçüde, ödemeleri gereken vergiyi en aza indirmek veya vergi yükünün dışında kalmak maksadıyla gerçekleştirdikleri eylemlerindeki özgürlüklerini betimlemektedir (Çakar & Saraçoğlu, 2014, s. 410).

Vergisel anlamda özgürlük ilkesi, kişi özgürlüğü yanında ticaret ve sanayi özgürlüğünü de kapsamakta olup; bu ilke temelde, vergi uygulamalarının ferdi özgürlüğü ve işletmelerin yönetim şekillerini seçmedeki özgürlüklerini sınırlayan en önemli faktör olduğu görüşüne dayanmaktadır. Eş deyişle bu ilke ile mükellefler ödemeleri gereken vergiye yönelik bir sınırlama getireceğinden aynı zamanda vergilemenin mali amacına da hizmet etmektedir (Çakar & Saraçoğlu, 2014, s. 413).

Kişisel özgürlüğün yanında belirttiğimiz gibi ticaret ve sanayi özgürlüğünü de kapsayan bu ilke, kaynağını 1789 tarihli İnsan Hakları Bildirgesi'nin dördüncü, on üç ve on dördüncü -sırasıyla-maddelerinden almaktadır (Çakar, 2019, s. 23).

> "Madde 4: Özgürlük, başkasına zarar vermeyecek bir şeyi yapabilmeyi kapsar. Böylece, her kişinin doğal haklarının kullanımı, toplumun diğer üyelerinin,

aynı haklardan yararlanmalarını sağlayan sınırlar dışında hiçbir sınıra sahip değildir. Bu sınırlar ise ancak yasa ile belirlenebilir.

Madde 13: Kamu gücünün devamını sağlamak için ve idarenin masraflarını karşılamak için herkesin vergi vermesi kaçınılmazdır. Vergi tüm yurttaşlar arasında olanakları oranında eşit olarak dağıtılır.

Madde 14: Tüm yurttaşların bizzat ya da temsilcileri aracılığıyla verginin gerekliliğini belirlemeye, vergilemeyi serbestçe kabul etmeye, vergi gelirlerinin kullanılmasını gözlemeye ve verginin miktarını, matrahını, tahakkuk biçimini, süresini belirlemeye hakkı vardır (Çakar, 2019, s. 23)."

Mükelleflerin vergisel anlamda özgürlüklerini gözettiklerinden bahsedilmek için, bir başka deyişle mükelleflerin vergi yükünün dışında kalmak için hangi sınırlar içinde hareket etmeleri gerektiklerinin tespitinde *hukuka uygunluk* ve *hayatın olağan akışına, ekonomik gerçeklere vb. uygunluk* kriterlerinin gözetilmiş olması gerekmektedir (Çakar & Saraçoğlu, 2014, s.410-411). Bir başka deyişle mükellefler, vergisel davranışlarında eğer hukuka aykırı davranmazlar ve normal olmayan yönetsel ve ekonomik eylemlerde bulunmazlarsa vergi yüklerini en aza indirmede, yani ödemeleri gereken vergiyi en aza indirmede veya vergi yükünün dışında kalma çabalarıyla ilgili olarak özgür olacaklardır (Çakar, 2019, s. 24-25).

1.2.2.7. Sosyal Adalet

Toplumsal yaşantıda pek çok farklı türden şey adil veya adaletsiz olarak tanımlanmaktadır. Adil ya da adil olmayan olarak değerlendirilen şeyler arasında yasalar, kurumlar ve sosyal sistemler yanında bireylerin tutum ve eğilimleri ve hatta kişilerin kendileri dahi bulunmaktadır. Bu bağlamda adalet kavramının öznel niteliği ve hakimiyet alanı düşünüldüğünde, demokratik toplumlarda önem kazanan husus sosyal adalet kavramıdır. Zira adaletin birincil konusu, toplumun temel yapısı veya daha doğrusu, temel sosyal kurumların temel hak ve görevleri dağıtma ve sosyal iş birliğinden elde edilen avantajların dağılımını belirleme şeklidir (Rawl, 1999, s. 6). Bu bağlamda Rawls'un tanımlamaya çalıştığı *adalet* sosyal adalet olup; bu kavram, sosyal kurumların ortak sosyal varoluşlarının yararlarını ve külfetlerini bireylere dağıtma şeklini değerlendirirken kullanılacak standarttır (Frankel, 2016, s. 29).

Sosyal adalet, kaynakların dağılımının adil olduğu ve tüm üyelerin fiziksel ve psikolojik olarak güvenli ve emniyette olduğu bir toplum vizyonunu içerir. Bu

vizyon neticesinde toplumlar, hem kendi kaderini tayin edebilen (tam kapasitelerini geliştirebilen) hem de birbirine bağımlı (diğerleriyle demokratik olarak etkileşime girebilen) olan bireylerden oluşur. Neticesinde sosyal adalet, kendi faillik duygusuna sahip sosyal aktörlerin yanı sıra, başkalarına ve bir bütün olarak topluma karşı ve onlarla bir sosyal sorumluluk duygusuna sahip sosyal aktörleri içermektedir (Landreman & Denis, 2013, s. 9).

Bu perspektiflerden hareketle sosyal adaleti nimet ve külfetlerin toplumda bireylere adil bir şekilde dağıtılması olarak tanımlamak, bir başka deyişle, bireylerin hakça paylaşım olduğu konusunda mutabık olmaları şeklinde ifade edilebilir. Yine bu bakış açısıyla sosyal adalet David Miller tarafından hak etme, gereksinimler, yasal haklar ve eşitlik şeklinde kavramlaştırılan dört unsura dayalı olarak ele alınmaktadır (Sunal, 2011, s. 286-287).

Sosyal adalet ilkesi neticesinde külfetlerden hiç payını almadan, nimetlere ortak olmak istenmesinin önüne geçilmek istenildiğinden bir başka deyişle kaynakların adil bir şekilde dağıtılması istenildiğinden, vergilemede adaletin sağlanması gerekmektedir. Adam Smith'e göre bir devletin vatandaşlarının her biri, devletin devamını sağlamak üzere elde ettiği gelire orantılı vergi vermeli, elde ettikleri menfaatlerine uygun bir şekilde devlet organizasyonu finanse etmelidir (Güran, 2004, s. 245). Bunun için toplumdaki vergi yükünün o toplumu oluşturan bireyler arasında adil varsayılan bir biçimde dağıtılması gerekmektedir. Adalet, temelinde denkleştirici ve dağıtıcı adalet olmak üzere iki adalet anlayışını barındırmaktadır. Denkleştirici adalet, özünde birey özgürlükleri olan, bireylerin belli bazı özel durumlarına göre farklı uygulamalara maruz kalmasını engelleyen, herkese eşit davranan bir adalet anlayışı iken; dağıtıcı adalet ise bireylerin belli bazı özelliklerine göre farklı uygulamalara maruz kalmasını haklı gören bir adalet anlayışıdır. Bir başka deyişle denkleştirici adalette birey özgürlüklerinin korunması yer alırken; dağıtıcı adalette ise bireyler arasındaki eşitsizliğin giderilmesi hedeflenir. Bu çerçevede vergi adaletine ya özgürlükler korunarak ya da eşitsizlikleri giderdiği ölçüde yaklaşılabilecektir (Yereli & Ata, 2011, s. 22-23).

Vergi adaleti adil dağıtımın nasıl saptanacağını kendisine konu ettiğinden adil olmayan bir vergi sisteminin başarılı olması mümkün olmadığı gibi, yukarıda da ifade edildiği üzere, bireylerin kendilerini psikolojik olarak huzurlu ve güvende

hissetmeleri de mümkün olmayacaktır. Bu sebeple vergilemede adalet ile vergi yükünün toplumca uygun ve kabul edilebilir biçimde dağılımını hedeflediğinden adaletli bir vergi sistemi hem yatay hem de dikey adalete uygun olmalıdır (Stiglitz & Rosengard, 2000, s. 468-469).

Yatay vergi adaleti/eşitliği hukuk devleti kavramının "kanun önünde eşitlik" ilkesiyle, dikey vergi adaleti/eşitliği ise "sosyal refah devletiyle" bağlantılıdır. Buna göre yatay vergi adaletinin gerçekleştirilmesi için vergi yasalarının genel, nesnel ve objektif olması, diğer yandan ödeme gücü yönünden benzer bireylerin aynı vergiye tabi tutulması gerekmektedir. Sosyal refah devletiyle bağlantılı dikey vergi adaleti ise verginin mali güçle orantılı olması ilkesiyle gerçekleştirilebilmektedir. Bu vergilemede nitelikleri itibariyle farklı olan bireyler farklı vergilendirmeye tabi tutulmakta olup bu farklılıklar otoritenin tercihlerine, mali güçten ne anlaşılması gerektiği (servet, gelir, tüketim düzeyi vb.) perspektifine göre değişebilmektedir (Gök, Biyan & Akar, 2013 s. 271).

1.2.2.8. Genel Oy Hakkı

Demokrasilerde iktidar yetkisi, halk için halkın temsilcileri tarafından -azınlığın haklarını ve iktidar olma yollarını kapatmayacak- kullanılır. Temsili demokrasilerde iktidar, halkın oylarıyla seçilir ve değiştirilir. Bu hali ile temsili demokrasi bir tarafıyla çoğulcu ve serbest rejimden güç alırken diğer taraftan temel hak ve özgürlükler üzerinde durur (Aliefendioğlu, 2005, s. 71).

Halkın, temsilcilerini belirlemek üzere kullandığı bu oy iktidarı belirlemede kişisel tercihini yansıtmaktadır. Bu tercihini ret, kabul veya çekimser olarak gösterebilen birey karar alma sürecine katılmakta, temsilcileri aracılığı ile ya da kendisi aday ise bir aday olarak yönetme şansını arar ve tüm bunları serbest bir irade ile yerine getirir (Aliefendioğlu, 2005, s. 72). Bu bağlamda oy hakkının demokratik hukuk devletine uygun şekilde kullanılmasından bahsedebilmek için genel oy ilkesi, serbest oy ve seçimlerin serbestliği ilkesi, eşit oy ilkesi, gizli oy ilkesi, kişisel oy ilkesi ve doğrudan oy ilkesi şeklinde ifade edilebilecek demokratik ilkelerin bulunması ve bunlara aynı zamanda Anayasal güvence sağlanması gerekmektedir (Kulaç, 2021, s. 212).

Temsili demokrasilerin henüz oluşmadığı otoriter dönemlerde egemenliği elinde tutan iktidar vergileme yetkilerini istismar etmişler ve keyfi olarak kullanmışlardır. Bunun üzerine tarihsel süreçte[2] halk kendi temsilcilerinin onayı ve rızası olmaksızın vergi konulmasına karşı ayaklanmış ve egemenlik mücadelesi vermiştir. Tüm bu mücadelenin sonucunda vergilerin halkın temsilcilerinin onayı ve rızası ile konulabileceğine ilişkin *temsilsiz vergileme olmaz* ilkesi kabul edilmiştir. Bu anlamda oy hakkının varlığı tarihsel süreçte edinilen zorlu mücadeleler neticesinde elde edilen bu kazanımların bugünkü yansımasıdır.

Oy kullanma hakkının kullanımı neticesinde temsilcilerini seçme fırsatı yakalayan bireyler aynı zamanda oy kullanarak yöneticilerden ve karar alıcılardan hesap sorma fırsatı da yakalamaktadır. Zira demokrasiyi diğer yönetim biçimlerinden ayıran temel farklardan birisi, bireylerin ödedikleri vergilerin nereye harcandığını, bu vergileri kullananlardan hesap sorma hakkını tanımasıdır. Vatandaşlar işte oy kullanarak bu hesap sorma hakkını -diğer demokratik ve hukuki hesap sorma/hak arama usul ve esasları saklı kalmak üzere- elde etmektedir. Bir başka deyişle belirlenen vergi payları ile gerçekleşen vergi ödemelerinin örtüşüp örtüşmediğine ilişkin kullandıkları oylar aracılığı ile söz haklarını kullanmaktadırlar (Zenginobuz, Adaman, Gökşen, Savcı & Tokgöz, 2010, s. 5). Bu bağlamda oy kullanmak, vergi vermek ile yönetime katılma arasındaki doğrudan bağı güçlendiren önemli bir köprü görevi görmektedir.

1.2.2.9. Adil ve Özgür Seçimler

Temsilcilerin hangi yöntemlerin kullanılarak seçilmesi gerektiği konusunda tarihsel süreçte birçok aşama kaydedilmiştir. Günümüz temsili demokrasilerinde, yaşanılan bu kazanımların da katkısıyla, temsil sorunu serbest, eşit, gizli, genel oy, açık sayım ve tarafsızlığına güvenilen kurumların gözetim ve denetimi altında yürütülen adil ve özgür seçimler ile çözülmüştür. Nitekim temsilî demokrasilerde seçimler, iktidarın ülkeyi yönetme erkinin meşruiyetini oluşturmaktadır. Bu temel anlayış, İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi'nde seçme hakkının niteliği ve seçim güvenliği ile ilgili bazı ilkelere de işaret eden şu hükümle dile getirilmiştir:

[2] Çalışmanın 1. Bölümde yer alan ‘‘Vergilendirme Yetkisinin Sınırlandırılması’’ başlığında bu konu detaylıca işlenmiştir. (Bknz.)

> Madde 21/3: Halkın iradesi, yönetim (hükümet) yetkisinin temelidir; bu irade, genel ve eşit oy hakkıyla olacak ve gizli oy veya eşdeğerli serbest oy verme usulleriyle yapılacak dönemsel ve gerçek seçimlerle açıklanır (Türk, 1995, s. 553).

Seçimlerin bir meşruiyet vasfı taşıması nedeniyle adil ve özgürce düzenlenmesi sağlanmalıdır zira bu demokrasi için temel koşuttur. Seçimlerin özgür olması vatandaşların seçimlere bir misilleme korkusu olmadan gidebilmelerini, adil olması ise herkesin oyunun eşit sayılmasını gerektirmektedir (Dahl, 2021, s. 109-110). Ayrıca seçimler belirli aralıklarla ve baskının yer almadığı özgür bir ortamda yapılmalı ve bireyler temsilcilerini hür iradeleriyle seçebilmelidir aksi durumda demokrasinin temel unsurlarından olan adil ve özgür seçimlerin varlığından bahsetmek mümkün olmayacaktır (Ömercioğlu, 2018, s. 8). Zira özgür, adil ve sık sık yapılan seçimler neticesinde seçilmiş memurlar temsili demokrasinin siyasi kurumlarındandır (Dahl, 2021, s. 99).

Seçmenlerin şiddetten ve baskıdan uzak gizli oylama sistemi ile özgürce oylarını kullanabilmeleri için devletin her türlü önlemi alması, seçimlere hile karışmasını engellemesi gerek oylama sırasında gerekse de oyların sayılması aşamasında gerekli denetim ve kontrolü sağlaması, bu bağlamda bağımsız gözlemcilerin çalışma koşullarını hazırlaması gerekmektedir (Aktaş, 2015, s. 93). Ayrıca seçme ve seçilme haklarının tam olarak kullanılabilmesi başka bir ifade ile halkın iradesinin seçimler yoluyla ifade edilebilmesi için özellikle düşünce özgürlüğü, basın ve haberleşme özgürlüğü ve bu iletişim araçlarından faydalanabilme, sendika ya da siyasi parti üyesi olabilme vb. diğer temel hak ve özgürlüklerin de var olması gerekmektedir (Türk, 1995, s. 553). Böylelikle demokratik toplumun vazgeçilmesi olan seçimlerin;

- İktidar yetkisinin, serbest seçimlerle oluşan temsili çoğunluk tarafından kullanılmasını olanaklı kılan *temsil işlevi*,
- Seçmenlerin, (tercihte bulunarak) programlarını benimsedikleri siyasal partiyi serbestçe, dürüstçe yapılan seçimler sonucunda özgür oylarıyla seçmelerini belirten *demokratik katılım yöntemi işlevi,*
- Farklı görüşlere sahip siyasi partilerin serbestçe, özgürce örgütlenebildikleri ve yarışabilmelerini neticesinde toplumdaki azalan gerilimi ve artan uzlaşıyı ifade eden *hoşgörü ve uzlaştırma işlevi,*

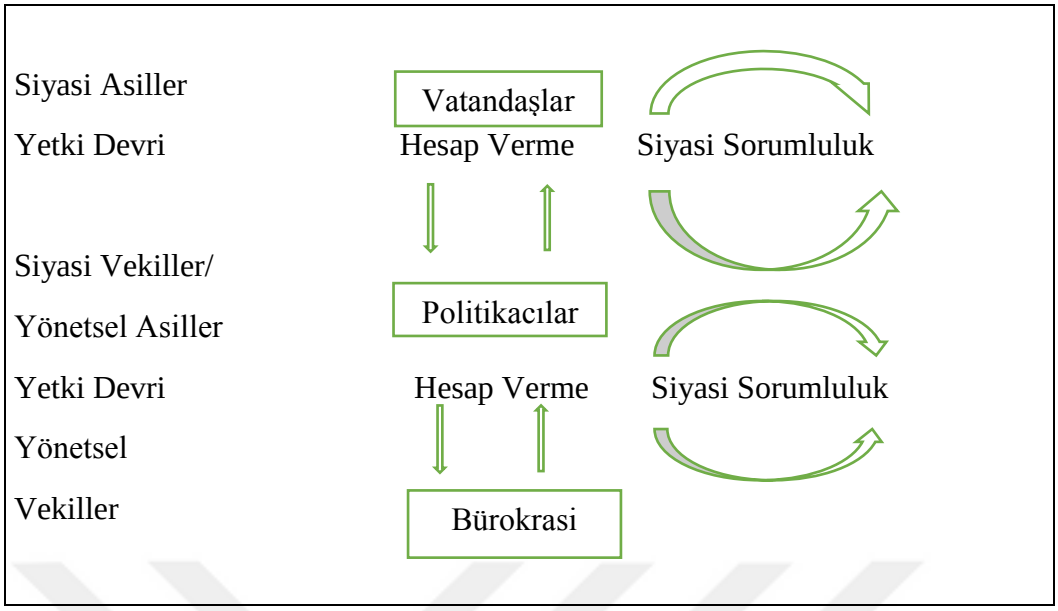
şeklinde dört temel işlevinin bulunduğu ifade edilebilir (Aliefendioğlu, 2005, s. 74).

Demokratik yönetimlerde adil ve özgür seçimlerin vergilendirme ile olan ilişkisi halkın temsilcileri olan parlamento vasıtasıyla vergilerin toplanmasına yine halkın kendisinin karar vermesi bakımından kurulur (Tanrıverdi, 2019, s. 38). Bu bağlamda, kamusal mal ve hizmetlerin hangi boyutta, ne kadar üretileceğine karar verme ve bu amaçla kamusal kaynakları kullanma tasarrufu, seçim mekanizmasıyla şekillenen kamusal tercih süreci ile belirlenmektedir (Aybarç, Selim & Arslan, 2020, s. 242).

Kamusal mal ve hizmetlere ilişkin yürütülmesi gereken siyasal süreci yürüten parlamento, siyasal talep yoluyla kendilerine aktarılan seçmen tercihleri doğrultusunda; kamusal mal ve hizmet sunmak üzere karar almakta, bütçe mekanizmasıyla alınan kararlara kaynak ayırmakta ve hükümete gelir toplama ve harcama yapma yetkisi vermektedir. Bütçe hakkı çerçevesinde, parlamento tarafından hükümete verilen bütçe yetkisinin parlamento tarafından denetlenmesi bir başka deyişle parlamentoların bu yetki devrinden ötürü siyasal bir hesap vermesi gerekmektedir. İşte bu siyasi sorumluluğun gereği olarak halk, seçimler aracılığı ile parlamento üzerinde bir denetim mekanizması oluşturabilmektedir (Yılmaz, 2015, s. 2-3).

Seçimler aracılığı ile parlamento üzerinde oluşturulan bu denetimin sonucu olarak temsili demokrasilerde siyasal karar alma sürecinde iki ana yetki devri gerçekleşmektedir. Kavramsal olarak asil-vekil ilişkisi olarak nitelendirilebilecek olan bu yetki devrinde; yürütme organını sıfatıyla yetkilerini kullanan vekiller ile bu yetkiyi veren ve ayrıca vergileri ile bu yetki kullanımını finanse eden asiller yer almaktadır. Söz konusu bu asil-vekil ilişkisinde, aşağıda şekil 1.2'den de görüleceği üzere, politikacılar siyasal vekil-yönetsel asil, bürokratlar yönetsel vekil, vatandaşlar ise siyasi asil olarak konumlanmaktadır (Yılmaz, 2015, s. 46).

Şekil 1.2: Temsili Demokrasilerde Asil-Vekil İlişkisi



Kaynak: Yılmaz, S. (2015). *Vergileme–Demokrasi İlişkisi Kapsamında Vergiye ve Siyasal Katılıma İlişkin Karşılaştırmalı Bir Analiz*, Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı, Yüksek Lisans Tezi, s. 47.

Kamu harcamalarının finansmanı kapsamında seçimlerin varlığı ile parlamento üzerinde bir denetim oluşturabilen seçmenler için toplanacak verginin mükellefi, miktarı, istisna vb. konuları birer siyasal karar alma mekanizması sorunlarıdır. Bu sebeple karar alıcı politikacıların bu sorunların yönetiminde toplumun refah seviyesini maksimum seviyede dikkate alacağını varsaymak pek gerçekçi olmamakla birlikte, iktidar vergilemenin zamanlaması ile vergi yükünün dağılımına ilişkin karar ve uygulamalarında yeniden seçilme güdüsüyle hareket edebilecektir. Zira uygulanmak istenilen maliye politikaları içerdikleri dozaj ve zamanlamaları ile seçmenler üzerinde *kazandırıcı/kaybettirici* bir etki yarattığından, iktidar bütçe uygulamaları ve denetimini seçimlere göre ayarlayabilme esnekliğine başvurabilmektedir (Demir & Berksoy, 2017, s. 104). Bu bakımdan gelir, harcama ve borçlanma kalemleriyle kamu bütçesi *politik* olup (Demir & Berksoy, 2017, s. 105) seçimlerin yapılması kadar zamanlaması da yukarıda bahsedilen denetim mekanizmasının sağlıklı işlemesinde önem taşımaktadır.

1.2.2.10. Siyasi Partiler

Modern demokrasilerin temel siyasi kurumlarından biri olan siyasi partilerin kurulmasının temelinde tarihsel süreç sonunda vatandaşların siyasi

konularda kendilerini ifade etmeye başlaması, bilgiye ulaşarak değiş tokuş yapabilmesi neticesinde ortaya çıkan açık politik hedeflere sahip topluluklar kurma düşüncesi yer almaktadır. Açık politik hedeflere sahip bu topluluklar başlarda düzen ve istikrar açısından bölücü, yıkıcı bir unsur olarak görülmüşlerdir. Ancak zamanla bu açık politik görüşü benimseyen topluluklar iktidar tarafından zor kullanılarak bastırılma düşüncesinin vatandaşlar tarafından desteklenmemesi üzerine gün yüzüne çıkarak meşru ve görünü bir şekilde politik düşüncelerini ifade etmeye başlamışlar ve zamanla da siyasi partilere dönüşmüşlerdir (Dahl, 2021, s. 101).

Siyasi partilerin ortaya çıkışı noktasında bir başka değerlendirmeyi ise Server Tanilli yapmaktadır. Ona göre, günümüzdeki siyasi partilerin atası diyebileceğimiz örgütlenmeler, burjuva sınıfının monarşik iktidarı zayıflatıp zamanla onun yerini almasıyla ortaya çıkmışlardır. Söz konusu bu "*gevşek"* örgütler başlangıçta kendi aralarında örgütlenmişler, belli bir adayı desteklemek ve seçmek amacıyla faaliyetlerde bulunmuşlar ve zamanla parlamento hizipleri karşısında etki alanlarını genişleterek siyasi partileri meydana getirmişlerdir (Tanilli, 1982, s. 215).

Dahl, poliarşik demokrasiyi on dokuzuncu yüzyılın sınırlı oy kullanma hakkı olan temsili demokrasilerden farklı görmektedir. Temsili demokrasilerin farklılığını sadece sınırlı oy kullanma hakkına bağlamamakta, aynı zamanda siyasi partilerin yokluğuna da bağlamaktadır. Zira siyasi partiler, var olan hükümeti etkilemek ya da ona muhalefet etmek amacıyla kurulan politik organizasyonlar ve düzenli çıkar grupları olduklarından temsili demokrasiler poliarşik demokrasinin karakteristik özelliklerinden mahrum kalmışlardır (Dahl, 2021, s. 104-105).

Siyasi partilerin modern demokrasilerde ortaya çıkması ile vatandaşlar, yerel ve ulusal düzeyde egemenlik hakkını kimin kullanacağına adil ve özgürce yapılan seçimlerde, serbest bir şekilde rekabet eden siyasi partiler arasından ve hür iradesiyle karar verirler (Aktaş, 2015, s. 90).

Siyasi partilerin demokratik siyasi yaşamın neden vazgeçilmez unsuru oldukları hususunda, partilerin taşıdıkları fonksiyonlara bakılması yeterli olacaktır. Bu bağlamda siyasi partilerin fonksiyonları; çeşitli kişi ve grupları

siyasal sistemde bir araya getirerek istekleri siyasi alternatife dönüştürmeyi ifade eden *menfaatlerin birleştirilmesi*, bireylerin kendi adlarına karar vermek üzere seçtikleri kişileri ifade eden *temsil,* siyasi sistem içerisinde milletvekili, bürokrat vb. rolleri yerine getirebilecek kadroları yetiştirebilmesini ifade eden *siyasi devşirme,* bireylerin siyasi davranış kurallarını, değerlerini edinmesini ve bunların bilincine varmasını ifade eden *siyasi sosyalleşme,* siyasilerin vereceği kararları desteklemeye ya da bu kararlara karşı çıkmaya yönelik eylemleri ifade eden s*iyasi katılma*, bireylerin kitlesel olarak harekete geçirilmesini, aktif olmasını ifade eden *siyasi mobilizasyon,* siyasi iktidar tarafından siyasi konjonktürün belirlenmesini ifade eden *yönetme fonksiyonu,* siyasal rejime ya da kararlara siyasi nitelikte karşı çıkmayı ifade eden *muhalefet fonksiyonu* şeklinde sıralanabilir (Sarı, 2020, s. 105-147).

Siyasi partilerin kendilerinden beklenen fonksiyonları yerine getirmesi demokratik toplumun işleyişini olumlu yönde etkileyecek ve siyasi temsilin layıkıyla yerine getirmesini sağlayacaktır. Ancak bunun için demokratik bir siyasi süreç içerisinde halkın kendisini yönetecek siyasi partileri belirlemesinin en etkin yollarından biri olan oy verme davranışının gözden geçirilmesi gerekmektedir. Zira seçmen kimliği ile siyasi sürece dahil olan bireyler iktidarda görmek istediği siyasi partilere oy verecektir (Dökmen & Ova, 2016, s. 21)

Siyasi partiler ile seçmenler arasındaki ilişkiyi belirlemede vergiler önemli bir rol oynamaktadır. Zira seçmenin tercihlerinin temelinde ekonomik faktörler yatmakta ve bu ekonomik faktörlerin içerisinde de vergiler önemli bir yer tutmaktadır. Bu bağlamda seçmenlerin politik tercihlerinde ya da oy verme güdülerinde vergileri ne kadar göz önünde bulundurdukları önemli bir politik tercih olduğundan siyasi partiler de politikalarını bu hassasiyete göre şekillendirebilmektedir. Bir başka ifade ile seçmenlerin politik tercihlerinin ortaya çıkmasında siyasi partilerin vergi politikaları etkilidir savı günümüzde oldukça önem kazanmaktadır (Dökmen & Ova, 2016, s. 21).

Siyasi partilerin varlığına yönelik olarak seçmen davranışların çözümlenmesine yönelik olarak *sosyolojik yaklaşım*, *psikolojik yaklaşım* ve *ekonomik yaklaşım* olmak üzere üç farklı yaklaşım söz konusudur. Söz konusu bu yaklaşımlardan ekonomik yaklaşımda seçmenler seçim sürecinde ya da siyasi

parti kampanyalarında, kendilerine en fazla gelir sağlayacak veya kendilerini en az zarara uğratacak siyasal partiye oy verme ya da destekleme eğilimindedirler. Bu bağlamda, vergi yükü ile seçmen davranışları arasında bu yaklaşım çerçevesinde organik bir ilişkinin olduğu iddia edilebilecektir. Zira devletle vatandaş arasındaki ekonomik ilişkinin en temel iki değişkeni, kamusal hizmetler ve vergilerdir (Dökmen & Ova, 2016, s. 23).

Toplumun vergi nedeniyle katlandığı fedakârlık ile kamusal hizmetler nedeniyle elde ettiği faydanın birbirine eşit olması marjinal sosyal fayda dengesi için önemlidir. Ancak iktidarı elinde bulunduran siyasi partiler yürüttükleri siyasi propaganda ve yönetim uygulamalarında, siyasal desteklerini maksimize edecek kamu harcama politikalarını ve en az oy kaybına neden olacak vergi politikalarını tercih etmektedirler. Muhalefet partileri ise mevcut vergi yükünün ağırlığından dem vurarak, iktidar olmaları durumunda bunun tersini yapacaklarını vaad edebileceklerdir. Bu sebeple vergi yükünün seçmenlerce ne kadar önemsendiği hususu siyasal partilerin yol haritalarını belirleyecektir (Demir, 2013, s. 40-41).

Seçmen tercihlerini etkileyen vergilemeye ilişkin olarak Demir'in çalışmasında yer verdiği anket sonuçlarına göre, ankete katılan mükelleflerin %32,5'i vergi yüklerini azaltacağını garanti eden siyasi partiye oy vereceklerini ifade etmişken; kararsızların da dağılımı ile bu oran yaklaşık %43 olmuştur. Bu kapsamda ankete katılan vergi mükelleflerinin önemli bir çoğunluğu, vergi yükünü oy verme davranışlarını etkileyen önemli bir husus olarak görmüştür (Demir, 2013, s. 44-45). Bu bağlamda adil ve özgür seçimlerden bahsedebilmek için devletin tüm siyasi partilere ve onların adaylarına aynı mesafede yaklaşması oldukça önemlidir. Bu sebeple devlet siyasi partiler ve adaylarının seçmenlerine doğrudan hitap edebilmelerinin önünü kapamamalı, onların seçmenlerine özgürce seslenebilmelerine imkân tanımalı ve kamu kaynaklarını tüm katılımcılara eşit derecede açmalıdır. Devletin siyasi partilere eşit durmasının yanında seçmenlerin baskı ve şiddetten uzak, özgürce oy kullanabilmesini, seçim güvenliğinin sağlanabilmesini, gerektiğinde seçim esnasında bağımsız gözlemcilerin yer almasına müsaade etmesi de oldukça önemlidir. Bir başka deyişle devlet siyasi partilerin özgür ve adil bir ortamda yarışmalarını sağlarken öte taraftandan da

seçmenlerin bu yarışta herhangi bir korku ve endişe taşımadan yer almalarını sağlaması (Aktaş, 2015, s. 93).

2. DEMOKRATİK TOPLUMLARDA VERGİLENDİRME OLGUSU

Demokratik toplumlarda vergilendirme olgusunun incelendiği bu bölümde, vergileme ve demokrasi arasındaki etkileşime odaklanılmış ve vergilendirmenin devlet inşasındaki etkisine bakılmıştır.

Vergilendirme ve demokrasi arasındaki bu tarihsel yakınlık birbirlerini etkileyerek ve dönüştürerek devam etmiş olduğundan demokrasinin varlığı meşru vergilendirme için bir ön koşul olurken meşru vergilendirmenin varlığı da demokrasinin güçlenmesinin itici koşulu olmuştur. Bu bağlamda çalışmanın ilk ana başlığı olan ‘’vergileme ve demokrasi arasıdaki etkileşimin ortak esasları’’ başlığında vergilendirmede demoktarik temsilin önemine ve vatandaşlar arasındaki ekonomik farklılıkların demokratik katılımda yaratacağı dengesizliğin giderilmesi için vergilendirmenin önemine değinilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın ikinci ana başlığı olan ‘’vergilendirme, devlet inşası ve demokrasi arasındaki ilişki’’ başlığında ise temsili demokrasiyi teşvik etme aracı olarak vergilendirme ile devlet finansmanı veyahut kurumsal inşasında vergilendirmenin önemine değinilmeye çalışılmıştır. Bu bölümün ‘’vergilemedirme ve demokratik ilkeler arasındaki etkileşim’’ başlığı ile ‘’rejim türü ve vergileme arasındaki ilişki’’ başlıklarında belirttiğimiz o etkileşime değinilmeye, beşinci başlıkta vergilendirme sürecinde bireyin korunmasına ve son başlıkta ise demokrasi endeksleri bağlaımında vergi hasılatının etkilerine değinilmeye çalışılmıştır.

2.1. Vergileme ve Demokrasi Arasındaki Etkileşimin Ortak Esasları

Vergilendirme ve demokrasi tarihsel süreç boyunca bir ilişki içerisinde olmuşlardır. Bu ikisi arasındaki ilişkide demokratik siyasi süreç bir yandan haklı vergilendirme için bir ön koşul teşkil edip vergilendirme meşruiyetine katkıda bulunurken; vergilendirmenin kendisi ise diğer yandan demokrasiye olan güveni artırmakta ve sivil toplum içinde demokratik uygulamaların olgusal bir şekilde gerçekleştirilmesi için koşulları pekiştirmektedir. Çift taraflı bu ilişki neticesinde demokratik temsili siyasi süreç, kendisine vergilendirme için meşru bir ön koşul görevini yüklerken; vergi ise yeniden dağıtıcı vasfı ile kaynakları tahsis ederek ve vatandaşlar arasında siyasi gücü eşitleyerek eşit demokratik katılımın koşullarını iyileştirme misyonunu yüklenmiştir (Jaakkola, 2019, s. 660-662). Bu bağlamda

demokrasi ve vergi ikilisinin taşıdığı misyonlar karşısında bu ilişkinin kapsamını ortaya koymak bir zorunluluktur.

2.1.1. Vergilendirmenin Meşruiyetinin Önkoşulu Olarak Demokratik Temsil

Tarihsel mücadeleler neticesinde oluşan temsilsiz vergi olmaz ilkesi, vergilendirme-demokrasi ilişkisinde referans alınan en temel ve hatta anayasal bir ilke olmuştur. Söz konusu bu ilke John Locke tarafından şu şekilde ifade edilerek -vergilerin hükümetlerin keyfi yetkilerine teslim edilemeyeceği, vergilerin ancak halkın rıza ve onayı neticesinde alınacağı- ortaya konulmuştur:

> "……Bu doğru, hükümetler büyük bir ücret ödemeden desteklenemezler ve "korumadan payını alan herkes, mülkünün korunması için payını ödemelidir. Ancak yine de kendi rızasıyla, yani çoğunluğun rızasıyla ya kendileri tarafından ya da onlar tarafından seçilen temsilciler tarafından verilmelidir. Çünkü herhangi biri, kendi yetkisiyle ve halkın böyle bir rızası olmadan halka vergi koyma ve toplama yetkisini talep ederse, bu şekilde temel mülkiyet yasasını ihlal eder ve hükümetin amacını alt üst eder." (Jaakkola, 2019, s. 662).

John Locke tarafından sistemleştirilen bu ilke, temelde vergilendirme ve temsilin normatif birleşimi olarak meşruiyet için prosedürel bir koşul ileri sürmektedir. Bir başka deyişle vergilendirme yoluyla elde edilecek gelirlerin koşulu vergi mükelleflerinin bunların uygulanmasına rıza göstermeleri ve bu rızanın fiilen temsilciler aracılığıyla verilmesidir. Nitekim parlamento işlemlerinde temsil edilen vatandaşlar temsilcileri aracılığı ile vergilerin tesis edildiği siyasi sürece katılmakta ve hükümet veya devlet tarafından değil aksine kendileri tarafından vergilendirilmektedir. Bu bağlamda temsilsiz vergi olmaz ilkesi, vergi mükelleflerinin vergi koyma yetkisinin kullanıldığı siyasi süreçte temsil edilmesini gerektirmektedir. Bu temsilin gerekliliği -vergi kanunlarının vatandaşların rıza göstermesi/temsil edilmesi gereken öncül kanunlar olduğu göz önünde bulundurulduğunda- siyasi hayata katılım talebi bir taraftan parlamenter meclisin önemini arttırırken bir taraftan da yasamanın diğer alanlarına örnek teşkil ederek temsili demokrasinin varlığını kuvvetlendirmiştir (Jaakkola, 2019, s. 662-663).

Temsilin vergilendirmede üstelendiği bu prosedürel koşul karşısında onun ne olduğu veyahut ondan ne anlaşılması gerektiği üzerinde durulması vergilendirme meşruiyeti için oldukça önemlidir. Bu bağlamda modern siyaset teorisinde temsil konusu üzerinde önemli çalışmaları bulunan Hanna Fenichel

Pitkin'in değerlendirmeleri üzerinden temsil perspektifini yansıtmak ve vergilendirme meşruiyetini değerlendirmek yerinde olacaktır. Hanna Fenichel Pitkin için temsil kavramı, merkezi bir tanımdan yoksun olmasından ziyade, bir paradoksu ima etmesi ve kelimenin -bazen çelişen çıkarımlarıyla uzlaştırmaya- yardımcı olamayacak kadar genel olması nedeniyle kafa karıştırıcı (Pitkin, 2014, s. 335), *karanlık bir mekânın ortasına oturmuş çok boyutlu, karmaşık, girift bir yapı* konumundadır. Bu bağlamda demokrasi, modern devlet ile yurttaş arasındaki yönetsel bağı temsil aracılığıyla kurgulamaktadır.

Modern devletteki yöneten-yönetilen ilişkisinde siyasal temsilin, ne ifade ettiği ya da temsilcinin/temsilcilerin politika belirlenim süreçlerinde neye/kime odaklandığını sorgulayan Pitkin'e göre, temsil ile demokrasinin kökensel farklılıkları sebebiyle aralarındaki ilişki *huzursuz* bir ittifak niteliğindedir. Pitkin'e göre temsil kavramı sosyal bir ilişki olarak ele alınmalı ve bir yönetim sistemi dâhilinde analiz edilmelidir. Şöyle ki;

> "… halkın memnuniyeti temsili tanımlamak için tek başına yeterli değildir. Seçmenleri memnun eden bireysel temsilcinin onları temsil ettiğini söylemenin yetersiz olduğu gibi; hükümet bazında halkın rızası üzerinden temsili tanımlamak da işe yaramayacaktır. Halk bazen verasetle geçen monarşiyi yani saltanatı destekleyebilir… Bence hükümetin temsil edebilir olduğu tebaası üzerinde sahip olduğu kontrol gücüne dikkat çekerek değil; tam tersine, tebaasının kendi yaptıkları üzerinde sahip olduğu kontrol gücüne dikkat çekerek gösterebiliriz. Her hükümetin hareketi resmi ve yasal anlamda halkına atfedilir. Fakat temsilî hükümette bu atfin aslî bir içeriği vardır: insanlar gerçekten de hükümetleri aracılığı ile hareket ederler ve hükümetin hareketlerini pasif bir şekilde kabul eden kişiler değillerdir. Temsilî hükümet sadece kontrol sahibi olmamalı, sadece kamu menfaatini ilerletmeye çalışmamalı; aynı zamanda halkına karşı da duyarlı olmalıdır." (Pitkin, 2014, s.223).

Pitkin (2014, s. 56-60), anayasal bir yönetim modeli olarak demokrasi düşüncesinde siyasal temsilin ana hatlarını ve temsilcinin *demokratik* kabul edilmesi için gerekli unsurları; bağımsız hareket etme kabiliyetinin olması, temsil edilenlerin çıkar ve menfaatleri doğrultusunda politika geliştirmesi ve temsil edilenlerin temsilcileri eylemlerinden sorumlu tutma araçlarına sahip olmalarına dayalı olarak göstermektedir.

Pitkin'in temsil perspektifinden ortaya koymaya çalıştığımız bu bakış açısı *temsilsiz vergi olmaz* ilkesinin klasik anlamda değerlendirilmesinin önüne geçmek, bir başka deyişle bu klasik yaklaşımla sınırlı kalarak vergilendirmenin meşruiyetini değerlendirmemek açısından önemlidir. Zira klasik anlayışta vergilendirme yetkisi bir tarafta vergi alacaklısı kamu makamına direktifler

vererek onun bu direktiflerle sınırlamak; diğer yandan ise kamu makamının bu sınırları aşması durumunda vergi mükellefinin buna karşı çıkmasını sağlamak açısından iki yönlü olarak değerlendirilmektedir (Kumrulu, 1979, s. 150). Ancak *temsilsiz vergi olmaz* ilkesinden yalnızca parlamento onayını anlamak parlamentonun kendisine vergi konulan kişileri ne ölçüde temsil ettiği hususunun atlanmasına sebebiyet verecektir. Zira parlamentoların temsil kabiliyeti vergilendirmenin demokrasiyle ilişkisinin doğru değerlendirilebilmesi bakımından doğrudan bir öneme sahiptir (Çiftçi, 2021, s. 1).

Parlamentoların temsil kabiliyetinin üçüncü bir fonksiyon olarak kabul edilmesi, halkın oy hakkının daha kapsayıcı olması ve parlamentonun daha etkin görev yapabilmesi için önem taşımaktadır. Nitekim bu zenginleşme ile yasama ve vergi onay mekanizması mülk sahibi sınıfların elinde bir tekel olmaktan çıkarak bu sosyo-ekonomik sınıfta bağımsız olarak da temsil edilmeye başlanacaktır (Jaakkola, 2019, s. 663).

Temsil yetkisinin genişleyebilmesinin yaratacağı temel etki bağlamında Jaakkola, genel ve eşit oy hakkına vurgu yaparak bu hakkın benimsenmesi neticesinde[3], vergi yükü ile temsil eksikliği arasında yaşanan uyuşmazlığın ortadan kalkabileceğini, vatandaşların çoğunluğunun oy hakkına sahip olmasının siyasi vatandaşlık ile ekonomik statünün yasal olarak ayrıştırılmasını sağlayabileceğini, vatandaşların mali demokrasinin kolektif siyasi öznesi haline gelebileceğini ifade ederek parlamentonun temsil kabiliyetinin artabilmesinin önemli bir ayağını belirtmiştir (Jaakkola, 2019, s. 663). Nitekim yukarıda genel oy hakkı başlığında da (2.2.8) yer verildiği üzere, parlamentonun temsil kabiliyetinin artması için oy hakkının demokratik hukuk devletine uygun şekilde kullanılması ve bunun için genel oy ilkesi, serbest oy ve seçimlerin serbestliği ilkesi, eşit oy ilkesi, gizli oy ilkesi, kişisel oy ilkesi ve doğrudan oy ilkesi şeklinde ifade edilebilecek demokratik ilkelerin yer alması ve bunlara aynı zamanda Anayasal güvence sağlanması gerekmektedir (Kulaç, 2021, s. 212).

[3] Yirminci yy. başlarına kadar oy hakkının siyasi ve ekonomik gerekçelerle belirli bir servet düzeyine sahip kişilerin tekelinde olması nedeniyle büyük bir çoğunluk oluşturan vergi mükelleflerinin temsil edilmeksizin vergiye tabi tutulmaları sonucunu doğurmuş, neticesinde düşük gelirli vatandaşlara yüksek gelirli vatandaşlara oranla daha fazla vergi yükü binmiştir.

Parlamentoların temsil kabiliyetinin ortaya çıkmasında bir diğer etken ise vatandaşların (kadınların, gençlerin, engellilerin, farklı etnik ya da cinsel kimliklere sahip bireylerin vb.) seçme ve seçilme hakkına sahip olması ve ancak bu hakkın kâğıt üzerinde olmasından öte parlamentoda yeteri kadar temsil etme/edilebilme imkânına da açık olmasıdır (Çiftçi, 2021, s. 2). Temsil kabiliyetinin bu çokseslilliğinin sağlanabilmesi açısından bu bölümde sadece kadınların durumuna -öncül ve örnek teşkil etmesi açısından- değinilmiş ve bu örneklem üzerinden konunun genel ehemmiyetinin ortaya konulması amaçlanmıştır. Bu perspektifle, kadınların seçme ve seçilme haklarına erkeklere nazaran çok daha geç sahip olması kadınların uzun bir süre vergilendirme süreçlerinde aktif rol oynayamamasına ve vergide temsiliyet ilkesinin zedelenmesine yol açmıştır.

Kadınların seçme ve seçilme hakkını elde etmede geç kalmasından doğan fırsat ve temsil eşitliğinin giderilmesi, bir başka deyişle, temsil meşruiyetinin sağlanabilmesi için günümüzde Birleşmiş Milletler nezdinde büyük çalışmalar yürütülmekte ve uluslararası normlar ile bu süreç desteklenmektedir. Ancak, ülkedeki ana-akım siyasal partilerin kadın erkek eşitliğini içten benimsememeleri, kadınların fiilen önünü kapatan bir rol oynamaları ayrıca politik yaşamın ataerkil ideolojisinin niteliği, maddi koşullar ve en nihayetinde seçim sisteminin kadınları ve genel olarak güçsüzleri engelleyici niteliği yüzünden yürütülen çalışmalar güçlükle sürdürülmektedir (Sancar, 2018, s. 29-33). Bu anlamda BM'nin yürütmüş olduğu ve 1981 yılında yürürlüğe giren Kadınlara Karşı Her Türlü Ayrımcılığın Önlenmesi Sözleşmesi (Convention on the Elimination of All Forms of Discrimination Against Women- CEDAW) kadının seçme ve seçilme hakkının yanında parlamentolarda gerçekten bulunması gerekliliğine (gençler, engelliler, farklı etnik ya da cinsel kimliklere sahip bireyler açısından da aynı perspektif geçerlidir) yönelik olduğundan büyük önem taşımaktadır. Zira bu sözleşmenin ''Kadınların Siyasal Hayata Eşit Katılması'' başlıklı yedinci maddesi bu bağlamda oldukça önem taşımaktadır (Sancar, 2018, s. 39):

> Madde 7: Taraf Devletler, ülkenin siyasal ve kamusal yaşamında kadınlara karşı ayrımcılığın ortadan kaldırılması için gerekli/(uygun) bütün önlemleri alacaklar ve özellikle, (aşağıdaki) hakları, erkeklerle eşit şartlar altında olarak, kadınlara temin edeceklerdir:
> * Bütün seçimlerde ve halk oylamalarında/(referandumlarda) oy kullanma ve halk tarafından seçilen bütün kuruluşlara seçilme yeterliliği hakkı,

* Hükümet politikasının hazırlanmasına/(formüle edilmesine) ve bunların uygulanmasına katılma ve kamu makamlarına gelme/(kamu görevlerini üstlenme) ve idarenin/(hükümetin) her kademesindeki bütün kamu görevlerini yerine getirme hakkı,
* Ülkenin kamusal ve siyasal yaşamıyla ilgili örgütlere/(derneklere) ve hükümetler dışı örgütlere katılma hakkı'' (Sancar, 2018, s. 39).

Vergilendirmenin meşruiyetini sağlayacak olan temsilin gerçekten var olduğundan bahsedilebilmesi için, yukarıda da ifade edilmeye çalışılan, seçme ve seçilme hakkına tek başına sahip olmak yanında bu hakka sahip kişilerin gerçekten parlamentoda yeteri kadar temsil edilmesinin de sağlanmış olması gerekmektedir. Nitekim yukarıda CEDAW sözleşmesi maddelerinde de yer verildiği üzere, kadınların (aslında tüm vatandaşların) gerçekten temsil haklarına sahip olmasının önündeki engellerin kaldırılması ve kadınların parlamentoda yetersiz temsil sorununun çözülmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda 2018 yılında Kolombiya Anayasa'sının verdiği bir karardan bahsetmek yerinde olacaktır. Zira bu kararda menstrüal hijyen ürünlerinin vergilendirilmesi bakımından kadınların parlamentolarda yetersiz temsil edildiği açıkça belirtilmiştir. Önemine binaen söz konusu kararda; Başvurucular, verginin, kadınların yalnızca kullanmak zorunda oldukları temel mallara erişmedeki ekonomik yeteneklerini dikkate almadığını (piyasada karşılaştırılabilir alternatif ürünler olmadığı göz önüne alındığında) öne sürmüşlerdir. Mahkeme ise yapmış olduğu inceleme neticesinde, vergi hukukunda yasama organı için yüksek bir takdir marjı bulunduğunu ancak bu marjın makullük ve ayrımcılık yapmama ilkeleri ile sınırlı olduğunu ifade etmiş ve tamponların ve hijyenik pedlerin yalnızca kadınlar tarafından kullanılan yeri doldurulamaz mallar olmasına rağmen neden vergilendirilmesi gerektiğini hiçbir zaman tartışmadığı için verginin *temsilsiz vergi olmaz* ilkesini ihlal ettiğini doğrulamış ve tamponlara ve hijyenik pedlere %5 KDV vergisi getiren bu düzenlemenin kadınların eşitlik, özerklik ve asgari temel yaşam standardına erişim haklarını ihlal ettiğine hükmederek 2018 tarihli C-117 sayılı kararı kabul etmiştir (Olaya, 2019, s. 2).

Söz konusu bu karardan da görüleceği üzere, vergilendirmenin meşruiyeti olarak demokratik temsilin varlığı için salt parlamento onayının aranmaması, bir başka deyişle üçüncü fonksiyonun yani demokratik temsil kabiliyetinin sağlanıp sağlanmadığının da göz ardı edilmemesi kilit bir önem taşımaktadır. Dolayısıyla tüm vatandaşların seçme ve seçilme imkânına sahip olmasının ötesinde gerçekten

parlamentolarda bulunabilmesi, temsil kabiliyetine haiz olabilmesi ve bunun da hiçbir surette engellenmemesi gerekir (Çiftçi, 2021, s. 2).

Sonuç olarak, tüm vatandaşlar, vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişkinin prosedürel esasını oluşturan vergilerin kabulüne katılma hakkına sahip olmalıdır (Jaakkola, 2019, s. 664). Aksinin kabulü ise vergilendirme meşruiyetinin her zaman sorgulanmasına yol açacaktır (Çiftçi, 2021, s. 2).

2.1.2. Eşit Demokratik Katılımın Önkoşulu Olarak Yeniden Dağıtıcı Vergilendirme

Vatandaşların kapsamlı bir şekilde oy kullanması ve vergi yasalarının demokratikleştirilmesi (temsil etkisi) vergilendirme sistemlerinin maddi dönüşümüne katkıda bulunmuştur ancak vergilendirme ile temsili demokrasi arasındaki kurulan bu bağı tamamlayan etken, verginin yeniden dağıtıcı fonksiyonu olmuştur (Jaakkola, 2019, s. 664). Çünkü vergilendirme, siyasi iktidar/devlet nezdinde göreli eşitlik talebini güçlendirmek için bir araç olarak hizmet ettiğinden bu amacın hasıl olabilmesi vatandaşlar arasındaki ekonomik farklılıkların demokratik katılımda yaratacağı dengesizliğin giderilmesini gerektirmektedir. Bu bağlamda kaynakların eşitlikçi dağılımı yani verginin yeniden dağıtma amacı, siyasi vatandaşlık bağlamında -zenginlik ve temsil arasındaki ekonomik bağın evrensel oy hakkı yoluyla demokratikleştirilmesinin devam adımıdır- siyasi olanın ekonomik olana fiili bağımlılığını azaltmada kilit bir rol oynamıştır. Bu kilit rol, piyasa ekonomisinde kısıtlı kaynaklar ile vatandaşlık görevini yerine getirmeye çalışan vatandaşların-siyasi gücü eşitlemenin bir aracı olarak-demokratik siyasete katılımında bir dengeye ulaşmasında katkıda bulunmak şeklinde tezahür etmiş ve böylelikle de vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişkide asli esası oluşturmuştur (Jaakkola, 2019, s. 664-666).

Demokratik siyasette vatandaşların seçimlere, kamuya açık konuşmalara, barışçıl gösterilere ve diğer siyasi faaliyet biçimlerine katılmak istemeleri işin doğası gereğidir. Farklı bir şekilde bu durumu ifade etmek gerekirse, hükümetler tarafından alınan kararlar, belirli grupların ve bireylerin refahını etkileyeceğinden, iyiliği bu kararlardan etkilenecek olanların hükümetleri etkilemeye çalışması ve/veya karar alma süreçlerinde yer almak istemesi doğaldır. Ancak herhangi bir

piyasa toplumunda ve demokrasinin tüm katılımcılara eşit davranma mekanizmasına rağmen katılımcıların siyasi etki için rekabete girebilecekleri kaynaklar eşit olamayabilecek ve eşit olmayan bireylere eşit davranıldığında ise onların toplu kararlar üzerindeki etkileri azalacak ve bunun doğal sonucu olarak ekonomik olarak eşitsiz toplumlarda da siyasi etkinin/katılımın eşitliğini sürdürmek yeterli olmayacaktır (Przeworski, 2012, s. 24-26).

Ekonomik olarak eşitsizliğin bir sonucu olarak siyasi hakları düzgün bir şekilde kullanma kapasitesine ve özerkliğine sahip olabilmek için asgari bir gelir seviyesinin bulunması gerekmektedir. Bu bağlamda yeniden dağıtım, artan vergilendirme yoluyla gelebileceği gibi nüfusun çoğuna fayda sağlayan kamu hizmetlerine yapılan harcamalar ile de sağlanabilecektir. Nitekim II. Dünya Savaşı sonrasında meydana gelen yeni iktisadi anlayışta vergiler hane halklarının harcamalarını düzenleyen bir politika aracı olarak yer almış, diğer bir deyişle vergiler ekonomideki gelirin devlet eliyle yeniden dağıtımını düzenleyen bir araç olarak görülmeye başlanmıştır. Söz konusu bu yeni anlayış, gelişmiş ülkelerde daha etkin vergi sistemini zorunlu kılmış iken bunu başaramayan gelişmekte olan ülkeler için ise gelirlerin dar bir çevrenin elinde toplanmasına, giderek artan bir gelir eşitsizliği sorunuyla karşı karşıya kalmasına sebebiyet vermiştir. Ülkelerin vergi sistemleri ise söz konusu bu gelir dağılımındaki adaletsizlikleri gidermeyi amaç edinen bir mahiyete bürünmeye başlamıştır (Bayar, Günçavdı & Levent, 2021, s. 11-14).

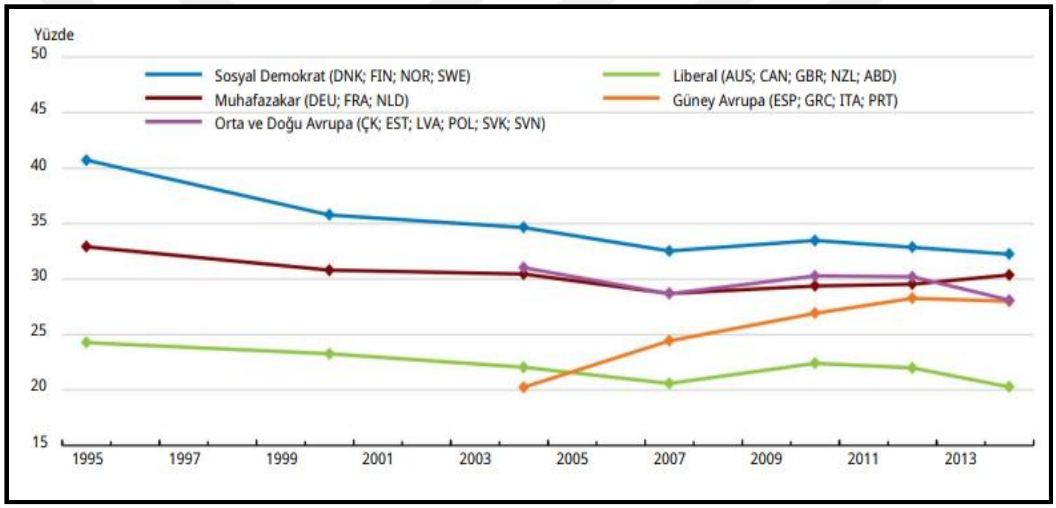
Piyasa ekonomisinde otomatik olarak meydana gelen bu adaletsiz gelir dağılımının düzeltilmesi, günümüzde devletlerin önemli bir sorunu olduğundan bu sorunun çözümünde en etkin enstrümanların başında vergiler gelmektedir. Bu maksatla vergiler aracılığı ile kamu harcamalarının yeterli seviyede sağlayamadığı gelirin eşit dağılımının sağlanabilmesi verginin sosyal amacına da uygun düşmektedir (Demirgil, 2018, s. 120).

Nitekim piyasa ekonomisinde ortaya çıkan bu eşitsizliklerin giderilmesi ve verginin üstlendiği bu misyon, devletlerin klasik liberalizmden refah devleti anlayışına evrilmelerine yol açmıştır. Bir başka deyişle devletler eşitsizlikten doğan bu toplumsal açığı giderebilmek için dönüşmeye başlamışlardır (Jaakkola, 2019, s. 665). Ancak bu dönüşümde verginin yeniden dağıtımındaki misyonu,

tarihsel olarak farklı *refah devleti rejimlerinin* -liberal, sosyal demokrat, muhafazakâr vb.- gelişimi nedeniyle farklı şekillerde tezahür etmiştir (Causa & Hermansen, 2019, s. 33-35).

Refah modellerine göre ortalama yeniden dağıtım eğiliminin yer aldığı Grafik 2.2'den görüleceği üzere, vergi ve transferlerin yeniden dağıtım etkisi en çok sosyal demokrat refah modeline sahip ülkelerde azalmış, buna karşılık, vergilerin ve transferlerin yeniden dağıtım etkisi, 2000'lerin ortalarından itibaren Güney Avrupa ülkelerinde (%8 puan) güçlü bir şekilde artmıştır (Causa & Hermansen, 2019, s. 33-35).

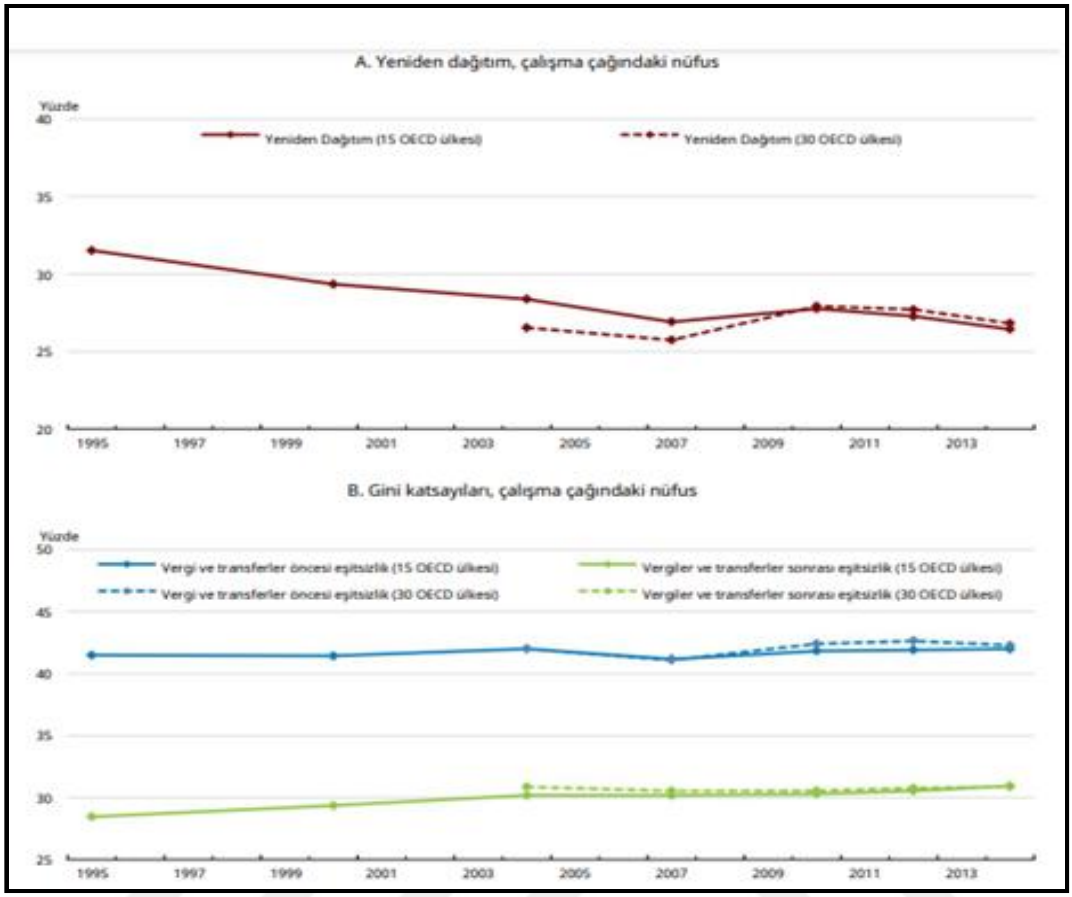
Grafik 2.2: Refah Modellerine Göre Ortalama Yeniden Dağıtım Eğilimi, Çalışma Çağındaki Nüfus



Kaynak: Causa, O. & Hermansen M. (2019), *Income Redistribution Through Taxes And Transfers, Across OECD Countries*, Economics Department Working Papers, s.36

Benzer bir eğilim, OECD ülkeleri içinde geçerlidir. Grafik 2.3'ten görüleceği üzere vergilerin ve transferlerin yeniden dağıtıcı etkisi OECD ülkeleri genelinde düşme eğilimindedir (Causa & Hermansen, 2019, s. 33-35).

Grafik 2.3: Vergilerin ve Transferlerin Yeniden Dağıtıcı Etkisi -OECD Ülkeleri



Kaynak: Causa, O. & Hermansen M. (2019), *Income Redistribution Through Taxes And Transfers*, Across OECD Countries, Economics Department Working, s.33

Yine bu bağlamda Türkiye ve OECD ülkelerinin dolaysız-dolaylı vergilerin payının yer aldığı tablo 1.2'e baktığımızda Türkiye'de dolaysız vergilerin payının dolaylı vergilere oranla düşük olduğu tersinden ise OECD ülkelerinde dolaysız vergilerin payının dolaylı vergiler nezdinde daha yüksek olduğu görülebilecektir (Demirgil, 2018, s. 121). Bu açıdan Türkiye'nin toplam vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin göreli payının yüksek olması gelir dağılımındaki adaletsizliği arttırmaktadır (Demirgil, 2018, s. 121).

Tablo 1.2: Türkiye'de ve OECD Ülkelerinde Dolaysız-Dolaylı Vergilerin Dağılımı

	Türkiye'de Dolaysız-Dolaylı Vergilerin Dağılımı		OECD Ülkelerinde Dolaysız-Dolaylı Vergilerin Dağılımı	
Yıllar	**Dolaysız Vergiler**	**Dolaylı Vergiler**	**Dolaysız Vergiler**	**Dolaylı Vergiler**
1960	39	61	61	39
1970	38	62	64	36
1980	63	37	67	33
1990	52	48	67	33
2000	41	59	67	33
2010	32	68	67	33
2014	32	68	68	32

Kaynak: Demirgil, B. (2018). *Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Çalışma*, Mayıs 14, 2022 tarihinde https://search.trdizin.gov.tr/tr/yayin/detay/306075 adresinden alındı

Bireysel ekonomik kaynaklardaki farklılıklar tipik olarak çıkarlarda olduğu kadar siyasi katılım, müzakere ve etki fırsatlarında da dengesizliği besleyeceğinden, bu başlık altında verilen tablo ve grafikler --düşüşle ya da yükselişle doğru orantılı olarak demokratik ya da siyasi katılımın zedelendiği ya da güç kazandığı iddiasını doğrudan taşımamakla birlikte- vergilerin dağıtıcı etkisinin günümüz konjonktüründe nasıl bir misyon taşıdığını ortaya koymak bağlamında dikkat çekicidir.

Sonuç olarak kaynakların eşitlikçi dağılımı ve siyasi eşitlik, demokrasinin temel taşlarından biri olarak kabul edildiğinden, vergileme ve demokrasi arasındaki etkileşimin ortak esaslarının incelenmeye çalışıldığı bu başlıkta vergilendirme ve demokrasi arasındaki karşılıklı ilişki hakkında sonuca varmak için üç yönün yeniden vurgulanması yerinde olacaktır. Birincisi, temsil yoluyla katılım, devlet ile birey arasındaki dikey ilişkide vergilerin meşru bir şekilde uygulanması için usule ilişkin bir ön koşuldur. Mükelleflerin temsil edilen seçmenleri, ulus-devletin bir sivil topluluğuna mensup vatandaşların büyük çoğunluğunu içerecek şekilde evrildiğinden, ulusal demolar mali demokrasi için siyasi bir kolektif olarak görülebilir. Bu durum, vergilendirmeyi gerçekten temsili ulusal demokrasinin bir sorunu olarak algılamak için referans sağlamaktadır. İkincisi, gelir vergisi, ulusal demokratik bir yönetim biçiminin üyeleri arasında

siyasi gücün eşitliğine katkıda bulunan yeniden dağıtımcı siyasetin bir aracı haline gelmiştir. Dolayısıyla, gelir vergilendirmesi yalnızca demokratik olarak meşru süreçlere dayanmakla kalmamakta, aynı zamanda eşitlikçi demokrasilerde katılım için demokratik süreçleri ve koşulları da geliştirmektedir. Üçüncüsü ise yeniden dağıtım amacı, vergilendirme politikasının özünü değiştirmiş ve çeşitlendirmiştir. Vergi kanununun yürürlüğe girmesi, yalnızca -yönetim ile yönetilenler arasındaki dikey ilişkide- kamu işlevlerinin finanse edilmesine rıza göstermekle ilgili değil, aynı zamanda vatandaşlar arasındaki yatay bir ilişkide bireylerin göreli ekonomik duruşlarını yeniden şekillendirmekle de ilgilidir (Jaakkola, 2019, s. 666-667).

2.2. Vergilendirme, Devlet İnşası ve Demokrasi Arasındaki İlişki

Vergilendirme, devlet inşasında önemli bir rol oynar; zira devlet inşası, hükümetlerin toplumlarıyla yapıcı bir şekilde etkileşimde bulunmak ve kamu hedeflerini daha etkin bir şekilde takip etmek için idari, mali ve kurumsal kapasitelerini artırma sürecidir. Bu bağlamda devlet inşasının önemli bir bileşeni olarak vergilendirmeye odaklanırken, iki temel alanın a) temsili demokrasiyi teşvik etmede bir faktör olarak vergilendirme, b) devlet kapasitesi ve kurumsal inşada bir faktör olarak vergilendirme başlıklarının incelenmesinde fayda bulunmaktadır (Monkam, 2011, s. 14).

2.2.1. Temsili Demokrasiyi Teşvik Etmede Bir Faktör Olarak Vergilendirme

Tarihsel olarak ve özellikle Avrupa ve Amerika'da, temsili hükümetlerin kökenleri karmaşık bir şekilde vergilendirme ihtiyacıyla bağlantılı olmuştur. Zira o dönemlerde yaşanan savaşlar, ortaya çıkan savaş tehditleri vb. nedenlerle doğan maliyetlerin finansman ihtiyacı nedeniyle hükümetler mecburen daha fazla vergilendirmeye başvurmak zorunda kalmış ve bu durum ise hükümetlerin vergi mükellefleriyle pazarlık yapması, onların da rızasını alma gerekliliğini ve beraberinde meclislerinin kurulmasını gerektirmiştir (Monkam, 2011, s.15).

İktidarın vergi artırma ve tahsil gayesi, vatandaşlar ile devlet arasındaki mali ve demokratik bir sözleşmeyi meydana getirmiş, vatandaşlar böylelikle temsilcileri üzerinden bir dereceye kadar güç gösterebilecekleri ve pazarlık yapabileceklerine dair temel bir fikre sahip olmuşlardır. Zira iktidarların daha fazla vergileme için kullandıkları ya da genişlettikleri güç, devleti vergi

karşılığında temsil ve hizmet şeklinde tavizler talep eden vatandaşlarla giderek daha fazla çatışmaya sokmuş ve paralarının nasıl harcandığı ve ortaya çıkan bu bürokratik gücün kendileriyle nasıl ilişkili olduğu konusunda vatandaşların daha fazla bilgi ve söz sahibi olma isteğini tetiklemiştir. Vergilendirmeden temsile olan bu bağlantı, tarihsel süreçte Amerikan Devrimi'nde ortaya çıkan ve aynı zamanda politik bir slogan olan *temsilsiz vergilendirme olmaz* şiarında çok net bir şekilde özetlenmiştir (D'Arcy, 2012, s. 3-6).

İktidarın daha fazla vergi geliri ihtiyaçları nedeniyle demokratikleşmeye zorlandığı görülmekle birlikte, bu durumun doğru olduğuna inanmak için tarihte iyi örnekler bulunmaktadır. Zira temsili hükümet ilk olarak erken modern Avrupa'da İngiltere, Fransa, İspanya ve Avusturya-Macaristan'daki hükümdarların yetkilerinin bir kısmını parlamenter kurumlara bırakmaya zorlandıklarında ortaya çıkmıştır. Bu anlamda on dördüncü yüzyıldan on altıncı yüzyıla kadar, Avusturya prensliklerinde artan savaş maliyeti karşısında prenslerin "mülk sahiplerinden destek istemek" zorunda kalması ve yeni vergiler karşılığında mülklerin prenslerden daha fazla sorumluluk alarak paralarının nasıl harcandığı üzerinde denetim etkisine sahip olmasına yol açmış olup; bu durum Orta Avrupa'daki modern devletin şafağı, aynı zamanda temsili kurumların hükümete dahil edilmesine yönelik kritik bir adım olarak kabul edilmiştir. Yine İngiliz tarihinde özellikle on üçüncü, on dördüncü ve on yedinci yüzyıllarda Kraliyet'in gelir ihtiyacının, erken dönem temsili hükümet biçimlerinin kurulmasına ve evrimine yol açtığı tarihsel olarak gözlemlemiştir. Özellikle verilen bu iki örnek neticesinde mutlak monarşi karşısında temsili kurumların gelir bakımından üstün olduğunu kanıtlanmıştır (Ross, 2002, s. 228-233).

Mutlak monarşinin karşısında temsili kurumların kazandığı bu üstünlük hâkim bir durumu ifade etse de vergilendirme ve temsil arasındaki bağlantıyı Ross,

> "Vergilendirme ihtiyacını azaltılması veya ortadan kaldırılması aynı zamanda hükümetin tebaasının vergilendirmeye boyun eğmesini isteme ihtiyacını da azaltır. Vergilendirme seviyesi ne kadar düşükse, halkın temsil talep etmesi için o kadar az sebep olur. "Temsil (demokrasi) yoksa vergi de yok siyasal bir taleptir; ama vergi yoksa temsil (demokrasi) de yok siyasal bir hakikattir."

şeklinde ifade ederek, vergi yükündeki bir artışın temsil talebini üretmek için tek başına yeterli olabileceğini vurgulamıştır (Ross, 2002, s. 234-235).

Timmons (2010, s. 192-193), vergilendirme temsilden önce gelir anlayışı karşısında vergilendirme ve temsil arasındaki nedensel sıralamanın belirsiz olduğunu ifade etmektedir. Ona göre -gelirin maksimize edildiği bir ortamda- vergilendirme ve temsilin el ele hareket etmesi mümkün olabilmektedir. Öte yandan çalışmasında dayandığı ampirik literatür (Douglass C. North, Barry Weingast vb.), hükümetlerin temsili kabul edene kadar gelirlerini önemli ölçüde arttıramadığının altını çizmektedir. Yine Timmons aynı makalesinde Joseph A. Schumpeter, Margaret Levi vb. mali sosyologlara atfen vergi toplamanın maliyetli olduğunu ve devletlerin gelirlerini artırmak için varlık sahipleri ile pazarlık yapmak zorunda olduklarını belirtmiştir. Söz konusu bu pazarlık sürecinin bir sonucu olarak, yöneticiler politika yapma ayrıcalıklarını vergi mükelleflerine -genişletmek suretiyle elde edilen gelir karşılığında- devrettiklerini, onların politika üzerinde söz hakkı sahibi olmalarını sağladıklarını belirtmiştir (Timmons, 2010, s. 192-193).

Vergilendirmenin temsille olan bu ilişkisi kapsamında, Bates & Lien (1985, s. 53-60) geliştirdikleri modelde, gelir arayan devletlerin (vergileri yükseltmek isteyen) varlıklarını vergilendirmek istedikleri vatandaşları ile pazarlık yapmayı kendi lehlerine bulabildiklerini ifade etmişlerdir. Aynı modelde devamla, devletlerin vatandaşlarla topluca pazarlık etmesinin daha az maliyetli olduğu ve bu durumun politika tavizlerinin de müzakeresini kolaylaştırdığını, ortaya çıkan bu kolaylık ile devletlerin ekonominin tüm sektörlerine ve/veya bölgenin tüm alanlarına tek tip bir vergi kanunu uygulayabildiklerini, vatandaşların varlıklarını vergilendirilebilir alanlardan vergilendirilemeyen alanlara kaydırmasının önüne geçebileceklerini ancak geliri maksimize etmek isteyen devletlerin bu sebeple daha fazla politika tavizi vermek zorunda kaldıklarını, vergi matrahlarının ödenen her vergi birimi için politik açıdan daha fazla kontrol edilmesi gerektiğini vurgulamışlardır. Neticede varlık sahiplerine taviz veren devletlerin daha fazla gelir elde edeceği ancak bunun karşılığında varlık sahiplerinin politika üzerinde daha fazla kontrol sağlamış olacağı ifade edilmektedir. Bu bakış açısıyla Bates ve Lien (1985) tarafından geliştirilen modelde, temsilin daha fazla vergilendirmeye izin verdiğininin altı çizilmiştir (Bates & Lien, 1985, s. 53-60).

Devletlerin amacı geliri maksimize etmek iken, mükelleflerin amacı vergi ödemelerini minimize etmektir. İki taraf arasındaki eşgüdümsüz eylemler, her birinin elde edebileceği mümkün olan en iyi sonucu vermeyeceğinden, karşılıklı yarar sağlayan bir anlaşmaya varmak ve mali sözleşme imzalamak iki tarafın çıkarına olacaktır. Bu sebeple vergi yükündeki artışın temsili yaratmasını mali sözleşmenin başlangıcı olarak görmek yerinde olacaktır. Bunun neticesinde devlet, vatandaşlarla toplu olarak pazarlık ederek -bireysele nazaran- daha az maliyete katlanacaktır. Böylelikle bu temsil neticesinde denetlenen devleti gören vatandaşlar da yarı gönüllü bir vergi uyumu içerisinde olacaktır (Fjeldstad & Moore, 2008, 9-14). Temsil ile ortaya çıkan bu etkileşim neticesinde vergilendirme ile vergi gelirleri vatandaşlara sunulacak hizmetler için kullanılmakta ve vergiler kurumsallaşmış bir değerlendirme ve toplama yöntemleriyle toplanmaktadır. Bunun karşılığında ise vergi mükelleflerinin 'yarı gönüllü uyumu' ortaya çıkmakta ve temsil durumu vergi politikasını belirlemede mükellefler için bir ses oluşturmaktadır (Moore, 2008, s. 37).

Devletin vatandaşlarının gelirlerini vergilendirme pazarlığından kaynaklanan bu ilişkide, vergi mükelleflerinin yöneticileri ve/veya temsilcileri hem vergi rejimi hem de gelirlerin kullanımına yönelik bir dizi politika üzerinde söz sahibi olma imkânı bulmuşlardır. Bu durum ise tabiati gereği vergilendirmenin sağlıklı bir şekilde yürütülebilmesi için çeşitli avantajlar meydana getirmiştir. Bu bağlamda bu ilişkiden doğan faydaları; a) vergiler müştereken kararlaştırıldığı için, vergi mükellefleri vergileri gönüllü teslim etmiş, vergi ödeme ve tahsil süreçleri daha az zahmetli, maliyetli ve daha öngörülebilir hale gelmiştir, b) gelecekteki muhtemel yükümlülükler ve gelirler hakkında daha iyi bilgi sahibi olunması keyfi vergilendirmeyi engellemiş ve mükellefler ekonomik yatırımlar yapma konusunda kendilerine güvenli bir alan tesis etmişlerdir, c) gelirlerin politikalarla değiş tokuş edildiği bir foruma sahip olmak taraflara karşılıklı yarar sağlayan politikaların aranmasını teşvik etmiştir, d) vergi mükelleflerinin, büyük kamu politikası kararlarına halihazırda dahil olmaları, savaş vb. acil durumlarda finansman için acil çağrılara olumlu yanıt verme olasılıklarını arttırmıştır, şeklinde ifade etmek yerinde olacaktır (Moore, 2008, s. 46-47).

Sonuç olarak, vergilendirmede temsil edilen mükellefler temsilcileri aracılığı ile çıkarlarının korunduğunu, kendiler adına hükümetle vergilendirme ve harcama politikaları konusunda pazarlık yapıldığını ve bu vesile ile siyasi sürece katılma ve etkileme yeteneğine sahip olduklarını düşündüklerinden mali sözleşmenin kendilerine düşen kısmını yani vergi ödeme kısmını gönüllü olarak yerine getireceklerdir (Monkam, 2011, s. 15-16). Zira gelir pazarlığının devlete sağladığı bu faydalar -eğer yoksa- vergi mükelleflerini temsil edecek kurumlar kurmaya ya da var olan bu temsili kurumları güçlendirmeye ve onlara daha fazla yetki devretmeye motive edebilecektir (Moore, 2008, s. 47).

2.2.2. Devlet Kapasitesini ve Kurumlarını İnşa Etmede Bir Faktör Olarak Vergilendirme

Tarihsel olarak, hükümetler ve vergi mükellefleri arasındaki pazarlık, devlet inşasında ve demokratik yönetişimin ortaya çıkmasında merkezi bir rol oynamıştır. Tarihsel süreçte yaşanan savaş ve kargaşa dönemlerinde, harcama ve gelirin dengelenmesi ehemmiyet arz ettiğinden, askeri birliklerin savaş alanında hızla konuşlandırılması ve savaş masraflarının finansman sorunu temel öncelik haline gelmiştir. Bu bağlamda ortaya çıkan harcamaların finansmanında ilk başvurulan kaynak olan mevcut rezervler (eğer varsa) hızla tükenme tehlikesiyle karşı karşıya kalmıştır. İşte bu noktada vergilendirme esas olmuş ve savaşın ve/veya iç ve dış tehlikelerin finansmanında şiddetle başvurulan kaynak olmuştur.

Orta çağ Avrupa'sında ihtiyaca binaen daha çok önem kazanmaya başlayan vergilendirme, feodal savaş çığırtkanlığı yapan aristokrasi ve şehir oligarşileri ile egemenler ve seçkinler arasındaki sosyal bağlantının doğasını değiştirmiştir. Zira vergilendirmenin mümkün kıldığı mali transferler ile verginin nimetlerinden oldukça faydalanan aristokrasi ve feodal otorite yavaş yavaş hakimiyetlerini kaybetmeye başlamış, eş zamanlı olarak burjuvanın da desteği ile modern devletin yükselişine yol açan siyasi yapılarda değişimler görülmeye başlanmıştır (Murphy & Beguin, 2017, s. 3).

Orta çağda devam eden uzun savaşların varlığı, belirttiğimiz üzere, kralın daha fazla vergi toplama ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Nitekim feodal kaynakların durağan ve hatta düşüşte olduğu durumlarda yeniden dağıtım önemli bir önemli bir siyasi enstrüman haline gelmiştir. Söz konusu bu siyasi fonksiyon modern

devletin gelişmesinde vergilendirmeyi can alıcı bir faktör haline getirirken aynı zamanda siyasi meselelerin topluma nüfuz etmesi ve sonuçta devletin otoritesinin güçlendirilmesinde katkıda bulunarak vergilendirmeyi öncelikli konuma taşımıştır (Murphy & Beguin, 2017, s. 7-13). Bu bağlamda Charles Tilly'den aktaran D'Arcy'e göre bu nedensellik – vergilendirmeden demokrasiye- Batı'nın tarihsel yörüngesinin temelinde yer almış, gelir zorunluluğunun kökenini ve devletin gelişimini savaşa gitme ihtiyacına kadar takip etmek durumunda olmuştur. Zira savaşmak için gelire ihtiyaç duyan hükümdarlar vergilerini yükseltmek zorunda kalmışlar ve bu durumda devlet kapasitesinin gelişmesine sebebiyet vermiştir (D'Arcy, 2012, s. 4).

Hükümdarların savaş esnasında ihtiyaç duyduğu acil finansmanın kaynağı olan vergi -Murphy ve Beguin'in anılan çalışmasında kullandıkları metafordan hareketle- savaşı yönlendiren ve devletin genişleme eksenini hızlandıran bir katalizör haline gelmiştir. Bu nedenle, savaşların finansmanı, gerçek vergiden çok, bir devletin toplanması öngürülen vergi gücüne/kaynağına dayanmıştır. Zira savaşların felaketle sonuçlanması, bir devletin yok olmasına yol açabileceği gibi ihtiyacın dışında bir vergilendirme de büyük iflaslara yol açabileceğinden bu durum vergiyi (yakıtı) daha da vazgeçilmez kılmaktadır. Çünkü vergi doğal bir kaynak olmadığından tükenmezdir, ancak arzın yenilenmesi onu meşru kılan fikir birliğine yakından bağlıdır. Aksi takdirde haksız yere kullanılırsa toplumları hızla isyan etmeye sevk eden siyasi bir kaynaktır (Murphy & Beguin, 2017, s. 3-5). İşte tarihsel süreçte yaşanan bu gelişim ve ihtiyaç, ilk olarak vergi devletini, yani öncelikle geniş vergilendirme yoluyla finanse edilen bir devleti doğurmuş; bazı durumlarda ise bu vergi devleti zamanla, daha üstün bir yaşam biçimine, yani mali devlete yani etkin ve mutabakata dayalı bir vergi sistemini kullanabilen bir devlete dönüşmüştür (Moore, 2008, s. 47).

Vergilendirmenin devlet inşasındaki önemi, siyaset, tarih ve ekonominin yanı sıra hukuk, kamu yönetimi ve işletme muhasebesinin teknik detaylarının da kavranmasını gerektirmektedir. Batı Avrupa ve Kuzey Amerika'daki *temsilsiz vergi olmaz* ilkesi, tarihsel kanıtların sunduğu zenginliğinin yanı sıra, devlet inşası için vergilendirmenin evrensel önemine zemin hazırlamıştır. Bu kapsamda;

- Devletin vergileri artırma kapasitesi, sağlam politikalar uygulama becerisiyle yakından bağlantılıdır,
- Vergi seviyeleri, ülkelerde uzun süre şaşırtıcı bir şekilde sabit kalmaktadır,
- Vergi makamlarının vergi mükelleflerine yönelik muamelelerindeki farklılıklar, vatandaşların siyasi katılım haklarındaki farklılıklarla açıklanabilir,
- İyi bir yönetim altında olan bireylerin vergi uyumunun daha yüksek olup vergi ödemeye daha isteklidir.
- Ulusal ekonomik çıktının payı olarak vergilendirme arttıkça, çatışma olasılığı azalmaktadır,

şeklinde vergilemeye yönelik önemli olan hususlar dikkat çekmektedir. Aynı zamanda vergilendirme ve devlet inşası arasında ortaya çıkan bu ilişki, temelde üç kritik dinamiği de bir araya getirmiştir (Phillips 2010, s. 74-78),

i. Vergiler ve siyasi yönetim,
ii. Vergiler ve ekonomik büyüme,
iii. Siyasi yapı ve ekonomik büyüme

Devlet inşası için vergilendirme, verginin bir sistem -idari açıdan etkin, ekonomik açıdan verimli ve siyasi açıdan adil olması gereken bir sistem- olarak anlaşılmasını gerektirmiştir. Nitekim devlet inşası için vergilendirmenin uzun vadeli amacı, geniş yarı gönüllü bir uyumu -yani, vergi mükelleflerinin meşru olduğunu düşündükleri bir devlete ve yetkili bir temsilci olarak gördükleri vergi dairesine vergi ödeme konusunda içsel bir istekliliği- oluşturmuştur. Bu uyumun gerçekleşebilmesi için ise vergi mükelleflerinin, devletlerinin daha yetenekli, daha hesap verebilir ve nüfuslarının ihtiyaçlarına daha duyarlı hale geldiklerini görmeleri bir başka deyişle devletlerinin *mali sosyal sözleşmeye* olan bağlılığına -meşru kabul edilen bir devlet tarafından yönetildiklerine- ikna olmalarını gerektirmiştir (Phillips, 2010, s. 77). Bu bağlamda devletin etkin gelir yönetimi için tükenmeyen vergilere daha fazla bağımlı olması, devlet inşası sürecinde aşağıdaki olumlu etkileşimlere sebebiyet verecektir (Moore, 2008, s. 48).

a) Vergilere bağımlı hükümdarlar, vatandaşlarının refahında daha doğrudan bir paya sahip olacaklardır ve bu nedenle bu refahı teşvik etmek için

motivasyonları olacaktır. Bu da daha fazla gelir elde edilerek devleti güçlendirecektir.

b) Vergilere bağımlılık, modern bürokratik bir devleti meydana getirecek ve vergi mükelleflerinin, faaliyetlerinin ve varlıklarının güvenilir kayıtlarının oluşturulmasını teşvik ederek vergilerin devlet hazinesine güvenli bir şekilde teslimi için profesyonel bir kamu hizmetinin yaratılmasını sağlayacaktır.

Devlet inşaası için vergilendirmede devlet ve vatandaşlar arasında oluşan mali sözleşme, devletin inşa sürecinde ihtiyaç duyduğu meşruiyeti sağlamaktadır. Zira yukarıda da izah edildiği üzere, mali sözleşmeye dayalı devlet inşasında vatandaşların gönüllü vergilendirmeye katılabilmeleri, bu meşruiyetin varlığı ile ilişkili olduğundan devletin vergi politikasının ve kurumlarının da meşruiyetinin sağlanmış olması gerekmektedir.

Vergilendirmeye dayalı devletin inşa sürecinde ortaya çıkan bu meşruiyet hususu, verginin misyonunun yalnızca kamu hizmetlerini finanse etmek ve/veya ekonomik büyümeyi desteklemek ile sınırlı olmamasından; aksine eş zamanlı olarak daha güçlü bir siyasi kültür oluşturmak ve meşruiyet sorununu çözerek daha etkin bir gelir sağlayan "devlet inşa'' etmek ve buna yönelik sistemi de kurmaktır. Bu bağlamda meşruiyet için; siyasi katılım, hesap verilebilirlik ve şeffaflık, adalet, etkinlik, ortak refaha siyasi bağlılık, sosyal normların ve ekonomik çıkarların meşrulaştırılması ve etkin gelir arttırma, (Phillips, 2010, s.79-82) ilkelerinin varlığı bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır. Devletin mali sözleşmeye bağlı olarak meşruiyetinden bahsedebilmek için yer verilen bu ilkeler (Phillips, 2010, s. 82),

a) Vergi ödemek, vatandaşlara hükümetle ve siyasi süreçle ilişki kurmak için güçlü bir teşvik sağlamaktadır. Bu nedenle demokrasinin, daha yüksek oranda insanın vergi ödediği ve kazanılmış menfaatlerin devleti ele geçirmediği devletlerde daha güçlü ve daha etkili olmasını ifade eden *siyasi katılım*,

b) Vergi gelirlerinin uygun şekilde kullanılıp kullanılmadığını öğrenmek isteyen mükellefler için vergi gelirlerinin kullanımının meşruluğunu ifade eden *hesap verilebilirlik ve şeffaflık*,

c) Güçlü bir vergi sistemi içinde mükellefler, devlet tarafından kendilerine eşit ve adil davranıldığını algılamalarını -aksi algı hem geliri hem de ödeme istekliliğini sınırlayacaktır- ifade eden *adalet*,

d) Artan kamu gelirlerini daha iyi kamu malları, daha yetenekli hükümet ve artan siyasi istikrara dönüştüren idari kapasiteyi ifade eden *etkinlik*,

e) Başarılı bir devlet inşası için, fiili ve potansiyel vergi mükelleflerinin destekleyeceği (ve bedelini ödeyeceği) bir ulusal amaç sağlayan vergi vizyonuna sahip siyasal iradeyi, ulusal bir strateji ifade eden *ortak refaha siyasi bağlılık*,

f) Mali sistem aracılığıyla devletin, evlilik ve mülkiyet hakları gibi sosyal ve ekonomik kurumların resmi olarak tanınmasını sağlamayı ifade eden *sosyal normların ve ekonomik çıkarların meşrulaştırılması*,

g) Ekonomik büyümeyi ve siyasi istikrarı güvence altına alan refah sistemlerini sağlamak için ihtiyaç duyulan fiziksel güvenliği, mülkiyet haklarını ve etkin sözleşme uygulamasını sağlamak için yeterli kaynaklara ihtiyaç duymayı ifade eden *etkin gelir arttırma*, şeklinde özetlemek mümkündür.

Genel olarak değerlendirildiğinde, verginin devlet inşası kapsamındaki misyonu yalnızca kamu hizmetlerini finanse etmek ve ekonomik büyümeyi desteklemek ile sınırlamamak gerektiği aksine aynı zamanda ve açıkça daha güçlü bir siyasi kültür oluşturmak için gelir sağlayan meşru bir "devlet inşa'' sistemi olarak anlaşılması gerektirdiği ifade edilerek, demokrasinin kurumsallaşmasının ve yaygınlaşmasının vergilendirmenin önemini arttırdığı, vergilendirmenin kurumsallaşmasının ve yaygınlaşmasının da demokrasiyi besleyen itici bir güç olduğu kanaati kabul edilebilir bir noktadadır. Bir başka deyişle, demokrasi için vergilendirme anahtar bir rol oynadığı gibi, etkin ve sağlıklı, makul ve makbul bir vergilendirme de ancak gerçek demokratik ortamlarda var olabilecektir.

2.3. Vergilendirme ve Demokratik İlkeler Arasındaki Etkileşim

Günümüz demokratik devletlerin anayasalarında, demokratik karar alma ile devletin mali yetkileri arasındaki bağlantı açıkça kabul edilmiştir. Bu bağlamda yirminci yy.'da -neredeyse dünya çapında- temel anayasal anlayış olarak varlığını koruyan *temsilsiz vergilendirme olmaz* ilkesi, vergilendirme ve

demokrasi arasındaki etkileşimin – teorik bir bakış açısından – iyi bir düzen içerisinde olduğu görüşünü desteklemekledir. Zira vatandaşların seçimlerde oy kullanması neticesinde oluşan seçilmiş temsilciler, vergilerin toplanmasında ve bu vergilerden elde edilen gelirin harcanmasında halkın iradesini uygulamakta ve vatandaşlar demokratik toplumun gereği olarak kamu mallarından ve yeniden dağıtım önlemlerinden yararlanmaktadır (Schön, 2018, s. 1-4).

Vergilendirme ve demokrasi arasındaki bu genel anlayışın ötesinde konuya baktığımızda ise her ne kadar bireysel vatandaşa karşı tüm devlet eylemlerinin yasal bir çerçevede ileri sürüleceği genel kabul görmüş olsa da bireylerin demokratik karar vermeyi çoğunluğun azınlığı sömürmesi için bir araç olarak görebilme ya da diğer seçmenlerin zararına tercihli vergi muamelesi elde etmek için güçlü özel çıkar gruplarını oluşturabilme tehlikelerinin bulunduğunu kabul etmek gerekmektedir. Bu nedenle vergilendirme ve demokrasi arasındaki uyum veya denklikten bahsedebilmek adına vergiye oy verenler, vergiyi ödeyenler ve vergiden yararlananlar açısından uyum veya denklik sorgulaması yapmak ve a) yeniden dağılımcı vergilendirme için bir araç olarak demokrasi, b) demokrasi için bir tehdit olarak küreselleşme başlıkları altında incelemek yerinde olacaktır (Schön, 2018, s. 4-5).

2.3.1. Yeniden Dağılımcı Vergilendirme İçin Bir Araç Olarak Demokrasi

Piyasa ekonomisinin ürettiği varlıkların ve gelirin dağılımını birçok faktör etkiler. Bunlar, doğuştan gelen yeteneklerin ve mülkiyet haklarının dağılımını, teknolojinin doğasını ve yatırım fırsatlarını belirleyen piyasa yapılarını ve beşerî ve fiziksel sermayenin dağıtımını içerir. Ancak herhangi bir piyasa sistemi, daha büyük bir siyasi sisteme gömülüdür. Siyasi sistemin dağıtım üzerindeki etkisi, o sistem tarafından çıkarılan yasalara, kurumlara ve politikalara bağlıdır. Bir siyasi sistemin hangi kurumları veya politikaları ürettiği, toplumdaki gücün dağılımına ve siyasi kurumların ve harekete geçirilmiş çıkarların tercihleri nasıl bir araya getirdiğine bağlıdır (Acemoglu, Naibu, Restrepo & Robinson, 2015, s. 1886).

Siyasi sistemin bu dağılım etkisi yönünden konuya bakıldığında, demokrasinin eşitleştirici etkisinin göz ardı edilmemesi önem taşımaktadır. Zira demokrasilerde amaçlananın siyasal gücün toplumun daha yoksul kesimlere yayılması olduğundan yeniden dağılımla -doğal olarak- yoksul yanlısı politika

eğilimi artmaktadır. Nitekim bu durum demokrasinin eşitleştirici etki yaratma gayesinin de bir sonucudur (Acemoğlu, Naibu, Restrepo & Robinson, 2015, s. 1888).

Demokrasinin bu eşitleştirici etkisi kapsamında (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 1): herhangi bir ülkede yönetici seçkinler (zenginler) ile vatandaşlar (yoksullar) arasında, servetin toplum içinde dağılımı konusunda bir çatışma olduğunu öne sürmektedirler. Bu çatışmanın varlığı nedeniyle bir an için haklarından mahrum edilen ya da hakettiklerini alamadıklarını gören vatandaşlar, bu sorunun kaynağı olarak gördüğü seçkinleri grev, gösteri, protesto vb. eylemlerle tehdit edeceklerdir. Bu eylemlerin yaratacağı maliyeti engelleyebilmek için ise seçkin kesimler taviz vermek zorunda kalacaklardır. Seçkin kesimlerin baskı yolunu kullanmak yerine daha cazip olan siyasal güçlerinden taviz vererek demokratikleşmeyi seçmesi daha yerinde olacaktır. Bu bağlamda verilecek olan tavizlerden birisi de seçkin kesim için demokrasiden ödün vermekten daha az maliyetli olan varlık ya da gelirin yeniden dağıtımı olacaktır (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 16-17). Bu bağlamda farklı gruplar arasında ortaya çıkan işte bu toplumsal çatışma, toplumların demokratikleşmelerinde önemli bir rol oynamaktadır (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 82).

Farklı gruplar arasında meydana gelen bu mücadeleden doğan çatışma teorisi, gündelik hayatın farklılıklardan oluştuğunu ortaya koyan ve bu farklılıklar nedeniyle çıkarları birbirine ters düşen grupların çatışmalarını kuramsallaştırmıştır. Bu bağlamda sosyal çatışma teorisi, demokrasilerin yeniden dağıtma olasılığının otokrasilerden daha muhtemel olması gerektiğini öngörmektedir. Çoğunluk kuralı, yoksul vatandaşların politik ekonomi üzerinde ekonomik elitlere göre daha fazla etkide bulunmasına izin vererek, artan oranlı vergiler ve sosyal harcamalar yoluyla zengin ve fakir arasındaki uçurumu daraltmakta ve oy hakkının evrenselleşmesi ile siyasi eşitliğin daha fazla ekonomik eşitlik getireceği varsayımdan demokrasi elitlerin yeniden dağıtıma inandırıcı bir taahhüdünü temsil etmektedir (Albertus & Menaldo, 2014, s. 575-576). Nitekim demokratik toplumlardaki genel oy hakkı, çoğunluk yönetimi ile birleştiğinde, çoğunluğa siyasi bir güç verecek ve çoğunlukta her zaman fakir

olduğu için zenginliklere el koyacak ve nihai itibari ile siyasi ve ekonomik eşitlik bu vesile ile birbirine bağlanacaktır (Przeworski, 2012, s. 21-23).

Demokratik toplumlarda güvenilir bir taahhüt için en güçlü araç – her şeyden önce – anayasa değişikliği olacaktır. Bu bağlamda, bir ulusun tüm yurttaşlarının yasama organı üzerindeki önemli etkisini içeren demokratik bir anayasaya doğru hareket seçmenlerin çoğunluğuna öngörülebilir gelecek için bir dağıtım vergi sistemi uygulama gücü verecektir. Oy hakkının 19. yüzyıl boyunca genişlemesi ve aynı dönemde (aşamalı) gelir vergisinin yükselmesi, bu model altında tanımlanan bu ilişki için sadece bir örnek olarak kabul edilebilecektir (Schön, 2018, s. 6).

Gelir dağılımının sağlanması noktasında Alberto ve Menaldo (2014), yeniden dağılımın üç şekilde ölçülebileceğini ifade etmektedir. Bunlardan birincisi, hükümetin eğitim, sağlık ve barınma harcamalarını kapsayan *sosyal harcamalar* (gayri safi yurtiçi hasılanın yüzdesi, GSYİH), ikincisi işsizlik ve maluliyet sigortası, sağlık sigortası ve emekli maaşları ve refah transferlerine ilişkin devlet harcamalarını ölçen *refah ve sosyal sigorta harcamaları* (GSYİH'nın yüzdesi) ve üçüncüsü ise vergi yapısının aşamalılığını temsil eden *gelir, kâr ve sermaye kazançları* (GSYİH'nın yüzdesi) üzerinden alınan vergilerdir (Albertus & Menaldo, 2014, s. 577).

Yeniden dağılım harcamalarına ilişkin ortaya koyulan bu ilk ölçüden, sosyal harcamalar (GSYİH'nın yüzdesi), eğitim, sağlık ve barınmaya yönelik devlet harcamalarından oluşmaktadır. Eğitim, sağlık ve barınmaya yönelik sosyal harcamalar, piyasa sonuçlarının neden olduğu eşitsizliği değiştirmek ile insan sermayesine yapılan yatırımlar yoluyla daha yoksul bireylerin yaşam şanslarını eşitlemek gayesini taşımaktadır. Zira artan sosyal harcamalar, yoksul çoğunluğun gelir ve yaşam şanslarını artırarak piyasa eşitsizliğini daraltır. Bu nedenle sosyal harcamalar doğası gereği yeniden dağıtılabilir niteliktedir. Bahsedilen ikinci ölçüt olan refah ve sosyal sigorta harcamaları (GSYİH'nın yüzdesi) ise, işsizlik ve maluliyet sigortası, sağlık sigortası ve emekli maaşları ve sosyal yardım transferlerine ilişkin devlet harcamalarından oluşmaktadır. Bu harcamalar hem ayni transferleri hem de nakit transferleri oluşturmaktadır. Üçüncü ölçüt ise gelir, kâr ve sermaye kazançları üzerindeki vergiler (GSYİH'nın yüzdesi) olup bu

değişken, sosyal harcamalara veya sosyal korumaya yönelik kamu harcamalarının her zaman zenginden fakire yeniden dağıtımla aynı anlama gelmediği potansiyel eksikliğine işaret etmektedir. Bu kaynaklardaki vergi oranları ya gelirle birlikte artar ya da gelir dağılımının üst ucundaki vatandaşlardan alınma eğilimi gösterir ve ayrıca gelişmekte olan ülkelerde yoksullar tarafından doğrudan vergilerin yaygın şekilde kaçırılması, zenginlerin genellikle herhangi bir gelir vergisini etkin bir şekilde ödeyen tek vatandaş grubu olduğu anlamına gelmektedir (Albertus & Menaldo, 2014, s. 583-586).

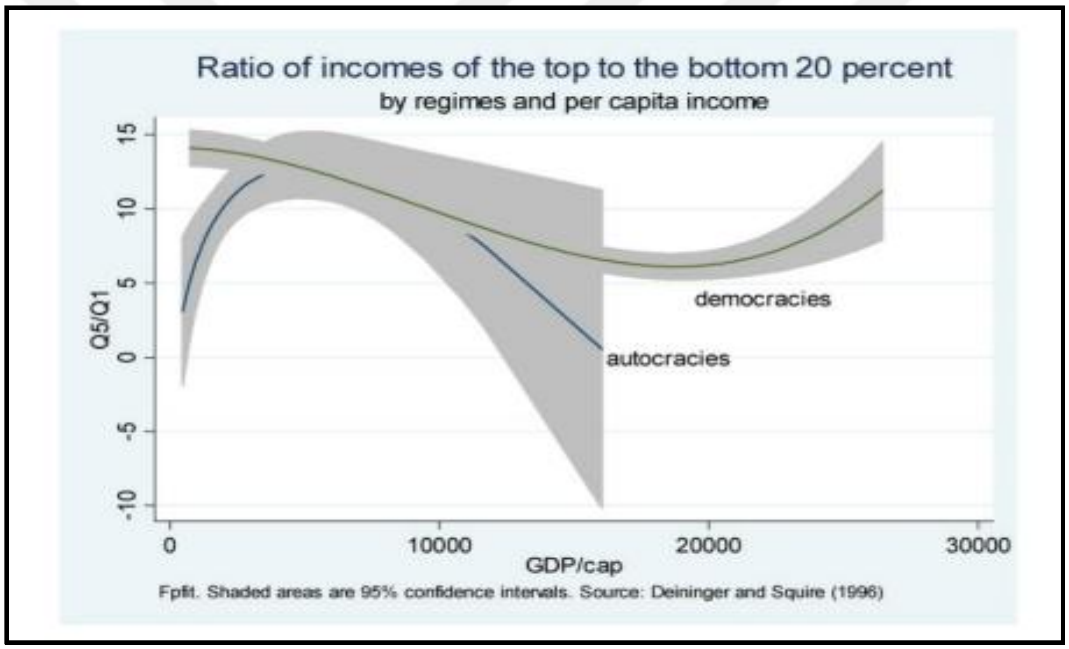
Demokrasinin yeniden dağılım fonksiyonunda zengin ve yoksul arasında meydana gelen bu çatışmada, yeniden dağılımın şimdiki ve gelecekteki gelir eşitsizliği üzerindeki etkisi oldukça önemlidir. Mevcut tüketimin yeniden dağıtılması, çoğu zaman insanları yoksulluktan korumak için gerekli olan acil bir demokratik görev, demokrasinin vergilendirmeyi ve gelirin yeniden dağılımını artırması ve eşitsizliği azaltması gerektiği hipotezinin temeli olarak görülse de kısa vadede meydana gelebilecek bu refahın sürdürülebilirliği ya da bir başka deyişle daha fazla demokratikleşmenin her zaman eşitsizliği azaltıp azaltamayacağı ya da gelecekte meydana gelen eşitsizliği nasıl ortadan kaldıracağı önemli bir sorundur. Bu noktada Przeworski, Marx'ın "basit yeniden üretim" kavramına atıfta bulunarak, yoksulların gelir elde etme kapasitelerinin artırılmadığı ölçüde bu dağıtımın her yıl tekrarlanması gerekeceğine vurgu yapmaktadır (Przeworski, 2012, s. 18).

Piyasa ekonomisinde insanlar piyasadaki ekonomik yetkinliklerini ve/veya ekonomik güçlerini -kendi çıkarları için- oy kullanma sürecinde etkin olarak kullanmak isteyebileceklerdir. Ancak siyasi demokrasi bir kişi bir oy esasına göre çalışmaktadır. Oyların dağılımı, gelir dağılımının aksine eşittir. Piyasada satın alma gücü açısından zengin bir kişinin fakir bir kişiden daha fazla oyu olmasına rağmen, her yetişkinin siyasette bir oyu bulunmaktadır. Piyasa ekonomisi tarafından dışlanan yoksul insanlar, demokrasi siyasetine dahil edilmektedirler. Dolayısıyla, dışlama ve içerme, ekonomi ve siyasette asimetrik olmaktadır. Bu durumda zenginler, satın alma gücü açısından piyasa ekonomisine hakimler iken siyasi demokraside yoksulların oy açısından güçlü bir sesi bulunmakta ve zenginler ve yoksullar arasındaki bu sosyal çatışmada, yeniden gelir dağıtımının

sağlanmasında en temel ve makul bir uzlaşmaya varılan husus demokratik genel oy hakkı olmuştur. Çünkü hükümetler halkına karşı sorumluyken, piyasalar sorumlu değildir (Nayyar, 2015, s. 393).

Demokrasinin genel oy ya da güçlü anayasal anlayış perspektifinden hareketle, verginin yeniden dağıtımı ile yaratacağı düşünülen eşitliğin gerçek hayatta kendisini güçlü bir şekilde gösterdiğini söylemek ise maalesef güç olacaktır. Bu kapsamda, demokrasilerde zenginden fakire yeniden dağıtımın otokrasilerden daha yüksek olmadığını söylemek yanlış olmayacaktır (Albertus & Menaldo, 2014, s. 575).

Grafik 2.4: Farklı Rejimlerde Eşitsizlik



Kaynak: Przeworski, A. (2012). *Democracy, Redistribution, and Equality*, Brazilian Political Science Review, s. 61.

Grafik 2.4'ten de görüleceği üzere, demokratikleşme her zaman eşitsizliği azaltmayabilecektir. Bu sonuca yer açan olası nedenler olarak;

a) Demokrasi hukuki olarak (de jure gücü) daha yoksul kişilere yeniden tahsis etmesine rağmen toplumun daha zengin kesimlerinin fiili güçlerini artırarak bunu dengelemek için başka eylemlerde bulunabilmelerini ve böylelikle elde edilen imtiyaz neticesinde vatandaşların çoğunluğunun daha yüksek yeniden dağıtıma katlanmak yerine, zenginlerin mutluluk noktalarında vergi oranını

belirlemeyi başarabileceklerini ifade eden *yakalanan demokrasi, yeniden dağıtıma getirilen kısıtlamalar*,

b) daha önce ekonominin sektörlerinde sıkışıp kalan ve becerilerini ve yeteneklerini en iyi şekilde kullanamayan insanlar için yeni fırsatların ortaya çıkmasını ifade eden *eşitsizliği arttıran pazar fırsatları*

c) ek vergi araçlarıyla daha fazla demokratikleşmenin orta sınıfı (gevşek ve geniş tanımlı) güçlendirebilmesini ve bunun neticesinde vergi gelirlerinin artmasını ancak ek gelir orta sınıf için kullanılmasını ifade eden *orta sınıf önyargısı,* gösterilebilecektir (Acemoğlu, Naibu, Restrepo & Robinson, 2015, s. 1898-1901). Bununla birlikte Przeworski'nin (2012) ilgili çalışmasında yer verdiği -Thomas Macaulay'ın genel oy hakkının yarattığı tehlikeye ilişkin 1842'de Çartistler üzerine yaptığı- konuşma, elit kesimlerin özellikle genel oy hakkı üzerinden sosyal çatışmadaki konumlarının daha net anlaşılabilmesi açısından oldukça önemlidir:

> "Şartın özü evrensel oy hakkıdır. Eğer bunu esirgiyorsan, başka ne verdiğin çok da önemli değil. Eğer bunu verirsen, başka neyi alıkoyduğun hiç önemli değil. Bunu kabul ederseniz, ülke kaybedilir... Benim ülkemizde genel oy hakkının yalnızca şu ya da bu hükümet biçimiyle değil, hükümetin uğruna var olduğu her şeyle de bağdaşmadığına kesin olarak inanıyorum. mülkiyetle bağdaşmaz ve dolayısıyla uygarlıkla bağdaşmaz.'' (Przeworski, 2012, s. 23).

Sonuç itibariyle, sosyal çatışma içerisindeki demokrasilerde, artan oranlı vergilendirme ve sosyal harcamalar gibi gelir ve serveti eşitleyen kamu politikaları üretmede başarısız olunması durumunda mevcut eşitsizliğin derinleşebileceğini söylemek ve bu bağlamda bunun olmasını engelleyebilecek demokratik sistemi kurumlarıyla beraber inşa edebilmesi yerinde olacaktır.

2.3.2. Demokrasi İçin Bir Tehdit Olarak Küreselleşme

Yirminci yüzyılın son çeyreği ve yirmi birinci yüzyılın ilk on yılı boyunca küreselleşmenin artan ivmesi ile siyasetler ulusal ölçekte kalmaya devam ederken ekonomiler küresel hale gelmiştir. Ancak küreselleşme çok boyutlu bir olgu olduğundan etkileri ve sonuçları yalnızca ekonomiyle sınırlı değildir, bu etkiler toplumları ve onların yönetim biçimini de kapsamaktadır. Yaşanan küreselleşme demokrasinin gelişmekte olan ülkelerde ve geçiş ekonomilerine sahip ülkeler arasında yayılmasına yardımcı olurken, insanlar her zaman demokrasilerin

vatandaşları için sağlaması gereken siyasi haklara veya siyasi özgürlüklere sahip olmasalar bile, bir biçimde seçim demokrasisi ile bu bağı yakalayabilmişlerdir (Nayyar, 2015, s. 389).

Küreselleşmenin yaratmış olduğu bu değişim ve taşıdığı bu geniş yelpaze nedeniyle nasıl tanımlandığına yer yermek öncelikle yerinde olacaktır. Zira küreselleşme kavramı oldukça popüler bir kavram olup farklı şekillerde değerlendirilebilmektedir. Bu bağlamda küreselleşme tanımlarını ekonomiye odaklananlar, siyasete odaklananlar ve kültüre odaklananlar olarak üç gruba ayırarak değerlendirmek yerinde olacaktır (Hardt, 2002, s. 1-3). Bu çerçevede küresel ekonomi, çeşitli ülkeler arasında malzeme, meta, emek gibi ekonomik araçlar ile ticari ve endüstriyel gelişim aşamalarıyla üretimde uzmanlaşmaya doğru giden bir süreç, bir bakıma sermayenin küreselleşmesi sürecidir. Küresel politik sistem ise küresel liderlik yoluyla emperyal yayılma süreçlerinden oluşmaktadır. Bu anlayışta küreselleşme, uluslararası dünya düzeninin sona ermesi veya değiştirilmesi anlamına gelir ve başka bir deyişle, küreselleşme ulus-devletlerin egemenliğinin göreli düşüşünü gösterir. Küresel anlamda ise, artan temas ve dünya çapında daha önce izole edilmiş veya sınırlandırılmış çeşitli kültürlerin birbirine karışması, topluluğun ortaya çıkışı olup bu gelişim demokratik bir temele dayanmaktadır. Tüm bu süreçler senkronizedir ve birbirlerini destekleyicidir (Modelski, 2008, s. 19-20).

Küreselleşmenin gruplarından olan politik küreselleşme, ulus devletler ile siyasal demokrasi arasındaki ilişkiyi ele almakta olduğundan küreselleşmenin politik sonuçların neler olduğunu ortaya koymak bu bağlamda önemli olmaktadır. Zira politik etkinin göstergesi olan emperyal yayılma hem ulus-devletlerin öneminin korunmasının gerekliliğini ortaya koymakta hem de ulus devletlerin egemenliklerinin azaldığı sonucunu eş zamanlı olarak beraberinde getirmektedir. Bu bağlamda küreselleşmenin siyasi demokrasiyi teşvik edip etmediği bir başka deyişle demokrasiye engel olup olmadığı oldukça önem taşımaktadır.

Küreselleşme demokrasi perspektifinde öncelikle küreselleşmenin demokrasiyi dünyaya yaydığı argümanı üzerinden başlamak gerekirse, küreselleşmenin ekonomik boyutunda ifade ettiğimiz sermayenin küreselleşmesi süreci sonucunda ortaya çıkan çok uluslu şirketler güçlerini arttırmış ve serbest

ticaretin gereği olarak ulus devletlerin demokrasi anlayışlarında bir artış talep etmişlerdir. Zira işletmelerinin büyümesi için, tüm potansiyel yatırım ülkelerinde barış ve istikrarın sağlanması elzem olduğundan -demokratik ülkelerin birbirleriyle neredeyse hiç savaşmamasının yansıması gereği- demokratik bir hükümet biçimine olan taleplerinde artış göstermişlerdir. Nitekim devletler arasındaki ekonomik bağlar genişledikçe, otoriter ülkeler, siyasi liberalleşme için ulusötesi şirketlerden gelen baskıda bir artış yaşamışlar ve bu durum da otoriter devletleri, küreselleşmenin bir sonucu olarak, iktidara sarılmak veya radikal politikalarına devam etmek noktasında daha az teşvik etmiştir. Görüleceği üzere genel itibari ile küreselleşme, serbest pazarda ilerleme sağlamak için kontrollerini devrettikleri için gücün otoriter bir yapıya sahip olmasındansa onu ademi merkezileştirmeye teşvik etmiştir (Crockett, 2011, s. 2).

Küreselleşmenin demokrasiyi yaydığı argümanına yönelik bakış açısını destekleyen bir diğer husus ise küreselleşme sayesinde bilgi ve seyahat maliyetlerinin azalması, vatandaşların yalnızca kendi hükümetlerinden değil, dünyanın her yerinden çok daha fazla bilgiye erişebilmeleri gösterilebilecektir. Zira bu durum sayesinde otokrasilerin bilgi üzerindeki kontrolleri azaldığından, demokrasilerin değerlerini ve ideallerini otokratik ülkelere nazaran çok daha özgürce tanıtabilecekleri bir ortam oluşmaktadır. Küreselleşmenin bu bağlamda sınırları azaltmasının diğer avantajı ise demokratik değerlerin sınırlar üzerinde dağılımını güçlendirmesidir. Demokrasiler, demokratik olmayan ülkeleri ne kadar çok sınırlarsa, o ülkenin demokratik olma şansı o kadar artacaktır (Crockett, 2011, s. 2).

Küreselleşmenin demokratik devlet anlayışının yayılmasına yardım etmek yerine ona karşı bir tehdit oluşturduğu fikrini ileri süren Jens Bartelson, bu durumu iki farklı yolla formüle etmiştir. İlk olarak, küreselleşmenin -neredeyse- oluşturduğu sınırsız sermaye akışının ve piyasa güçlerinin ulus ötesi düzeyde kurduğu saltanatın ulus devlet özerkliği üzerindeki yıpratıcı etkisine odaklanmak gerektiğini söylemiştir. Zira bu durumda yerli politikacılar ulusal ekonomiler üzerindeki kontrolü yeniden ele geçirmek istediklerinde, ulus ötesi kurumlara en azından bir miktar özerklik vermeye başlamışlardır. Ancak böyle bir özerklikten vazgeçmenin bedeli, ulus ötesi şirketlerin hakimiyet alanlarında kontrolü ele

almasına yol açabilecektir. Özellikle bu ulus ötesi şirketler yerel demokratik kurumlara nazaran etkili bir şekilde hakimiyetlerini arttırabilecek ve daha güçlü bir şekilde masanın paydaşı olabilecektir. Bu durumda devlet ile masaya oturarak güçlü bir şekilde talep eden konumunda -yerel demokratik figürlerin aksine- olacak olan ulus ötesi şirketler kendi lehlerine olan konularda daha baskın bir hale geleceklerdir. Ulu ötesi şirketilerin piyasa ekonomisi üzerinde kurmuş oldukları bu baskı unsuru ulus devletlerin piyasa üzerindeki örneğin döviz kurları, para politikaları vb. etkisini azaltacaktır. Ancak bu baskı unusuru ulus devletlerin bu tehditi bertaraf etmek istemelerine rağmen ulus ötesi şirketler sahip oldukları hakimiyetlerini sürdürmeye devam edecekler ve ekonomi için daha da zorunlu hale geleceklerdir. Bu durumun kaçınılmaz sonucu olarak da küreselleşme ulus devletin gücünü azaltmaya başlayacak ve içi giderek boşalan bir demokrasiye yol açacaktır (Bartelson, 2011, s. 48-49).

Küreselleşmenin demokratik devlet anlayışının yayılmasına yardım etmek yerine ona karşı bir tehdit oluşturduğu fikri kapsamında ikinci olarak Bartelson, küreselleşmenin getirdiği sınırsız bir bilgi ve insan akışının ulusal siyasi toplulukların kimliği üzerindeki yıpratıcı etkilerinin olabileceğini, ulus ötesi insan ve bilgi akışlarının sosyokültürel homojenliği ve bireyselliği tehlikeye atabileceğini ifade etmiştir. Devamla Bartelson, demokrasinin temelinde halk bulunduğunu ve bu halkın kendisini yönetmesi için kim olduğunu bilmesi gerektiğini söylemiş ancak küreselleşmenin bu benliği ortadan kaldırma yolunda ciddi bir tehdit olduğunu iddia etmiştir. Ona göre demokrasi için ulusun varlığı gerekmektedir. Ancak küreselleşmenin bu kavramı ortadan kaldırarak modern demokrasinin temellerini yıkabileceğini aksinin olması durumunda ise yani halkın yokluğunda da demokrasinin kendisinin düşünülemez hale geleceğini söylemiştir (Bartelson, 2011, s. 49-50).

Ulus devletlerin, küreselleşmenin güçlü aktörü olan ulu ötesi şirketler ve bizzat küreselleşme karşısında takındığı tavır, devlet özerkliğinin, yurtseverliğin ve ulusal kimliğin temel gerekliliklerini baltaladığına inanıldığından demokrasiye yönelik bir tehdit olarak kabul edilebilmektedir. Nitekim ulus ötesi şirketler ekonomi için giderek daha zorunlu ve vazgeçilemez hale gelmesi bu tehdidi arttırmaktadır. Küreselleşmenin birçok avantajı olmasına ve bunlardan biri de hem

bireysel hem de ulusal düzeyde ekonomik büyüme fırsatı olmasına rağmen bu durum hükümetlerin artık yabancı sermaye için rekabet etmeye çalıştıkları ve politikalarını küresel yatırımcıları ve firmaları memnun edecek şekilde tasarlamaları anlamına geldiğinden bu da onların mutlaka vatandaşlarının çıkarları doğrultusunda hareket etmemelerine yol açacak ve bu da devletin birincil amacını göz ardı etmesine yol açacaktır. Öte yandan birçok insan küreselleşmenin avantajlarından yararlanamayacağından, çok uluslu şirketlerle rekabet edemeyen küçük şirketler, daha fazla ekonomik açıklıktan kaybedecekler ve bu kaybın sonuçları ülke demokrasisinin zayıflamasına neden olabilecektir (Quan & Reuveny, 2003, s. 37-39).

Demokratik ulus devletin geleceğine küreselleşme bağlamında, özellikle serbest ticaret ve serbest sermaye akışlarının etkisiyle bakan Dani Rodrig için, ulus devlet -vergi rekabeti de dahil olmak üzere- bir yandan küresel pazarın faydalarından yararlanmaya istekliyken diğer yandan da yasama konularında tam egemenliği elinde tutmaya devam etmek istemektedirler ancak bu durum ortaya *küreselleşme paradoksunu* çıkartmaktadır (Schön, 2018, s. 7).

D. Rodrik, küreselleşme paradoksuna ilişkin olarak, aynı anda demokrasiyi, ulusal kararlılığı ve ekonomik küreselleşmeyi izleyemeyeceğimizi, küreselleşmeyi daha ileriye taşımak istiyorsak ya ulus devletten ya da demokratik siyasetten vazgeçmemiz gerektiğini ifade etmiştir. Yine devamla demokrasinin sürdürülmesi ve derinleştirmesinin istenmesi durumunda, ulus devlet ile uluslararası ekonomik entegrasyon arasında seçim yapılması gerektiğini, eğer ulus devletin ve kendi kaderini tayin hakkının korunması isteniyor ise demokrasinin derinleştirilmesi ile küreselleşmenin derinleştirilmesi arasında seçim yapılması gerektiğini ifade etmiştir. Bir başka ifade ile Rodrik, demokrasi, ulusal egemenlik ve küresel ekonomik entegrasyonun birbiriyle bağdaşmadığını; üçünden herhangi ikisini birleştirebileceğimizi ancak üçüne asla aynı anda ve tam olarak sahip olamayacağımızı ifade etmiştir (Rodrik, 2011, s. 6-10). Rodrik'in ifade ettiği bu üçlemede küreselleşme, ulus devlet ve demokratik siyaset temel bir taş olarak yer almıştır. Bu nitelendirmede küreselleşme, ulusal ekonomilerin dünya ekonomisine önemli ölçüde entegrasyonuna, ulus devlet yasalar ve kurumlar açısından egemen

yargı yetkisine atıfta bulunurken, demokratik siyaset seçim demokrasisi, siyasi özgürlükler ve siyasi seferberlik ile ilgili olmuştur (Nayyar, 2015, s. 390).

Rodrik'in orijinal paradoks üçlemesinden türetmiş olduğu küreselleşme paradoksu, aslına uygun olarak, paradokstaki üçlüden sadece ikisini sürdürmeyi mümkün kılmakta, eğer bir ülke ulus devlet ve demokratik siyasette kalmak istiyorsa, derin uluslararası ekonomik entegrasyonu sürdüremeyeceği sonucuna varılmaktadır. Bu durumda bir ülke küreselleşmeyi ulus devletle birleştirmek istiyorsa demokratik siyasetten fedakârlık etmesi gerekecek ya da küreselleşen bir dünyada demokratik siyasete sahip olmak istiyorsa, bunu ulus devlet olmadan yapmak zorunda kalacaktır. Bu argüman, ülkelerin aynı anda ulusal egemenliği, siyasi demokrasiyi ve ekonomik küreselleşmeyi sürdüremeyeceklerini, böylece ulusların herhangi ikisine herhangi bir kombinasyonda sahip olabileceklerini, ancak üçünün hepsine birden sahip olamayacakları anlamına gelmektedir (Nayyar, 2015, s. 390-391).

Ortaya çıkan bu ikili durum karşında hem küresel piyasa güçlerinden hem de ulus ötesi kurumlardan artan bağımsızlığa sahip çıkmak ve savunmak ile güçlü bir pozisyonda bulunan ulus ötesi kurumların demokratikleştirilmesi yoluyla küreselleşmeyi evcilleştirmeye çalışmak üzerinde düşünülmesi gereken bir husus olacaktır (Bartelson, 1011, s. 49). Zira bu şekilde küreselleşmenin ekonomik faydalarından faydalanmaya devam edilebilecek ve aynı zamanda da yarattığı rahatsızlıkların azaltılması ihtimali yükselecektir. Bu noktada Rodrik açıkça *maksimum küreselleşmeye değil, akıllı küreselleşmeye* ihtiyacımız bulunduğunu söylemektedir (Rodrik, 2011, s. 8).

Küreselleşmenin demokrasi karşısındaki bu tehditleri yanında vergilendirmede de tehditler oluşturmuştur. Zira küreselleşme ile başlayan mobilite durumu gelişmekte olan ülkeler için sermayeyi çekme konusunda bir rekabet başlatmıştır. Söz konusu bu rekabetten ulus devletler kazançlı çıkarak sermayeyi ülkelerine sokabilmek içn ulus ötesi şirketler lehine vergi avantajları yaratmakta ve bu durum da vergi gelirlerinde ciddi bir kayba yol açabilmektedir. Ulus devletler işte bu rekabet nedeniyle diğer ülkelerin vergi politikalarından veyahut uygulamalarından bağımsız bir vergi politikası belirleyememektedir (Kargı & Karayılmazlar, 2009, s. 21-23).

Gelişmekte olan ülkelerin temel amaçları kalkınmak ve bu kalkınmayı finanse etmek olduğundan ister istemes dış finansman kaynağı olan yabancı tasarruflarına ihtiyaç duymaktadır. Bu anlamda küreselleşme ile mobil hale gelen ulus ötesi sermaye, ulus devletler için önemli bir gelir kaynağıdır. Bunun farkında olan usul devletler bu sermayeyi ülkelerine çekebilmek için bir rekabet içerisinde olup bu rekabet onları vergi oranlarını indirmeye ve vergi engellerini ortadan kaldırmaya zorlamaktadır. Sermayeyi çekmek için tanınan bu kolaylıkların ise ulus devlette bir yandan vergi gelirlerinin azalması tehlikesini doğuruken bir yandan da ülke vergi yükünün gittikçe daha az mobil olan üretim faktörleri (emek gibi) üzerinde yığılmasına sebebiyet vermektedir. Söz konusu rekabetin bu olumsuz etkisi neticesinde ise verginin yeniden dağıtım fonksiyonunun işleyişi bozulabilmektedir (Kargı & Karayılmazlar, 2009, s. 21-22).

Küreselleşme ve ona hız kazandıran teknolojik gelişmelerin ulus devletlerin vergileme yetkisinde yarattığı olumsuz etkilerini şu şekilde toparlamak mümkün olacaktır. Dünyanın hızlı entegrasyonu nedeni ile sermaye ve işgücü veri oranı düşük ülkelere kaymakta ve bu durum da diğer ülkelere kıyasla daha yüksek oranda vergi oranı uygulama imkanını ortadan kaldırmaktadır. Zira teknolojik gelişmeler neticesinde iş merkezlerinin kuruluş yerinin bir önemi kalmamakta sermaye vergi oranının en az olduğu ülkede faaliyetlerini rahatlıkla sürdürebilmektedir. Yine teknolojik gelişmelerden olan internet sayesinde online ticaret hızla artmış olup bu ticaretin vergilendirilmesi de güçleşmeye başlamıştır. Bu durumun sonucu olarak da ciddi oranda vergi kaçakçılığı söz konusu olmuştur. Bu sebeple günümüzde ulus devletler e-ticaret üzerinden vergilendirmenin yasal zeminlerini kurmaya, oluşturmaya başlamışlardır (Benlikol & Müftüoğlu, 1995, s. 17-20).

Sonuç olarak, küreselleşme sorunu karmaşık bir sorundur. Küreselleşme neticesinde çok uluslu şirketlerin piyasa ekonomisinde ihtiyaç duyduğu barış ve özgür ticaret ortamı için demokratik bir ortamın gerekliliğinin ve hızlı bilgi akışının yarattığı bilinç düzeyinin toplumlar üzerinde demokratikleşme sürecinin güçlendiği reddedilemeyecek bir gerçek olduğu kadar ulus devlet anlayışına zarar da vermektedir. Bununla birlikte daha çok mobile olan sermayenin ulus devlet sınırları içerisinde faaliyetlerini sürdürebilmesinin maliyeti olarak ulus devletler

daha fazla vergi avantajı sağlamak zorundadırlar ve bu durumda vergi gelirleirnin azalmasına sebebiyet verecektir.

2.4. Rejim Türü ve Vergileme Arasındaki İlişki

Demokrasi ile vergi tahsilatı arasında pozitif bir ilişkinin olup olmadığı önemli bir sorunsaldır. Bir başka ifade ile demokrasinin daha yüksek vergi tahsilatına neden olup olmadığı bir merak konusudur. Bu bağlamda bu hususun ne kadar mümkün olduğuna yönelik a) modernleşme teorisi varsayımlarına dayanan ekonomik büyüme, b) kamu tercihi ve oyun teorisi kavramlarıyla ilgili yeniden dağıtım, c) mali sosyolojiden ve mali sözleşmecilikten türetilen meşruiyet başlıkları incelenecektir (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 486).

2.4.1. Modernleşme Teorisi Varsayımlarına Dayanan Ekonomik Büyüme

Modernleşme teorisine dayalı ekonomik büyümeden bahsetmeden evvel modernleşme teorisinde demokrasinin nasıl konumlandığını ortaya koymak yerinde olacaktır. Bu bağlamda modernleşme teorisi demokrasiyi; tarım ekonomisine ve onun yarattığı feodal ve geleneksel toplumlardan, sanayi devrimi neticesinde kapitalist ekonomi niteliği kazanmış ve ulus devlet çerçevesinde örgütlenmiş toplum (devlet) anlayışına geçişi ifade eden "modernite" kavramının bir parçası olarak kabul etmekte ve bu geçişin mutlaka yarattığı değişiklik ve sonuçlarıyla birlikte her ülkede yaşanacağını varsaymaktadır (Yardımcı & Çil, 2019, s. 2999).

Modernleşme teorisinin kurucusu kabul edilen Seymour Martin Lipset ise demokratikleşmeyi doğal kabul edilmesi gereken değişimin bir parçası olarak görmüş ve ekonomik gelişmişliğin beraberinde sosyal ve siyasal gelişmişliği de getirdiğini iddia etmiştir (Yardımcı & Çil, 2019, s. 2999). Bu çerçevede, Lipset 1959 yılında yazdığı "Demokrasinin Toplumsal Gereklilikleri: Ekonomik Kalkınma ve Siyasal Meşruiyet" (Some Social Requisites of Democracy: Economic Development and Political Legitimacy) başlıklı makalesinde, demokrasi ve ekonomik gelişmişlik arasında kurduğu nedensellik ile ekonomik gelişmeye bağlı olarak refah seviyesinin artacağını bu artışın da toplum içinde demokrasinin sürdürülebilirliğine imkân sağlanacağını ifade etmiştir (Lipset, 1959, s. 74-75). Lipset anılan makalesinde, ilk olarak demokratik toplumu

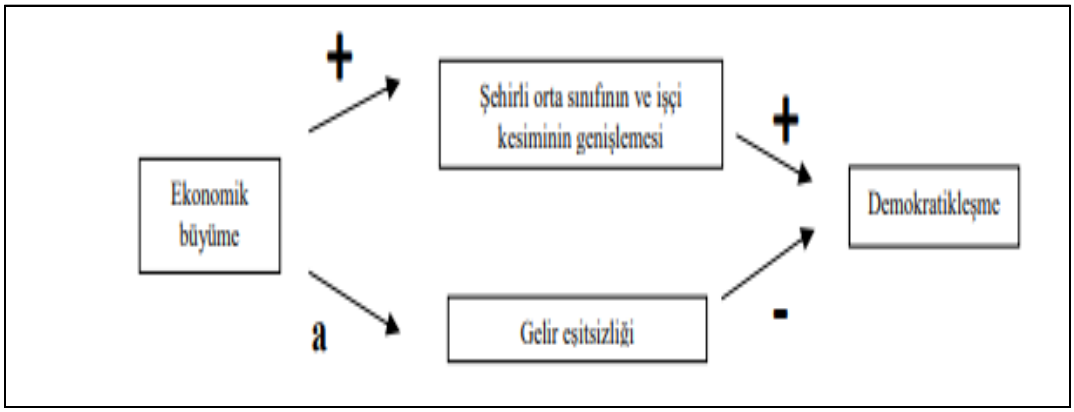
meydana getiren onu istikrarlı kılan unsurların anlaşılmasının, demokratikleşme sürecinin anlaşılmasını sağlayacağını, tarihsel süreçte siyasi ve ekonomik gelişmelerin dine dayanmayan bir demokratik düşünceyi meydana getirdiğini, özellikle fakirleşme ve sosyal düzensizliğin yeni bir uzlaşı için zemin oluşturduğunu, bu yönüyle ekonomik unsurların demokrasiyi oluşturan etkenler arasında belirleyici bir işlev taşıdığını iddia etmektedir (Lipset, 1959, s. 69-70).

Lipset, ekonomik gelişme ve demokrasi arasında kurmaya çalıştığı bağ kapsamında toplumların ekonomik gelişmişliğinin artmasının, o toplumdaki demokrasinin varlığını güçlendireceğini; tersinden ise ekonomik olarak geri kalan bir toplumda ayrıcalıklı ama azınlıktaki elit kesimin ya oligarşiye ya da diktatörlüğe yönelen bir siyasi yönetim içinde olacağını savunmakta ve ekonomik gelişmişlik ile demokrasi arasındaki bağlantıyı şu şekilde vurgulamaktadır (Lipset, 1959, s. 75-76):

> "Her ne kadar farklı göstergeler birbirinden ayrı olarak ortaya konmuş olsa da, refah, endüstrileşme, şehirleşme ve eğitim faktörlerinin birbirleriyle bağlantılı olduğu ve beraber ortak bir faktör oluşturdukları oldukça açık. Ve ekonomik gelişmişliğin temelinde bulunan bu faktörler demokrasi ile olan bağlantıyı da beraberinde getirmiştir" (Lipset, 1959, s. 80),

İktisadi gelişmenin, demokrasiyi uyardığı görüşünden hareketle (Lipset Hipotezi); aşağıda verilen Şekil 1.2, ekonomik gelişmenin demokratikleşmeyi nasıl etkileyebileceğine ilişkin bir örnek niteliğindedir. Buna göre ekonomik gelişmenin demokrasi üzerinde, bir doğrudan pozitif etkisi, bir de dolaylı negatif etkisi bulunmaktadır. Bu kapsamda ekonomik gelişmenin kentteki işçi sınıfını ve orta sınıfı pozitif yönde etkilemesi olumlu etkiyi ortaya koyarken; ekonomik büyümeden doğabilecek gelir eşitsizliği de toplumda yaşanabilecek radikalleşme, kutuplaşma vb. nedenlerden dolayı demokratikleşmeyi olumsuz etkileyebilecektir. Ancak Muller'e göre, büyüme süreci içerisinde artan eşitsizlik belirli bir kişi başına düşen gelir seviyesinden itibaren azalmaya başlayacak ve uzun vadede gelir eşitsizliğinin demokratikleşme üzerindeki negatif etkisi de azalmaya başlayacaktır (Muller, 1995, s. 966-982).

Şekil 2.1: Ekonomik Gelişme ile Demokratikleşme Arasındaki İlişki

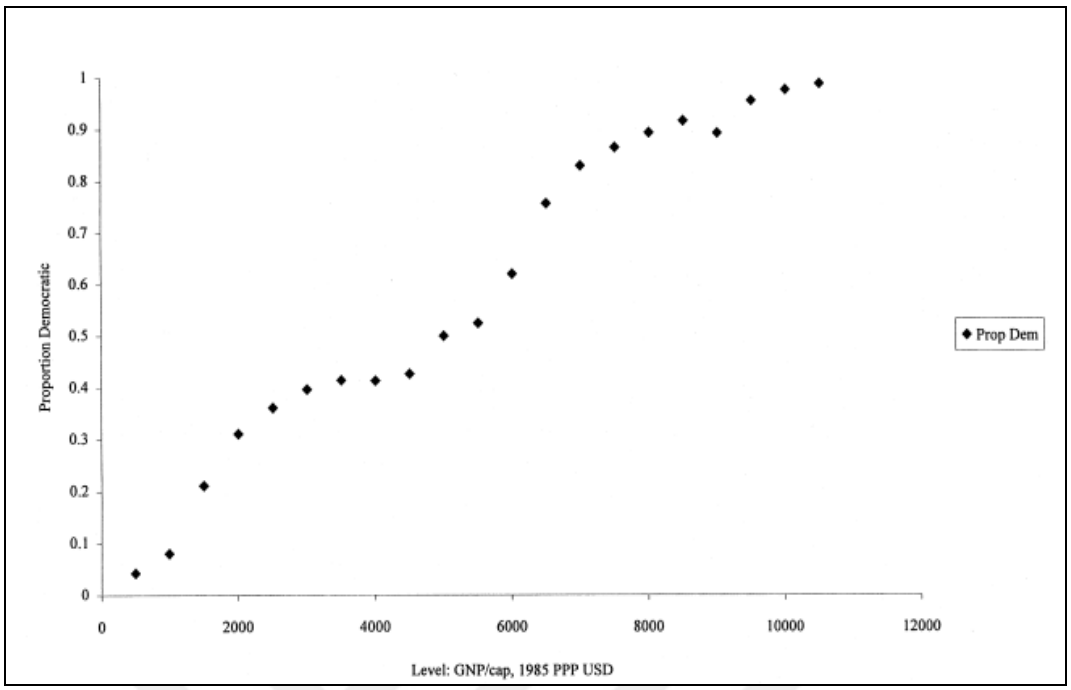


Kaynak: Muller, E. N. (1995). *Economic Determinants of Democracy*, American Sociological Review, s. 966-982.

Modernleşme teorisinde ekonomik gelişmişliğin artmasının demokrasinin varlığını güçlendireceği savunulduğundan -demokrasinin işlevselliğini koruması için ihtiyaç duyduğu ekonomik gelişmede- artan vergilendirilebilir gelirin büyük bir önemi bulunmaktadır. Böylelikle ekonomik büyüme ile daha yüksek vergi tahsilatı arasındaki pozitif bir bağlantı inşa edilebilecek ve demokratik yönetim ile ekonomik büyüme arasındaki pozitif ilişki demokratikleşme sonunda daha yüksek vergi tahsilatına yol açabilecektir (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 487).

Lipset'in demokrasinin ekonomik kalkınma ile ilgili olduğuna dair gözlemi doğrultusunda şekil 1.4'de yer verilen örüntüler nedeniyle- Przeworski vd. ekonomik gelişme düzeyi ile demokratik rejimlerin ortaya çıkması arasında güçlü ve sıkı bir bağ olduğunu iddia etmektedir. Przeworski vd.'ne göre, kişi başına düşen gelire bakılarak 4,126 yıllık rejim gözleminin yüzde 77,5'ini doğru bir şekilde tahmin etmek mümkündür. Yine onlara göre gelişmişlik düzeyi sıfıra yaklaştıkça hiçbir demokrasi endeksi negatif olamayacaktır (Przeworski, Alvarez, Cheibub & Limongi, 2000, s. 78-80).

Şekil 2.2: Kişi Başına Düşen Gelire Göre Bir Rejimin Demokratik Olma Olasılığı



Kaynak: Przeworski, A., Alvarez, M., Cheibub, J., & Limongi, F. (2000). *Democracy and Development: Political Institutions and Well-Being in the World, 1950–1990 (Cambridge Studies in the Theory of Democracy)*, Cambridge University Press, s. 80

Ekonomik gelişme ile bağlantılı olarak demokrasinin ortaya çıkmasında iki farklı etken bulunmaktadır. Bu bağlamda demokrasi, ülkeler ekonomik olarak geliştikçe ortaya çıkabileceği gibi; herhangi bir nedenle kurulmuş olan demokrasilerin gelişmiş ülkelerde hayatta kalma eğilimine girmektedir. Bu görünümlerden ilki "içsel" iken diğeri "dışsal"dır. Demokrasinin ortaya çıkmasındaki bu içsel açıklama "modernleşme" teorisinin tezahürüdür. Bu süreç uzun bir süreç olduğundan demokratikleşme bu işin son yönüdür. Bu bağlamda modernleşme demokrasinin ortaya çıkmasının bir nedeni olur, çünkü demokrasi içseldir ve hipotez olarak otoriter ülkeler gelişirse demokratik hale gelirler (Przeworski, Alvarez, Cheibub & Limongi, 2000, s. 87-89).

Demokrasi ve ekonomik büyüme arasındaki bu içsel ilişkinin temelinde demokrasinin tahsis verimliliğine odaklanması, mevcut kaynakları üretken kullanımlara daha iyi tahsis etmesi yatmaktadır. Bu tahsis verimliliğinin yanı sıra bu içsel ilişkinin temelinde ayrıca otoritey yönetimlerin sadece kendi rantlarını düşünmesi ile serbest bilgi akışı sayesinde ekonomik kararların kalitesini arttması gibi birtakım etkenler bulunmaktadır. Bununla birlikte rejimlerin etkisini belirlemek için, a) rejimlerin üretken girdilerin büyümesi üzerindeki etkisine

ilişkin sonuçlara, b) bu girdilerin her bir rejim altında kullanılma verimliliğine, c) rejimlerin toplam gelirin büyümesi üzerindeki genel etkisine ilişkin sonuçlara dikkat edilmelidir. Zira rejimlerin etkisinden bu rejimlerin gözlemlendiği koşulların etkilerini ayırt edebilmek büyük bir önem taşımaktadır (Przeworski, Alvarez, Cheibub & Limongi, 2000, s. 143-146).

Bu bağlamda Przeworski, Alvarez, Cheibub & Limongi (2000, s. 143-146), Kişi başına gelire göre GSYİH büyüme oranını dikkate alarak demokratik ve diktatörlü rejimleri incelemiştir. Bu çalışmada, otoriter/diktatör rejimlerin ağırlıklı olarak yoksul ülkelerde mevcut olduğu, otoriter rejimlere ilişkin yıllık gözlemlerin %38,5'inin gelirlerinin bin doların altında olan ülkeler olduğu; demokrasi rejimine sahip ülkelerin ise yalnızca % 4.5'inin yoksul olduğu tespit edilmiştir. Bu tespitten hareketle demokrasilerin zengin ülkelerde geliştiği, demokrasinin % 46.8'inin altı bin doların üzerinde gelire sahip ülkelerde gözlendiği; tersinden ise bu tür gelir seviyelerinde otoriter rejimlerin yalnızca yüzde 2.8'inde görüldüğünün altı çizilmiştir. Bu bağlamda geliri bin doların altında olan ülkelerin %92,6'sının otoriter rejimlere ve altı bin doların üzerinde gelire sahip ülkelerin ise neredeyse %91,9'unun demokrasi rejimine sahip olduğu aktarılmıştır (Przeworski, Alvarez, Cheibub & Limongi, 2000, s. 158-160).

Sonuç olarak, demokrasilerin daha yüksek düzeyde gelişmiş ülkelerde bulunma olasılığının daha yüksek olduğuna şüphe yoktur. Ancak bunun nedeni, ülkeler otoriter rejim altında geliştiğinde demokrasilerin ortaya çıkma olasılığının daha yüksek olması değil, ortaya çıkmalarına rağmen, hâlihazırda gelişmiş ülkelerde hayatta kalma olasılıklarının daha yüksek olması olarak görülebilir.

2.4.2. Kamu Tercihi ve Oyun Teorisi Kavramlarıyla İlgili Yeniden Dağılım

Demokrasi ile vergi tahsilatı arasında pozitif bir ilişkinin olup olmadığı sorunsalında ikinci yaklaşım yeniden dağılımdır. Oyun teorisi mevcut veriler ve kısıtlar içerisinde karar verme ve tercihte bulunma durumunda olan aktörlerin kazançlarını maksimize ve kayıplarını (maliyetlerini) minimize etme stratejilerini çoğunlukla matrisler yardımıyla analizlere tabi tutan bir disiplin iken kamu tercihi ise, kamu kesiminde karar alma ve tercihleri analiz eden bir ekonomi disiplininin adıdır. Yeniden dağılımın konuşulabilmesi için ekonomik kalkınma ve demokratikleşme arasındaki ilişkide önemli bir yer tutan eşitsizliğin etkilerinden

bahsetmek gerekmektedir. Bu bakış açısıyla Carles Boix'in savunduğu eşitsizlik düşük olduğunda demokratikleşmenin daha olası olduğu argümanı ile Acemoğlu & Robinson'un savunduğu eşitsizlik orta düzeylerde olduğunda demokratikleşmenin daha olası olduğu argümanları bir başka deyişle demokratikleşmenin yeniden dağıtımcı teorileri önem taşımaktadır. Bu bağlamda bir ülkenin zenginlik seviyesini sabit tutan Boix; eşitlik ve demokratikleşmenin pozitif ilişkili olduğunu öne sürerken, Acemoğlu & Robinson ise eşitsizlik ve demokratikleşme arasında "ters U" şeklinde bir ilişkinin var olduğunu iddia etmektedir (Ansell & Samuels, 2010, s. 1543-1544).

Yeniden dağılımcı yaklaşıma yönelik bir diğer argüman ise otokratik rejimlerin genellikle toplumun oldukça küçük ve seçkin bir kesimi tarafından sürdürüldüğü gerçeğine atıfta bulunmakta ve bu durumda küçük seçkin kısımın temsil ettiği seçmen kitlesinin yeterince büyük olması durumunda, yöneten seçkinlerin saf kişisel çıkarlarından yeniden dağıtıma girebileceği iddia edilmektedir. Zira küçük, seçkin bir grup tarafından temsil edilen bu çoğunluk, vergilerden ötürü bir gelir kaybı yaşayacak ve bu sebeple vergileri artırma konusunda daha mantıklı olmak zorunda kalacaklardır. Bir başka deyişle, hükümet kararlarında daha fazla vatandaşın söz hakkı olacağından -her ne kadar küçük bir gruptan oluşsa da- temsil edenler yeniden seçilmek için vergilendirmeyi sınırlamak için bir teşvike sahip olacaklardır (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 487).

Hükümet kararlarında daha fazla vatandaşın söz hakkı olduğu bu senaryado Boix, otokratik seçkinlerin, geleceğin medyan seçmeninin kendi gelirine benzer bir geliri olduğunda yeniden dağılım tehdidinden daha az korktuğunu öne sürmüştür. Seçkinlerle vatandaşların eşit koşullar altında iken elitlerin demokratikleşmeden korkacakları pek az şeyin olduğunu -ve hatta elitlerin mobil varlıklara sahip olarak zenginliklerini vergi tehdidinden koruyabilecekleri için demokratikleşmeyi tercih etmelerinin daha olası olduğunu- ifade etmiştir (Boix, 2003, s. 117-120). Yine aynı durumda yani seçkinlerle vatandaşlar arasında eşit koşulların oluşması durumunda Ansell & Samuels de benzer bir yaklaşım göstererek yoksullar tarafından varlıklarının yeniden dağıtılması tehdidi düşük

olduğunda seçkinlerin demokratikleşme konusunda ciddi adımlar atmaktan çekinmeyeceklerini söylemişlerdir (Ansell & Samuels, 2010, s. 1546).

Siyasi hayatta iktidarı eline geçiren aktörler devleti kalıcı olarak kontrol etmeyi tercih etme (yani diktatörler olarak) eğilimindedirler. Ancak demokrasiye geçişten (hükümet üzerindeki kontrolü kaybetmekten) beklenen politika kayıpları ile bir diktatörlüğü sürdürmek için katlanılan maliyetleri karşılaştırıldığında iktidar sahipleri demokrasiye geçişten kaynaklanan politika kayıplarının daha kabul edilebilir olacağını düşünmektedirler. Bu sebeple de iktidara ulaşmada kolay bir imkân sağlayan, yüksek ve düşük gelirli seçmenleri ayrı ayrı temsil eden iki ana partinin olduğu bir düzen tercih edilmektedir. Bu siyasi iklimde ise seçimlerin politika yapıcıyı, vergi oranını ve yeniden dağılım düzeyini belirlediği bir ekonomi politik ortam kendiliğinden oluşmaktadır (Boix, 2011, s. 813-814).

İktidarda kalmak isteyen aktörlerin oluşturdukları bu politik düzende Boix'e göre, iktidardaki parti eninde sonunda demokrasi ile otoriterlik arasında bir seçim yapmak zorunda kalacaktır. Ancak bu seçimden önce tekrar iktidar olmak isteyen iktidardaki parti medyan seçmen tarafından vergilerin belirlenmesine (genellikle düşük gelirli seçmen) izin verecek ve ilk fırsatta oy kullanan bu düşük gelirli seçmenleri oy kullanmaktan dışlamak için bazı masraflara katlanmayı tercih edecektir. Ancak bu tercih toplumda otoriter bir tercih olarak kabul edileceğinden toplumdaki huzur bozulacak ve meydana gelebilecek çatışmalar neticesinde yüksek gelirli seçmenlerin servetine el konulmasına kadar gidebilecek bir popülist rejime yol açabilecektir. Bu sebeple iktidarda olduğu anda bu riski gözeterek daha fazla demokratik eğilim içerisinde olmayı tercih edebilecektir. Bir başka deyişle iktidardaki parti iktidarda iken demokrasiyi kabul etmeye daha istekli olacak -olmak zorunda kalacak- eşitsizlik azaldıkça da düşük gelirli seçmenlerce yeniden dağıtım talepleri düşeceğinden yüksek gelirli seçmenlerin demokrasiyi destekleme olasılığı daha da artacaktır (Boix, 2011, s. 813). Bu durumda Boix'e göre, vergiler düşeceğinden ve zengin seçmenler demokratik kurumları kabul etmeye daha ikna olacaklardır. Zira onlar için demokrasinin maliyetleri yeterince düşük hale gelmiştir. Ancak tam tersi durumda yani eşitsizlik ortamında düşük gelirli seçmenler daha fazla yeniden dağıtım talep edeceklerinden demokrasi altında

yüksek vergi tehdidi bu yüksek bireylerin otoriter rejimleri desteklemeye zorlayacağını belirtmiştir (Boix, 2011, s. 814-816).

Hükümet kararlarında daha fazla vatandaşın söz hakkı olduğu bir durumda, farklı gruplar arasındaki çatışmaya vurgu yapmış ve gruplar arası eşitsizliğin siyasal kurumların dengesi üzerinde etkisi olduğunu söylemiştir. Onlara göre; temel çatışma zengin ile yoksul arasında olduğundan, daha yüksek bir emek paylaşımı daha düşük bir gruplar arası eşitsizliğe karşılık gelmektedir. Çalışmada, gruplararası eşitsizliğin ilgili nosyonunun ölçümünün her zaman kolay olmadığı ancak temel çatışmanın zengin ile yoksul arasında olduğundan gruplararası eşitsizliği de ortaya koyabilecek değişkenin GSYİH'deki emek geliri payı olduğu ifade edilmiştir (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 16-18),

Toplumun yoksul kesimlerinin emek gelirinin çoğunu elinde bulundurduğu bu durumda, sermaye geliri daha küçük bir grup olan zengin seçkinin payına kalacak ve bu nedenle çatışma her ne kadar zengin ile yoksul arasında ise de daha yüksek bir emek paylaşımı daha düşük gruplararası eşitsizliğe karşılık gelecektir şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir (Acemoğlu & Robinson, 2015, s. 78-81). Nitekim çalışmada, 1990'larda demokrasi ve eşitsizliklerin hangi düzeyde olduğu incelenmiş ve gini sayısının yüksek değerinin daha büyük eşitsizliğe karşılık geldiği, eşitsizliğin fazla olduğu ülkelerin yüksek Gini katsayısına sahip olduğunu ifade edilmiştir. Bu noktada söz konusu ülkelerin daha az demokratik olma eğiliminde olduğunun altı çizilmiştir. Aynı çalışmada, emek geliri ve Gini katsayısının arasındaki pozitif korelasyonun yeniden dağıtımcı politikalar için daha fazla eğilim oluşturabileceği, GSYİH'deki vergi geliri payı ile 1990'lardaki demokrasi skorları arasında pozitif bir ilişki bulunduğu ifade edilmiştir (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 81-84).

Acemoğlu & Robinson'un demokrasi ve demokratikleşme teorileri siyasal ve dağıtımsal çatışmaya dayandığından, oransal vergi gelirleri vatandaşlara götürü olarak yeniden dağıtılmıştır. Onlara göre, vergiler ne kadar yüksekse maliyetler de o oranda yüksek olacaktır; yüksek vergiler yatırımı ve varlık sahiplerinin emek arzı teşvikini bozacak ve üretimde bozulmalar yaşanacaktır. Bu nedenlerden ötürü toplumda çoğunluğu oluşturan vatandaşlar vergi düzeyini ve yeniden dağıtımı belirleyeceklerdir. Ortaya çıkan bu durum aynı yazarlar tarafından Laffer Eğrisi

ile açıklanmaya çalışılmıştır (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 123-125). Vergi oranı ile vergi gelirlerinin miktarı arasındaki ilişkinin değerlendirilmesi anlamına gelen Laffer Eğrisi ters U şeklindedir. Vergi oranları düşük olduğunda, vergi oranlarını artırmak vergi gelirlerini artıracaktır. Ancak vergi oranları arttığında vergi gelirleri azami noktasına ulaşacaktır. Bu noktadan sonra ise vergi oranlarındaki artış aslında vergi gelirlerinin azalmasına yol açacaktır çünkü vergilendirme ile yaratılan ekonomik tahrifat çok yüksek olacaktır (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 125-129).

Yeniden dağıtımcı yaklaşıma yönelik bir diğer argüman ise kapsayıcı kural argümanıdır. Bu argümanı ileri süren Olson'a göre temsil edilen seçmen kitlesi yeterince büyükse yöneten seçkinler -kişisel çıkarları için- yeniden dağıtıma girmeye yakındırlar. Bununla birlikte bu seçkinler gelirlerinin büyük çoğunluğunu piyasadan temin ettikleri için vergilerden ötürü bir gelir kaybı yaşayacakları bilincindedirler ancak demokratik bir rekabetin yaşandığı -hükümet kararlarında daha fazla vatandaşın söz hakkı olduğu ortamda- bu durumda yeniden seçilmek isteyen yöneticiler vergilendirmenin yeniden dağıtıcılığı fonksiyonu kapsamında vergilendirmede daha fazla ısrarcı olabileceklerdir. Ancak otokratik bir yönetim biçiminde Olson'a göre otokrasiler, hâkim oldukları kaynakların verimliliğin artması için kamusal malları kullanmak isteseler de vergi tahsilatı konusunda daha az isteksizdirler. Otokratik bir rejim, destekçilerinin vergi yükünü hafifletmeyi pekâlâ tercih edebileceğinden -bu da yine daha düşük vergi tahsilatına işaret eder- özellikle kurumlar ve hane gelirleri üzerindeki doğrudan vergiler yoluyla ekonomik açıdan güçlü olanları vergilendirme konusunda daha isteksiz olabilirler, böylece potansiyel vergi gelirlerinin bir kısmından vazgeçebilirler. İşte bu durumda yeniden dağıtım vatandaşlardan otokratlara doğru olacaktır (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 487-490).

2.4.3. Mali Sosyolojiden ve Mali Sözleşmecilikten Türetilen Meşruiyet

Mükellefler vergilendirme süreçlerinde vergilendirmenin meşruiyeti noktasında kamu harcamalarının ve kamu gelirlerinin nasıl belirlendiğini bilmek ve kendisine olan sonuçlarını öngörmek istemektedirler. Bu sebeple vergilendirmede bir vergi kültürünün oluşması meşruiyet sorununun giderilmesinde önemli bir adım olacaktır. Bu bağlamda mükellefler nezdinde

oluşan bu meşuiyetin kaynağında yer alan hususlardan mali sosyoloji ve mali sözleşmecilik hususlarına değinilecektir.

Mali sosyoloji, finansal olayları sosyolojik bir bakış açısıyla incelemekte ve vergi ve harcama politikalarının toplum üzerindeki etkilerini ve ayrıca toplumu oluşturan unsurların bu politikaların belirlenmesindeki rolünü ve etkisini araştırmaktadır. Ülkelerin vergi sistemi ve politikaları o ülkenin sosyal, siyasi, kültürel ve ekonomik yapısının özelliklerini yansıtmaktadır. Bu sebeple toplumsal yapıya uygun vergi sistemleri, vergiye uyumun üst düzeyde sağlanmasını sağlayabileceğinden vergi politikalarını oluşturanların toplumun sosyal, ekonomik ve kültürel alanlardaki belirleyicilerini dikkate almak zorundadırlar. Bu şekilde yapılan düzenleme ile vergi uyumu sağlanacak ve başarıya ulaşma ihtimali artacaktır. Zira toplumu yansıtan politikalar, vergi sisteminin kabulünü kolaylaştırarak daha yüksek vergi uyumuna yol açacaktır (Dayıoğlu, 2020, s. 1).

Mükelleflerin davranışlarını etkileyen sosyal, kültürel ve ekonomik belirleyiciler vergi tahsilat oranını da etkilediği için politika yapılırken dikkate alınması önemlidir. Böylece vergi, vatandaş ile devlet arasında var olan en "yaygın" ilişkilerden biri olarak ele alınır ve "herkes" vergi ödemek zorundadır. Toplumu yansıtan kültürel, yasal, ekonomik, politik ve sosyal faktörler dikkate alınarak oluşturulan vergi ve harcama politikaları, toplumsal kabulü sağlayacak ve vergi uyumunu kolaylaştıracağından sosyolojik olguların vergilendirme üzerinde önemli etkileri olduğu kendiliğinden görülmektedir (Dayıoğlu, 2020, s. 2-3).

Mali sosyolojinin vergilerle etkileşiminin önemi Backhaus (2002) tarafından ele alınmıştır. Backhaus'a göre mali sosyoloji; devletin mali faaliyetlerinin ne makro iktisatta ne mikro iktisatta veya ne de mali kurumların tanımları içerisinde de yer verilmeyen yönlerini daha geniş çerçevede ele alan bir alandır (Backhaus, 2002, s. 63).

Mali sosyolojide, vergilemenin ve kamu maliyesinin arkasındaki sosyal süreçler, -özellikle siyasi yaşam için- bir toplumun araştırılmasındaki en önemli başlangıç noktasıdır. Mali sosyolojiyi diğer vergi ve kamu maliyesi yaklaşımlarından ayıran en önemli özellik bu mali değişkenlerin ekonomik etkileri yanında siyasi, kültürel ve kurumsal faktörlerden nasıl etkilendiğini de

ortaya koymasıdır. Dolayısıyla mali sosyoloji yaklaşımı maliye politikalarının oluşturulması ve ilgili politikaların ortaya çıkan etkilerini değerlendirirken sosyal, kurumsal ve tarihi etkileri de göz önünde bulundurmaktadır (Özdemir, 2015, s. 177).

Bu doğrultuda, mali alandaki tüm olayların, dönüşümlerin, krizlerin ve krizlere yönelik uygulanan politikaların ve bunların sonuçlarının ayrıntılı analiz edilmesini sağlayacak sosyolojinin alt dalı olan ve kamu maliyesinin hem sosyolojik hem de ekonomik sorunlarına yardımcı olan maliye teorisinin bilimsel unsurlarıyla uğraşmayı amaçlayan mali sosyolojiye ihtiyaç duyulmaktadır. Bu sebeple vergilendirme süreçlerinde mali sosyolojinin dikkate alınması verginin meşruiyetine katkı sağlayacak ve mükkellef nezdinde ülkesinde yaşanılan sosyal, kültürel, siyasi değişkenlerin vergilendirmede dikkate alındığı hissiyatı artacaktır. Bu da mükellefin vergilendirme sürecine olan uyumuna katkı sağlayacak, kendi yaşadığı coğrafyadan kopuk bir vergilendirme politasının güdülmediğini görebilecektir (Özdemir, 2015, s. 177)

Mükelleflerin vergi kültürünün oluşmasında değinilecek olan bir diğer başlık olan mali sözleşmecilikte ise pazarlık süreçlerinde ve vergi uyumunda meşruiyet ve güvenilirliğin önemini vurgulamaktadır. Bu bağlamda, vergi mükellefleri vergilerin kamu yararı için harcandığına, vergi yükünün dağılımının adil olduğuna ve gelecekte radikal politika değişiklikleri riskinin düşük olduğuna daha fazla güvenebileceğinden; demokrasinin daha yüksek vergi tahsilatına yol açması öngörülmekte ve kamu hizmetleri karşılığında 'yarı gönüllü' vergi ödemelerinin mali sözleşme modeline dayandığı argümanı ortaya koyulmaktadır. Buna karşılık, otokratik rejimler, daha düşük şeffaflık seviyeleri ve hatta adalet ve eşitlik ilkelerinin bariz ihlalleri nedeniyle genellikle güven oluşturmayı zor bulabilir ve bu durumda daha az 'yarı gönüllü' uyumdan bahsedilmesi mümkün olabilecektir (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 488-490).

Mali sözleşme modeli kapsamında ortaya çıkan bu vergi uyumu, devletin vatandaşları vergilendirmeye uymaya ikna etme veya zorlama yeteneği olarak anlaşılmaktadır. Bu bağlamda vergi uyumu; yaygın olarak devlet kapasitesinin bir ölçüsü ve devlet özerkliği için verginin gerekli olduğu -devletlerin vergi toplama kapasitesine sahip olmak için güçlü bürokrasilere ve ajanslara ihtiyaç duyduğu-

pozitif bir döngü içinde temel bir bağlantı olarak görülmekte ve en önemlisi vergilendirme o zaman devletin neler yapabileceğinin temel bir ölçüsü olarak ortaya çıkmaktadır (Barlow & Peña, 2021, s. 3).

Devlet kapasitesinin ölçümünü oluşturan vergi uyumu genel anlamda iki noktadan konuya ışık tutmaktadır. Bunlardan ilki, devletin gelir karşılığında belirli hizmetler ve kamu malları sunması beklendiğinden vergi mükelleflerinin uyumunun arttığıdır. Bu noktada klasik argüman, temsili hükümetin, devletin vatandaşlarına karşı daha adil görünmesine ve daha fazla insandan daha fazlasını toplamasına izin veren mali sözleşmenin demokratik meşrulaştırılmasının bir parçası olarak ortaya çıkması hususudur (Barlow & Peña, 2021, s. 4-5; (Fjeldstad & Moore, 2008, s. 22-24). İkinci husus ise vatandaşların vergi ödeme istekliliğinin altında verginin vatandaşlar arasında var olan yatay dayanışmaya katkı sağladığı inancı da yer almaktadır. Buna göre, siyasi toplulukta grup içi vergi avantajları göz önünde bulundurulursa, vergi mükellefleri daha yüksek bir vergi yükünü kabul etmeye istekli olacaklardır ve sosyal uyumu ve eşitliği güçlendiren vergi sistemlerinin daha yüksek düzeyde meşruiyete sahip olması beklenecektir (Barlow & Peña, 2021, s. 4-5; D'Arcy, 2011, s. 5-6).

Devlet, sosyal düzeni ve kamu mallarını işlemek ve garanti altına almak için vergilere ihtiyaç duymaktadır. Öte yandan da vatandaşlar da daha az vergi verme eğilimindedir. Devletin daha fazla vergi toplama vatandaşların ise daha az vergi verme eğiliminde olduğundan yürütülen müzakerelerde her iki taraf da kendi yararına olanı talep edecektir. Zira devletler her halükârda tüm vatandaşlarını eşit olarak vergilendirmeyeceklerinden, vergilendirme devletler için kilit bir önem taşımakta ve her zaman potansiyel olarak çekişmeli kalmaktadır. İşte bu noktada önemli olan husus farklı türdeki devletlerin bu gerilimleri ve çekişmeleri nasıl yönettiği hususudur ((Fjeldstad & Moore, 2008, s. 23-26).

Rejim türü ve vergileme arasındaki ilişkinin ortaya konulmaya çalışıldığı bu bölümde, Garcia ve Haldenwang tarafından ele alınan sistematik yapı sonuç bağlamında genel perspektifi ortaya koyabilmek adına incelenmiştir.

Tablo 1.3: Rejim Tipi ve Vergilendirme: Argümanların Özetlenmesi

Rejim Türü	Daha Yüksek Vergi Gelirine Yol Açar	Daha Düşük Vergi Gelirine Yol Açar
Demokrasi	Daha yüksek meşruiyet ve güvenilirlik	Daha düşük zorlama özgürlüğü, vatandaşların siyasi desteğine daha fazla bağımlı
	Daha iyi kamu hizmetleri ve yeniden dağıtıma daha yüksek vatandaş desteği	Daha yüksek kalkınma yardımı girişleri
	Daha yüksek ekonomik büyüme ve refah	
Otokrasi	Uyumluluğu uygulamak için daha fazla özgürlük	Daha az meşruiyet ve güvenilirlik
	Yöneticilerin kendi çıkarları için gelir tahsisi	Daha küçük destek grubu ve vergi toplama ve dağıtımına daha az ilgi
	Daha düşük kalkınma yardım desteği	

Kaynak: Garcia, M. M. & Haldenwang, C. V. (2016). *Do Democracies Tax More? Political Regime Type and Taxation*, Journal of International Development J. Int. Dev, s. 485–506

Garcia & Haldenwang (2016), rejim türüne göre sadece daha yüksek veya daha düşük vergi tahsilatı sağlayan bir rejim durumu bulunmadığını, her iki rejimde de yüksek ve düşük vergi gelirlerine yol açabilecek durumlar olduğunu söylemişlerdir. Bu tespit yanında yazarlar; a) demokratik yönetim altında, hükümetlerin artan meşruiyet ve daha iyi yönetişimden kaynaklanan daha yüksek bir talep kapasitesine sahip olması gerektiğini, b) otokratik yönetim durumlarında, hükümetin talep kapasitesinin daha düşük meşruiyet düzeylerinden olumsuz etkilenebileceğini ancak daha yüksek zorlama düzeylerinde ise olumlu etkilenebileceklerini ifade etmişlerdir. Bir başka ifade ile demokratik bir yönetimin daha yüksek vergi tahsilatına daha uygun olduğunu dile getirmişlerdir (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 490-491).

Garcia & Haldenberg (2016, s. 491-494), tarafından yapılan çalışmada yukarıda yer verilen tespitlerin yanı sıra ortalama vergi oranı ve POLITY2 puanı arasındaki ilişkiyi de değerlendirmişlerdir. Bu kapsamda yazarlar, POLITY2 ölçüsünün siyasi katılımı (rekabetçilik), yönetici seçimini (açıklık), baş yönetici üzerindeki kısıtlamaları incelediğini söylerek toplam 193 ülke için ortalama vergi oranı ve POLITY2 puanını (1990-2008) sunmuşlardır. Söz konusu bu gözlemler

dikkate alındığında yazarlar, vergi gelirlerinin genel ortalaması GSYH'nin yüzde 20,93'üne denk geldiğini, en düşük ortalama vergi oranına sahip ülkenin Kuveyt (1,12) ve en yüksek vergi oranına sahip ülkenin ise İsveç (49,07) olduğunu tespit etmişlerdir. Yine aynı çalışmada yazarlar Katar'ın tüm gözlem dönemi boyunca tam otokratik olarak puanlandığını (1990 ve 2008 arasında ortalama 0.00) söylerlerken, yirmi altı ülkenin (Avustralya, Avusturya, Kanada, Kosta Rika, Kıbrıs, Danimarka, Finlandiya, Almanya, Yunanistan, Macaristan, İrlanda, İtalya, Japonya, Litvanya, Mauritius, Hollanda, Yeni Zelanda, Norveç, Portekiz, Slovenya, İspanya, İsveç, İsviçre, Birleşik Krallık, ABD ve Uruguay) ise tüm dönem boyunca tam demokraside yer aldığını (ortalama 20.00) söylemişlerdir. Devamla yazarlar ortalama vergi oranının 1990-2008 döneminde yüzde 19,4 ila 23 arasında dalgalandığını, en düşük değerlerin Asya mali krizine denk gelen 1998 (yüzde 19,43) ve 1999 (yüzde 19,68) dönemlerinde kaydedildiğini, vergi oranının 2002'den itibaren yükselmeye başladığını ancak bu artış eğiliminin 2007 ve 2008 yıllarında durduğunu söylemişler ve ortalama vergi oranları ile POLITY2 puanlarının eğilimlerinde güçlü bir uyum gözlemlediklerini dile getirmişlerdir (Garcia & Haldenwang, 2016, s. 491-494).

2.5. Demokratik Toplumlardaki Vergilendirme Sürecinde Bireyin Korunması Esası

Devletin vergilendirme yetkisi ile toplumu oluşturan bireyler üzerinde kurduğu hukuki ve fiili otorite bu yetkinin sınırsız ve ölçüsüz olduğu anlamına gelmeyecektir. Demokratik toplumlarda vergilendirme yetkisinin kaynağının temelinde anayasanın yer alması sonucu vergilendirme nedeniyle ortaya çıkabilecek çarpıklıkların ve çatışmaların da anayasal yaklaşımlar ile azaltılması bir başka deyişle vergi mükelleflerinin de korunması gerekmektedir.

Vatandaşların bu temel hak ve özgürlüklerine yönelik ciddi ihlallerin meydana geldiği alanlardan birisi kamu gücünün kullanıldığı vergilendirme yetkisidir. Bu nedenle kamu otoritesinin elinde tuttuğu vergilendirme yetkisinin sınırlarının çizilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda demokratik toplumlarda vergilendirme sürecinde bireyin konumuna göz atılarak nasıl korunması gerektiğine ilişkin konu başlıkları çalışmanın bu kısımında incelenmiştir.

2.5.1. İçerik ve Rıza Sorunsalı

Vergilendirmenin tarihsel ve teorik gelişiminde içerik ve rıza kavramlarının önemli bir belirleyicilik taşıdığı görülmektedir. Devlet, mali ihtiyaçlarının yer aldığı maliye politikalarını belirlerken bu politikalara rehberlik eden maddi ilkeleri de belirlemek ve formüle etmekle mükelleftir. Zira devlet bu şekilde davrandığı takdirde vergi mükelleflerinin korunması için önemli bir çerçeve oluşturmakta ve böylelikle yukarıdan aşağıya hayata geçirdiği vergilendirme ile "içerik" yoluyla vergi mükellefini korumaktadır (Schön, 2018, s. 8). Öte yandan yukarıdan aşağıya vergilendirmenin karşısında vatandaşların her aşamada katılımını gerektiren, vergilendirmenin varlığını sadece demokratik prosedürlere ve vatandaşların gönüllü eylemlerine bağlı kılan aşağıdan yukarıya vergilendirmenin de yer alabileceğini kabul etmek yanlış olmayacaktır. Bu durumda ise ortaya "rıza" yoluyla vergi mükellefinin korunması durumu ortaya çıkabilecektir (Schön, 2018, s. 8).

Vergi mükellefinin korunmasında yer verilen bu iki kavram değerlendirirken; Schön'e göre, on yedinci yy. İngiltere'sinin önde gelen iki siyaset filozofu Thomas Hobbes ve John Locke'ın görüşlerine bakmak yerinde olacaktır. Bu noktada, içeriğe göre korumanın evriminin başlangıç noktasını Hobbes oluştururken; Locke'un vergi teorisi sistematik olarak vergi mükellefinin rızası üzerine inşa edilmiştir (Schön, 2018, s. 9).

Bu perspektifle Thomas Hobbes, doğa durumunun "her insanda olduğu gibi, her insana karşı bir savaş" durumu olduğunu öne sürmüştür. Böyle bir durumda insanın sadece "sürekli korku ve şiddetli ölüm tehlikesi" içinde yaşamakla kalmadığını; potansiyel olarak kısa olan ömrünün son derece perişan olacağını söylemiştir. Çünkü ona göre, güvenlik olmadan insanın yaşamı "yalnız, yoksul, kötü, vahşi ve kısadır" (Partel, 2006, s. 3). Yine Hobbes'a göre; insanlar doğa durumunda savaşı boyun eğmeye tercih edeceklerdir. Bu sebeple doğa durumundaki insanlar, kendi çıkarları için en iyi olduğuna karar verdikleri her şeyi yapmakta özgür olsalar da akılları onlara her şey için savşmaları gerektiğini söyleyecektir. Bu durumda rasyonel bir insan sürekli savaş halinde olamayacağından savaştan kaçmak için izlemesi gereken bir dizi "doğa kanunu"nu formüle etmiştirler (Partel, 2006, s. 13-14). Bu doğa kanunu gereğince

bir insan üzerine düşen yükümlülüğü yerine getirken diğer insanlar bundan imtina ederlerse ortaya tekrar savaş hali çıkabileceğinden sözleşmeleri yerine getirme yükümlülüğü de dahil olmak üzere doğa yasaları, ancak herkesin aynı yasalara uyması koşuluyla geçerlidir (Partel, 2006, s.16). Bu açıdan bakıldığında, herkesin aynı yasalara uyması için devletin belirleyeceği maddi ilkelere/maddi gerekliliklere uyulması doğal halinde savaşı tercih edebilecek insanın içerik yoluyla korunmasının başlangıcını oluşturduğu söylenebilir.

Thomas Hobbes'ın doğa durumundaki insanı karmaşadan uzak durmak için mutlak devlet egemenliğine ihtiyaç duymaktadır. Devletin bu mutlak egemenliği karşısında Hobbes, devlete vergi adı altında bir bedel ödenmesi gerektiğini söylemiştir. Hobbes'un anlayışında ödenecek bu bedel zorunlu bir bedel olup onun felsefesinde bir rıza aranmamaktadır.

John Locke'a göre ise insanlar, doğal olarak özgür olduklarından kendilerini dünyevi bir güce tabi kılabilmeleri ancak onların rızaları ile mümkün olacaktır. İnsanlar kendi rızaları ile kendilerini cemiyetin bir üyesi yapana kadar doğa durumunda kalmaya devam edeceklerdir. Ancak Locke'e göre, hiç kimse belirli bir siyasi topluluğun üyesi olarak doğmamıştır ve insanlar reşit olduklarında katılmak istedikleri topluluğu özgürce seçebilirler. Açık rıza, kişiyi o topluluğun mükemmel bir üyesi yapacağından ve böyle bir rıza ile kişi sürekli ve kaçınılmaz bir şekilde ona tabi olmaya ve değişmez bir şekilde uyrukta kalmaya mecbur kalacaktır (Numao, 2019, s. 2-3). Yine Locke'a göre; hükümetin başlangıcı, monarşi veya baba egemenliği gibi bir sistem aracılığıyla yaratılmış olsaydı, herkese hükmeden tek bir evrensel monarşi olurdu. Ancak toplumun çoğunluğun rızasıyla bir hükümet sistemine karar vermesi ile topluluğun çoğunluk uğruna gücünden vazgeçtiğini ve bireylerin tek bir siyasi toplumda birleşmeye rıza gösterdikleri sonucuna varmaktadır (Numao, 2019, s. 4). Locke'a göre;

> "Özgür ve birbirinden bağımsız ve hiçbir doğal üstünlüğü veya tabiiyeti olmayan insanların sayısı bir araya geldi. Böylece onların siyasi toplumlarının tümü, gönüllü bir birlik ve yöneticilerin ve hükümet biçimlerinin seçiminde özgürce hareket eden insanların karşılıklı anlaşmasıyla başladı"

siyasi toplum yukarıdaki alıntıda da yer verildiği üzere birbirinden bir farkı olmayan insanların bir araya gelmesi ile oluştuğundan rıza ve özgür seçim ile kurulan hükümetlerin dayandıkları bu meşruluğu korumaları için, onu oluşturan

insanların rızası hilafına hareket etmesi beklenmeyeceğinden, rızaya dayanan korunmanın temellerinin bu şekilde kurulduğunu ifade etmek yerinde olacaktır. Zira Locke'un felsefesinde temelde eleştirdiği şey devletin keyfiliğidir. Locke keyfîlik konusundaki düşüncesini vergileme konusunda da sürdürür ve vergilerin kralların keyfiyetine bırakılamayacağını savunmaktadır. Ona göre vergiler ancak halkın rıza ve onayı alındıktan sonra toplanmalıdır (Aktan, 2018, s. 179).

2.5.2. İçeriğe Göre Koruma – Vergi İlkelerin Evrimi

Devlet, mali ihtiyaçlarının yer aldığı maliye politikalarını belirlerken bu politikalara rehberlik eden maddi ilkeleri de belirlemek ve formüle etmekle mükelleftir. Zira devlet bu şekilde davrandığı takdirde vergi mükelleflerinin korunması için önemli bir çerçeve oluşturmakta ve böylelikle yukarıdan aşağıya hayata geçirdiği vergilendirme ile "içerik" yoluyla vergi mükellefini korumaktadır (Schön, 2018, s.8). Vergi mükellefinin korunmasında yer verilen bu kavramı değerlendirirken; Schön'e göre, içeriğe göre korumanın evriminin başlangıç noktasını Hobbes'un oluşturduğunu söylemek yanlış olmayacaktır (Schön, 2018, s. 9).

Thomas Hobbes'un devleti, demokratik bir devlet olmadığından gücünü kullanmak için temsili bir yasama meclisi tarafından devam eden yasama gücüne de ihtiyaç duymayacaktır. Zire hükümdarın egemenliği mutlaktır ve halk itaat etmek zorundadır ve vergiler, mükellefler tarafında herhangi bir gönüllü karar olmaksızın alınmaktadır. Nitekim iç ve dış barışı güvence altına almak için devlet varlığı gerektiğinden onun da egemenliğinin finanse edilmesi temel bir zorunluluk olacak ve bu durum da vergilendirmeyi haklı çıkaracaktır (Schön, 2018, s. 9).

Hobbes, vergileme konusunda tavizsiz bir "egemen devlet" anlayışında olup vatandaşların kamunun kılıcını taşıyan Leviathan'a vergi adı altında bir bedel ödemeleri gerektiğini şu sözlerle ifade etmektedir:

> "Uygun görüldüğü şekilde savaş ve barış yapma hakkı da ona aittir. … diğer milletler ve devletlerle savaş ve barış yapma hakkı; yani, bunun ne zaman kamu menfaatine olduğuna ve bu amaçla hangi büyüklükte güçlerin toplanacağına, silahlandırılacağına ve bunlara ödeme yapılacağına karar vermek ve bunun masraflarını karşılamak için uyruklara vergi salmak hakkı da egemenliğin bir parçasıdır. … Egemen güç tarafından halk üzerine konulan vergiler (…) özel kişileri savunmak için kamunun kılıcını taşıyanlara ödenecek ücretlerden başka bir şey değildir." (Aktan, 2018, s. 176)

Hobbes'un vergileri meşrulaştırmasının doğal sonucu olarak ödeme yükümlülüğü her vatandaşa düşmektedir. Bu kapsamda Hobbes'un vergilendirme konusundaki argümanı aşağıdaki (mantıksal) adımlarla ilerlemektedir. Jackson (1973, s. 176-178),

i. Vergilerin toplanması, güvenliğin bedeli olarak haklıdır
ii. Bu nedenle tüm vatandaşlar vergi ödemelidir
iii. Vergiler eşit ödenmelidir
iv. Dayatma eşitliği, vergileri faydalarla eşitlemek anlamına gelir
v. Fayda, tüketime göre değerlendirilmelidir; bu nedenle, mallar üzerinden alınan vergi doğru vergidir (herkes tarafından 'eşit' olarak ödenen bir vergi)
vi. Mallar üzerindeki bir vergi, tasarruf edenlere fayda sağladığı ve servetlerini israf edenleri cezalandırdığı için daha da haklıdır
vii. Emtialar üzerinden vergi alınmalıdır.

Hobbes'a göre, vatandaşların barışın korunması için eşit olarak eşit miktarda vergi ödemeleri gerekmektedir. Bu kapsamda, tüm insanların barıştan eşit olarak yararlanmasından sadece yaşamın korunması anlaşılmamalı aksine hayatın diğer memnuniyetlerinin yaşanmasında da bir eşitliğin söz konusu olduğu göz önünde bulundurulmalıdır. Bu durum göz önünde bulundurularak yapılacak bir vergilendirmede, mükellefin yaşam tatminleri diğer bir deyişle tüketim harcamaları kesinlikle göz önünde bulundurulmalıdır. Bu nedenle, mallar üzerinden alınan vergi, hem herkes tarafından ödeneceği için hem de orantılı veya eşit bir şekilde ödeneceği için doğru vergi türü olmaktadır (Jackson, 1973, s. 178-179).

Hobbes'un eşit bir şekilde ödenmesinden bahsettiği vergi anlayışında egemen güç, demokratik kurumlar tarafından kısıtlanamaz ancak maddi gereklilik tarafından kısıtlanabilmektedir. Ona göre adalet, halkın tüm derecelerine eşit olarak uygulanmalıdır ve adalet için vergilerin eşit olarak konulması gerekmektedir ve bu eşitlik, zenginliklerin eşitliğine değil, herkesin savunması için devlete borçlu olduğu borcun eşitliğine bağlıdır (Schön, 2018, s. 9-10).

Hobbes tarafından ortaya konulan bu vergide eşitlik anlayışı, on sekizinci yy. boyunca gelişerek devam etmiştir. Söz konusu bu gelişimin önemli bir

dönemini oluşturan Fransız Devrimi neticesinde -anayasal koruma ile birlikte- bu anlayış her türlü vergi ayrıcalığını yasaklayan daha net ve açık bir dilde kendisini ifade etmiştir. Zira devamla on dokuz ve yirminci yy. itibari ile ortaya çıkan vergisel mevzuatlar ile vergilendirmenin vergi mükellefinin ödeme gücü ile uyumlu olması şart koşulmuş ve neticede tüm bu yukarıdan aşağıya yerleşen ilkeler ile vergi mükelleflerinin otorite karşısında güvenliği sağlanmıştır.

2.5.3. Rıza ile Koruma- Gönüllü Ödeme Olarak Vergilendirme

Devlet, mali ihtiyaçlarının yer aldığı maliye politikalarını belirlerken bu politikalara rehberlik eden maddi ilkeleri de belirlemek ve formüle etmekle mükelleftir. Öte yandan yukarıdan aşağıya vergilendirmenin karşısında vatandaşların her aşamada katılımını gerektiren, vergilendirmenin varlığını sadece demokratik prosedürlere ve vatandaşların gönüllü eylemlerine bağlı kılan aşağıdan yukarıya vergilendirmenin de yer alabileceğini kabul etmek yanlış olmayacaktır. Bu durumda ise ortaya "rıza" yoluyla vergi mükellefinin korunması durumu ortaya çıkabilecektir. Vergi mükellefinin korunmasında yer verilen bu kavram değerlendirirken; Schön'e göre Locke'un vergi teorisi sistematik olarak vergi mükellefinin rızası üzerine inşa edilmiştir (Schön, 2018, s. 9).

Vergilendirmenin gerekçesinin vergi mükellefinin rızasına bağlandığı anlayışta iyi yönetime sahip olmak ve iyi vergi ilkelerine sahip olmak yeterli olmayabilecektir. Zira bu noktada Locke;

> "Doğrudur, hükümetler büyük bir ücret ödemeden desteklenemez ve korumadan payını alan herkesin, mülkünün korunması için payını ödemesi uygundur. Ancak yine de bu, kendi rızasıyla, yani çoğunluğun rızasıyla, kendi başlarına veya onlar tarafından seçilen temsilcilerin onayıyla olmalıdır: çünkü herhangi biri, kendi yetkisiyle halka vergi koyma ve vergi koyma yetkisini talep ederse ve halkın böyle bir onayı olmadan, bu suretle temel mülkiyet yasasını ihlal eder ve amacı alt üst eder. Çünkü bir başkasının dilediği takdirde hak yoluyla kendisine alabildiği mülkiyette ben hangi mülkiyete sahibim ki?" (Schön, 2018, s. 11)

demek suretiyle keyfi devleti eleştirmiş ve vergilerin kralların keyfî yetkilerine teslim edilemeyeceğini savunmuştur. Locke vergilerin ancak halkın rıza ve onayı ile alınması gerektiğine vurgu yapmıştır. Vergilendirmenin halkın rızası ve onayı ile alınması gerektiğini söyleyen Locke, modern anayasalarda "temsil ve rıza ilkesi" olarak yer alan ilkeyi,

> ” Yasamacılar, Halkın Mülkiyetleri üzerindeki Vergileri, Halkın kendi ya da Vekilleri tarafından verilen Onayları olmaksızın artırmamalıdırlar” (Aktan, 2018, s. 180).

şeklinde ifade etmiştir (Aktan, 2018, s. 180).

Locke için, rıza meselesi yeniden yalnızca mülkiyetin vergilendirilmesi konusunda ortaya çıkmakta ve ona göre mülkiyetin menşei rızadan bağımsız ise, devri ancak rıza ile yapılabilirdir. Zira mülkiyetin tanımı basitçe bir insanın kendi rızası olmadan ondan alınamayacağı şeklindedir. Bu bağlamda siyasal toplumda, bireylerin mülkiyet hakları karşında devletin keyfi bir şekilde vergileri artırma hakkı yoktur. Hiçbir vergi, hiçbir egemen tarafından yasal olarak bir hak olarak talep edilemeyeceğinden bunun çözümünü anayasal temsil nosyonunda aramak gerekmektedir. Böylelikle bireyler, kendilerine rıza gösterecekleri vekiller, temsilciler seçerler ve eğer bu seçim herhangi bir kolaylığı içermiyor ya da bireylerin temsilcilerini seçmek için atanan mekanizmaya müdahale ediliyorsa bireysel gönüllü rıza ile kendisine verilenler dışında hiçbir verginin meşruiyeti olmayacaktır (Dunn, 1967, s. 167-170)

Yirminci yüzyıl tarihi, vergi mükelleflerinin korunması için rızaya dayalı kuralların alternatif yerel modellerini oluşturmaya yönelik farklı teorik ve pratik girişimlere tanık olmuştur ve neticede bir mali anayasanın kurumsal yapısı ne kadar çok “aktörü” içeriyorsa, vergilendirme düzeyini artırmak için o kadar az hareket alanı olacaktır. Zira bu veto pozisyonu mevcut vergi yükündeki büyük artışları savuşturarak, genel olarak vergi mükelleflerinin korunmasına etkin bir şekilde katkıda bulunmuştur (Schön, 2018, s. 15).

2.5.4. Demokrasi, Kuvvetler Ayrılığı ve Hükümetlerin Kapanması Olasılığı

Vergi ödeme yükümlülüğünde yukarıdaki iki başlıkta ortaya konulmuş olan mükellefin devletin bir tebaası olmasına (Hobbs’çu anlayış) dayanan anlayış ile mükellefin rızasına dayanan anlayışın birlikte benimsenmesi mümkün olabilmektedir. Bu birlikteliğin etkilerinin ortaya konulmasında Schön, John Stuart Mill ve Julius Stahl’ın devlet anlayışına bakılmasının yerinde olacağını ifade etmektedir (Schön, 2018, s. 15).

Schön’ün belirtmiş olduğu üzere faydacı okulun temsilcisi olan John Stuart Mill, bireyin fayda ilkesinden doğan hak dışında herhangi bir doğal hakka sahip

olmadığını, dolayısıyla olmayan hak üzerinden de bir kurum oluşturulamayacağı iddia etmiştir. Bu nedenle ona göre toplumsal bir sözleşme üzerine kurulmamış olan böyle bir yapıdan, toplumsal yükümlülükler çıkarmak ve böyle bir sözleşme icat etmek doğru bir yaklaşım olmayacağından devleti fayda ilkesi temelinde ortaya çıkmış olan suni bir yapı olarak mütalaa etmiş ve siyasal katılımının olabildiğince geniş tutulması gerektiğini savunmuştur. Ancak tüm insanların bireysel olarak kamusal faaliyetlerde yer alması mümkün olamayacağından temsili demokrasiyi öne çıkarmıştır (Çeçen, 1975, s. 108-112). Yine Stuart Mill, adalet fayda ilişkisi üzerinden inşa ettiği düşünce yapısında adaletin görünüşte açık bir kavram olduğunu ve yine içgüdüyle eşdeğer bir kesinliği taşıdığını ifade etmiş ve adaletin temelinde eşitlik yattığını belirtmiştir. Ancak, insanlar doğuştan eşit olmadıklarından burada bahsedilen mutlak eşitlik değildir ve bu yüzden yapılabilecek olan eşitsizliğin azaltılmasıdır. Bu kapsamda vergi toplanması konusunda da çeşitli adalet ölçüleri göz önünde bulundurulmalıdır. Zira gelir düzeyine bakılmaksızın her bireyden aynı verginin alınması arzulanan sosyal faydaya ters düşecektir ve bu yüzden adalet ile sosyal faydayı vergilendirmede birlikte düşünmek gerektiğini ifade etmiştir (Çeçen, 1975, s. 108-112).

Julius Stahl'a göre ise devlet, dünyevi olana en yakın şeydir ve onun kralı Tanrı'nın teğmeni olup bir nevi Tanrı'nın ahlaki krallığının gerçekleşmesidir. Onun devletinde Tanrı'nın doğrudan bir müdahalesi yerine yine O'nun buyruğuna uygun olarak tarihsel süreçte ortaya çıkan ulus vardır ve bu bir ilahi takdir, ahlaki emirdir. Böylelikle her ulus, ahlaki bir birlik olarak ortaya çıkar ve ortak bilinç ve bir otoritenin altında birleştiğinde bir devlet meydana gelmiştir. Görüleceği üzere, onun devleti tarihsel bir süreçte ortaya çıkmış ilahi bir kurumdur ve bağlı bulunan tebaa ona itiaat etmelidir (Taylor, 2019, s. 22-24). Stahl'a göre; hazine gücüne sahip olan prens -vergiler için- parlamentoya bağımlı olmayacağından parlamentoyu bir tehdit olarak görmekten vazgeçecek ve onun haklarını sınırlamada herhangi bir beis görmeyecektir. Ancak sanılanın aksine, hakları çok daraltılan veyahut sınırlandırılan parlamento bir şekilde "halk ajitasyon"una yol açabilecek ve bu durum prens için daha büyük bir tehdit oluşturabilecektir. İşte bu sebeple ortaya adeta ilahi bir güç olarak çıkan uzlaşı anayasası ile tartışmasız bir şekilde halk parlamantoda temsil edilecek ve aynı zamanda da prens anayasal düzenin merkezinde kalmaya devam edebilecektir (Taylor, 2019, s. 51-52).

Stahl ve Miller'in devlet anlayışında yer alan temsilde, devletin vatandaşları tarafından "öncelikle (priori)" finanse edilmeleri ile vatandaşların önce karar alma sürecine dahil olma menfaatleri arasında bir çatışma hali bulunmaktadır. Bu kapsamda J. Stuart Mill, devletin mali işlerini şekillendirme yetkisinin yürütmeye ait olması gerektiğini, parlamentonun bütçede değişiklik yapmasına veya bütçe araçlarıyla kendi politikalarını izlemesine izin verilmemesi gerektiğini ve parlamentonun vergi yetkisini salt bir veto yetkisine indirgenmesi gerektiğini söylemektedir. Stahl için ise, parlamentonun veto hakkı fikri bile devletin istikrarını tehlikeye atacak, devlet içindeki ince ayarlanmış güçler ayrılığını ve onun dengesini ortadan kaldıracaktır. Nitekim İngiltere'de uygulanan ve Mill tarafından desteklenen Lock'çu düşünce neticesinde parlamentonun Kral tarafından talep edilen herhangi bir mali katkıyı reddedebileceği gerçeği, Stahl tarafından açıkça reddedilmiştir (Schön, 2018, s. 15-17).

2.5.5. Çoğunluk Kararına Karşı Bireysel Rıza

Demokrasiyi diğer yönetim biçimlerinden ayırt eden belirgin özelliği onun çoğunluk iradesine tanıdığı üstünlüktür, zira yönetme yetkisi monarşilerde tek kişide, aristokrasilerde bir azınlıkta toplanırken; demokrasilerde ise -azınlıkta kalan kesimin çıkarlarını da korunması koşulu ile- çoğunluğun elindedir. Klasik demokrasi kuramında, azınlık iradesi-çoğunluk iradesi ayrımı yapılmaksızın milli irade vb. bütüncül, kapsayıcı kavramlarla tanımlanan bu gelenek; J. J. Rousseau tarafından Toplum Sözleşmesi'nde, genel iradenin pratikte çoğunluk tarafından belirleneceği bir model olarak öngörmüştür (Uygun, 2010, s. 22-23).

On dokuzuncu ve yirminci yy. boyunca tanık olunan halkın iktidara katılması, vergilendirme ve demokrasi arasındaki etkileşime özel bir önem atfetmektedir. Zira bu dönemin önemli düşünürleri olan Montesquieu ve Rousseau'nun bir ulusun üyelerinin hem devletin yetkilerinin "nesneleri" hem de hükümetin "özneleri" olduğuna ilişkin diyalektik görüşleri neticesinde vergi mükellefinin kendisini a) ''*vergilendirme gücünün*'', b) ''*vergi gücünün*'' bir parçası olmak şeklinde konumlandırabileceği iki ayrı durum oluşmuştur. Ancak otokratik hükümetin yerini demokratik hükümetin almasının sorunun doğasını hiç değiştirmediği kendiliğinden ortaya çıkmaktadır (Schön, 2018, s. 18).

Demokrasinin “halkın yönetimi” olarak tercüme edilmesinden hareketle, halkın bir kural olarak kendi başlarına gerçek kararlar alamayacağını, ancak bu kuralın meşrulaştırılan organlar tarafından uygulanması gerektiği tartışmasız ortada olup her halükârda bir demokraside halk, yukarıda da ifade edildiği üzere, aynı zamanda hem meşrulaştırma nedeni hem de kamu otoritesinin atfedilen öznesidir. Demokrasinin öznesi olarak halk aynı zamanda, birlik ve çokluk olduğundan çokluk önce bir birim haline gelmeli ya da bir birim olarak anlaşılabilmelidir ve böylelikle halk karar verebilecektir. Ancak çoğunluk kuralı demokratik pratiği şekillendirdiği kadar, demokrasiyle de bir tutulamayacaktır. Çünkü çoğunluk kuralı kendi başına yeterli olsaydı, o zaman devlet gücünün halktan değil, çoğunluktan doğması gerekecektir (Murswiek, 2017, s. 3).

Devletin gücünü çoğunluktan aldığı bir durumda ezilen azınlık, devlet iktidarının meşruiyetinde hiçbir paya sahip olmayacaktır. Bu durumda insanların, asla aynı fikirde olmayan bir kalabalık olmalarına rağmen, bir birim olarak nasıl karar verebileceği büyük önem taşımaktadır. Çoğunluk kuralının anayasada olduğu ve anayasanın halk tarafından onaylandığı iddia edilemeyeceğinden -zira bu durumda bile anayasa kararı da çoğunluk kararıydı- çoğunluk yönetimi, ancak çoğunluğun kararları tüm halka atfedilebilirse demokrasi kurulabilecektir. Eğer tüm halk, onun tüm üyeleri, ilgili çoğunluğun yönetmesine izin vermeyi önceden kabul etmiş olsaydı ortada belki bir demokrasiden bahsedilebilecekti ancak bunun böyle olmadığı bilindiğinden çoğunluk kuralı, bireyi korumak için ek anayasal kısıtlamalar gerektirmektedir (Murswiek, 2017, s. 4-5).

Bu amaçla, maddi eşitlik ilkesi, vergi mükelleflerinin korunmasının önemli bir özelliği olarak öne çıkmaktadır. Kamusal mallar, yeniden dağıtım ve bunların finansmanı konusunda karar verme söz konusu olduğunda, demokrasi diktatörlükten daha iyi çalışmaktadır. Çünkü seçmenlerin çoğunluğu kendilerini vergilendireceklerinden vergide eşitlik ilkesi gereği toplu iyiliği finanse etmek için herkes eşit maliyete katlanacak ve oylama toplu karar alma aracı olarak daha iyi çalışacaktır. Bu durumda da çoğunluk kararları, ezilen azınlığın aleyhine fazla ileri gitmemiş olacaktır (Bowen, 1943, s. 27-29).

İnsanoğlunun yaşamış olduğu otoriter ve totaliter rejimlerin yansıması olarak çağdaş toplum ne J. J. Rousseau'nun ifade ettiği şekliyle kendini genel

irade olarak tanımlamakta ne de kolay bir şekilde azınlık-çoğunluk şeklinde ayrılabilen bir ikili yapıdadır. Bu sebeple toplumların daha çok farklı hayat tarzlarına sahip çıkan çok sesli bir yapı olarak düşünülmesi ve yaklaşımın "çoğulcu" perspektifte olması önem taşımaktadır. İşte bu çoğulcu yapıda çoğunluk iradesi, azınlıkta kalan kesimlerin bir gün çoğunluk haline gelebilmesi imkânını sürekli açık tutacak biçimde sınırlanmalı ve bunu sağlayacak güvencelerle donatılmalıdır (Uygun, 2010, s. 23-25).

2.5.6. Mülkiyet Sorunu

İçerik odaklı çerçeve ile rızaya dayalı vergilendirme teorisi arasındaki temel farklılıklardan birinin, özel mülkiyetin devlet ile vergi mükellefi arasındaki ilişkiyi önleyen rolüne ilişkin temel varsayımlarında yattığını söylemek yanlış olmayacağından bu noktada da Hobbes ve Locke'un perspektiflerinin öne çıktığı görülmektedir (Schön, 2018, s. 20). Bu bağlamda doğa yasalarının varlığı, insanın anlamlandırdığı şeylerin doğru veya yanlışlığında temsil edildiğinden ve bu temsilin ölçütü adalet olduğundan, Thomas Hobbes özel mülkiyetin varlığını devlet egemenliği üzerinden değerlendirmiştir. Hobbes'a göre mülkiyetin varlığı adaletli ve istikrarlı bir devlette olacağından mülkiyetin korunması için devletin varlığının devam etmesi gerekmektedir. Zira güçlü devlet, insanlar arasındaki mülkiyet tartışmalarına son noktayı koyabilecek, mülkiyet hakkının adil ve dengeli dağılımını sağlayabilecektir. Hobbes'de mutlak olan mülkiyet hakkı olmayıp aksine Leviathan'ın mutlak hak ve yetkileridir ve bu durumda mülkiyet ancak Leviathan'ın izin verdiği sınırlar içerisinde bir doğal haktır (Aktan, 2018a, s. 205). Hobbes'un aksine mülkiyeti özgürlük olarak gören Locke'a göre, insanın a) *yaşam hakkı*; b) *özgürlük hakkı*; c) *mülkiyet hakkı* olmak üzere doğuştan gelen üç temel hakkı bulunmaktadır. Bu bağlamda doğal haklar kanun koyduğu için değil tam tersine sırasıyla insanın doğal hayatta var olması ve yaşaması sebebiyle mevcuttur. İnsan en nihayetinde emeğinin karşılığı meydana gelen değerlere sahip olma onu mülkiyetine almak istemektedir. Bu istek ise insanların en doğal ve meşru hakları olduğundan hiç kimsenin yaşamına, özgürlüğüne ve mülkiyetine zarar verilmemesi görüşü hakimdir (Aktan, 2018a, s. 206).

Devletin vergilendirme hakkının rızaya bağlı olduğu şeklindeki Locke'cu varsayım ile mülkiyetin devletten önce gelen bir hak olmadığı varsayımını

savunan Hobbes'cu yaklaşımının bir araya gelmemesi nedeniyle çözülemeyen vergi-mülkiyet meselesinde, Murphy&Nagel tarafından yapılan çalışmada, özel mülkiyetin devlet ve onun işlevleri olmaksızın düşünülemeyeceği ve bu toplumsal bağlamın dışında kavramlaştırılmayacağı ifade edilmiş ve devleti ayakta tutabilmek için vergilendirmenin gerekli olduğunun altı çizilmiştir (Schön, 2018, s. 21).

Murphy ve Nagel, hükümetin işlevinin, kişiler arası şiddetin önlenmesi, özel mülkiyetin korunması ve dış saldırılara karşı savunma yoluyla iç ve dış güvenliğin sağlanmasının çok ötesine geçtiğini belirterek; özel mülkiyetin yasal bir sözleşme olduğu vurgulanmıştır. Bu kapsamda bağımsız varlığa sahip bir vergi sistemi olmayacaktır ve vergi sisteminin özel mülkiyet üzerindeki etkisine bakarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Murphy & Nagel (2002, s. 8-9), yaptıkları çalışmaya göre vergiler; yaratılmasına yardımcı oldukları genel mülkiyet hakları sisteminin bir parçası olarak değerlendirilmelidir. Ayrıca, vergi yapısından önce herhangi bir mülkiyet hakkının olmadığı, mülkiyet haklarının bir ürün olduğu ve vergi sisteminin dahil olduğu bir dizi yasa ve sözleşmenin bir parçasını oluşturduğu söylenmektedir. Onlar için özellikle vergi öncesi gelirin bağımsız bir ahlaki önemi bulunmamaktadır. Bu durumda ortaya çıkan *hangi vergiler haklıdır hangileri haksız* sorusu yerine sistemin nasıl çalıştığına dair sorular sorulmalı ve bu yolla ortaya çıkan vergiye tabi çeşitli işlemler -istihdam, vasiyet, yatırım, alım, satım vb- üzerinden ortaya çıkan mülkiyet hakkı tanımlanmalıdır (Murphy & Nagel, 2002, s. 73-74). Onlara göre vergi politikasına rehberlik eden değerin vergi adaletinden ziyade toplumsal adalet olması ve mülkiyet haklarının geleneksel olduğudur (Murphy & Nagel, 2002, s. 173).

İçerik odaklı çerçeve ile rızaya dayalı vergilendirme teorisi arasındaki temel ikilem çerçevesinde günümüz anayasal pratiğine bakıldığında, Schön'e göre, vergilendirme ile özel mülkiyet arasındaki asırlık gerilim hiçbir yerde esaslı bir şekilde çözülmüş değildir (Schön, 2018, s. 23).

2.5.7. Topluluk, Dayanışma ve Artan Oranlı Vergilendirme

Sosyal dayanışma, vatandaşların devlet mekanizması aracılığıyla diğer vatandaşlarla iş birliği yapması anlamına gelmektedir. Bu açıdan ifade edilen dayanışma, ekonomik olarak güçlü, belirli bir yaşam standardı olanlar ile hayatta

kalabilmek ya da bir kitleye ulaşmak için gerekli ekonomik donanıma veya ekonomik varlıklara sahip olmayanların dayanışması anlamında kullanılmaktadır. Günümüzde yaşanan bu tür dayanışma devlet mekanizması aracılığıyla en kapsamlı ve kurumsal şekilde kurulabilir ve işletilebilir. Devlet mekanizması aracılığıyla kurulan toplumsal dayanışmanın en tipik örneği, yeniden dağıtım boyutuyla sosyal politika ya da refah devleti uygulamalarıdır (Nacar, 2013, s. 147).

Devlet, sosyal dayanışma amacıyla genellikle eğitim, sağlık, sosyal güvenlik, barınma, sosyal hizmetler, sosyal yardım, istihdam, sosyal eşitsizlikler, çevre, yoksulluk vb. konularda çok çeşitli sosyal politika araçlarını kullanabilmektedir. Ancak bahsi geçen sosyal programların çoğu kaynak kullanımını gerektiren özelliklere sahiptir. Dolayısıyla devlet mekanizmasının kurduğu toplumsal dayanışmanın bir yanında kamu hizmeti yer alırken öte yandan, bu sosyal refah programlarının finansmanı için gereken kaynakların toplum tarafından karşılanması sorunu bulunmaktadır. Bu perspektifle günümüzde devlet kaynak gereksinimini vergilemeden, resim ve harçlardan, devletin sahip olduğu mülk ve teşebbüslerden oluşan çeşitli finansmanlarla sağlamayı amaçlamaktadır. Söz konusu bu finansman yükü, toplumdaki ödeme gücü yüksek kesimlere yüklenebildiği oranda finansman dengesi ödeme gücü düşük kesimler lehinde gelişecektir (Nacar, 2013, s. 147-149).

Toplumsal dayanışma biçimi olarak tanımlanabilecek sosyal politikaların finansmanın da toplumsal dayanışma ruhuna uygun olması gerekmektedir. Çünkü sosyal politika, ödeme gücü yetersiz olan insanların sosyal refahını arttırmayı hedeflediğinden sosyal politikaların finansmanı ihtiyacı ödeme gücüne dayandırma zorunluluğu ortaya çıkmıştır (Nacar, 2013, s. 149). Bu bağlamda kamu finansmanı toplumda ödeme gücü yüksek toplumsal kesimlere yükleneceğinden; sosyal politika toplumda ödeme gücü düşük kesimlerin lehine gelişecek ve böylelikle finansman mekanizması toplumsal bir işlev görecektir. Ancak bunun gerçekleştirilebilmesi için finansman mekanizmasının progresif (progressive) yapılı olması gerekmektedir (Timmons, 2005, s. 530-531). Ancak bunun tersi de mümkün olabilecektir. Zira bu progresif yapı; verginin özelliklerine, tarifesine, istisna ya da muafiyete, uygulanacak toplumsal

kesimlerin yapısına ve en nihayetinde sosyal politika kapsamındaki refah hizmetlerinin finansmanında kullanılan fiyat, harç vb. birçok faktöre bağlı olarak değişebilecektir. Tüm bu unsurlara bağlı olarak, finansman mekanizması, toplumda finansman yükünü düşük gelirli kesimlere yükleyen, regresif (regressive) bir yapıda da olabilecektir (Timmons, 2005, s. 531-532). Tabi ki finansman mekanizmasının sosyal refah maliyetlerini toplumsallaştırmada eklektik (karma) bir finansman sistemi de tercih edilebilecektir. Bu durumda ise sosyal refah maliyetlerinin toplumda paylaşılması daha gerçekçi bir zemine oturabilecektir (Nacar, 2013, s. 150).

Toplumsal düzende devletin üstlendiği koruma misyonu ya da sanılanın aksine devletten bir fayda sağlanıldığı için vergi ödenmesi gerekmektedir anlayışı sanılanın aksine günümüzde etkinliğini yitirmeye başlamıştır. Bu bağlamda ortaya çıkan motivasyon aslında devletin yönettiği insanların bir parçası olduğu gerçeğinden kaynaklanmaktadır. Bu vergi ödemenin altında yatan gerçeklik artık genel olarak kabul edildiğinden insanların destekleme ya da koruma görevi de buradan doğmaktadır. Medeni bir toplumda devlet, birey için soluduğu hava kadar gereklidir ve vergiyi devletten faydalandığımız için değil, kendimize ve ailemize destek olmak kadar devlete destek olmak da görevimiz olduğu için ödemekteyiz. Çünkü insan, insan olarak hemcinslerine hizmet borçludur ve bunlardan ilki uygarlığı mümkün kılan devleti desteklemektir (Schön, 2018, s. 25).

2.5.8. Demokratik Söylem

Vergileme ve demokrasi arasındaki (özellikle vatandaşların mükellef ve seçmen sıfatıyla sahip oldukları önem ve belirleyiciliği esasına dayanan) ilişkiyi etkileyen çok sayıda faktöre yukarıda değinilmiştir. Bu faktörlerden bir diğeri de ülkede hâkim olan demokratik hava, demokratik anlayıştır. Bir başka deyişle burada bahsedilen demokratik söylem vergi kararlarının nasıl alındığının tartışılabildiği bir ortamı içermektedir.

Vergi kararları, hükümetler ve vatandaşlar arasındaki pazarlık sürecinin sonucu olduğundan; hükümetler, harcamalarını karşılamak için farklı vergi türlerini uygulamaktan kaçınmamışlardır. Öte yandan, vatandaşlar bu pazarlık sürecine dahil olmak ve gelirlerinin kullanımını belirlemek istemektedirler, çünkü vergi ödemeleri vatandaşların katlanmak zorunda olduğu bir maliyet olarak

algılanmaktadır. Hükümetler vergilendirmeye giderek daha fazla bel bağladığında, vatandaşlarına vergilerin nasıl toplandığı ve harcandığı konusundaki endişelerini dile getirme konusunda daha fazla hak verecektir. Dolayısıyla bu süreç hükümetleri daha hesap verebilir ve demokratik hale getirmeyi amaçlamaktadır (Gur, 2014, s. 763).

Devletin demokratik hale gelme sürecinde kendisinin bir organizma olarak görülmesi, yurttaşların ortak yarara katkıda bulunması gerekliliği ve parlamentonun egemenliğine atfedilen yüksek önem ciddi bir soruna temas etmektedir. Bu sorun demokratik söylemde kendisini ifade eden çoğunluk ile azınlık arasındaki çatışmadır. Bu çatışmanın demokratik bir ortamda kabul görmesi ve daha da önemlisi böyle bir çatışmaya önem atfedilmesi, demokratik bir kültürün gereğidir. Ancak burada önemli olan nokta bu demokratik söylemin ne kadar sürdürülebileceği ve bu çatışmanın demokratik yollarla üstesinden gelinip gelinemeyeceğidir. Bir başka deyişle bu sorun, azınlığın, çoğunluk oylarının sonucunu, halkın genel iradesinin gerçek ifadesi olarak kabul etmesinin mümkün olup olmadığında düğümlenmektedir (Schön, 2018, s. 25-26).

Azınlık ile çoğunluk arasında ortaya çıkan bu çatışmada, demokratik söylemin korunması ve vergilendirmenin gerçekten demokratik söylem sınırında temsil edilmesi büyük önem taşımaktadır. Bu bağlamda Schön, demokratik bir yasama meclisi içinde yer alan fraksiyonların kişisel görüşler veya kişisel çıkarlar konusunda anlaşmazlığa düşebileceğini; demokratik söylemin kutsallığı nedeniyle bu çatışmanın da hoş karşılanabileceğini söylemektedir. Ona göre bu demokratik söylem tartışması vergilendirme sürecinde oybirliği ile aşılmalıdır (Schön, 2018, s. 27-28). Schön'ün demokratik söylemde ortaya çıkan bu çatışmanın oybirliği ile parlemontada çözülebileceğinden bahsetmesi; Knut Wicksell'in oybirliği yaklaşımını önemli kılmaktadır. Bu yaklaşım ile -diğer oylama yöntemlerinde görülebilecek- azınlıkların tercihlerinin toplumsal tercihe yansımasını engelleme olayı bertaraf edilebilecek ve demokratik söylem parlamentoda tümüyle temsil edilebilecektir (Schön, 2018, s. 29).

Fayda ilkesi çerçevesinde, vergilemeye "değer ve karşı değer" perspektifi ile yaklaşan Knut Wicksell, bunun gerçekleşebilmesinin yolunun nispi oybirliğinden geçtiğini dile getirmiştir. Zira ona göre, vergilemede denkliğin

sağlanabilmesi için devlete sağlanan destek ile ondan elde edilen fayda arasındaki denkliğin sağlanması gerekmektedir. Onun için vergileme ve harcama, gönüllü bir değişime dayandığından oybirliği kuralı ile garanti altına alınmalıdır. Yine onun için bir bireye talep etmediği hizmetler karşılığında zorla vergi ödetmek haksızlık olacağından bu durumun bir şekilde aşılması gerekmektedir. Bunun için de bu bireyin bütçeye ilişkin kararlarda gönüllü olarak göstereceği davranış ve oybirliği kuralı bu haksızlığın aşılması için yeterli olacaktır (Şentürk, 2017, s. 5-6).

Vergileme ve harcamanın gönüllü bir değişime dayandığından bahisle her ne kadar oybirliği kuralı ile garanti altına alınması ifade edilmiş ise de oy birliği prensibinin her aşamada uygulanması mümkün olamayabilecektir. Bu durumda ise oy çokluğu kuralı ile yetinilmesi gerekmektedir. Zira siyasal karar almada oylama yöntemlerinin yanı sıra oylamanın sonuçlarını etkileyecek çok sayıda faktör bulunmaktadır. Mevcut bu faktörlerden sayılabilecek sivil toplum kuruluşları meclisin oylama yöntemlerine etki edebilmekte, fikir ayrılıkları oluşturabilmektedir. Bu bağlamda oluşan fikir ayrılıkları veyahut muhalefet örneğin çevrenin korunması veya eğitim sisteminin reformu gibi ortak bir hedefte genel söylemi benimseyebilmekte ve ortak iyinin menfaatinde buluşabilmeyi başarabilmektedir. Bu durumda sorunun çözümü oy çokluğu ile -oy birliği her halükârda imkansızdır- çözülmeye yakın bir duruma gelmektedir. Ancak menfaat farklılıklarının –örneğin servetin yeniden dağıtım düzeyi gibi konularda– daha keskin olduğu noktada ise bu ayrılıkların yönetilmesi oldukça zordur. Zira bu durumda bir önceki örnekten hareketle tarafların ortak iyi için bir araya gelmeleri de mümkün olamayacağından oy çokluğunun dahi sağlanması çoğu zaman mümkün olamayacaktır (Schön, 2018, s. 27-28).

Demokratik söylem siyasi karar alma sürecine bireylerin aktif katılımını şart koştuğundan, bireylerin bu söylemleri ne kadar dile getirebiledikleri önem taşımaktadır. Demokratik sistemlerde kanun yapma gücünü elinde tutan meclisler vergi kültürüne de etki eden temel kurumlardandır. Demokratik sistemlerde hiçbir sosyal tabaka ayrıcalık istediğini; hiçbir siyasal iktidarda kendi destekçilerine ayrıcalıklar tanıdığını itiraf etmek istemeyeceğinden; demokratik söylemin güçlendiği ve bu söylemin oy ile temsil edilmesi vergiye olan uyumu arttıracaktır.

2.5.9. Anayasal Güvenceler

Vergilendirme ile bireylerin mülkiyet hakkına müdahale edildiğinden devletin hukuk devleti olma misyonu ile bu hususa dikkat etmesi gerekmektedir. Çünkü hukuk devletinin temelinde özel mülkiyet yer almaktadır. Bu bakış açısıyla vergi sisteminin mülkiyet hakkını ve sözleşme özgürlüğünü ortadan kaldırması durumunda hukuk devletinin zarar göreceği tartışmasızdır. Bu sebeple hukuk devletinde devletin tüm yapısı ve birimleri ile hukuka bağlı kalması, yasama ile yürütmenin işlemlerinde yargısal denetimin işler kılınması beklenmekte ve en nihayetinde anayasanın üstünlüğünün ve bağlayıcılığının sağlanması gerekmektedir (Karakoç, 2013, s. 1260-1262).

Hukuk devletinin temelinde yer alan hukuk kurallarına sıkı sıkıya bağlılık, devleti oluşturan vatandaşlarda hukuk güvenliğini tesis edeceğinden, oluşan bu "hukuki güvenlik" hukukun üstünlüğünü esas alan bir devletin "olmazsa olmaz" (sine quo non) bir ilkesi olacaktır. Bu ilkenin tesis edildiği toplumlarda kuralların süreklilik (daimilik) ve düzenlilik göstermesi ve kazanılmış haklara saygı gösterilmesi sonucunda o toplulukta anayasal bir hukuk devletinin varlığından kolaylıkla bahsedilebilecektir. Anayasal hukuk devleti olma ile tesis edilen hukuki güvenlik ilkesi sonucunda "öngörülebilirlik" sağlanacak ve işte bunun sonucunda devlet ve birey(ler) arasında "güven" duygusu kurumsallaşacaktır (Aktan, 2017, s. 103).

Devlet ile birey arasında hukuk devletinde oluşacak bu güven duygusu vergi sisteminde de büyük bir yer tutmaktadır. Zira kamu maliyesi açısından güven tesisi iyi bir vergi sistemi oluşturulması ile yakından alakalı olduğundan; karmaşık, çok sık değişen, adaletsiz, tarafsız olmayan, belirli kesimlere ayrıcalıklar sağlayan bir vergi sistemi bireylerdeki güveni ortadan kaldıracak ve hukuk güvenliği ilkesi zarar görecektir. Bu durumun önüne geçilebilmesi için optimal vergileme ilkelerinin anayasal güvence altına alınması gerekmektedir (Çağlar, 2012, s. 53-54).

Optimal vergi anlayışında vergileme kurallarının siyasal otorite için bağlayıcı olması ve keyfi vergilendirmenin önüne geçilmesi amaçlanmaktadır. Bu açıdan vergi sisteminin ideal/optimal ilkelerinin en başta anayasal düzeyde ele alınması ve korunması gerekmekte, siyasal iktidarların herhangi bir keyfi gerekçe

ile vergi sistemlerinde yapacakları tahribatın anayasal düzlemde engellenmesi gerekmektedir. Zira hukuk devletinde anayasal kurallar, siyasal iktidarların oy maksimizasyonuna yönelik keyfi uygulamalarının önündeki temel engel olacaktır. Örneğin, mali aflarla ile ilgili kaliteli çoğunluk oy kuralının anayasal düzlemde korunması keyfi kararların önüne geçmesini sağlayacaktır. İşte bu yetkinin kötüye kullanılmasının engellenmesi ancak bir "anayasal bilgelik" (constitutional wisdom) anlayışı ile mümkün olabilecektir (Çağlar, 2012, s. 54-56). Bu bağlamda anayasal perspektiften optimal vergi sistemi oluşturulması konusunu savunanların başında gelen James M. Buchanan'ın ;

> "Vergi sistemi, ancak 'anayasal perspektif' içerisinde anlamlı bir şekilde tartışılabilir. Bu ifadeyle, vergilemenin temel yapısı ve vergi yükünün kişiler ve gruplar arasındaki dağılımı konularının mevcut bir 'mali anayasa' veya 'vergi anayasası' çerçevesi içerisinde ele alınması gerektiğini kastetmekteyim. Vergi anayasası, bireylerin vergi oranlarındaki değişikliklere kolayca uyum gösterecekleri ve uzun dönemi esas alan yarı sürekli kural ve düzenlemeleri ifade etmektedir. Bu perspektiften, vergi sisteminde yapısal değişiklikler, temel anayasa hukukunda değişiklikler olarak ele alınmalıdır. İyi bir vergi sistemi, anayasal perspektife dayalıdır." (Buchanan, 1978, s. 104)

şeklinde belirttiği gibi anayasal perspektif, bireylerin hak ve özgürlüklerini koruyacak ve oluşan güven sosyal sermayesi güçlü bir toplum ortaya çıkarabilecektir.

2.6. Bir Siyasal Rejim Olarak Demokrasinin Vergi Hasılatı Üzerindeki Etkisi

Demokratikleşme bir ülkede var olan gelişmişlik seviyesi ile yakından ilişklidir. Demokratik anlayışın kamu kurum ve kurumları ile vatandaşlarda yerleşmesinin yaratacağı güven, ülkedeki istikrar olgusuna katkı sağlayarak yatırımlar artabilecektir. Milli gelirin artması ile üretim ve tüketim faaliyetlerinde artış meydana gelebilecek ve bu artışın vergiler üzerindeki etkisi pozitif yönlü olacaktır. Bu nedenle demokratikleşme ve vergi gelirleri ilişkisini incelemek önemli olmaktadır (Şaşmaz, 2019, s. 265).

Demokrasinin vergi hasılatı üzerindeki etkisinin değerlendirileceği bu başlıkta öncelikle vergi ve demokrasi arasındaki ilişkinin niceliksel olarak ölçülebilmesi hususuna değinilecektir (Tanrıverdi, 2019, s. 91). Çalışmanın devam başlıklarında ise demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişkiye ve en nihayetinde bu ilişkiyi etkileyecek faktörlere değinilerek demokrasi ve vergilendirme arasındaki ilişki irdelenmeye çalışılacaktır.

2.6.1. Demokrasi İlişkisinin Niceliksel Değerlendirilmesi

Ülkelerin kendi tarihsel geçmişleri, yaşadıkları, sosyoekonomik ve kültürel durumları kendi özgün demokratik koşullarını yaratmıştır. Toplumlar arasında yaşanan bu farklılıklar, demokrasi ölçümleri üzerinde bir değişkenlik yaratmış ve bazı noktalarda ölçümleri zorlaştırmış ve hatta ortaya konulan metodojilerin kıyaslanmasını dahi zorlaştırabilmiştir. Ayrıca demokrasi -uygulamada- özgür ve adil seçimler, politikacıların seçmen karşısındaki sorumluluğu, siyasete giriş serbestliği vb. bir dizi kurumla ilişkilendirilmekte olduğundan her ülkenin kendi koşullarının farklılık arz etmesi işin tabiatı gereğidir. Bu farklılıklar nedeni ile ülkelerin sadece demokrasi-demokrasi dışı için yapılan incelemeden daha ince bir incelemenin yapılarak bir sonuca varılması gerekmektedir (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 71). Bu sebeple ortaya çıkan çeşitli demokrasi ölçümleri ile siyasi rejimler tasniflendirilmiş ve bu yapılırken hangi kıstasların tercih edileceği konusunda birçok tartışma söz konusu olmuştur (Högström, 2013, s. 37).

2.6.1.1. Demokrasi Ölçüm Çalışmaları

Demokrasinin derecelendirilmesinde hangi tür göstergelerin kullanılması gerektiği konusu önem taşımaktadır. Bu bağlamda Högström (2013), demokrasiyi ölçmek için *nesnel* ve *öznel* olmak üzere iki farklı göstergeyi öne çıkarmıştır. Bu bağlamda nesnel göstergeler, örneğin seçmen katılımı gibi istatistiksel veriler olarak görülebilecekken; öznel göstergeler ise genellikle farklı alternatifleri olan bir ölçektedir ve farklı göstergelerin nasıl kodlanacağına konunun uzmanı karar verecektir (örneğin seçimin adaleti ve 0 ile 5 arasında bir ölçekte). Högström'e göre; sübjektif yargılara dayanan ölçümler, diğer araştırmacılar tarafından tekrarlaması zordur. Örneğin, Freedom House, Coppedge ve Reinicke ve Polity IV gibi birçok demokrasi ölçüsü öznel derecelendirmelere dayanırken; ACLP ve Vanhanen gibi ölçüler ise objektif derecelendirmelere dayanmaktadır. Bu bağlamda demokrasi ölçümleri; ülkelerin örneklem büyüklüğü, ölçüm süresi, ölçümün ölçeği ve boyutlar bağlamında Tablo 1.4'de gösterilmektedir (Högström, 2013, s. 37-38).

Tablo 1.4: On Demokrasi Ölçümüne Genel Bir Bakış

Demokrasi Ölçümü	Ülkelerin Örneklem Büyüklüğü	Ölçme Süresi	Ölçek	Boyutlar
ACLP	141(199)	1950-1990 (2008 Hariç)	0-1	Çekişme(ve gücün değişmesi)
Arat	65-150	1948-1982	29-109	Katılım, kapsayıcılık,rekabet gücü ve sivil özgürlükler(hükümetin zorunluluğu)
BLM	5	1900-1999	Üç değer: 0/0,5 ve 1	Siyasi özgürlükler, rekabetçi seçimler,kapsayıcı katılım,sivil üstünlük ve ulusal egemenlik
Bollen	113-123	1960,1965	0,1	Siyasi özgürlükler ve halk egemenliği
Coppedge ve Reinicke	170	1985,2	0-10	Çekişme(ve kapsayıcılık)
EIU	165	2006,2008,2010	0-10	Seçim süreci ve çoğulculuk, hükümetin işleyişi,siyasi katılım,siyasi kültür ve sivil özgürlükler
Freedom House	194(2010)	1972-Günümüz	1-7(2-14)	Siyasi haklar ve sivil özgürlükler
Hadenius	132	1088	0-10	Seçimler ve siyasi özgürlükler
Polity IV	164(2010	1800-	10.Eki	Katılımın rekabetçiliği,katılımın düzenlenmesi, yönetici işe alımının rekabet edebilirliği,yönetici işe alımının açıklığı ve icra yöneticisi ile ilgili kısıtlamalar
Vanhanen	1701999-2001	1810-2010	0-100	Rekabet ve katılım

Kaynak: Högström, J. (2013). *Classification and Rating of Democracy A Comparison,* Taiwan Journal of Democracy, s. 34

Tablo 1.4'te yer verilen ölçümlerden ilki olan ACLP endeksi, Michael E. Alvarez, Jose Antonio Cheibub, Fernando Limongi ve Adam Przeworski tarafından oluşturmuş ve bu kişilerin adlarının baş harflerinden oluşmuştur. Bu endekste ülkelerin otokrasi veya demokrasi olarak sınıflandırıldığı nominal (ikili) bir demokrasi ölçümü kullanmaktadır. ACLP endeksi seçime odaklanır ve ülkelerin aşağıdaki durumlara sahip olması durumunda demokratik olarak kabul edilebileceklerini savunmaktadırlar. Bu kapsamda bu ilkeleri; a) yürütmenin başı seçimle işbaşına geliyorsa, b) yasama organı seçimle işbaşına geliyorsa, c) birden fazla siyasi parti varsa ve d) iktidarda değişim varsa (görevdeki bir rejim iktidarı kaybetmişse) şeklinde ifade etmektedirler. Söz konusu bu ilkelerin temelinde görüleceği üzere iktidarın demokratik bir yoldan kurulması ve yine demokratik bir yoldan değişebilmesi anlayışı yer almaktadır. Bu endeks 0 ile 100 arasında değişen puanlarla her ülkedeki demokrasinin kapsamlı bir değerlendirmesini sunmaktadır. Puan ne kadar yüksekse, ülke o kadar demokratik kabul edilmektedir (Högström, 2013, s. 35).

ARAT (Autocratic Regimes and Transitions) ölçümünde halk egemenliğinin dört boyutundan a) *katılım*, b) *kapsayıcılık*, c) *rekabet gücü*, d) *sivil özgürlükler* oluşan bir demokrasi ölçüsü inşa edilmiştir. Veri tabanı her ülkeye 0 ile 100 arasında bir puan verir; yüksek puanlar daha yüksek demokrasi düzeyini ve düşük puanlar daha otokratik bir sistemi göstermektedir.

Bowman, Lehoucq ve Mahoney (BLM) ölçümünde (Demokrasi-Diktatörlük Politika Puanı) ise, a) *siyasi özgürlükler*, b) *rekabetçi seçimler*, c) *kapsayıcı katılım*, d) *sivil üstünlük*, e) *ulusal egemenliği* içeren beş boyutlu bir demokrasi endeksi sunulmuştur. Bu ölçüm ülkeleri -10'dan +10'a kadar bir ölçekte derecelendirmekte; -10 tam otoriter bir rejimi, 0 tarafsız bir konumu ve +10 tam demokratik bir rejimi göstermektedir.

Bollen endeksinde ise a) *siyasi özgürlükler*, b) *halk egemenliği* olmak üzere iki boyuta dayanan bir siyasi demokrasi endeksi (POLDEM) oluşturmuştur. Yine bu endekse göre siyasi özgürlüklerin a) *basın özgürlüğü*, b) *grup muhalefeti özgürlüğü*, c) *hükümet yaptırımları* olmak üzere üç göstergesi bulurken; halk egemenliğinin ise, a) *seçimlerin adilliği*, b) *yürütme seçimi*, c) *yasama seçimi* olmak üzere üç göstergesi bulunmaktadır. Bollen'in demokrasi ölçüsü, bu boyutlara dayalı olarak her ülkeye bir puan vermektedir. Puanlar daha sonra ülkedeki genel demokrasi düzeyini belirlemek için kullanılmakta ve daha yüksek puanlar daha yüksek bir demokrasi düzeyini göstermektedir. (Högström, 2013, s. 35).

Coppedge ve Reinicke ölçümlerinde, Dahl'ın poliarşi kavramına dayalı bir demokrasi ölçüsü sunulmuştur. Onların ölçüsüne göre demokrasinin a) *ifade özgürlüğü*, b) *örgütlenme özgürlüğü*, c) *medya çoğulculuğu*, d) *oy hakkının kapsamı*, e) *adil seçimlerin yapılması* olmak üzere beş adet ölçüsü bulunmaktadır.

The Economist Intelligence Unit (EIU) demokrasi endeksi, demokrasiyi "Demokrasi Endeksi" olarak bilinen bir çerçeve kullanarak ölçmektedir. Bu endeks, 167 ülke ve bölgede demokrasi durumunu beş geniş kategoride 60 göstergeye dayalı olarak değerlendirmekte, seçim süreci ve çoğulculuk, sivil özgürlükler, hükümetin işleyişi, siyasi katılım ve siyasi kültür unsurlarına dikkat etmektedir. Bu endekste her ülkeye, her kategorideki performansına göre 10

üzerinden bir puan verilmekte ve alınan puanlar daha sonra ülkeleri "tam demokrasiden" "otoriter rejime" kadar bir ölçekte sıralamak için kullanılmaktadır. Bu anlamda her bir kategoriyi ölçmek için kullanılan göstergeler, seçimlerin şeffaflığı, ifade ve örgütlenme özgürlüğü, yolsuzluğun varlığı, devlet kurumlarının etkinliği, sivil katılımın düzeyi ve demokrasiye ve demokratik kurumlara yönelik tutumlar gibi faktörleri içermektedir (Högström, 2013, s. 35-37).

Freedem House, demokrasi ölçümünde a) siyasi haklara katılım, b) sivil özgürlükler (basın ve toplantı özgürlüğü vb.), c) hukukun üstünlüğü, hesap verilebilirlik gibi ölçümleri kullanmaktadır. Bu endekste her ülkeyi 0 ile 100 arasında ölçekte değerlendirilmekte; burada 0, en az özgür olanı ve 100, en özgür olanı temsil etmektedir.

Hadenius'un demokrasi endeksinin a) *seçimler,* b) *siyasi özgürlükler* olmak üzere iki boyutu bulunmaktadır. Bu endekste hükümet kalitesi ölçüsü ile ülkenin demokrasi derecesi ölçülmekteidr. Bu endekste demokrasi kalitesi a) yolsuzluğun kontrolü, b) hükümet etkinliği c) hukukun üstünlüğü, d) siyasi istikrar, e) hesap verilebilirlik kriterlerinden hareketle değerlendirilmekte ve demokrasinin genel kalitesini belirlemek için kullanılan her ülkeye puan atanmaktadır (Högström, 2013, s. 36-38).

Polity IV demokrasi veri seti, dünyanın dört bir yanındaki ülkelerdeki demokrasi düzeylerini ölçmek ve analiz etmek için yaygın olarak kullanılan bir araçtır. Ülkeleri iki ana boyutta derecelendirmek için -10 ile +10 arasında bir ölçek kullanmaktadır. Bu sette, demokrasiyi ölçmek için siyasi partilerin rekabet edebilirliği, hükümetin karar alma sürecinin şeffaflığı, siyasi katılım düzeyi, basın özgürlüğü, bağımsız yargının varlığı ve demokrasinin korunması gibi bir dizi faktörü göz önünde bulundurulmaktadır. Polity IV veri seti, ülkeleri bu faktörlere dayalı olarak 0 ila 10 arasında puanlandırır ve daha yüksek puanlar daha yüksek demokrasi düzeylerini gösterir. Puanı 6 ve üzerinde olan ülkeler demokrasi, 6'nın altında olanlar ise otokrasi olarak kabul edilir.

Vanhanen demokrasi endeksinde (demokratikleşme endeksi-ID) ise demokrasi ölçümü a) *rekabet,* b) *katılım* dan oluşan iki boyutlu bir dizin üzerinden

oluşturulmuştur. Bu endekste siyasi rekabet, bir ülkedeki siyasi partiler arasındaki rekabet düzeyinin yanı sıra muhalefet partilerinin iktidar partisine ne ölçüde etkili bir şekilde meydan okuyabildiğini ifade etmekte iken katılım, vatandaşların siyasi örgütler kurma ve bunlara katılma yeteneği dahil olmak üzere siyasi sürece ne ölçüde katılabildiklerini ve vatandaşların siyasi süreçler ve kararlar hakkında bilgilere ne ölçüde erişebildiğini ifade etmektedir. Bu demokratikleşme endeksinde, bu iki boyuta dayalı olarak her ülkeye bir puan verilmektedir. Puanlar daha sonra ülkedeki genel demokratikleşme düzeyini belirlemek için kullanılır ve daha yüksek puanlar daha yüksek bir demokrasi düzeyini göstermektedir. (Högström, 2013, s. 38).

Demokrasi bileşenlerini ayırt etmek ve bunların ekonomik büyüme üzerindeki etkisini analiz etmek için kullanılan bir diğer yaklaşım ise -bu tablodaki ölçümlere ek olarak- Göteborg Üniversitesi V-Dem Enstitüsü'nün V-Dem yaklaşımıdır (V-Dem Institute, 2023a). V-Dem endeksleri demokrasilerin yüzlerce farklı özelliğini ölçmekte ve demokrasileri çeşitli gruplara ayırmaktadır. Bu tezde demokrasi, V-Dem'de olduğu gibi beş farklı gruba ayrılmıştır. Bu gruplar seçimsel (poliarşi), liberal, katılımcı, müzakereci ve eşitlikçi demokrasidir. Seçimsel demokrasi endeksi demokrasinin temel unsurları olarak hareket etmekte ve temiz seçimler, ifade özgürlüğü, örgütlenme özgürlüğü, oy hakkı ve benzeri değişkenlerle ölçülmektedir. Diğer dört demokrasi endeksi, hem seçimsel demokrasi endeksi hem de ilgili demokrasi bileşeni orantılı olarak kullanılarak toplanır (V-Dem Institute, 2023a). Örneğin, liberal demokrasi endeksini hesaplamak için, V-Dem seçim demokrasisi (poliarşi) endeksi ve liberal bileşen endeksi puanlarını toplamaktadır. Diğer endeksler aşağıdaki gibi tanımlanırken, liberal demokrasi bileşen birey ve azınlık haklarına vurgu yaparken, katılımcı bileşen siyasi süreçlere aktif katılımı ölçmektedir. Eşitlikçi bileşen daha çok farklı sosyal gruplar arasında güç ve kaynakların eşit dağılımıyla ilgilidir. Son olarak, müzakereci bileşen bir yönetimde alınan kararları dikkate alır. (V-Dem Institute, 2023a).

2.6.1.2. Freedom House Endeksi (FHI)

Freedom House demokratik değişimleri destekleyen, dünya üzerindeki özgürlük durumunu denetleyen ve demokrasi ile insan haklarının savunuculuğunu

yapan bağımsız bir izleme kuruluşu olup araştırmalarını, siyasi haklar ve temel hak ve özgürlükler gibi iki geniş kategoride özgürlük ölçümüne dayandırmaktadır. Freedom House çalışmalarında tüm dünyadaki özgürlüğü rakamlara dökerek karşılaştırmalı şekilde değerlendirmeyi sağlayan bir yöntembilime başvururken; diğer yanda küresel yurttaşlar olarak özgürlüğün ne anlama geldiğinin anlaşılmasına yardımcı olmakta ve farkındalık oluşturmaktadır. Bu bağlamda Freedom House baskıcı rejimlerdeki vatandaşların sivil toplum kapasitesini geliştiren araçları temin etmekte, bağımsız medya kuruluşlarını geliştirmekte, özgür ve adil seçimleri izlemekte, vatandaşları ülkede yaşananlardan hükümetin sorumluluğu konusunda bilinçlendirmektedir (Corke, 2012, s. 23).

Freedom House verilerinin demokrasiden ziyade özgürlüğü ele alması bir başka deyişle siyasal haklar endeksini içermesine rağmen, araştırmacılar bu ölçütün verilerini demokrasi ölçütü olarak, demokrasinin nicel çalışmasında yaygın olarak kullanmıştır. Freedom House ülkelerin demokrasi karşılaştırmalarına imkân tanıyan demokrasi ölçümlerinin en önemlilerinden biri olan demokrasi endeksini (FHI) yayınlamaktadır. Bu endeks (FHI) demokrasi ölçüm yönteminden öte, siyasi haklar ve sivil özgürlükleri değerlendiren bir endekstir. Zira Freedom House endeksi, siyasi haklar ve sivil özgürlükler olmak üzere iki ana kategori içerir ve siyasi hakları ve sivil özgürlükleri ölçmek için birden yediye kadar bir ölçek kullanmaktadır. Bu kapsamda bir (1) en yüksek özgürlük derecesini ve yedi (7) en düşük dereceyi belirtirken, bu endeks a) özgür, b) kısmen özgür, c) özgür değil olmak üzere üç kategoriden oluşan -aynı zamanda demokrasi ölçüsü olarak da kullanılan- bir özgürlük ölçüsü sunmaktadır (Högström, 2013, s. 36).

Freedom House endeksinde bir ülke eğer sorulardan oluşan bir kontrol listesi ile önerilen ideal durumlara yaklaşan siyasal hakları içeriyorsa bir (1) puan almaktadır. Söz konusu bu siyasal hakları bağımsız ve adil seçimlerin olup olmadığı, seçilenlerin yönetip yönetmediği, rekabetçi patilerin olup olmadığı vb. şeklinde saymak mümkün olabilecektir. Ana kontrol listesi seçim sürecine dair üç soruyu, siyasal çoğulculuk ve katılımcılık üzerine dört ve hükümetin işleyişine dair üç soruyu içermektedir. Kontrol listesindeki her soru için sıfır (0) ile dört (4) puan ilave edilmekte ve bu puanlar toplanarak bir ülkenin bir (1) ile yedi (7)

ölçeğine oturup oturmadığı ölçümlenmektedir. Bu ölçümlemenin sonucunda ise bir (1) kurumların en demokratik kümesine karşılık gelmektedir (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 71-72). Bu endeks ile görüleceği üzere, ülkelerin siyasal haklar ve sivil özgürlükler konusunda aldığı ham puanlar hesaplanmakta ve ülkelerin mevcut durumu analiz edilmekte ve ülkelerin özgürlüklerindeki ileriye ve geriye dönük aşamalar hakkında analizler sunmaktadır (Corke, 2012, s. 24.).

2.6.1.3. The Economist Intelligence Unit (EIU) Endeksi

Economist Intelligence Unit tarafından 2006 yılından itibaren yayımlanan demokrasi endeksi ile dünyadaki- sadece mikro devletleri dışlayarak 165 bağımsız devlet ve 2 bölge bağlamında- demokrasilerin mevcut durumları yansıtılmaktadır. Her yıl yayımlanan bu endekste yer alan beş kategorideki 60 soruya dayanan halk anket verilerini içermektedir (Tanrıverdi, 2019, s. 114). Ekonomist İstihbarat Birimi'nin demokrasi endeksinde (EIU) yer alan kategoriler, a) *seçim süreci ve çoğulculuk,* b) *sivil özgürlükler*, c) *hükümetin işleyişi*, d) *siyasi katılım,* e) s*iyasi kültür* olmak üzere beş boyuttan oluşmakta ve endeks, toplam altmış göstergenin derecelendirmesine dayanmaktadır. EIU demokrasi endeksi 0 ila 10 arasında bir ölçekte ve 2010 endeksi 165 bağımsız devlet ve iki bölgeyi kapsamaktadır. Endeks ayrıca a) *tam demokrasiler (8 ila 10 puan),* b) *kusurlu demokrasiler (6 ila 7,9),* c) *melez (hibrit) rejimler (4 ila 5,9),* d) *otoriter rejimler (4'ün altında)* olmak üzere dört farklı rejim tipiyle sıralı bir ölçek kullanmaktadır. EIU endeksi, demokrasinin bir boyutu olarak siyasal kültürü içeren geniş bir demokrasi tanımını kullanırken, yararlandığı veri kaynaklarının büyük bir kısmı Dünya Değerler Araştırması'ndan (World Values Survey) alınan anket veriler olup eksik verilerin yarattığı boşlukları doldurmak için benzer ülkeler için anket sonuçlarını ve uzman değerlendirmesini kullanmaktadır (Högström, 2013, s. 36).

Economist Intelligence Unit tarafından yayımlanan endeks ile ortaya çıkan tam demokrasilerde kuvvetler ayrılığı, basın ve yargının bağımsızlığı, temel hak ve özgürlüklerin korunduğu ve demokrasinin gelişmesine olanak veren bir siyasi kültür söz konusudur. Kusurlu demokrasilerde; basın özgürlüğü vb. temel hak ve özgürlüklerde birtakım problemler bulunmasına karşın adil ve özgür bir seçimden bahsetmek mümkündür ancak bu tip demokrasilerde siyasal kültür ve siyasal katılımda eksiklikler bulunmaktadır. Melez (hibrit) rejimlerde ise adından da

anlaşılacağı üzere karma bir anlayış hakimdir. Bu demokrasilerde demokratik ve otoriter rejimin unsurları birlikte görülebilmektedir. Yine bu tip rejimlerde seçimlerin özgür ve adil olması noktasında, muhalefetin ve vatandaşların siyasi rejime katılım noktasında ciddi engellerle karşılaşması olağandır. Otoriter rejimlerde ise siyasal çoğulculuğun oldukça ciddi boyutlarda yasaklandığı/sınırlandırıldığı bir rejim söz konusu olup bu rejimlerde adil ve özgür seçimlerin varlığından bahsedilemeyeceği gibi temel hak ve özgürlüklerin korunması noktasında da ciddi sorunlar bulunmakta, yargı ve basın bağımsızlığı mümkün olmamaktadır (Tanrıverdi, 2019, s. 114-115).

2.6.1.4. Polity IV Endeksi

Toplam nüfusu 500.000 veya daha fazla olan tüm bağımsız ülkeleri kapsayan Politika IV Endeksi, 164 ülkeyi içermekte olup 1800'den günümüze kadar olan verilere sahiptir. Bu endeks ile ülkeler demokrasi (DEMOC) ve otokrasi (AUTOC) olmak üzere iki kategoride değerlendirilmektedirler (Högström, 2013, s. 36).

Polity IV demokrasi ve otokrasi endeksi a) *yönetici istihdam rekabet gücü*, b) *açıklık,* c) *katılımın rekabet gücü*, d) *başkan üzerinde sınırlamalar* olmak üzere dört temel boyutta sağlanan kodlamalardan elde edilmektedir. Bu iki endeks normalde, Polity değişkenini sağlayan demokrasiden (DEMOC) otokrasiyi (AUTOC) çıkararak birlikte kullanılmakta ve politika değişkeni -10 (yüksek otokrasi) ile +10 (yüksek demokrasi) arasında değişmektedir (Högström, 2013, s. 37). Bu kapsamda yöneticiler üzerinde hiçbir kısıtlamanın olmadığı "sınırsız otorite" durumundan, pek çok şekilde hesap verme sorumluluğu olan grupların yöneticiye eşit ya da daha fazla etkin otoriteye sahip olma durumu olan "yönetici denkliği veya tabiyeti" durumuna değin 7 puanlık bir ölçekte kodlanmıştır. Bir ülkede yasama organı, iktidar partisi yasaların çoğunun ya da en önemlilerinin yapılmasına ön ayak oluyorsa ya da yönetici hesap verme sorumluluğu olan gruplarca seçiliyor ve görevde kalmak için desteklerinin devamına gerek duyuyorsa o ülke en yüksek puan değerini almaktadır (Acemoğlu & Robinson, 2019, s. 72).

2.6.1.5. V-Dem Endeksi

Tarihsel V-Dem projesi, Fransız Devrimi'nden yirminci yüzyılın başlarına kadar çok sayıda demokrasi göstergesini ve diğer kurumsal özellikleri kodlamaktadır. Daha spesifik olarak, Tarihsel V-Dem yaklaşık 80 devleti kapsamakta ve V-Dem'in uzman kodlu göstergelerinden yaklaşık 130'u da dahil olmak üzere yaklaşık 200 V-Dem göstergesini 1789'a kadar genişletmektedir. Tarihsel V-Dem'in V-Dem ile entegrasyonu, birçok ülkenin 1789'dan günümüze kadar çok sayıda V-Dem göstergesine ilişkin veri kapsamına sahip olduğu anlamına gelmektedir.

V-Dem, uzman görüşlerini bir araya getirmek ve böylece önemli kavramlara ilişkin tahminler üretmek için yenilikçi yöntemler kullanmakta ve demokrasinin birçok temel özelliğinin doğrudan gözlemlenebilir olmamasından ötürü uzmanlar kullanmaktadır. Bu kapsamda V-Dem'e göre yasama organının yürütme organını soruşturmak için yasal hakka sahip olup olmadığını gözlemlemek kolay iken yasama organının bunu gerçekten ne ölçüde yaptığını değerlendirmek, kapsamlı kavramsal ve vaka bilgisine sahip uzmanlar tarafından değerlendirme yapılmasını gerektirmektedir. Yine V-Dem bu süreçte, model algoritmik olarak hem bir uzmanın diğer uzmanlara göre ne derece güvenilir olduğunu hem de yanıt ölçeği algılarının diğer uzmanlardan ne derece farklı olduğunu tahmin etmekte ve benzer şekilde, farklı vaka kümelerini kodlayan uzmanlar arasında ölçek algısındaki farklılıkların sistematik olma derecesini tahmin etmek için hem birden fazla ülkeyi kodlayan uzmanlar hem de varsayımsal vakaları kodlayan uzmanlar (vinyetleri sabitleme) şeklinde örtüşen kodlama modellerini kullanmaktadır.

V-Dem metedolojisinde demokrasinin halk tarafından yönetilmesi gibi muğlak bir kavramın ötesinde ne anlama geldiği konusunda bir fikir birliği bulunmamakta ve aynı zamanda demokrasi yorumlarının sınırsız bir kapsama sahip olmadığı savunulmaktadır. Bu methodolijide demokrasinin ortaya konulan a) seçimsel, b) liberal, c) katılımcı, d) müzakereci, e) eşitlikçi ilkeleri ile demokrasi hakkındaki düşünceleri ortaya konulmakta ve bu ilkelerin her biri "halk tarafından yönetim" anlayışının farklı bir yolunu temsil ettiği savunulmaktadır. Bu ilkeler arasındaki farkların özünün farklı demokratik değerleri içerdiği, dolayısıyla, tek bir ilkeni demokrasinin tüm anlamlarını içermeyeceği

belirtilmektedir. Bu sebeple de bu beş ilke bir arada ele alındığında, günümüzde kullanılan demokrasi kavramın oldukça kapsamlı bir muhasebesini ortaya çıkarmaktadır (V-Dem Institute, 2023b).

V-Dem projesi bu ilkeleri ve bunların altında yatan temel değerleri ölçmek üzere yola çıkmış olduğundan bu ilkeleri kısaca özetlemek gerekirse;

a) Seçimsel demokrasi ilkesi "V-Dem Seçim Demokrasisi Endeksi" olarak adlandırılmakta ve yöneticilerin vatandaşlara karşı duyarlı olmasını sağlayan temel değerleri somutlaştırmaktadır. Bu somutlaştırma' ise periyodik seçimler yoluyla mümkün olabilmektedir. Söz konusu bu ölçüt diğer tüm demokrasi ölçütleri için temel olmakta ve seçimlerin olmadığı bir rejim hiçbir şekilde "demokratik" olarak adlandırılmamaktadır.

b) Liberal demokrasi ilkesi, bireyleri ve azınlıkları korumanın özünde yatan bir değer olup bu değerler üzerinde muhtemel bir çoğunluğun oluşturacağı tiranlığa ya da devlet baskısına karşı bu hakların azınlığın ya da bireylerin korunması esasına dayanmaktadır. Bu amaçlanan ilkeye ise azınlıkların ya da bireylerin anayasal düzlemde konumlandırılan ve korunan sivil hak ve özgürlüklere sahip olması, hukukun üstünlüğünün sağlanması ve etkili denge ve denetleme mekanizmaları aracılığıyla yürütme yetkisinin kullanımının sınırlandırılması ile ulaşılması mümkün olmaktadır.

c) Katılımcı demokrasi ilkesi tüm siyasi süreçlerde doğrudan yönetim ve vatandaşların aktif katılımı değerlerini bünyesinde barındırmaktadır. Bu bağlamda seçimlere katılım bu ilke kapsamında değerlendirilirken, eş zamanlı olarak katılımcı demokrasiyi destekleyen sivil toplum kuruluşları, sadece seçimle sınırlı kalmayan seçim dışı siyasi katılım biçimleri de öne çıkartılmakta bir başka deyişle demokrasinin seçimsel ve seçim dışı demokratik katılım yolları vurgulanmaktadır.

d) Müzakereci demokrasi ilkesi kamu yararını gözeten siyasi kararların alındığı bir demokratik ortamı tasvir etmektedir. Bu bağlamda bu kararlar alınırken duygusal yaklaşımdan, çıkar barındıran bağlılıklardan vb. zorlama düşünceler yerine, her düzeyde saygılı ve akla dayanan ve diyaloğun temelde yer aldığı kararların alındığı bir anlayışı benimsemektedir.

e) Eşitlikçi demokrasi ilkesi maddi ve maddi olmayan eşitsizliklerin, maddi ve manevi kaynakların fiili kullanımını engellediğini savunmaktadır. İdeal olarak, tüm gruplar yönetime fiilen katılma, siyasi güç pozisyonlarında görev alma, sorunları gündeme getirme ve politika yapımını etkileme aşamalarında hukuken ve fiilen eşit haklara sahip olmalıdır. Yine bu ilke kapsamında sağlık, eğitim veya gelirdeki büyük eşitsizliklerin siyasi gücün kullanılmasını ve siyasi haklardan fiilen yararlanılmasını engellemekte ve eşitliği bir grup lehine bozmaktadır (V-Dem Institute, 2023b).

V-Dem'in ortaya koyduğu temel ilkelere bakıldığında, seçimsel demokrasi endeksi demokrasilerin temel bir niteliği olarak hareket etmekte ve herhangi bir demokrasinin temel gerekliliklerini ölçmektedir.

Seçimsel demokrasi endeksi, alt beş farklı endeksin ve bunlar arasındaki çarpımsal etkileşimlerin ağırlıklı ortalamalarına eşit olan çarpımsal ve eklemeli çok başlılık endekslerinin toplamıdır. Bu beş alt endeks, ifade özgürlüğü ve kişi özgürlüğü, sivil toplum kuruluşları, oy hakkına sahip nüfusun payı, temiz seçimler ve seçilmiş yetkililerdir.

Diğer dört demokrasi endeksi açısından, V-Dem seçim endeksi her demokrasi için gerekli olduğundan orantılı olarak dikkate alınmakta ve seçim demokrasisi endeksi ile ilgili demokrasi bileşeni birleştirilerek puan hesaplanmaktadır. Örneğin liberal demokrasi endeksini ölçmek için 1.585 üzerinden seçim demokrasisi puanının yüzde yirmi beşi ile liberal demokrasi bileşeni puanının yüzde yirmi beşi ve liberal bileşen ile seçim demokrasisi puanının 1.585 üzerinden çarpımının yüzde beşi toplanır. Oranlar demokrasi endekslerinin dördü için de aynıdır (V-Dem Institute, 2023a).

Liberal bileşen endeksi birey ve azınlık haklarının korunmasını ölçmektedir. Bu ölçüm için, farklı cinsiyet ve dini grupları bir başka deyişle azınlık gruplarının, işkence, zorla çalıştırma ve kimlik, siyasi cinayetlere karşı özgürlüğü dikkate alınmaktadır. Bu kapsamda yöneticiler, adalet, eşitlik ve bireysel özgürlükler üzerindeki kısıtlamaları ortadan kaldırmakla mükelleftir (V-Dem Institute, 2023a).

Katılımcı demokrasi bileşeni daha çok siyasi süreçlere katılımla ilgilidir ve bölgesel ve yerel yönetim seçimlerini, katılımcı ortamı, sivil örgütleri ve referandumlar gibi doğrudan oylamayı içermekte iken müzakereci demokrasi bileşeni bir yönetimde alınan kararlara odaklanmaktadır. Bu endeks, siyasi elitlerin gerekçeleri, karşı argümanlara olan saygıları ve siyasi kararlar söz konusu olduğunda elitlerin tavsiye alma düzeylerine ilişkin verileri içermektedir.

Son olarak, eşitlikçi demokrasi endeksi korumanın, kaynakların ve gücün farklı sosyal gruplar arasında eşit dağılımıyla ilgilidir. Bu bağlamda eşit koruma, hak ve özgürlüklerin korunması ve eşit özgürlüklerin düzeyi ile ilgili iken iken güç dağılımı, siyasi gücün farklı sosyal gruplar, sosyoekonomik konumlar ve cinsiyetler arasındaki dağılımıyla ilgilidir (V-Dem Institute, 2023a).

2.6.2. Demokrasi ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki

Vergilendirme ve demokrasi arasındaki bağlantı, ekonomi alanında geniş bir literatürün konusudur. Bu geniş ilgi içerisinde yazarların bir kısmı sadece vergilendirmenin demokrasiyi nasıl etkilediğini incelemeyi seçerken bir kısmı da sadece demokrasinin vergilendirmeyi nasıl etkilediğini araştırmaktadır. Bu dar odaklanma nedeniyle vergilendirme ve demokrasi arasında bir değişkenin diğerini etkilediği iki kavram arasında iki yönlü bir nedensellik olduğu göz ardı edilebilmektedir.

Bir ülkedeki siyasi sistemin rolü- demokrasi ve otokrasinin uç noktalarıyla birlikte- vergilendirme ve genel olarak maliye politikasıda dahil olmak üzere bir hükümetin aldığı tüm ekonomik kararlar için önemli bir etkiye sahiptir. Bu bağlamda vergilendirme politikalarının tasarımını açıklamak ve vergi mobilizasyonu sağlayabilmek için neyin önemli olduğunu ortaya koymak önem taşımaktadır.

Vergilendirme gelir ve kaynakların vatandaşlardan devlete aktarılması olduğundan vergi gelirlerinin seviyesi yanı sıra vergilendirmenin kaynakları ve vergi toplamak için kullanılan yöntemler siyasi sistemden etkilenmektedir. Zira vergilendirmenin tarihine baktığımızda söz konusu bu siyasi sistemin etkileri çok rahat görülebilmektedir. Bu bağlamda daha fazla ve daha eşit vergilendirme ihtiyacı nedeniyle ortaya çıkan ve rejim değişiklikleri ya da en azından daha hesap

verebilir hükümet biçimlerine geçişle sonuçlanan bir dizi devrim ve toplumsal ayaklanma örneği bulunmaktadır (Balamatsias, 2018, s. 2-4).

Devletlerin üstlenmiş olduğu kamu hizmetlerinin finansmanında önemli bir araç niteliğinde olan sürekli/düzenli bir vergi sistemi demokratik rejimin sağlıklı işleyebilmesinin koşullarından biridir. Vatandaşlar için demokrasinin bir nevi bedeli olarak nitelendirilen vergi demokratik rejim içinde cebri (zorlayıcı) özelliğini bir ölçüde de olsa azaltabilmektedir. Çünkü vatandaşlar vergilendirme ve harcama konularında karar verecek idarecileri oylama mekanizması yoluyla seçmektedirler. Böylelikle, vatandaşlar ödemiş oldukları vergilerin nerelerde kullanılacağı, nasıl toplanacağı ve uygulanacak kamu politikaları hakkında söz sahibi olabilmektedirler. Bu durum vatandaş karşısında hükümetleri hesap verebilir ve şeffaf kılarak, kamu politikalarının verimli üretilmesine ve vergi sistemini güçlendirerek toplumun demokratik gelişimini sağlamaktadır (Prichard, Salardi & Sagal, 2014). Bu çerçevede demokrasi için vergi gelirlerindeki artış arzu edilen bir durum olduğu varsayılmaktadır. Kısacası, demokrasileri gelişmiş ekonomilerin vergilendirme ile ilgili ortaya koyduğu kararları vatandaşları ile yapmış oldukları mali pazarlığın bir neticesi olduğu söylenebilir (Fjeldstad & Moore, 2008, s. 236-238).

Demokratik rejimler özel çıkarlara daha az yanıt verdiği için demokrasinin gelişimi, devlet ve toplum ilişkilerinin sağlıklı işleyebilmesinde en etkili faktörlerden biri olmuştur. Sağlıklı işleyen bu ikili arasındaki ilişki vergilendirmenin de performansını etkilemektedir. Bilhassa, 90'lı yıllardan itibaren gelişmiş ülkelerin yanı sıra gelişmekte olan ülkelerde de demokrasi düzeyindeki artışla birlikte vergi gelirlerinin arttığı gözlemlenmiştir (Ehrart, 2011, s. 2-3).

Demokratik rejimler demokratik olmayan rejimlere kıyasla daha yüksek vergi gelirlerine sahip olma eğilimindedir. Bunun nedeni demokratik toplumların siyasi açıdan daha istikrarlı olma, daha güçlü kurumlara sahip olma ve vatandaşlar ile hükümetleri arasında daha yüksek düzeyde güvene sahip olma eğiliminde olmalarıdır. Yine, demokratik hükümetlerin -genellikle- vatandaşlarına karşı daha fazla meşruiyete ve hesap verebilirliğe sahip olmalarıdır, bu da onların vergileri daha kolay ve daha fazla kamu desteğiyle artırmalarını sağlamakta, bu durum da

hükümetlerin vergi toplamasını ve vergiye uyumu sağlamasını kolaylaştırmaktadır. Öte yandan, yüksek vergi gelirlerinin demokratik toplumların istikrarına katkıda bulunabileceği de söylenebilecektir (Ehrhart, 2011, s. 1-5).

Hükümetler vatandaşlarına sağlık, eğitim ve altyapı gibi yüksek kaliteli kamu mal ve hizmetleri sunarak demokratik sistemin meşruiyetini artırabilir ve sosyal huzursuzluk ve siyasi istikrarsızlık riskini azaltabilileceklerdir. Bununla birlikte, demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişkinin her zaman açık olmadığını belirtmek gerekir. Farklı hükümetler tarafından uygulanan spesifik vergi politikaları, bir ülkenin ekonomik gelişmişlik düzeyi ve bir toplumdaki yolsuzluk ve rant kollama düzeyi de dahil olmak üzere bu ilişkiyi etkileyebilecek birçok faktör bulunmaktadır. Ayrıca, çok farklı nedenlerle de olsa, yüksek düzeyde vergi geliri toplamayı başaran hem demokratik hem de demokratik olmayan rejimlerin birçok örneği de bulunmaktadır (Ehrhart, 2011, s. 1-5).

Vergilendirme demokratikleşme ilişkisinde daha fazla vergiye ihtiyaç duyan hükümetler vatandaşlarına demokratik tavizler vermek zorunda kalmaktadır. Bates ve Lien (1985) çalışmalarında elitlerin ve vergi mükelleflerinin faydalarını maksimize etmeye çalıştıkları teorik bir model kullanmışlar ve onların bu modelinde daha fazla gelir elde etmek isteyen hükümetlerin vergi mükelleflerine politika tavizleri sunması gerektiği ortaya çıkmıştır. Yine onlara göre artan vergilendirme otokrasileri vergi mükelleflerine taviz vermeye zorlar, bu da demokratik geçişlere ve daha fazla demokratik temsile yol açmaktadır.

Baskaran (2014, s. 287-301), vergi gelirlerini artıran önlemler olarak katma değer vergisi (KDV) uygulamasını ve özerk gelir idarelerinin (ÖİV) oluşturulmasını kullanarak vergilendirmenin demokrasi üzerindeki etkisini ampirik olarak incelemiş ve artan gelirlerin bir ülkenin siyasi sistemini etkileyip etkilemediğini araştırmıştır. Bu bağlamda ortaya çıkan sonuçlar her iki vergi önleminin de vergi gelirlerini olumlu yönde etkilediğini ve demokratik geçişlere yol açtığını göstermiştir.

Ashraf & Sarwar (2016, s. 623-635), 50 gelişmekte olan ülkenin 1996-2013 dönemi verilerini kullanarak yapmış oldukları analiz neticesinde, bürokratik verimlilik, hukukun üstünlüğü, yolsuzluk gibi kurumsal faktörlerin çoğunlukla bu

bölgelerdeki vergi tahsilatını olumsuz yönde etkilediğini, demokrasinin ise vergi tahsilatını olumlu yönde etkilediğini ve otokrasinin her durumda doğrudan, dolaylı veya toplam vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilediğini belirtmişlerdir. Ayrıca daha fazla vergi geliri elde etmenin mümkün olabilmesi için çoğunlukla gelişmekte olan dünyada siyasi sistemi demokratikleştirmek için çaba sarf edilmesi gerektiğini önermişlerdir.

Bazı yazarlara göre ise, yaygın yoksulluğun neden olduğu toplumsal huzursuzluk demokratik geçişlere yol açmakta, bu da kamu malları üretmek ve zenginliği yeniden dağıtmak için vergilendirmeyi artırmaktadır.

Acemoğlu & Robinson (2000, s. 16-17), demokrasilerin kurulmasına ve sağlamlaşmasına neyin yol açtığını incelemektedir. Analizlerine göre, siyasi değişimler bir ülkenin sosyo-ekonomik koşullarının sonucudur. Eşitlikçi ve müreffeh ülkelerde rejim değişikliği yaşanmaz çünkü insanlar koşullardan memnundur. Buna ek olarak, baskıcı ve eşitsiz toplumlarda da değişim yaşanmaz çünkü bu ülkelerdeki elitler konumlarını koruyabilir, dolayısıyla yoksullar isyan etmeye çalışır ve başarısız olurlarsa sonuçlar onlar için ağır olacaktır. Sadece yüksek eşitsizlikle boğuşan ve elitlerin isyan durumunda halkı cezalandırma gücüne sahip olmadığı ülkelerde tam demokrasiye geçişler görülebilir ve bu da çoğunluk lehine vergilendirmeyi artıracaktır. Bu bağlamda otokrasiyi zenginlerin diktatörlüğü demokrasiyi ise yoksulların veya orta sınıfların diktörlüğü olarak modelleyen yazarlar için, zenginler yeniden dağıtma ve dolayısıyla vergilendirmeye karşı hareket ettiklerinden, bir otokraside vergileri arttıracak reformların daha az uygulanması gerekecektir. Ancak, demokrasi tek başına vergilerin artmasını sağlamak için yeterli değildir.

Aidt & Jensen (2009, s. 257), doğrudan gelir vergisinin benimsenmesinin tarihini ve bunun demokrasi ile ilişkisini incelemişlerdir. Yazarlar çalışmalarında, bir ülkede doğrudan gelir vergilerinin ancak demokrasi yeterince güçlüyse ve genel oy yoluyla nüfusun çoğunluğunu temsil ediyorsa arttığı, ancak seçim yıllarında azaldığı sonucuna varmışlardır. Ayrıca, aynı coğrafi bölgede yer alan demokrasiler arasında, bu ülkeler arasındaki benzerlikler nedeniyle, dolaysız gelir vergileri gibi belirli vergi türlerinin bölgesel yayılma dalgalarının varlığına dair de kanıtlar bulmuşlardır.

Mutascu (2011, s. 343-348), siyasi rejimin gücünün vergi gelirleri üzerindeki etkisini incelemiş ve önemli vergi gelirlerinin ancak çok güçlü siyasi rejime sahiip ülkelerde toplanabildiğini aksi durumda ise siyasi rejimin güçlü olmadığı daha az demokratik ülkelerin daha az vergi geliri topladığı sonunuca ulaşmıştır.

Denokrasi ile vergi gelirleri arasındaki bu karşılıklı ilişkide değinilmesi gereken bir diğer husus ise bu ilişkinin hangi faktörler tarafından bozulabileceğine ilişkindir. Zira bu faktörler demokrasinin kalitesini veya bir başka deyişle bu faktörlerin bir ülkede bulunması o ülkenin demokratik seviyesini de aşağıya çekeceğinden vergi gelirlerinde azalma beklenmesi hiç de şaşırtıcı olmayacaktır. Bu bağlamda bu ikili arasındaki ilişkiyi bozan faktörleri; a) siyasi istikrarsızlık; siyasi istikrarsızlık veya belirsizliğin olduğu ülkelerde vergi mükellefleri vergi ödemeye daha az istekli olabilir veya vergi ödemekten tamamen kaçınabilir. Bu da devlet için daha düşük vergi gelirlerine yol açabilir. b) yolsuzluk; yolsuzluk, hükümete ve hükümetin vergi gelirlerini etkin bir şekilde kullanma kabiliyetine karşı güven eksikliğine yol açabilir. Vergi mükellefleri, paralarının yolsuzluğa bulaşmış memurlar tarafından kötüye kullanılacağına veya çalınacağına inanırlarsa vergi ödemeye daha az istekli olabilirler. c) ekonomik eşitsizlik, ekonomik eşitsizliğin yüksek olduğu ülkelerde vergi mükellefleri, paralarının kamu mal ve hizmetlerinin sağlanması yerine zenginlere veya siyasi elitlere fayda sağlamak için kullanılacağına inanırlarsa vergi ödemeye daha az istekli olabilirler. d) Vergi kaçırma ve vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma vergi gelirlerini azaltabilir ve vergi sisteminin meşruiyetine zarar verebilir. Bu durum özellikle hukukun üstünlüğünün zayıf olduğu veya vergi sisteminde şeffaflığın bulunmadığı ülkelerde sorun yaratabilecektir. e) Kamu güveni ve hesap verebilirlik, Kamu güveni ve hesap verebilirlik eksikliği vergi ödeme isteğinin azalmasına yol açabilir. Vergi mükelleflerinin, hükümetin vergi gelirlerini kullanırken şeffaf ve hesap verebilir olduğuna inanmaları halinde vergi ödemeleri daha olasıdır. f) Siyasi irade, Siyasi liderlerin vergi toplama ve uygulamaya öncelik verme konusundaki istekliliği de vergi gelirlerini etkileyebilir. Eğer siyasi liderler vergi toplama ve uygulama yerine diğer konulara öncelik verirlerse, vergi gelirleri zarar görebilecektir.

Sonuç olarak demokrasilerin sosyal refahı daha fazla dikkate alabileceği ve yeniden dağıtımcı politikalar için daha fazla gelir elde etmek amacında olabileceği bilindiğinden demokrasilerin daha fazla vergilendirmeyi tercih etmesi kuvvetle muhtemeldir. Öte yandan demokrasilerde yürütme ve yasama yetkilileri üzerinde kısıtlama üst düzeyde olabileceğinden bir başka deyişle demokrasilerde belirli düzenlerde vatandaşlara hesap verilebildiğinden (seçim vb.) demokratik yapıların özel çıkarlara cevap verme ihtimalleri oldukça düşmektedir. Bu ihtimalde hükümetlerin özel çıkarlara boyun eğme direnci ve yeterince refah odaklı olma arzuları artacağından vergi gelirlerinin artması devletin bu direnç ve arzusuna hizmet edecektir.

3. DEMOKRASİ ENDEKSİLERİ VE VERGİ GELİRLERİ ARASINDAKİ İLİŞKİ: AMPİRİK ANALİZ

Demokrasi ve vergi gelirleri arasında güçlü bir ilişki bulunmaktadır. Demokratik bir toplumda, hükümetler genellikle vergi toplama yoluyla gelir elde etmektedirler. Bu gelirler, kamu hizmetlerini finanse etmek, sağlık hizmetleri, eğitim, güvenlik, adalet ve diğer sosyal hizmetlerin yanı sıra, altyapı yatırımlarını finanse etmek için kullanılmaktadır.

Demokratik bir toplumda, vergi sistemleri adil ve şeffaf bir şekilde işletildiğinden toplumun farklı kesimlerinin vergi yükü eşit bir şekilde paylaşılacak ve vergi toplama süreci açık bir şekilde yönetilecektir. Bu, toplumun hükümete güvenini artırır ve hükümetin halkın ihtiyaçlarını karşılamak için yeterli kaynaklara sahip olmasını sağlayacaktır. Öte yandan, düşük vergi gelirleri, hükümetin yeterli kaynaklara sahip olmadığı anlamına gelebileceğinden hükümetin sağlık hizmetleri, eğitim, güvenlik, adalet ve diğer sosyal hizmetlerin finansmanında zorlanmasına neden olabilecektir. Bu durum halkın hükümete olan güvenini azaltabilecek ve hükümetin hizmetlerini sunma kabiliyetini olumsuz yönde etkileyebilecektir.

Demokrasi ile vergi gelirleri arasındaki yakın ve çift taraflı bu etkileşim nedeniyle çalışmanın bu bölümünde V-Dem Demokrasi endeksi dikkate alınark demokratik gelişmişlik düzeyi ile vergi gelirlerinin artması arasında anlamlı bir bağ var mıdır konusu irdelenmiş ve bu bağlamda ampirik analiz çalışması yapılmıştır.

3.1. Araştırmanın Konusu, Amacı ve Önemi

Demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasındaki ilişki, siyasi ve ekonomik araştırmalarda ilgi çeken bir konu olmuştur. Ampirik analizler, demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasında pozitif bir korelasyon olduğunu ve demokratik ülkelerin daha yüksek vergi gelirlerine sahip olma eğiliminde olduğunu göstermektedir.

Djankov, Montalvo & Querol (2005, s. 257), tarafından yapılan bir çalışmada 123 ülkede demokrasi endeksleri ve vergi gelirleri arasındaki ilişki analiz edilmiştir. Daha demokratik ülkelerin GSYİH yüzdesi olarak daha yüksek

vergi gelirlerine sahip olma eğiliminde olduğunu bulmuşlardır. Çalışma aynı zamanda daha yüksek yolsuzluk seviyelerine sahip ülkelerin daha düşük vergi geliri seviyelerine sahip olma eğiliminde olduğunu da ortaya koymuştur. Söz konusu bu ve benzeri çalışmalarda daha yüksek demokrasi seviyesine sahip ülkelerin daha yüksek vergi uyumuna sahip olma eğiliminde olduğu savı sıklıkla ileri sürülmekte ve yine bu tip çalışmalarda demokratik kurumların ve yönetişim yapılarının daha yüksek vergi geliri ve vergi uyumu ile ilişkili olduğunu göstermektedir.

Çalışmanın bu bölümünde yapılan ampirik analiz demokrasi ile vergi gelirleri arasında olması muhtemel bu korelasyonu incelemeyi amaç edinmiştir. Bu bağlamda demokrasi endekslerinden olan V-Dem (Varieties of Democracy) Demokrasi Endeksi model alınmıştır.

V-Dem (Varieties of Democracy) Demokrasi Endeksi dünya genelindeki ülkelerde demokrasinin kalitesine ilişkin yaygın olarak kullanılan bir göstergedir. Çalışmada kullanılacak V-DEM Demokrasi Endeksi ülkelerin demokratik performansını ölçen bir endekstir. Bu endekste siyasi haklar, seçimler, yargı bağımsızlığı, basın özgürlüğü gibi bir dizi kategoride elde edilen veriler kullanılarak demokrasi seviyeleri puanlarla ölçülmektedir. Bu bağlamda çalışmada V-Dem endeksi aşağıda yer verilen nedenlerle tercih edilmiştir. Bu bağlamda;

a) Çok boyutluluk: V-Dem endeksi, demokratik ve demokratik olmayan rejimlerin geleneksel ikili sınıflandırmasının ötesine geçen çok boyutlu bir demokrasi yaklaşımına dayanmaktadır. Endeks, demokratik sistemlerin karmaşıklığını yakalar ve ülkeler ile bölgeler arasında nüanslı karşılaştırmalara izin verir.

b) Şeffaflık: V-Dem şeffaflığa kendini adamıştır ve metodolojisi ve veri kaynakları hakkında ayrıntılı bilgi sağlar. Bu, daha fazla hesap verebilirlik sağlar ve endeksin güvenilir ve doğru olmasını sağlamaya yardımcı olmaktadır.

c) Boyuna analiz: V-Dem, 2001'den beri demokrasi hakkında veri toplamakta, bu durum da zaman içindeki demokratik eğilimlerin boylamsal analizine izin vermektedir. Bu uzun vadeli bakış açısı, demokratik sistemlerin

istikrarına ve sürdürülebilirliğine katkıda bulunan faktörleri anlamak için gereklidir.

d) Politika uygunluğu: V-Dem endeksi, politika yapıcılar, akademisyenler ve sivil toplum kuruluşları tarafından demokrasinin kalitesini değerlendirmek ve reform alanlarını belirlemek için bir araç olarak yaygın bir şekilde kullanılmaktadır. Endeks, dünya çapında demokratik yönetişimi ve insan haklarını teşvik etmek isteyenler için değerli bir kaynak sağlamaktadır.

e) Küresel kapsam: V-Dem, dünya çapında demokrasi durumunun kapsamlı bir resmini sunarak çok çeşitli ülkeleri ve bölgeleri kapsamaktadır. Bu küresel kapsam, demokratik sistemlerin çeşitliliğini ve farklı bağlamlarda demokratik yönetişimin karşılaştığı zorlukları anlamak için önemlidir.

V-Dem endeksi, çok boyutlu yaklaşımı, şeffaflığı, boylamsal analizi, politikayla ilgililiği ve küresel kapsamı nedeniyle demokrasiyi ölçmek için önemli bir araçtır. Endeks, dünya çapında demokrasinin durumuna ilişkin değerli içgörüler sağlar ve demokratik yönetişimi ve insan haklarını teşvik etme çabalarını bilgilendirmeye yardımcı olur. Ayrıca V-Dem Demokrasi Endeksi, hukukun üstünlüğü, ifade özgürlüğü, özgür ve adil seçimler gibi çeşitli faktörlere dayalı olarak bir ülkedeki demokrasinin kalitesinin bir ölçüsü olmaktadır ve çalışmada bu sebeple tercih edilmiştir

V-Dem demokrasi endeksinin taşıdığı bu özellikler bu endeksin seçimi noktasında belirleyici olmakla birlikte bu endeks ile vergi gelirleri arasındaki ilişki, demokrasi seviyesi ile ekonomik gelişme arasındaki ilişkiyle benzemektedir. Çünkü demokratik ülkeler genellikle daha yüksek ekonomik büyüme ve daha yüksek vergi gelirleriyle ilişkilidirler. Bir başka ifade ile iyi işleyen bir demokraside hükümete daha fazla güven ve meşruiyet duygusu oluşabileceğinden, bu da vergi kanunlarına daha fazla uyulmasına ve daha yüksek vergi gelirlerine yol açabilecektir. Bu durumun tersine bir durumda ise düşük demokrasi endeksine sahip bir ülkede yolsuzluk ve kötü yönetim daha yaygın olabilecek ve bu da vergi gelirlerinin düşmesine yol açabilecek olup çalışmada taşıdığı bu bağlamlar nedeniyle V-Dem Demokrasi endeksi tercih edilmiştir.

V-Dem Demokrasi Endeksi ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi 135 ülkede inceleyen Kauder & Potrafke (2015, s. 353–376), V-Dem endeksi ile ölçülen daha yüksek demokrasi seviyelerinin daha yüksek vergi gelirleri ile ilişkili olduğunu bulmuşlardır. Çalışma aynı zamanda daha yüksek yolsuzluk seviyelerine sahip ülkelerin daha düşük vergi geliri seviyelerine sahip olma eğiliminde olduğunu ortaya koymuştur. Bu çalışma kapsamında, V-Dem Demokrasi Endeksi ile ölçülen demokratik kurumların ve yönetişim yapılarının daha yüksek vergi geliri seviyeleri ile ilişkili olduğunu söylemek mümkün olabilecektir. Ancak V-Dem Demokrasi Endeksi ile vergi geliri arasındaki ilişkinin mutlaka nedensel olmadığını belirtmek önem taşımaktadır. Zira bu ekonomik kalkınma ve kültürel faktörler gibi diğer faktörler de rol oynayabilir. Yine de bu çalışmalar, V-Dem Demokrasi Endeksi ile ölçülen demokratik yönetişimin teşvik edilmesinin vergi gelirleri ve daha geniş anlamda devlet gelirleri üzerinde olumlu bir etkisi olabileceğini göstermektedir. Ancak, korelasyonun mutlaka nedensellik anlamına gelmediğini belirtmek önemlidir. Demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasında pozitif bir ilişki olsa da ekonomik kalkınma, kültürel faktörler ve tarihi miras gibi diğer faktörler de rol oynayabileceğinden bu faktörlerin göz ardı edilmemesi önem taşımaktadır.

3.2. Araştırma Konusu ile İlgili Literatür

Yönetimin demokratik veya otoriter karakterinin vergilendirme düzeyi üzerinde ne ölçüde etkili olduğuna yönelik olarak artan bir literatür bulunmaktadır. Ancak siyasi rejimlerin vergilendirme ile ilişkisi üzerine yapılan araştırmalar karışık sonuçlar vermektedir. Vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişkiye dair mevcut ampirik çalışmalarda üç farklı sonuca ulaşılmıştır. Bunlardan ilki, vergilendirme ve demokratik temsil arasında pozitif bir ilişki bulan araştırmalardır (Cheibub, 1998; Boix, 2001; Kenny & Miner, 2006; Mahdavi, 2008; Balamatsias, 2018; Mutascu, 2011; Ehrhart, 2011; Ziari & Rahemi, 2013; Baskaran & Bigsten, 2013; Baskaran, 2014; Acemoğlu, Naibu, Restrepo & Robinson, 2015; Andersson, 2018; Zheng, 2020; Rashid, Warsame & Khan, 2021; Ilaboya, Dickson & Izevbekhai, 2021; Şahbaz, Koç & Ceylan, 2022). Vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı ile demokrasi arasında pozitif bir ilişki olduğuna yönelik çalışmalardaki ortak vurgu, verginin GSYİH'ye oranının devlet-toplum ilişkilerinin bir fonksiyonu olarak yorumlanmasıdır. Bu kapsamda, demokrasi

düzeyi devlet-toplum ilişkileri üzerinde güçlü bir etkiye sahip olduğundan, bir ülkenin vergi gelirlerinin o ülkedeki demokrasi düzeyinin bir fonksiyonu olması beklenebilir. Dolayısıyla, demokrasi düzeyinin vergi gelirlerinin düzeyini etkilediğine yönelik önemli önemli kanıtlar sunulabilir.

Bu kapsamda Cheibub (1998) tarafından yapılan çalışmada; demokrasilerde ve diktatörlüklerde vergilendirme eğilimlerinin benzer faktörlerden etkilense de, bir rejimden diğerine önemli farklılıklar bulunduğu ifade edilmiş ve demokrasilerin diktatörlüklerden daha fazla vergi toplama eğiliminde olduğuna ilişkin ampirik kanıtlara ulaşılmıştır.

Mahdavi (2008, s. 607-617), 1973-81 dönemine ilişkin olarak sekiz Afrika ülkesinden oluşan bir panel very setinde vergi gelirleri ve çeşitli vergi türlerinin belirleyicilerini konu edinmiştir. En Küçük Kareler tahmin yöntemine dayanan sonuçlar, daha demokratik ülkelerde gelir, kar ve sermaye kazancı vergilerinin (vergi mükellefleri açısından daha fazla öz değerlendirme ve gönüllü uyum gerektiren) daha yüksek olma eğiliminde olduğunu göstermiştir.

Mutascu (2011, s. 343-348), panel regresyon tekniğini kullanarak vergilendirme ve demokrasi arasında pozitif ve anlamlı bir ilişki bulmuştur. Çalışmanın veri seti 2002 ve 2008 yılları arasındaki dönemi kapsamaktadır ve siyasi rejimin güçlü bir demokratik temsil içermesi durumunda vergilerde önemli bir artışın ortaya çıkabileceği ifade edilmiştir. Bu sonuç, güçlü bir demokraside seçmenlerin toplumsal sözleşmenin öneminin farkında olduğu, siyasi katılımın ve kamu kurumlarının hizmet kalitesinin yüksek olduğu bir siyasi rejimle açıklanmıştır. Kenny and Miner (2006), 100 demokratik ve demokratik olmayan rejimden oluşan bir örneklemde vergilendirmenin yapısı incelenmiştir. Siyasi rejimin rolünün incelendiği çalışmada, demokrasilerin yüksek derecede gönüllü uyum gerektirmesi nedeniyle, vergilendirme ve demokratikleşme arasında pozitif bir ilişki tespit edilmiştir.

Ehrhart (2011, s. 1-5), 1990-2005 döneminde 66 gelişmekte olan ülkeden oluşan bir panel very seti kullanarak, kamu mallarının finansmanı için çok ihtiyaç duyulan vergi gelirlerinin elde edilmesinde demokrasinin önemli olduğuna dair ekonometrik kanıtlar sunmaktadır. Çalışmada, doğal kaynak zengini ülkelerde,

doğal kaynak rantlarının vergi gelirlerine katkıda bulunması ve sürdürülebilir bir vergi sistemine engel teşkil etmemesi için özellikle yüksek düzeyde demokrasiye ihtiyaç duyulduğunun altı çizilmiştir.

Baskaran & Bigsten (2013, s. 92-107), tarafından yapılan çalışmada, modern devletin vergilendirme kapasitesindeki genişlemenin nihayetinde daha demokratik ve daha az yolsuzluğa bulaşmış hükümetlere yol açtığına ilişkin ampirik kanıtlara ulaşılmıştır. 1990-2005 döneminde 31 Sahra-altı Afrika ülkesini kapsayan bir veri seti kullanarak yapılan çalışmada, sahra-altı Afrika'da mali kapasitenin yolsuzluğu azalttığı ve demokrasiyi artırdığına dair tutarlı kanıtlara ulaşılmıştır.

Ziari ve Rahemi (2013) tarafından yapılan çalışmada; yüksek, orta ve düşük demokrasi endeksine sahip üç grupta yer alan 21 ülke için panel veri yöntemi kullanılarak vergi gelirleri ile demokrasi endeksi arasındaki ilişki araştırılmıştır. Bu amaçla, 2006-2011 dönemine ait yıllık veriler kullanılarak üç model tahmin edilmiştir. Tahmin sonuçlarına göre; yüksek demokrasiye sahip ülkelerde vergi gelirlerinin demokrasi endeksi üzerinde pozitif etkisi vardır. Ortalama demokrasiye sahip ülkelerde de vergi gelirleri demokrasi endeksi üzerinde pozitif etkiye sahiptir. Ancak vergi dışındaki diğer gelirler demokrasi endeksi üzerinde negatif etkiye sahiptir. Son olarak, düşük demokrasiye sahip ülkelerde vergi gelirleri demokrasi üzerinde negatif etkiye sahiptir.

Baskaran (2014), vergilendirme ve demokratikleşme arasındaki ilişkiye yönelik olarak modern öncesi Avrupa ve Kuzey Amerika'dan anekdot niteliğindeki kanıtları, 1981-2008 dönemi için 122 ülke üzerinde test etmiştir. Test sonuçları, vergi gelirleri ile demokratikleşme arasındaki pozitif ilişkiye işaret etmektedir.

Acemoğlu vd. (2015) tarafından yapılan çalışmada demokrasi, yeniden dağıtım ve eşitsizlik arasındaki dinamik ilişki ele alınmıştır. Çalışmada; elitlerin yatırım gücü, nüfus çeşitliliğinin derecesi ve gücün yoksullar yerine orta sınıfa aktarılmasının demokratikleşmenin faydalarını sınırlayabileceği bulgusuna ulaşılmıştır. Çalışmada ayrıca, demokratikleşmenin GSYH'nin bir yüzdesi olarak toplam vergi gelirini artırdığını ancak eşitsizliği azaltmada önemli bir etkisi

olmadığı ifade edilmiştir. Çatışma perspektifiyle tutarlı olarak bu çalışmada, demokrasinin vergi gelirleriyle pozitif bir ilişkisi olsa da, çatışmaları çözme konusunda daha az yetkinliğe sahip olabilecek gelişmekte olan ülkelerde bu ilişkinin zayıflayacağının veya ortadan kalkacağının altı çizilmiştir.

Balamatsias (2018), demokrasilerin doğrudan ve dolaylı vergileri artırdığı hipotezini, 1993-2012 yılları arasında 74 ülkeye ilişkin verileri kullanarak test etmiştir. İki aşamali en küçük kareler sabit etkiler modelinin kullanıldığı çalışmada, demokratikleşme dalgalarının demokrasiyi olumlu etkilediği ve demokrasinin de doğrudan ve dolaylı vergileri arttırdığı bulgusuna ulaşılmıştır. Bu sonuçlar çeşitli sağlamlık testleri kullanıldığında da aynı bulguları işaret etmiştir.

Andersson (2018) tarafından yapılan çalışmada, demokratikleşmenin vergilendirme üzerindeki etkisinin toplumdaki vergi tercihlerinin dağılımına bağlı olduğunu savunmaktadır. Çalışmada, demokratikleşmenin vergi yapısı üzerindeki koşullu etkisini değerlendirmek için 31 ülkeye yönelik bir veri seti kullanmıştır. Sonuçlar, demokrasinin kırsal ülkelerde emlak vergilerini azalttığını ancak bunun yerine gelir vergilerini artırdığını; daha şehirleşmiş devletlerde ise tüketim ve tüketim vergilerini azalttığını göstermiştir. Ampirik kanıtlar demokrasinin vergilendirme üzerindeki etkisi değerlendirilirken farklı sınıfların tercihlerinin dikkate alınması gerektiğini göstermiştir.

Zheng vd. (2020) tarafından yapılan çalışmada, Dünya Değer Anketi'nden elde edilen bireysel düzeydeki veriler ile Polity IV Projesi ve Dünya Kalkınma Göstergeleri'nden elde edilen ülke düzeyindeki veriler birleştirilerek; demokratikleşme ve vergi geliri arasındaki ilişki 89 ülke için 1981-2016 dönemine ait veriler doğrultusunda analiz edilmiştir. Analiz sonuçları, vergi uyumunun demokratikleşme derecesi ile artarken, heterojen etki analizi bu ilişkinin yalnızca köklü demokratik rejimler altında belirgin olduğunu göstermiştir. Buna karşılık, otokrasiler veya melez rejimler altında demokratik geçiş vergi uyumunu önemli ölçüde aşındırmakta olduğu bulguna ulaşılmıştır.

Rashid, Warsame ve Khan (2021) tarafından yapılan çalışmada, demokrasinin vergi gelirlerini ne ölçüde etkilediği çeşitli vergi kategorileri üzerinden incelenmiştir. Çalışmada, 2006-2013 yılları için 30 gelişmiş ve 29

gelişmekte olan ülkeden oluşan bir örnekleme dayanılarak, gelişmiş ülkelerde demokrasinin vergi gelirleri ile pozitif; gelişmekte olan ülkelerde ise negatif bir ilişki içinde olduğu bulgusuna ulaşılmıştır. Çalışma, gelişmekte olan ülkelerde demokrasiden en olumsuz etkilenen vergi türünün kurumlar vergisi olduğu ortaya konulmuştur. Gelişmiş ülkeler için elde edilen pozitif bulgular, demokrasinin ekonomik büyümeye yol açtığı şeklindeki uyumluluk perspektifinin öngörülerini desteklemektedir. Gelişmekte olan ülkeler için ise ilişki ya negatif ya da daha zayıf olup, demokrasinin çeşitli grupların devletten rant elde etme faaliyetlerini artırmasıyla sonuçlandığı yönündeki çatışma perspektifinin öngörüleriyle örtüşmektedir.

Ilaboya, Dickson ve Izevbekhai (2021), Nijerya'ya vurgu yaparak, gelişmekte olan ekonomilerde vergilendirme ve demokrasi arasındaki pozitif bağın geçerliliğini araştırmıştır. Çalışma, Nijerya'daki vergi/GSYİH oranının, mevcut koşullarda demokratikleşmeye tolerans göstermeyen Orta Doğu ekonomilerinin sonuçlarından önemli ölçüde farklı olmayan sezgisel eğilimi test etmiştir. 1980'den 2017'ye kadar olan veri setine dayalı analiz sonuçları, verginin GSYH'ye oranı ile demokratikleşme endeksi arasında hafif pozitif bir ilişki olduğunu göstermiştir. Alternatif değişken olan dolaylı vergiler ile demokratikleşme arasında ise negatif bir ilişki tespit edilmiştir.

Şahbaz, Koç ve Ceylan (2022) tarafından yapılan çalışmada, 24 OECD ülkesi için, 1980-2018 yıllarını kapsayan dönemde, demokrasi ve dışa açıklık oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkinin analiz edilmesi amaçlanmıştır. Modelde vergi gelirlerinin GSYH'ye oranı (vergi yükü) bağımlı değişken, demokrasi ve açıklık oranı göstergeleri ise bağımsız değişkenler olarak DriscollKraay Tahmincisi kullanılarak tahmin edilmiştir. Çalışma sonucunda demokrasi düzeyi ve ticari açıklık oranının vergi yükü üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Dolayısıyla, demokrasiyi geliştirme çabaları ve dış ticaretin desteklenmesinin vergi gelirleri üzerinde olumlu bir etkiye sahip olduğu ifade edilmiştir.

Literatürdeki bazı çalışmalarda, vergi gelirlerinin GSYİH içindeki payı ile demokrasi arasındaki ilişkinin negatif olduğuna ilişkin bulgulara ulaşılmıştır (Downs, 1960; Tonizzo, 2008; Garcia ve Haldenwang, 2016; Farazmand, 2020).

Bu kapsamda Garcia ve Haldenwang (2016), 1990-2008 dönemini kapsayan ve 131 ülkeden oluşan bir panel veri seti kullanarak, siyasi rejimler ile verginin gayri safi yurtiçi hasılaya oranı arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Bulgular, yönetimin karakterinin vergilendirmeyi etkilediğini, ancak demokrasi lehine doğrusal bir eğilim olmadığını göstermektedir. Sonuçlar daha ziyade yönetim ve vergi oranı arasında U şeklinde bir ilişkiye işaret etmiştir. Farazmand (2020), demokratik ve demokratik olmayan ülkelerde vergi geliri, refah ve demokrasi düzeyi arasındaki ilişkiyi araştırmıştır. Bu inceleme, 2000-2015 dönemi için 77 ülkenin verileri analiz edilerek gerçekleştirilmiştir. Genelleştirilmiş momentler yöntemine dayalı dinamik panel veri modellemesi ile elde edilen sonuçlar, vergi gelirinin GSYH içindeki payı ile demokrasi arasında negatif U şeklinde bir ilişki olduğunu göstermiştir. Bu da siyasi katılım arttıkça ulusların minimal devletleri tercih etme eğiliminde olduğunu, ancak demokrasiden otoriterliğe doğru gidildikçe vergi gelirinin payının arttığını göstermektedir.

Vergilendirme ve demokratik temsil arasındaki ilişkiyi araştıran bir başka literatür grubu ise, nispeten az sayıda olmakla birlikte, vergilendirme ve demokrasi arasında herhangi bir ilişki olmadığına yöneliktir (Meltzer ve Richard, 1981; Profeta, Puglisi and Scabrosetti, 2013). Bu kapsamda Profeta, Puglisi and Scabrosetti (2013) tarafından yapılan çalışmada, üç coğrafi bölgedeki (Güneydoğu Asya, Latin Amerika ve Avrupa Birliği) gelişmekte olan ülkelere odaklanılarak; siyasi değişkenler ile vergi gelirleri, kamu harcamaları ve bunların yapısı arasındaki ilişki incelenmiştir. Çalışmada, 1990-2005 dönemi için mali, siyasi ve sosyo-ekonomik değişkenleri içeren bir veri seti kullanılmış ve demokrasi, demokratik kurumların siyasi gücü ve sivil özgürlüklerin korunması şeklinde iki değişken kullanarak ölçülmüştür. Analiz sonuçları, vergi geliri ve vergi kompozisyonunun demokrasinin gücü ile ilişkili olmadığını göstermiştir.

Özcan ve Özmen (2019) tarafından yapılan çalışmada, demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişki 28 OECD üyesine ilişkin olarak, 2002-2014 yılları arasındaki veriler yardımıyla, ampirik olarak test edilmiştir. Çalışmada panel birim kök, panel nedensellik ve panel eşbütünleşme testleri kullanılmıştır. Bulgular genel olarak, demokrasinin vergi gelirlerini artırmada genellikle etkisiz olduğu sonucunu ortaya koymuştur. Ancak bireysel etkiler dikkate alındığında,

demokrasinin vergi gelirleri üzerindeki etkisinin ülkelerin demokratik gelişmişlik düzeylerine göre pozitif ve negatif olarak değiştiği sonucuna ulaşılmıştır.

3.3. Araştırmanın Veri Seti ve Kapsamı

Bu çalışmada demokrasi ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi tespit edebilmek amacıyla, verilerine kesintisiz bir biçimde ulaşılabilen 128 farklı gelişmişlik seviyesinde olan ülkenin[4] 2003-2019 yılları arasındaki verileri, araştırmanın temel örneklemini oluşturmaktadır. Ülke verilerinin 2003-2019 arası dönemi kapsamasının temel nedeni, ülke sayısının çok olmasına bağlı olarak verilerin tamamının her bir ülke için ulaşılabilirliğinin sağlanmasıdır. Tablo 1.5, araştırmanın amaçları doğrultusunda seçilen değişkenler ve değişkenlerin elde edildiği kaynakları göstermektedir.

Tablo 1.5: Çalışma Kapsamında Ele Alınan Değişkenlere Ait Bilgiler

Değişkenin Adı	Değişkenin Simgesi	Kaynak
GSYİH Yüzdesi Olarak Vergi Geliri (Tax Revenue in Percent of GDP) (Bağımlı Değişken)	Tax	Dünya Bankası veri tabanı
Enflasyon, GSYİH deflatörü (yıllık %) (Inflation, GDP deflator (annual %))	Inf	Dünya Bankası veri tabanı
Kentsel nüfus artışı (yıllık %) (Urban population growth (annual %))	Pop	Dünya Bankası veri tabanı
Kişi başına GSYİH büyümesi (yıllık %) (GDP per capita growth (annual %))	Gdp	Dünya Bankası veri tabanı
Seçim demokrasisi endeksi (Electoral democracy index)	Seçimli (Polyarchy)	V-Dem Veri Seti
Liberal demokrasi endeksi (Liberal democracy index)	Liberal (Libdem)	V-Dem Veri Seti
Katılımcı demokrasi endeksi (Participatory democracy index)	Katılımcı (Partipdem)	V-Dem Veri Seti
Müzakereci demokrasi endeksi (Deliberative democracy index)	Müzakereci (Delibdem)	V-Dem Veri Seti
Eşitlikçi demokrasi endeksi (Egalitarian democracy index)	Eşitlikçi (Egaldem)	V-Dem Veri Seti

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

[4] Afganistan, Arnavutluk, Angola, Arjantin, Avustralya, Avusturya, Bahreyn, Barbados, Belçika, Benin, Butan, Bolivya, Botsvana, Brezilya, Bulgaristan, Burkina Faso, Burundi, Kamboçya, Kamerun, Kanada, Orta Afrika Cumhuriyeti, Şili, Çin, Kolombiya, Komorlar, Kosta Rika, Çek Cumhuriyeti, Kongo Demokratik Cumhuriyeti, Danimarka, Dominik Cumhuriyeti, Ekvator, Mısır, El Salvador, Ekvator Ginesi, Etiyopya, Fiji, Finlandiya, Fransa, Gabon, Almanya, Gana, Yunanistan, Guatemala, Gine, Gine-Bissau, Guyana, Honduras, Hong Kong, Macaristan, İzlanda, Hindistan, Endonezya, İran, Irak, İrlanda, İsrail, İtalya, Jamaika, Japonya, Ürdün, Kenya, Kuveyt, Lübnan, Lesotho, Liberya, Lüksemburg, Madagaskar, Malavi, Malezya, Maldivler, Mali, Malta, Moritanya, Mauritius, Meksika, Moğolistan, Fas, Mozambik, Namibya, Nepal, Hollanda, Yeni Zelanda, Nikaragua, Nijer, Nijerya, Norveç, Umman, Pakistan, Panama, Papua Yeni Gine, Paraguay, Peru, Filipinler, Polonya, Portekiz, Katar, Kongo Cumhuriyeti, Romanya, Rusya, Ruanda, Suudi Arabistan, Senegal, Sırbistan, Sierra Leone, Singapur, Solomon Adaları, Güney Afrika, İspanya, Sri Lanka, Sudan, Surinam, İsveç, İsviçre, Tanzanya, Tayland, Togo, Trinidad ve Tobago, Tunus, Türkiye, Uganda, Birleşik Krallık, Amerika Birleşik Devletleri, Uruguay, Vanuatu, Vietnam, Yemen, Zambiya, Zimbabve

Tablo 1.5'te görüldüğü üzere GSYİH'nın yüzdesi olarak vergi gelirleri; enflasyon, kentsel nüfus artış yüzdesi ve kişi başına GSYİH'nin büyümesi ile temsil edilmektedir. Söz konusu kontrol değişkenlerin yanı sıra 5 farklı demokrasi endeksi ile vergi ve demokrasi arasındaki etkileşim incelenmiştir.

Kontrol değişkenler arasında yer alan enflasyon ile vergi gelirleri arasındaki ilişki çok boyutludur. Yüksek enflasyon, bir ülkenin vergi gelirlerinin toplamını ve vergi gelirlerinin genel yapısını etkilemektedir. Enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi, tarife yapısına ve vergi türlerine bağlı olmaktadır. Ancak reel gelire nazaran nominal gelirlerin enflasyon nedeniyle artması vergi gelirlerinde görünürde bir artış yaratmaktadır. Bu yönüyle enflasyon döneminde nominal vergi gelirlerinde bir artış beklenmektedir. Bir diğer kontrol değişken ise kentsel nüfus artışıdır. Kentleşme, göreceli nüfusun kırsal alanlardan kentsel alanlara kademeli olarak kaymasıdır. Kentsel nüfus artışına ekonomik perspektiften yaklaşıldığında, kentleşmenin ekonominin yapısal dönüşümüyle olan bağlantısı öne çıkmaktadır. Bu kapsamda kentleşme, ekonominin sektörel bileşimi tarımdan sanayiye ve/veya hizmetlere doğru değişmesine imkân vermekte ve işgücü daha az üretken sektörlerden daha üretken sektörlere doğru yer değiştirmesine olanak sağlamaktadır. Dolayısıyla kentsel nüfus artışının vergi gelirlerinde bir artış yaratması beklenebilir. Üçüncü kontrol değişken ise kişi başına milli gelirdeki yüzdesel artıştır. Kişi başına gelir, bir ekonomide belirli bir dönemde üretilen toplam mal ve hizmetlerin piyasa değerinin nüfusa bölünmesiyle elde edilen ortalama bir büyüklüktür. Kişi başına gelirdeki yüzdesel artış, üretilen mal ve hizmetlerin ve dolayısıyla vergi kapasitesinin temel göstergesi niteliğindedir.

Tablo 1.5 yer alan V-Dem Demokrasi setinden de görüleceği üzere V-Dem Setinde beş farklı demokrasi endeksi bulunmaktadır: poliarşi veya seçim, liberal, katılımcı, müzakereci ve eşitlikçi demokrasi endeksidir.

Seçimsel demokrasi endeksi (electoral) demokrasilerin temel bir niteliği olarak hareket eder ve herhangi bir demokrasinin temel gerekliliklerini ölçer. Seçimsel demokrasi endeksi, oy hakkının yaygın olduğu, siyasi ve sivil toplum örgütlerinin özgürce faaliyet gösterebildiği, seçimlerin temiz olduğu ve hile veya sistematik usulsüzlüklerle gölgelenmediği ve seçimlerin ülkenin yürütme organının yapısını etkilediği koşullar altında seçmenlerin onayı için seçim

rekabeti yoluyla elde edilen, yöneticilerin vatandaşlara karşı duyarlı olmasını sağlama temel değerini somutlaştırmayı amaçlamaktadır. Seçimler arasında ifade özgürlüğü ve siyasetle ilgili konularda alternatif görüşler sunabilen bağımsız bir medya vardır. V-Dem kavramsal şemasında seçim demokrasisi, liberal, katılımcı, müzakereci, eşitlikçi veya başka bir temsili demokrasi anlayışının temel bir unsuru olarak anlaşılmaktadır (V-Dem Institute, 2023a). Bu bağlamda seçim demokrasisi endeksi, beş farklı alt endeksin ağırlıklı ortalamalarına ve bunlar arasındaki çarpımsal etkileşimlere eşit olan çarpımsal ve eklemeli poliarşi endekslerinin toplamıdır. Beş farklı alt endeksin ağırlıklı ortalamaları ve çarpımsal etkileşimler arasında bir ilişki bulunmaktadır. Bu beş alt endeks, ifade özgürlüğü ve kişi özgürlüğü, dernek ve sivil toplum örgütlerinin varlığı, oy hakkı, adil ve özgür seçimler ve seçilmiş yetkililerden oluşmaktadır (Akekmekçi, 2020, s. 10-11).

Seçimsel demokrasi (Poliarşi) endeksi ve vergi gelirleri gibi iki değişken arasındaki korelasyonu etkileyebilecek kişi başına düşen GSYİH, nüfus büyüklüğü ve ekonomik kalkınma düzeyi gibi bir takım açıklayıcı değişkenler de bulunmakta olup seçimsel demokrasi (Poliarşi) endeksi ile vergi geliri arasındaki veriler için bu çalışmada kullanıldığı gibi Dünya Bankası verilerinden yararlanılabilmektedir. Bu ikili arasındaki verileri analiz etmek ve değişkenler arasındaki ilişkiyi belirlemek için yapılan istatistiksel analizlerde seçimsel demokrasi (Poliarşi) endeksi ile vergi geliri arasında pozitif korelasyon görülebilmektedir. Bu pozitif korelasyon daha yüksek demokrasi seviyesine sahip ülkelerin daha yüksek vergi gelirine sahip olma eğiliminde olduğunu gösterebilmektedir.

Liberal demokrasi endeksi, bireyin korunmasının önemini vurgulamakta ve azınlık haklarının devletin ve/veya çoğunluğun tiranlığına karşı savunmaktadır. Liberal model, demokrasinin kalitesini sağlayabilmek için siyasi güce "olumsuz" bir bakış açısıyla yaklaşır ve hükümeti sınırlamayı hedefler. Bu sınırlamayı da anayasal olarak korunan sivil özgürlükler ile sağlamayı hedeflemektedir. Bu bağlamda güçlü bir hukukun üstünlüğü, bağımsız bir yargı ve etkili denge ve denetleme mekanizmaları ile yürütme yetkisinin kullanımının yasalarla sınırlanması bu sınırlamanın çizgisini belirlemektedir (V-Dem Institute, 2023a).

Liberal demokrasi endeksini ölçmek için seçimlerin yüzde yirmi beşi 1,585'in üzerindeki demokrasi puanı ile liberal demokrasi bileşeni puanının yüzde yirmi beşi ve liberal bileşen ile 1,585'in üzerindeki seçim demokrasisi puanının çarpımının yüzde beşi toplanmaktadır. Liberal bileşen endeksi birey ve azınlık haklarının korunmasını ölçmektedir. Ölçüm için, farklı cinsiyet ve dini grupları, işkence, zorla çalıştırma, siyasi cinayetlere karşı özgürlüğü dikkate alarak yöneticiler, adalet, eşitlik ve bireysel özgürlükler üzerindeki kısıtlamaları toplamaktadır (Akekmekçi, 2020, s. 11-12).

Liberal demokrasi endeksi ile vergi geliri arasındaki korelasyonu değerlendirebilmek için ülkedeki kurumsal yönetişimin iyi değerlendirilmesi bir başka deyişle yasalarla faaliyeti belirlenmiş etkin bir vergi idaresi ve hukukun üstünlüğünün mevcut olup olmadığına bakmak gerekmektedir. Zira liberal demokrasi endeksinin temel varlık sebebi azınlığın haklarının çoğunluğa karşı korunması olduğundan demokratik anlayıştan uzaklaşılması vergi gelirlerinin azalmasına ve/veya belli bir azınlığın aleyhine tesis edilmesine sebebiyet verebilecektir.

Katılımcı demokrasi endeksi, seçim veyahut seçim dışı tüm süreçlerde vatandaşların aktif katılımını vurgulamaktadır. Zira bu katılımın önemi seçimsel demokrasi endeksinin de temel öğesi olan yetki devrine dayanmaktadır. Bu bakış açısıyla bu endeks mümkün olan her yerde vatandaşların doğrudan yönetimini tercih etmekte, sivil toplum kuruluşlarına katılımı desteklemekte, siyasi süreçlere katılım -bölgesel ve yerel yönetim seçimleri vb.- önemsemekte, katılımcı çevre ile doğrudan oy kullanmayı içermektedir. Ayrıca bu endeks ulusaltı seçilmiş organlara katılımı da vurgulamaktadır (V-Dem Institute, 2023a).

Katılımcı demokrasinin ideali, tüm vatandaşların hükümetlerinin karar alma sürecinde söz ve karar sahibi olmasıdır. Katılımcı bir demokraside vatandaşlar oy kullanma, seçilmiş yetkililerle temas kurma, kamu toplantılarına katılma ve toplum örgütlerinde yer alma gibi çeşitli siyasi faaliyet biçimlerine katılma fırsatına sahiptirler. Katılımcı demokrasi idealine ne ölçüde ulaşıldığı, ülkeye ve yürürlükteki siyasi sisteme bağlı olarak büyük ölçüde değişebilir. Vergi gelirleri söz konusu olduğunda ise, katılımcı demokrasi vergi politikalarının adil ve eşitlikçi olmasını sağlamada önemli bir rol oynayabilir. Vatandaş katılımı

sayesinde vergi politikaları halkın ihtiyaçlarını karşılayabilecek ve değer ve önceliklerini yansıtacak şekilde tasarlanabilecektir. Bu bağlamda ülkelerin vergi politikası kararlarına güçlü bir vatandaş katılımının sağlanabilmesinin önündeki engelleri kaldırması durumunda vergi gelirleri bağlamında katılımcı demokrasi, halkın ihtiyaç ve önceliklerini yansıtan adil ve eşitlikçi vergi politikalarının teşvik edilmesinde önemli bir rol oynayabilecektir.

Müzakereci demokrasi endeksi, bir yönetimde kararların alındığı sürece odaklanmaktadır. Bu endeks, müzakereci bir süreci merkezine aldığından ortaya çıkacak ortak akla önem verir ve duygusal yaklaşımlardan, dayanışmacı bağlılıklardan, dar görüşlü çıkarlardan veya zorlamadan uzak kalarak ortak yarar gözetilerek alınacak siyasi kararları desteklemektedir. Bu ilkeye göre demokrasi, mevcut tercihlerin bir araya getirilmesinden daha fazlasını ortak aklı gerektirmektedir. Bu bağlamda, tercih oluşumundan nihai karara kadar her düzeyde bilgili ve yetkin kişiler arasında saygılı bir diyalog olmalı ve katılımcılar/temsilciler iknaya açık olmalıdır. Öte yandan bu endekste bir yönetimde varılan kararlara odaklanıldığından siyasi elitlerin gerekçelerinin ne olduğu, iktidarın muhalefetin karşı argümanlarına olan saygıları ve en nihayetinde iktardaki yönetimin karar alma sürecinde tavsiye alma düzeyleri de önem arz etmektedir (V-Dem Institute, 2023a).

Müzakereci demokrasi ideali, kamu politikası konularını tartışmak ve müzakere etmek üzere farklı insan gruplarını bir araya getirerek ortak akla dayanan demokratik karar alma sürecini geliştirmeyi önemsemektedir. Müzakereci demokrasini karar alma süreçleri üzerindeki etkisi vergi politikaları ve/veya vergilendirme sürecinde de önem arz etmektedir. Zira müzakereci demokrasi vergi gelirlerini çeşitli şekillerde dolaylı olarak etkileyebilecektir. Örneğin, müzakereci bir süreçte kamu harcama ihtiyaçlarının belirlenmesine ve önceliklendirilmesine ilişkin süreçte etkin katılım ile ortak menfaatin gözetilmesi vergi politikalarını da etkileyecektir. Ayrıca, müzakereci bir süreç halkın devlete olan güveninin artmasına ve vergi ödeme isteğinin yükselmesine de yardımcı olabilecektir.

Eşitlikçi demokrasi endeksi, vatandaşlar arasındaki maddi ve manevi eşitsizliklerin ve yine resmi hak ve özgürlüklerin kullanılmasının önündeki

engellerin kaldırılmasını amaçlamakta ve tüm sosyal gruplardan vatandaşların demokratik sürece katılımın önemsemektedir. Eşitlikçi demokrasi endeksi bireylerin özgürlükleri tüm sosyal gruplar arasında eşit olarak korumasını, kaynakların tüm sosyal gruplara eşit olarak dağıtılmasını, tüm sosyal grupların ve bireylerin iktidara eşit erişim hakkına sahip olmalarını önemsemektedir. Bir başka ifade ile eşitlikçi bileşen endeksi, korumanın, kaynakların ve gücün farklı sosyal gruplar arasında eşit dağılımıyla ilgilidir. Eşit koruma, hak ve özgürlüklerin korunması ve farklı sosyal grupların eşit özgürlüklere sahip olma düzeyiyle ilgilidir. Bu bağlamda bu endekste ölçülen kaynaklar sağlık, eğitim, refah programları ve ulusal bütçedir. Eşitlikçi bileşen endeksinin son endeksi olan gücün eşit dağılımı, siyasi gücün farklı sosyal gruplar, sosyoekonomik konumlar ve cinsiyetler arasındaki dağılımıyla ilgilidir (V-Dem Institute, 2023a).

Eşitlikçi demokrasi endeksinde toplumda daha fazla eşitlik teşvik edildiğinden ve yine ekonomik ve sosyal eşitsizliklerin azaltılması amaçlandığından o ülkede uygulanacak vergi politikalarının daha fazla ekonomik ve sosyal eşitliği teşvik etmek için bir araç olarak kullanılmasını sağlayabilecektir. Bu bağlamda artan oranlı gelir vergisi servetin yeniden dağıtılmasına ve gelir eşitsizliğinin azaltılmasına yardımcı olabileceği gibi lüks mallar üzerinden alınan vergiler de ekonomik eşitsizliğin azaltılmasına yardımcı olabilecektir.

3.4. Araştırmanın Modeli

Nitel araştırmalar, insanların tutumlarını, davranışlarını görüşlerini, deneyimlerini daha detaycı bir yaklaşımla anlamayı, yorumlamayı ve betimlemeyi hedefleyen, derinlemesine incelemeye imkân sunan bir araştırma olarak ifade edilmektedir. Nitel araştırmalarda araştırılan olay, kişi veya olguların miktarı, ortalaması, sayısı gibi ölçülebilen özellikleri yerine, daha çok detaylı olarak ve anlamaya dönük olarak yapılan, “nasıl, niçin” gibi sorularla ortaya çıkarılmaya çalışılan araştırmalardır (Denzin & Lincoln, 1998, s. 8-16). Bir başka anlatımla; Nitel araştırma, gözlem, görüşme ve doküman analizi gibi nitel veri toplama yöntemlerinin kullanıldığı, algıların ve olayların doğal ortamda izlendiği araştırma türüdür. Diğer bir ifadeyle, teori oluşturmayı temel alan bir anlayışla sosyal olguları bağlı bulundukları çevre içerisinde araştırmayı, anlamayı ön plana alan bir yaklaşım olup bu aşamada bir takım araştırma desenlerinden

yararlanılmaktadır. Bunlar; eylem araştırması, fenomenoloji, durum çalışması, etnografya, anlatı araştırması ve gömülü teoridir (Yıldırım & Şimşek, s. 2018).

Nitel araştırmadaki bu desenler eğitim, psikoloji, sosyoloji, antropoloji gibi çeşitli alanlarda kullanılmaktadır. Araştırmacılar, başlangıçta araştırma konusu ile ilgili bir fikir ortaya koymalı, araştırma konusunu şekillendirmelidir. Bunu takiben ise araştırmacının konu ile ilgili yazın incelemesi, araştırma yöntemini belirlemesi, verileri toplaması, kategori etmesi ve analiz ederek raporlaştırması beklenmektedir. Bu bağlamda nitel araştırmada araştırmacı verileri gözlem, görüşme ve dokümanlar yoluyla toplamaktadır (Yıldırım & Şimşek, 2018, s. 2).

Nitel araştırmanın kullanıldığı bu çalışmada araştırma modeli olarak doküman analizinden faydalanılmıştır. Belgesel tarama olarak da bilinen doküman analizinde, var olan kayıt ve belgeler incelenerek veri elde edilmektedir. Doküman analizi, belli bir amaca dönük olarak kaynakları bulma, okuma, not alma ve değerlendirme işlemlerini kapsamaktadır. Bir başka ifadeyle doküman analizi, basılı ve elektronik (bilgisayar tabanlı ve internet erişimli) materyallerin incelenmesi ve değerlendirilmesi sürecinde gerçekleşen bir dizi işlemdir (Bowen, 2009, s. 29-31).

Çalışmada araştırma modeli olarak tercih edilen doküman analizi ile araştırma sorularımız olan ‘‘Demokrasinin vergi gelirleri üzerinde anlamlı bir etkisi var mı? Demokrasinin gelişimi vergi gelirlerini pozitif yönde etkilemekte midir?’’ sorularımızın cevaplarının temini için belirli zaman aralığında bu konularda yazılmış veyahut bu konuların tartışıldığı tezlere, kitaplara, makalelere bakılmış, araştırma konusuyla ilgili olmak koşulu ile her türlü istatistik, raporlar incelenmiş ve gerekli analizler sağlanmıştır. Türkçe bilimsel makalelerin yayınlandığı dergilere üniversite kütüphanelerinden, ULAKBİM’den ya da Dergipark’tan ulaşılmış, uluslararası bilimsel makalelere ise tırabilmektedir. Araştırma konusuna bağlı olarak eğitim alanına ilişkin internet üzerinden erişime açık kaynaklardan, Directory of Open Access Journals, Social Science Citation Index (SSCI) gibi indekslerden yararlanılmıştır. Yine Türkiye’deki tezlere YÖK-tez taramadan ulaşılabilmiştir. Öte yandan panel veri analizindeki verilerin temini için Dünya Bankası ve V-Dem Veri setindeki verilerden faydalanılmıştır. Yine

çalışmada ortaya konulan sorusuna yönelik yapılan literatür taraması yapılmış bağlantılı yazınlar, çalışmalar bu vesile ile tasniflenebilmiştir.

Çalışmada tercih edilen doküman analizi modeli ile neticesinde kullanılmak üzere tespit edilen kaynakların öncelikle güvenirliğine ve geçerliliğine bakılmış araştırma konusu ile ilgili olup olmadıkların bakılmıştır. Böylelikle çalışmada kullanılacak dokümanlar ayrıştırılmış ve daha sonra gözden geçirilerek elde edilen bilgiler araştırmaya katılmıştır. Bu hususta -daha önce de belirtildiği gibi- kendimizden önceki araştırmalar incelenmiş, yazın gözden geçirilmiş, veriler bulunmuş, seçilmiş, anlamlandırılmış, değerlendirilmiş ve sentezlenerek çalışmada kullanılmıştır.

Çalışmada tercih edilen doküman analizi ile zaman kullanımı açısından avantaj elde edilmiş, kaynaklara düşük maliyetler ile ulaşılabilmiş, elde edilen kaynaklar ihtiyaca binaen tekrar kullanılabilmiş, örneklem geniş tutulmuş yerli ve yabancı konuya ilişkin literatür taranabilmiştir. Öte yandan doküman analizi yaparken kendimizden önceki çalışmadaki dinamiklere ve olaylara tanıklık edilmediğinden verilere ve açıklamalara şüphe ile yaklaşılmış ancak araştırmacının elde ettiği sonuçlara güvenilmiştir. Yine söz konusu bu çalışmalarda çalışmayı hazırlayan kişi ve/veya kurumların politik ya da ideolojik görüşlerinin çalışmada yer alabilme ihtimali göz önünde bulundurulmuş, bu perspektifle çalışmalar incelenmiştir.

3.5. Araştırmanın Yöntemi

Araştırmanın temel hareket noktası, demokratik temsil mekanizmalarına dayalı siyasal yapıların vergi gelirlerinin belirleyicilerinden biri olarak görülebilip görülemeyeceğidir. Bu kapsamda öngörülen düşünce, demokrasinin güçlü olduğu ülkelerde çoğulcu bir sistemin işlerliği ile kamu mali sisteminde ve özellikle de vergi sisteminde artan bir etkinliğin ortaya çıkarak vergilerin artma eğilime gireceği yönündedir. Çalışmada söz konusu öngörü, ampirik olarak araştırma nesnesi haline getirilmiştir. Bu kapsamda araştırma sorunsalına dayalı olarak demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki ilişki, panel veri analizi ile incelenmiştir.

Panel veri analizi, araştırmacıların politika analizi ve program değerlendirmesinde, kesitsel veri kullanan istatistiksel tekniklere kıyasla daha

sofistike araştırma tasarımları kullanarak nispeten daha yüksek düzeyde istatistiksel geçerlilik elde etmelerini sağlamaktadır. Bu avantajından dolayı panel veri analizi, sosyal bilimlerdeki çeşitli araştırmalarda kullanılmış ve son yıllarda araştırmacılar arasında giderek popüler hale gelmiştir. Aslında, nicel yöntemlerin temel bileşenlerinden biri olarak kamu politikası ve kamu yönetimi ile siyaset bilimi, ekonomi, finans, sosyoloji ve diğer birçok sosyal bilim alanı için temek uygulama alanı haline gelmiştir. İfade edildiği şekliyle panel veri seti, ideal olarak bireyler, hane halkları, firmalar, şehirler ve ülkeler gibi gözlemlenen birimler üzerinde belirli bir süre boyunca belirli sayıda değişkenin tekrarlanan ölçümlerini sağlayan kesitsel bir zaman serisi veri setidir. Kesitsel veri seti, zamanın belirli bir noktasında belirli sayıda değişkene ilişkin gözlemlerden oluşurken; zaman serisi veri seti bir veya birkaç değişkene ilişkin birkaç dönem boyunca yapılan gözlemlerden oluşmaktadır (Eom, Lee & Xu, 2007, s. 572).

Panel veri kullanmanın en temel avantajı, analiz için gözlem sayısını artırmaktır. Bu durum özellikle havuzlanmış OLS modeli için geçerlidir. Teknik olarak, gözlemlerin zaman içinde tekrarlanması sayesinde, yatay kesit veri analizi ile tahmin edilenlere kıyasla daha düşük standart hatalara sahip olunmaktadır. Bu durum, yatay kesit verilerinin üst üste yığılması nedeniyle daha fazla sayıda gözlemin tahmin etkinliğini artırmakta ve dolayısıyla istatistiksel olarak anlamlı tahminler yapma olasılığının daha yüksek olduğu anlamına gelmektedir. Kesit verilerle yapılan analizler teorik araştırma modellerine dayalı nedensel ilişkilerin incelenmesinde etkili olsa da nedensel ilişki için temel bileşenlerden biri olan zaman boyutundan yoksun olduğu için hangi değişkenin diğerlerini "etkilediğini" belirlemek zordur. Kesit analizi sadece zamanın tek bir noktasındaki ilişkileri incelerken, panel veri ile ilişkilerin dinamik değişimleri keşfedilebilir. Panel veri analizi için bir diğer önemli motivasyon da ihmal edilen değişken yanlılığını azaltmaktır (Wooldridge, 2006). Bu durum özellikle hata bileşenleri modelleri için geçerlidir. Örneğin, sabit etkiler modelini kullanarak, her bir gözleme özgü olan zaman içinde değişen gözlemlenemeyen hatalar ortadan kaldırılabilir (Eom, Lee & Xu, 2007, s. 575).

Panel veri modelleri, değişkenlerin niteliğine göre statik ve dinamik modeller olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Bu çalışmada, ekonomik faaliyetlerin

sürekliliği bağlamında, olağan dönemlerde, vergi gelirleri bir önceki dönem ile ilişkili bir eğilim sergilemekte olduğundan, dinamik bir yapı kurgulanmıştır. Panel veri modellerinde dinamik yapı sıklıkla kullanılmaktadır. Bir dönemdeki iktisadi davranış, büyük ölçüde geçmiş deneyimlerin ve eski davranış biçimlerinin etkisinde olduğundan, iktisadi ilişkiler incelenirken değişkenlerin gecikmeli değerlerinin de açıklayıcı faktörler olarak ele alınması oldukça önemlidir.

Dinamik panel veri modelleri iki grup altında incelenebilmektedir. Bunlar dağıtılmış gecikmeli panel veri modelleri ve otoregresif panel veri modelleri şeklinde gösterilebilir. Dağıtılmış gecikmeli panel veri modellerinde, bağımsız değişkenlerin gecikmeli değerleri bağımsız değişkenler olarak yer almakta iken; otoregresif panel veri modellerinde ise bağımlı değişkenin gecikmeli değerleri bağımsız değişkenler olarak yer almaktadır. Bir gecikme ile otoregresif panel veri modeli aşağıdaki gibi gösterilebilir:

$$Y_{it} = \delta Y_{it-1} + \beta\, x_{it} + \mu_i + \upsilon_{it} \qquad (3.1)$$

(3.1) numaralı modelde bağımlı değişkenin bir gecikmeli değeri modelde bağımsız değişken olarak yer almaktadır. Aşağıdaki model ise, gecikmeli bağımlı değişkenden başka açıklayıcı değişkeni olmayan bir modele örnek olarak verilebilmektedir:

$$Y_{it} = \delta Y_{it-1} + \mu_i + \upsilon_{it} \qquad (3.2)$$

Bu modelin olağan tahmin yöntemleri ile tahmini matematiksel olarak mümkün olmasına rağmen, tahmin sonucu elde edilen tahmincilerinin özelliklerinde sapmalar görülebilmektedir. Bu noktada en önemli problem, gecikmeli bağımlı değişkenin modelde bağımsız değişken olarak yer almasının sebep olduğu içsellik problemidir. Genel olarak dinamik modellerde, geçmiş şoklar sebebiyle Yit−1'nin υit ile korelasyonlu olduğu bilinmektedir. Panel veri modellerinde buna ilaveten, Y_{it}, μ_i'nin bir fonksiyonu olduğundan, Y_{it-1} de μ_i'nin bir fonksiyonudur. Dolayısıyla (3.1) modelinde Y_{it-1}, μ_i'yi de içeren hata terimi ile korelasyonlu olmaktadır. Bu durumlarda da katı dışsallık varsayımı bozulmakta, tahminciler sapmalı ve tutarsız olmaktadır (Tatoğlu, 2020, s. 116).

Literatürde söz konusu korelasyon ilişkisinden kaynaklanan sapmayı önlemek üzere araç değişken yöntemi ve genelleştirilmiş momentler yöntemi

olmak üzere iki yaklaşımın kullanılması önerilmektedir. Anderson-Hsiao yöntemi olarak da yaygın olarak bilinen araç değişkenler yöntemi, gecikmeli bağımlı değişken ile hata terimi arasındaki korelasyon nedeni ile ortaya çıkan içsellik problemini çözmek içim kullanılabilir. Bu yöntemde ilk farklar dönüşümü uygulanmış dinamik sabit etkili model için uygun araç değişken seçilerek, en küçük kareler yöntemi uygulanır ve tahminciler elde edilir. Elde edilen tahminciler Anderson-Hsiao tahmincisi olarak adlandırılır. Bu tahmin yönteminin kullanımı ilk farklar modelinin hata terimlerinin sabit varyanslı ve otokorelasyonsuz olması durumunda uygun olmaktadır. Arellano ve Bond (1991) tarafından önerilen genelleştirilmiş momentler yöntemi ise hata terimlerinin yapısını dikkate aldığından hata terimleri otokorelasyonlu olduğunda kullanılan bir yöntemdir. Bu yöntem otokorelasyon olması durumunun yanında hem sabit varyans hem de değişen varyans olması durumunda da uygun bir yöntemdir. Genelleştirilmiş momentler yönteminde, ilk farkları alınmış dinamik sabit etkili model araç değişkenler ile dönüştürülerek genelleştirilmiş en küçük kareler yöntemi ile tahmin edilir. Elde edilen tahminciler genelleştirilmiş momentler tahmincileri veya iki aşamalı araç değişkenler tahmincisi olarak adlandırılır (Güriş, 2015, s. 90-95).

3.6. Araştırmanın Bulguları

Çalışmada, 5 farklı demokrasi endeksinin vergi gelirleri üzerindeki etkisini tespit edebilmek amacıyla 2003-2019 yılları arasında 128 gelişmiş ve gelişmekte olan ülke için Sistem-GMM analiz yöntemi uygulanmıştır. Analiz gelişmekte olan ve gelişmiş ülke ayrımına gidilmeden tüm örnekleme yönelik olarak yapılmıştır.

Analiz sonuçlarına geçmeden önce, araştırmada kullanılan değişkenlere ilişkin gözlem, ortalama, standart sapma, minimum ve maksimum değer bilgilerini içeren tanımlayıcı istatistikler ve korelasyon matrisleri tüm örneklem özelinde verilmiştir. Tablo 1.6'de örnekleme ait tanımlayıcı istatistikler sunulmaktadır.

Tablo 1.6: Örnekleme Ait Tanımlayıcı İstatistikler (N:128 T:17)

Değişken	Gözlem	Ortalama	St. Sapma	Minimum	Maksimum
Vergi	2,176	17.24027	8.636172	0.299746	54.73732
Enflasyon	2,176	6.320536	13.34338	-30.1997	440.8298
Nüfus Artışı	2,176	2.441214	1.856369	-1.60197	17.76379
Gelir	2,176	2.128847	4.103078	-38.4182	49.48028
Seçimli	2,176	0.56595	0.24853	0.016	0.926
Liberal	2,176	0.45156	0.259952	0.033	0.896
Katılımcı	2,176	0.369136	0.198388	0.02	0.805
Müzakereci	2,176	0.461554	0.245192	0.024	0.889
Eşitlikçi	2,176	0.428658	0.241059	0.031	0.88

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Örneklem kapsamında yer alan ülkelerin GSYİH yüzdesi olarak vergi gelirlerinin ortalaması 17.24'tür. Vergi gelirlerinde maksimum oran 54.73 iken minimum oran 0.29'dur. Kontrol değişkenleri içerisinde standart sapması en büyük değer enflasyon değişkenine; en küçük değer ise kentsel nüfus artış değişkenine ilişkindir. Tanımlayıcı istatistiklerin detaylandırılması gerekir.

Araştırma modelinde yer alan değişkenlere ilişkin korelasyon katsayıları ise tablo 1.7'de sunulmuştur. Korelasyon katsayıları, analiz öncesinde değişkenler arasındaki ilişkiyi göstermesi açısından öncül bir gösterge niteliğindedir. Korelasyon analizi bulguları tablo 1.7'de yer almaktadır.

Tablo 1.7: Korelasyon Matrisi

	Vergi	Enflasyon	Nüfus Artışı	Gelir	Seçimli	Liberal	Katılımcı	Müzakereci	Eşitlikçi
Vergi	1								
Enflasyon	-0.1106	1							
Nüfus Artışı	-0.4447	0.0936	1						
Gelir	0.0154	0.0066	-0.0314	1					
Seçimli	0.5739	-0.1461	-0.5275	-0.0178	1				
Liberal	0.5981	-0.1569	-0.5271	-0.0252	0.9725	1			
Katılımcı	0.5905	-0.1451	-0.5238	-0.0181	0.9661	0.958	1		
Müzakereci	0.569	-0.1557	-0.5029	-0.0097	0.9656	0.9767	0.9518	1	
Eşitlikçi	0.6235	-0.169	-0.5491	-0.03	0.9417	0.9713	0.9426	0.9595	1

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur**.**

Tablo 1.7 incelendiğinde, vergi gelirleri ile enflasyon ve kentsel nüfus artış oranı arasında negatif; kişi başına gelir arasında ise pozitif bir korelasyon söz konusudur. Diğer taraftan vergi gelirleri ile demokrasi endekslerinin tamamı arasında beklentilere uygun bir biçimde pozitif bir korelasyon var iken; kontrol değişkenler olan enflasyon, kentsel nüfus artışı ve kişi başına gelir ile demokrasi endeksleri arasında ise negatif bir korelasyon bulunmaktadır. Kontrol değişkenler ile demokrasi endeksleri arasındaki korelasyon sonuçları da beklentilere uygun görülebilir. Daha demokratik ülkelerin ekonomik istikrar ve nüfus artış oranında daha kabul edilebilir seviyelerde olmaları beklenilen bir durumdur.

Korelasyon matrisini izleyen aşamada, 128 ülkeli örneklemde demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi incelemek için 2003-2019 dönemi kapsayan yıllık verilere dayalı analiz sonuçlarına yer verilmiştir.

Tablo 1.8: Dinamik Panel Veri Tahmin Sonuçları

Bağımlı Değişken	**Model 1**	**Model 2**	**Model 3**	**Model 4**	**Model 5**
Bağımlı Değişkenin Gecikmesi	0.921*	0.927*	0.928*	0.930*	0.927*
	[0.012]	[0.011]	[0.011]	[0.011]	[0.010]
Enflasyon	-0.001	0.000	0.000	0.000	0.000
	[0.007]	[0.007]	[0.007]	[0.007]	[0.007]
Nüfus Artışı	0.039**	0.076*	0.064*	0.060*	0.072*
	[0.017]	[0.020]	[0.018]	[0.018]	[0.019]
Gelir	0.058*	0.061*	0.060*	0.058*	0.061*
	[0.015]	[0.000]	[0.015]	[0.014]	[0.015]
Seçimli	2.107*				
	[0.348]				
Liberal		2.150*			
		[0.364]			
Katılımcı			2.714*		
			[0.455]		
Müzakereci				2.102*	
				[0.361]	
Eşitlikçi					2.298*
					[0.349]
AR (1) test[a] (p value)	0.009	0.009	0.009	0.009	0.009
AR (2) test[b] (p value)	0.83	0.83	0.839	0.835	0.826
Hansen test[c] (p value)	0.421	0.343	0.372	0.346	0.375
Ülke Sayısı	128	128	128	128	128
Araç Değişken Sayısı	124	124	124	124	124
Gözlem	2048	2048	2048	2048	2048

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Not: İki aşamalı GMM tahmincilerinin sonuçları rapor edilmiştir. Tahminler Roodman (2009) tarafından STATA için yazılan 'xtabond2' komutu kullanılarak elde edilmiştir. Standart hatalar köşeli parantez içinde raporlanmıştır. *, ** ve *** %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiksel anlamlılığı göstermektedir.

Tablo 1.8'de beş farklı demokrasisi endeksine dayalı model için dinamik panel veri modeli tahmin sonuçları yer almaktadır. Sistem GMM tahmin sonuçlarının geçerliliği için öncelikle spesifikasyon test sonuçları incelenmelidir. Öncelikle parametre tahminlerinin etkin olabilmesi için ikinci mertebeden otokorelasyon olmaması gereklidir. Bu nedenle modellerin tahmininden sonra otokorelasyonun varlığının test edilmesi gerekir. Otokorelasyonun varlığının test edilmesinde Arellano ve Bond'un otokorelasyon testi kullanılmıştır. Arellano ve Bond testi ile model hem birinci mertebeden hem de ikinci mertebeden otokorelasyon incelemesi yapılmıştır. Beş farklı demokrasi endeksine dayalı bütün modeller açısından AR (2) testine ilişkin olasılık değerinin 0.05'ten büyük olduğu görülmektedir. Bu sonuca göre bütün modeller için ikinci mertebeden otokorelasyon olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Sistem GMM tahmininde kullanılan araç değişkenlerin geçerli olup olmadığının da test edilmesi gereklidir. Seçilen araç değişkenler dışsal olmazsa hata terimleri ile açıklayıcı değişkenler korelasyonlu olacaktır. Bu ise tahmin sonuçlarının tutarlılığını etkileyecektir. Beş farklı demokrasi endeksine dayalı bütün modeller açısından Hansen testi temel hipotezi "aşırı tanımlama kısıtlamaları geçerlidir" şeklinde kurulmuştur. Test sonuçlarına dayalı olarak hipotezinin reddedilememesi ile de araçların geçerli olduğu sonucuna varılmıştır.

Tablo 1.8'de raporlanan sonuçlar incelendiğinde bağımlı değişkenin gecikmesi, farklı demokrasi endekslerine dayalı olarak ele alınan tüm modellerde %1 düzeyinde anlamlı olduğu görülmektedir. Örneklemdeki ülkeler açısından enflasyon ve vergi gelirleri arasında istatistiksel açıdan herhangi bir ilişki tespit edilememiştir. Bu sonuç, beş farklı demokrasi endeksine dayalı bütün modeller açısından geçerlidir. Kentsel nüfus artışı ve vergi gelirleri arasındaki ilişki ise beklentilere uygun bir biçimde istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitiftir. Kentsel nüfus artış oranı, ekonomik faaliyetlerin nicelik ve niteliğinde bir artışa neden olarak vergi tabanını genişletebilir. Bu kapsamda ele alınan bir diğer kontrol değişken ise kişi başına gelir ve vergi gelir arasındaki ilişkidir. Söz konusu ilişki beklentilere uygun bir biçimde istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitiftir.

SONUÇ

Vergi ve demokrasi kavramları, modern devletlerin işleyişinde temel rol oynamaktadırlar. Vergi, devletin faaliyetleri için gerekli finansmanı sağlarken, demokrasi ise halkın yönetimde söz sahibi olması anlamına gelmektedir. Bu iki birbirleriyle yakından ilişkilidir ve demokratik bir toplumda vergi sistemi adil, şeffaf ve hesap verebilir olmalıdır.

Vergi ve demokrasi kavramları birbirleriyle ilişkilidir çünkü vergi toplama süreci, halkın temsilcileri tarafından yapılmaktadır. Bu nedenle, vergi toplama sürecinin adil, şeffaf ve hesap verebilir olması, demokratik bir toplum için hayati önem taşır. Aynı şekilde, demokrasi de vergi sisteminin tasarımı ve uygulanması için önemlidir çünkü vatandaşların vergi politikalarına katılımı ve yönetim sürecinde etkisi, vergi sisteminin adaleti ve etkinliği için önemlidir. Bu bağlamda vergi ve demokrasi arasındaki bu yakın ilişkinin öncelikle tarihsel gelişimine ve daha sonra da vergilendirme yetkisine bakmak yerinde olacaktır.

Verginin tarihsel gelişimi, insanlık tarihindeki toplumsal, siyasi ve ekonomik değişimlere bağlı olarak farklılık göstermiştir. Antik dönemlerde, vergi toplama faaliyetleri genellikle savaş veya kamu hizmetleri gibi özel ihtiyaçlar için gerçekleştirilirdi. Bu dönemde toplanan vergiler, genellikle doğrudan vergi olarak bilinen kişisel bir vergi türüydü. Doğrudan vergiler, bireysel servetler, gelirler veya mallar üzerinden tahsil edilirdi. Orta Çağda, kilisenin etkisi arttıkça, kiliseye toprak bağışlayan soyluların kiliseye bir tür vergi ödemesi gerekiyordu. Bu dönemde, toprak sahipleri genellikle doğrudan vergilerin yerine arazi vergileri ödüyorlardı. Modern vergi sistemleri, 18. ve 19. yüzyıllarda ortaya çıktı. Bu dönemde, kamu hizmetleri için daha fazla kaynağa ihtiyaç duyuldu ve vergi sistemleri, kamu hizmetleri finansmanı için daha uygun hale getirildi. Bu dönemde, doğrudan vergilerin yanı sıra dolaylı vergiler, yani malların satışı sırasında tahsil edilen vergiler de yaygınlaştı. Günümüzde ise çoğu ülke, genellikle gelir, tüketim ve mal varlığı gibi bir dizi vergi türünü kullanarak vergi toplamaktadır. Vergiler, kamu hizmetlerini finanse etmenin yanı sıra, ekonomik ve sosyal politikaları da etkileyen bir araç olarak kullanılmaktadır.

Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması ise bir ülkede demokrasinin sağlanması için önemli bir faktördür. Vergilendirme yetkisini sınırlandıran

tarihsel metinler, farklı ülkelerin tarihlerinde ve farklı dönemlerinde ortaya çıkmıştır. Tarihsel önemi açısından bazı örnekler bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi Magna Carta olup İngiltere'de 1215 yılında hazırlanan Magna Carta, kralın keyfi vergi toplama hakkını sınırlandıran önemli bir belgedir. Magna Carta, kralın sadece belirli durumlarda ve belirli miktarlarda vergi toplayabileceğini belirtmektedir. Bir diğer önemli belge ise Amerikan Bağımsızlık Bildirgesidir. Amerikan Bağımsızlık Bildirgesi ile halkın vergi toplama işlemlerine dahil edilmesi ve vergilerin ancak temsilcilerinin onayı ile toplanması vurgulanmıştır. Bu bağlamda tarihsel önemi açısından Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisine de değinmek yerinde olacaktır. Fransız Devrimi sırasında 1789 yılında kabul edilen Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirisi, devletin vatandaşların özgürlüklerine saygı duymasını ve keyfi vergi toplama uygulamalarına son vermesini vurgular. Dünya tarihinde bu önemli örnekler bulunmakla birlikte ülkemiz vergi ve demokrasi tarihinde ise Sened-i İttifak, Kanuni- Esasi, Tanzimat Fermanı vb. belgeler büyük bir önem taşımaktadır. Bu belgeler özü itibariyle Osmanlı İmparatorluğu döneminde vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması konusunda atılmış adımları göstermektedir. Bu belgelerde yer alan prensipler, Osmanlı İmparatorluğu'nun modernleşme sürecinde vergi mevzuatı ve vergi politikaları üzerindeki sınırlamaların önemini vurgulamaktadır.

Tarihsel dönemde vergi yetkisinin sınırlanması ile güçlenen demokratik anlayış modern demokrasi unsurlarıın da vergi ile olan ilişkisini irdemeleyi zorunlu kılmıştır. Bu bağlamda devlet egemenliğinin, hukuk devletinin sınırlarının belirlenebilmesi, demokratik bir toplumda önem arz eden kuvvetler ayrılığı ve sosyal devlet ilkesinin sağlanabilmesi gibi modern demokrasi unsurlarının vergi ile ilişkisi önem arz etmektedir. Yine modern demokrasilerde temsilin önemi büyük olduğundan vatandaşların genel oy hakkına sahip olması, özgür ve adil seçimlerin varlığı ve vatandaşların siyasi partilerde örgütlenebilme hakkına sahip olması gerekmektedir. Modern demokrasinin tüm bu unsurlarına bakıldığında temsil ve hukukun üstünlüğü büyük bir yer tutmaktadır. Zira temsil modern demokrasinin temel bir ilkesidir ve vergilendirme vatandaşların hükümetteki temsillerini kullanmalarının yollarından biri olup bu süreçte vatandaşlar kaynakların nasıl tahsis edileceği ve harcanacağı konusunda söz sahibi olurlarken sağlanana hukukun üstünlüğü ile de vergilendirme, vergilerin

toplanma ve dağıtılma biçiminde adalet ve hakkaniyeti sağlayan yasal çerçevelere ve düzenlemelere tabi olmaktadır. Vergi kavramının modern demokrasinin unsurlarıyla yakından ilişkili olması vatandaşların temsil hakkını kullanmasına, hükümetlerin hukuk devleti ile sınırlandırılmasına olanak tanımaktadır.

Vergilerin demokrasinin modern unsurları ile olan bu yakın ilişkisinin bir tezühürü olarak demokratik toplumlarda vergilendirme olgusunun da önemini ortaya çıkarmaktadır. Bu bağlamda vergi meşriyetini demokratik temsilden alırken bir yandan da bu temsilin bir gereği olarak vergi eşit demokratik katılımı sağlayabilmek için yeniden dağıtıcı özelliğini kullanmaktadır. Bu ikili arasındaki bu meşriyet ilişkisinin neticesinde demokrasi bir taraftan vergilendirmenin yeniden dağıtıcı etkisini sağlamak için bir görev üstlemekte vergilendirme de bu misyon karşısında devletin inşasında bir faktör olarak görev almaktadır. Bahsedilen bu ilişkinin ve meşruiyetin korunabilmesi ve güçlenebilmesi için ise bireyin iktidar karşısında korunması esastır. Bu esas, vergi sisteminin şeffaf ve açık olması, vergi uygulamalarının keyfi olmaması ve vergi yasalarının bireylerin temel hak ve özgürlüklerine saygı göstermesi gerektiği anlamına gelmektedir. Bir başka deyişle vergilendirme süreci, bireylerin özel hayatına müdahale etmeden, vergilendirme sürecinde adalet ve eşitlik ilkesine uygun hareket etmeli ve anayasal olarak sınırları çizilmeli ve gerekli anayasal güvenceleri içermelidir. Bunun neticesi olarak da vergi mükellefleri devlet otoritesi karşısında korunacak ve vergilendirme süreci şeffaf ve adil bir şekilde işleyecektir.

Vergilendirme ve demokrasi arasında ortaya konulan bu ilişki kapsamında demokrasi ve vergilendirme süreci arasında karşılıklı bir etkileşim olduğu aralarında iki yönlü bir ilişki olduğu tartışmasız bir gerçektir.

Demokrasi ve vergi geliri arasındaki bu iki yönlü bir ilişkide demokratik sistemler, demokratik olmayan sistemlere kıyasla daha yüksek vergi gelirleri üretme eğilimindedir. Bunun nedeni, demokratik toplumlarda hükümetlerin kamu hizmetlerini sağlamak ve vatandaşların ihtiyaçlarını karşılamak için daha büyük bütçelere sahip olma eğiliminde olmalarıdır. Sonuç olarak, hükümetlerin bu bütçeleri finanse etmek için genellikle daha yüksek vergi gelirleri toplaması gerekmektedir. Öte yandan, özellikle vergi yükünün haksız veya aşırı olarak algılanması durumunda, yüksek vergi oranları vatandaşlar arasında hoşnutsuzluğa

yol açabilecektir. Bu durum da potansiyel olarak siyasi memnuniyetsizliğe ve hatta demokratik sistemlere karşı tepkiye yol açabilecektir. Bazı durumlarda ise, demokratik olmayan rejimler, siyasi desteği sürdürmek ve huzursuzluktan kaçınmak için vergi oranlarını düşürmeye çalışabilmektedir. Bununla birlikte, uzun vadede, daha düşük vergi oranları, vatandaşların refahı üzerinde olumsuz etkileri olabilecek yetersiz kamu hizmetleri ve sosyal güvenlik ağları ile sonuçlanabilecektir. Bu, nihayetinde, temel hizmetleri ve korumaları sağlayamayan demokratik olmayan rejimlere yönelik halk desteğini aşındırabilecektir. Dolayısıyla demokrasi ile vergi geliri arasındaki ilişkinin, her ülkenin kendine özgü koşullarına bağlı olarak değişen, karmaşık, iki yönlü bir ilişki olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Demokrasi, daha yüksek vergi gelirleriyle ilişkilendirilme eğilimindeyken, vergi politikalarının aynı zamanda hem demokratik hem de demokratik olmayan sistemlerin istikrarı için önemli siyasi sonuçları olabilmektedir.

Bu karşılıklı karmaşık ilişkinin ekonomik düzlemde nasıl göründüğünün irdelenmesi bu anlamda önem taşımaktadır. Farklı bir deyişle demokratik ortamlarda vergi gelirlerinin nasıl seyrettiği, bir artış yoksa bir azalma eğiliminde mi olduğunun tespit edilmesi bu ikili arasındaki pozitif ilişkinin mevcut olup olmadığını görmek açısından önem taşımaktadır. Zira genel perspektifte -yani analiz öncesi- demokratik bir ortamda vergi gelirlerinin artacağı iddiası makul ve kabul edilebilir olmakla birlikte yapılacak panel veri analizi ile de bu beklentinin örtüşmesi büyük bir önem arz etmektedir.

Demokrasi ve vergi gelirleri arasındaki bu ilişkinin panel veri analizi ile incelenebilmesi için hangi demokratik endesklerin yer aldığı ve veri analizinde hangi ölçeğin tercih edileceğinin belirli olması gerekmektedir. Demokrasi endeksleri, ülkelerin demokratik performansını ölçen ve karşılaştıran çeşitli metrikler ve göstergelerden oluşan bir dizi endekstir. Bu endeksler, farklı ülkelerin demokratik kurumları, seçimlerin düzenlenmesi, ifade özgürlüğü, insan hakları, yargı bağımsızlığı, yolsuzlukla mücadele ve sivil toplum örgütlenmesi gibi faktörleri değerlendirir. Bazı ülkeler ve kuruluşlar, kendi demokrasi endekslerini oluşturur ve yayınlar. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri'nde Freedom House, dünya çapında demokrasi ve insan hakları konularında çalışan

bir sivil toplum kuruluşu olarak, yıllık Freedom in the World raporunu yayınlar. Bu rapor, ülkelerin siyasi haklar ve sivil özgürlükler konusundaki performansını ölçmektedir. Diğer demokrasi endeksleri arasında, Economist Intelligence Unit (EIU) tarafından hazırlanan Democracy Index, toplam nüfusu 500.000 veya daha fazla olan tüm bağımsız ülkeleri kapsayan Politika IV Endeksi, Varieties of Democracy (V-Dem) bulunmaktadır. Bu endeksler, ülkelerin demokratik performansını ölçmek için farklı yaklaşımlar kullanır ve çeşitli kriterler ve göstergeler kullanarak ülkeleri sıralamaktadır.

V-Dem endeksi, ülkelerdeki demokratik kurumlar ve süreçlerin ölçüldüğü bir endeks olduğundan bu endeks, seçimler, yasama organları, yargı bağımsızlığı, ifade özgürlüğü ve diğer demokratik unsurları ölçmekte ve bu nedenle, yüksek bir V-Dem endeksi, bir ülkenin demokratik olması ve demokratik kurumlarına sahip olması anlamına gelmektedir.

V-Dem, dünyadaki demokrasinin farklı yönlerini ölçmeyi ve analiz etmeyi amaçlayan bir araştırma projesidir. V-Dem'in kapsamı geniş olup farklı ülke ve bölgelerde demokrasinin kalitesi ve işleyişine ilişkin kapsamlı bir değerlendirme sağlamayı amaçlamaktadır. Ayrıca V-Dem, çeşitli göstergelere ve kriterlere dayalı olarak farklı ülkelerdeki demokrasi düzeyini değerlendirmek için titiz, veriye dayalı bir yaklaşım kullanmaktadır. Hem nicel hem de nitel yöntemleri kullanmakta ve anketler, uzman değerlendirmeleri ve ikincil veriler dahil olmak üzere çok çeşitli kaynaklardan yararlanmaktadır. V-Dem'in metodolojisi, anketler, uzman değerlendirmeleri ve resmi istatistikler gibi çeşitli kaynaklardan veri toplamayı ve analiz etmeyi içermektedir. Veriler daha sonra demokrasinin farklı yönlerini ölçen bir dizi gösterge oluşturmak için kullanılmakta, bu göstergeler, ülkeleri demokrasinin farklı boyutlarına göre sıralamak için kullanılan bir dizi bileşik endeks oluşturmak üzere toplanmaktadır.

V-Dem endeksi ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi yorumlamak için birçok faktörü göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Bilindiği üzere vergi gelirleri bir ülkenin ekonomik durumuna bağlı olarak değişen gelirlerdir. Söz konusu bu gelirler, bir ülkenin kamu hizmetlerine yatırım yapmasına ve vatandaşlarına hizmet sunmasına yardımcı olmaktadır. Bu bağlamda V-Dem ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi yorumlamak önem taşımaktadır. Bu ikili arasındaki ilişki

pozitif olabilmektedir. Yani bu durumda yüksek bir V-Dem endeksi ile yüksek vergi gelirleri arasında pozitif bir ilişkiden bahsedilmektedir. Çünkü demokratik bir ülkede, hükümetlerin vergi toplama konusunda daha etkili olabileceği ve vergi kaçakçılığı gibi sorunların daha az görülebileceği kabul edilebilecektir. Tersinden düşük bir V-Dem endeksi ile yüksek vergi gelirleri arasında da bir ilişki olabilir. Örneğin, otoriter bir ülkede, hükümetler daha yüksek vergileri zorla toplayabilir veya vergi kaçakçılığına daha az müdahale edebilirler. Bu nedenle, V-Dem endeksi ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi yorumlamak için sadece bu iki değişkenin bir arada ele alınması yeterli değildir. Diğer faktörlerin de göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasındaki ilişkinin nasıl seyrettiğinin tartışıldığı ve yüksek demokrasi seviyesinde vergi gelirlerinin artmış olabileceği ihtimalinin araştırıldığı bu tezde V-Dem demokrasi endeksleri kullanılmış ve panel veri analizi yapılmış ve bulgular ortaya konulmuştur. Bu analizde verilerine kesintisiz bir biçimde ulaşılabilen 128 farklı gelişmişlik seviyesinde olan ülkenin 2003-2019 yılları arasında dünya Bankası veri tabanından temin edilebilen verileri, araştırmanın temel örneklemini oluşturmuş ve kontrol değişkenlerin yanı sıra 5 farklı demokrasi endeksi ile vergi ve demokrasi arasındaki etkileşim incelenmiştir.

Kontrol değişkenler arasında yer alan enflasyon ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiye bakıldığında enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi bulunduğu ve reel gelire nazaran nominal gelirlerin enflasyon nedeniyle artması vergi gelirlerinde görünürde bir artış yarattığı görülmüştür. Bir diğer kontrol değişkeni olan kentsel nüfüs artışına bakıldığında kentleşme ekonomik modeli tarımdan sanayiye taşıyabildiğinden ve iş gücünü daha çok üretken sektörelere kaydırabileceğinden kentsel nüfus artışının vergi gelirlerinde bir artış yaratması beklenebileceği söylenebilecektir. Üçüncü değişken olan milli gelire bakıldığında ise milli gelirdeki yüzdesel artış, üretilen mal ve hizmetlerin ve dolayısıyla vergi kapasitesinin temel göstergesini oluşturmaktadır.

Çalışmada yer alan 128 ülkenin 5 farklı demokrasi endeksi kapsamında vergi gelirlerinin incelendiği bölümde ise ilgili analiz gelişmekte olan ve gelişmiş ülke ayrımına gidilmeden tüm örnekleme olarak yapılmıştır. Yine çalışmada

araştırmada kullanılan ortalama, standart sapma, minimum ve maksimum değer bilgilerini içeren tanımlayıcı istatistikler ve korelasyon matrisleri tüm örneklem özelinde verilmiştir.

Demokrasinin vergilendirme üzerindeki etkisini bulmaya çalıştığımız çalışmada elde ettiğimiz sonuçlar bize, demokratikleşme dalgalarının demokrasi ile pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı bir korelasyona sahip olduğunu ve buna karşılık demokrasinin de örneklemimizin olduğu ülkelerde doğrudan vergilendirme üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğunu göstermiş, demokrasi endeksleri ile vergi gelirleri arasındaki söz konusu ilişkinin beklentilere uygun bir biçimde istatistiksel açıdan anlamlı ve pozitif olduğu görülmüştür. Zira bu bulgular demokrasilerde vergi gelirlerinin daha yüksek olduğu sonucuna varan önceki ampirik çalışmaların yanı sıra teoriyle de uyumlu olmuştur. Bir başka deyişle elde edilen sonuçlar demokratikleşme dalgalarının demokrasi ile pozitif ve istatistiksel olarak anlamlı bir korelasyona sahip olduğunu ve buna karşılık demokrasinin de örneklemimizdeki ülkelerde doğrudan vergilendirme üzerinde pozitif bir etkiye sahip olduğunu göstermiştir.

Vergi gelirleri ile demokrasi arasındaki ilişkinin karmaşık ve iki yönlü olması nedeni ile ikisi arasında pozitif bir korelasyonu garanti edebilecek kolay politika çözümleri bulunmamaktadır. Ancak, yasa koyucuların vergi tahsilatını iyileştirmek ve demokratik yönetişimi desteklemek için göz önünde bulundurabilecekleri bir takım somut politika önerilerini ileri sürmek mümkün olabilecektir. Bu bağlamda;

a) Vergi idaresinin güçlendirilmesi: Vergi gelirlerini artırmak için, hükümetlerin etkin ve verimli bir vergi idaresi sistemine sahip olması gerekmektedir. Bu ihtiyaç ise hükümetleri teknolojiye yatırım yapmaya, personelini eğitmeye yöneltebilecektir. Bu noktada kurulacak güçlü bir vergi idaresi sistemi, yolsuzluğun azaltılmasına ve demokratik yönetişimin teşvik edilmesi için gerekli olan hükümete olan güvenin artırılmasına yardımcı olabilecektir.

b) Vatandaş katılımının teşvik edilmesi: Vatandaş katılımı, demokrasinin etkili bir şekilde işlemesi için esastır. Hükümetler, halkın katılımı için platformlar

oluşturarak, vatandaş inceleme kurulları oluşturarak ve vatandaşların vergi politikaları ve vergi gelirlerinin nasıl harcandığı hakkında bilgilere erişmesini sağlayarak vatandaşların vergi politikasına ve tahsilatına katılımını teşvik edebileceklerdir.

c) Şeffaflığın artması: Vergi politikaları ve süreçlerinde şeffaflık, hükümet ile vatandaşlar arasında güven oluşmasına yardımcı olabilecektir. Bu şeffaflık neticesinde örneğin vergi politikalar, vergi oranları vb. konularda halk açık ve erişilebilir kaynaklardan bilgi sahibi olabilecektir. Bu erişim ve neticesinde kurulan şeffaflık bir taraftan vatandaştaki vergi uyumunu arttırken bir taraftan da devletlerin demokratikleşmesine katkı sağlayacaktır.

d) Gelir eşitsizliğini azaltmaya yönelik vergi politikaları: Aşamalı vergi politikaları, demokratik yönetişim için önemli bir tehdit oluşturan gelir eşitsizliğini azaltmaya yardımcı olabilecektir. Bu vergilemede daha fazla vergi geliri elde etmek için varlıklı ve yüksek gelirlileri hedefleyen kademeli vergi politikaları uygulayabilecektir. Bunun hayata geçemesi durumunda ise düşük gelirlilerin üzerindeki vergi yükü azalacaktır.

e) Bütçeye katılım: Vatandaşların bütçeleme sürecine katılmaları önemli bir demokratik süreçtir. Bu yönde yapılacak katılım ile vatandaşların kamu kaynaklarının nasıl tahsis edileceğine ilişkin karar alma sürecine katılımları sağlanacak ve vatandaş ile hükümet arasında bir güven tesisi kurulabilecektir.

f) Kamu mal ve hizmetlerine yatırım yapılması: Kamu mal ve hizmetlerine yatırım yapmak vatandaşların devlete olan güvenini artırabilecek ve yaşam kalitelerini yükseltebilecektir. Zira hükümetler, eşitsizliği azaltarak ve vatandaşların refahını iyileştirerek demokratik yönetişimi destekleyebilecek eğitim, sağlık ve altyapıya yatırım yapmak için vergi gelirlerini kullanabileceklerdir.

g) Yolsuzlukla mücadele: Yolsuzluk, hükümete olan güveni azaltarak, kamu hizmetlerine erişimi sınırlayarak ve kamu kaynaklarını amaçlanan amaçlarından saptırarak demokrasiyi geri plana itebilecektir. Hükümetler, yolsuzlukla mücadele yasalarını güçlendirmek, kamu alımlarında şeffaflığı artırmak ve kamu kurumlarının bağımsız denetimini sağlamak gibi yolsuzlukla mücadele için

önlemler alabilecektir. Böylelikle bu politika önerileri ile devletlerin vergi tahsilatını geliştirmesi, demokratik yönetişimi teşvik etmesi, yolsuzluğu azaltması, vatandaş katılımını ve hükümete olan güveni artırması mümkün olabileceğinden bu durum da sonuç olarak vergi gelirleri ile demokrasi arasındaki pozitif korelasyonu destekleyecektir.

Çalışmamız, demokrasi endekslerini kullanmak suretiyle ülkelerin siyasi rejimi ve vergilendirme üzerindeki etkilerini inceleyen bir çalışma olduğundan, elde ettiğimiz bu pozitif ilişkinin veyahut bulguların vergilendirme ve demokrasi arasındaki ilişkiyi ortaya koyma adına belirleyici olması ve literatüre katkıda bulunması en temel beklentimizdir. Bu modelde kullanılan metodolojinin, örneğin demokrasinin devlet harcamaları veyahut vergi gelirlerini belirleyen demokrasinin ölçümlenmesi gibi ilerleyen zamanlarda yapılabilecek araştırmalarda da kullanılabileceği tarafımızdan öngörülmekte, beklenmektedir.

KAYNAKÇA

Acemoglu, D., & Robinson, J. A. (2000). Democratization or Repression. *European Economic Review*, *44*(4-6), 683–693.

Acemoğlu, D., & Robinson, J. A. (2019). *Diktatörlük ve Demokrasinin Ekonomik Kökenleri*. (E. Tutu, S. Kurdoğlu, & Ü. Tatlıcan, Çev.) İstanbul: Bağlam Yayıncılık.

Ağdemir, Z., & Gürkan, C. (2019). Adam Smith'ten Neoliberalizme Vergi Adaleti: Ödeme Gücü ve Fayda Yaklaşımlarının Kavramsal, Kuramsal ve Ülke Uygulamaları Bağlamında Bir İncelemesi. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, *74*(2), 465-510.

Aidt, T. S., & Jensen, P. S. (2009). The Taxman Tools Up: An Event History Study of the İntroduction of the Personal Income Tax. *Journal of Public Economics*, *93*(1-2), 160–175.

Akad, M. (2011). Machiavel-Bodin ve Hobbes'da Monarşi Anlayışı. *Journal of Istanbul University Law Faculty*, *40*(1-4), 553-587.

Akekmekçi, Ö. (2020). *Varieties of Democracy And Economic Growth: A Panel Data Analysis.* Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: Boğaziçi Univesity, Social Sciences.

Aktan, C. C., Dileyici, D., & Saraç, Ö. (2002). *Vergi Zulüm ve İsyan*. Ankara: Phonix Yayınları.

Aktan, C. C. (2017). Anayasal İktisat ve Vergilemede Hukuki Güvenlik İlkesi. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, *9*(2), 101-116.

Aktan, C. C. (2018). Aydınlanma Çağı Düşünürlerinin Keyfî Vergileme Üzerine Eleştirel Düşünceleri. *Sosyal ve Beşerî Bilimleri Dergisi*, *10*(2), 171-201.

Aktan, C. C. (2018a). Mülkiyet Hakları Felsefesi. *Hak-İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, *7*(18), 194-214.

Aktan, C. C. (2021). Tiranlara ya Sürgün ya Ölüm Antik Atina'da Tiranlık ve Lider Despotizmi'nden Kurtuluş Yolu: Siyasi Sürgün (Ostrasizm/Ostrakismos) ve Tiran Katli (Tiranside). *Sosyal ve Beşerî Bilimler Dergisi*, *13*(2), 259-300.

Aktaş, M. (2015). Demokrasi Kavramına Eleştirel Bir Bakış, *Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, *3*(1), 87-105.

Albertus, M., & Menaldo V. (2014). Gaming Democracy: Elite Dominance During Transition and The Prospects for Redistribution. *British Journal of Political Science*, *44*(3), 575-603.

Alexander, A. C., & Welzel, C. (2011). Measuring Effective Democracy. *Comparative Politics*, *43*(3), 271-289.

Aliefendioğlu, Y. (1984). Vergileme Yetkisi ve 1980 Sonrası Türk Vergi Politikası. *Vergi Dünyası Dergisi*, *0*(33), 1-19.

Aliefendioğlu, Y. (2005). Temsili Demokrasinin "Seçim" Ayağı. *TBB Dergisi*, *18*(60), 71-96.

Andersson, P. F. (2018). Democracy, Urbanization, and Tax Revenue. *Studies in Comparative International Development*. Ekim 14, 2022 tarihinde https://link.springer.com/article/10.1007/s12116-017-9235-0#citeas adresinden alındı.

Ansell, B., & Samuels, D. (2010). Inequality and Democratization: A Contractarian Approach. *Comparative Political Studies*, *43*(12), 1543–1574.

Arblaster, A. (1999). *Demokrasi*. (N. Yılmaz, Çev.) Ankara: Doruk Yayınları.

Arıkan, Z. (1997). Vergilendirme Yetkisi ve Kullanımı. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 0*(37), 269-281.

Ashraf, M., & Sarwar S. (2016). Institutional Determinants of Tax Buoyancy in Developing Nations. *Journal of Emerging Economies and Islamic Research*, *4*(1), 1-12.

Asıl, E. (2014). Demokrasinin Gelişmesinde Verginin Rolü, Tarihsel Süreçte Vergilendirmenin Gelişimi. *Vergi Müfettişleri Derneği*. Mart 12, 2022 tarihinde https://vergiraporu.com.tr/upImage/org/(2014)%20demokrasinin%20geli%C5%9Fmesinde%20verginin%20rol%C3%BCd5dc3bd5dc3b.pdf adresinden alındı.

Avcı, O. (2020). Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Vergilerin Kanuniliği İlkesinin Değerlendirilmesi. *Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *25*(42), 67-93.

Aybarç, S., Selim, S., & Arslan, N. S. (2020). Vergilendirme ve Demokrasi Arasındaki İlişkinin Analizi: Manisa Celal Bayar Üniversitesi Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. Eylül 25, 2022 tarihinde https://acikerisim.aku.edu.tr/xmlui/handle/11630/9343 adresinden alındı.

Backhaus, J. (2002). Fiscal Sociology: What For. *American Journal of Economics and Sociology*. Mayıs 24, 2022 tarihinde https://www.jstor.org/stable/3487739 adresinden alındı.

Bahçe, A., B. (2017). *Vergi Tarihinin Kökenleri: Sümer'den Eski Mısır'a, Yunan'dan Roma'ya Antik Çağda Vergilendirme Kabiliyeti ve Etkinliği*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Balamatsias, P. (2018). Democracy and taxation. Economics. *Economics - The Open-Access, Open-Assessment E-Journal*. Mart 14, 2023 tarihinde https://econpapers.repec.org/article/zbwifweej/201827.htm adresinden alındı.

Barlow, M., & Peña, A. M. (2021). The Politics of Fiscal Legitimacy in Developmental States: Emergency Taxes in Argentina Under Kirchnerism. *New Political Economy*. Eylül 14, 2022 tarihinde https://www.tandfonline.com/doi/citedby/10.1080/13563467.2021.1961215?scroll=top&needAccess=true&role=tab&aria-labelledby=cit adresinden alındı.

Bartelson, J. (2011). Facing Europe: Is Globalization a Threat to Democracy?. *Journal of Social Theory*. 47–60. Ocak 12, 2023 tarihinde https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/1600910X.2004.9672876 adresinden alındı.

Baskaran, T., & Bigsten, A. (2013). Fiscal Capacity and the Quality of Government in Sub-Saharan Africa. *World Development*. Subat 6, 2023 tarihinde https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0305750X12002343 adresinden alındı.

Baskaran, T. (2014). Taxation and Democratization. *World Development*. Ocak 21, 2023 tarihinde https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0305750X13002623 adresinden alındı.

Başel, E. (2021). Egemenliğin Mali Yönü Olarak Farklı Açılardan Vergilendirme Yetkisi. *Ankara Barosu Dergisi, 79*(2), 43-80.

Bates, R., & Lien D. (1985). A Note on Taxation, Development and Representative Government. *Politics and Society*. Mart 12, 2023 tarihinde https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/003232928501400102 adresinden alındı.

Bayar, A. A., Günçavdı, Ö., & Levent, H. (2021). Türkiye'de Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerin Etkileri, Yeniden Dağıtım Mekanizması Olarak Vergi. *İstanbul Politik Araştırmalar Enstitüsü, 0*(2), 5-14.

Bayraklı, H. H., & Odabaş, H. (2000). Vergilendirme Yetkisi ve 1982 Anayasası. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. Mart 16, 2022 tarihinde https://dergipark.org.tr/tr/pub/akuiibfd/issue/61141/908476 adresinden alındı.

Benlikol, S., & Müftüoğlu, H. (1995), *Türk Vergi Sisteminin Avrupa Birliğine Uyumu*. İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları.

Boix, C. (2001). Democracy, Development, and the Public Sector. *American Journal of Political Science*. Mart 12, 2023 tarihinde https://www.princeton.edu/~cboix/demdev.pdf adresinden alındı.

Boix, C. (2003) Democracy and Redistribution. *Historical Evidence* içinde (s. 114-126). New York: Cambridge University Press.

Boix, C. (2011). Democracy, Development, and The International System. *American Political Science Review*. Mayıs 14, 2022 tarihinde https://www.proquest.com/docview/902886732 adresinden alındı.

Bowen, A. G. (2009). Document Analysis as a Qualitative Research Method. *Qualitative Research Journal*. Mayıs 13, 2022 tarihinde https://www.researchgate.net/publication/240807798_Document_Analysis_as_a_Qualitative_Research_Method adresinden alındı.

Bowen, H. R. (1943). The Interpretation of Voting in the Allocation of Economic Resources. *The Quarterly Journal of Economics*. Nisan 12, 2022 tarihinde https://academic.oup.com/qje/article-abstract/58/1/27/1911478 adresinden alındı.

Fjeldstad, O. H., & Moore, M. (2008). Tax Reform and State-Building in a Globalised World. D. Braütigam, O. H. Fjeldstad, & M. Moore (Ed), *Taxation and State Building In Developing Countries* içinde (s. 235-260). New York: Cambridge University Press.

Canyaş, O., & Seçilmiş, İ. E. (2013). Anayasa Mahkemesi'nin Mali Güç İlkesine Yaklaşımına İktisadi Bakış. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. Nisan 14, 2022 tarihinde https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/18874 adresinden alındı.

Causa, O., & Hermansen M. (2019). Income Redistribution Through Taxes And Transfers, Across OECD Countries. *Economics Department Working Papers*. Nisan 12, 2022 tarihinde https://one.oecd.org/document/ECO/WKP(2017)85/En/pdf adresinden alındı.

Cheibub, J. A. (1998). Political Regimes And The Extractive Capacity Of Governments: Taxation in Democracies And Dictatorships. *World Politics, 50*(3), 349-376.

Cin, H., & Akyılmaz, S. (2000). *Tarihte Toplum ve Yönetim Tarzı Olarak Feodalite ve Osmanlı Düzeni*. Adana: Çağ Üniversitesi Rektörlüğü.

Civelek, J. (1989). 1789 Fransız Bildirisi ve 1948 Evrensel İnsan Hakları Bildirisi. *Milletlerarası Hukuk ve Milletlerarası Özel Hukuk Bülteni*, *9*(1), 1-9.

Corke, S. (2012). Demokraside Gerileme ve Küresel Sorunlar: Avrasya'dan Alınan Dersler. N. Boztekin (Ed), *Demokrasi ve Siyasal Katılım* içinde (s. 23-32). İstanbul: Heinrich Böll Stiftung Derneği Türkiye Temsilciliği.

Crockett, S. (2011). Has Globalization Spread Democracy Around the World. *E-International Relations.* Haziran 22, 2022 tarihinde https://www.e-ir.info/2011/08/27/has-globalization-spread-democracy-around-the-world/ adresinden alındı.

Çağan, N. (1980). Demokratik Sosyal Hukuk Devletinde Vergilendirme. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *37*(1), 129-151.

Çağan, Nami (1982). *Vergilendirme Yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.

Çağlar, S. (2012). Hukuk Devleti Açısından Hukuki Belirlilik-Hukuk Güvenliği İlişkisi. E. Göztepe (Ed), *Kamu Hukukçuları Platformu Hukuk Güvenliği 8-9 Kasım 2013*. içinde s. 25-139. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları.

Çakar, P. E., & Saraçoğlu, F. (2014). Vergide Özgürlük İlkesi. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *18*(3-4), s.409-433.

Çakar, P. E. (2019). Vergide Özgürlük İlkesi. *Vergi Hukukunda Güncel Sorunlar 20 Nisan 2019*. içinde s. 20-27. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Yayınları.

Çeçen, A. (1975). Hukukta Norm ve Adalet. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *32*(1), 71-115.

Çınar, M. (2020), Demokrasi. Y. Taşkın (Ed), *Siyaset, Kavramlar, Kurumlar, Süreçler* içinde (s. 203-250). İstanbul: İletişim Yayınları.

Çiçek, H., & Dikmen, S. (2015). Osmanlı Devleti'nde Bütçenin ve Bütçe Hakkının Tarihsel Gelişimi. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, *11*(2), 83-98.

Çiftçi, H. B. (2021). Vergi, Temsil ve Cinsiyet: Kısa Bir Bakış. *Koç Üniversitesi Toplumsal Cinsiyet ve Kadın Çalışmaları, Araştırma ve Uygulama Merkezi*. Şubat 3, 2022 tarihinde https://kockam.ku.edu.tr/vergi-temsil-cinsiyet-kisa-bir-bakis-hasan-basri-cifci/#_ftn3 adresinden alındı.

D'Arcy, M. (2012). Taxation, Democracy and State-Building: How Does Sequencing Matter. *Working Paper Series*, Şubat 11, 2022 tarihinde https://gupea.ub.gu.se/bitstream/handle/2077/38981/gupea_2077_38981_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y adresinden alındı.

Dahl, A. R. (2021). *Demokrasi Üstüne*. (B. Kadıoğlu, Çev.) Ankara: Phoenix Yayınevi.

Dayıoğlu E., R. (2020). Socio-Economic Variables And Tax Compliance In The Scope Of Fiscal Sociology: A Research On The European Union And OECD. *The Journal of Social Science*, *4*(7), 1-17.

Demir, İ. (2013). Seçmen Tercihlerinin Oluşumunda Vergi Propagandası: Ampirik Bir Çalışma. *Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, *13*(1), 37-55.

Demir, İ. & Berksoy, T. (2017). Political Tax Cycles: Political Effects On Tax Revenues and Tax Burden In Turkey (1945-2014). *Journal Of Life Economics*, *4*(2), 103-124.

Demir, N. (2010). Basıc Principles Of Democracy and Modern Democracy Theories. *Ege Academic Review*, *10*(2), 597-611.

Demirgil, B. (2018). Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Çalışma. *Sivas Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, *19*(2), 118-131.

Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (1998). The Discipline and Practice of Qualitative Research. N. K. Denzin & Y.S. Lincoln (Ed), *The Lanscape of Qualitative Research* içinde (s. 1-43). California: Sage Puplications.

Devrim, F. (2002). *Kamu Maliyesine Giriş*. İzmir: İlksem Yayınevi.

Dinçkol, B. (2017). Atina Demokrasisinden Roma Cumhuriyetine- Demos'tan Populus Romanus'a. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, *23*(3), 751-765.

Djankov, S., Montalvo, J. S., & Querol, M. R. (2005). The Curse Of Aid. *Working Papers*. Şubat 12, 2023 tarihinde https://documents1.worldbank.org/curated/en/206371468155962442/pdf/452540WP0Box331urse1of1aid01PUBLIC1.pdf adresinden alındı.

Doehring, K. (2002). *Genel Devlet Kuramı-Genel Kamu Hukuku*. (A. Mumcu, Çev.) İstanbul: İnkılap Yayınevi.

Downs, A. (1960). Why The Government Budget is Too Small in a Democracy. *World Politics*, *12*(4), 541-563.

Dökmen, G., & Ova, C. (2016). Vergilerin Seçmen Davranışları Üzerindeki Etkisi: Sakarya İli Örneği. *Süleyman Demirel Üniversitesi Vizyoner Dergisi*, *7*(15), 20-37.

Dökmen, G. & Tekbaş, A. (2017). Türkiye'de Vergi Yükünün Bölgesel Dağılımı. *Maliye Dergisi*, *0*(153), 195-213.

Dunn, J. (1967). Consent in the Political Theory of John Locke. *The Historical Journal*. Şubat 24, 2022 tarihinde https://plato.stanford.edu/entries/locke-political/ adresinden alındı.

Ehrhart, H. (2011). Assessing the Relationship Between Democracy and Domestic Taxes in Developing Countries. *CERDI Etudes et Documents*, Ocak 11, 2022 tarihinde https://shs.hal.science/halshs-00553607/document adresinden alındı.

Ekici, S. (2015). Hayek'te Özgürlük Demokrasi İlişkisi. *Akademik Yaklaşımlar Dergisi*, *6*(2), 84-103.

Ekiz, S. (2020). Jean Bodin'in Siyaset Felsefesinde Devlet ve Egemenlik. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *22*(2), 633-691.

Erdem, M. (2006). *Devlet Borçları*. Bursa: Ekin Kitabevi.

Erhat A., & Ökmen, M. (1983). *Heredot Tarihi*. İstanbul: Remzi Kitabevi.

Erkin, G. (2012). Vergilendirme Yetkisinin Tabi Olduğu Anayasal İlkeler. *Ankara Barosu Dergisi*, *0*(3), 235-249.

Eryılmaz, B. (2017). *Tanzimat ve Yönetimde Modernleşme*. İstanbul: İşaret Yayınları.

Esgerova Z. (2018). Demokrasinin Geçtiği Tarihi Tekamül Yolu. *Sosyal ve Kültürel Araştırmalar Dergisi*. *4*(7), 163-175.

Farazmand, H. (2020). Investigation Of Nonlinear And Dynamic Relationship of Tax Revenue, Economıc Welfare and Democracy Using GMM. Journal of Critical Reviews, *7*(2), 455-460.

Foxley, R., (2012), The Levellers: John Lilburne, Richard Overton and William Walwyn. L. L. Knoppers (Ed), The Oxford Handbook of Literature and the English Revolution içinde (s. 272-286). Oxford: Oxford University Press.

Frankel, C. (2016). Justice, Utilitarianism and Rights. *Social Theory and Practice.* Nisan 17, 2022 tarihinde https://philpapers.org/rec/FRAJUA adresinden alındı.

Garcia, M. M., & Haldenwang, C. V. (2016). Do Democracies Tax More? Political Regime Type and Taxation. *Journal of International Development*, *28*(4), 485–506.

Gauchet, M. (2000). Demokrasi İçinde Din (M. E. Özcan, Çev.) Ankara: Dost Kitap Evi.

Gerçek, A., Bakar, F., Mercimek, F., Çakır, E., & Asa, S. (2014), Vergilemenin Anayasal Temellerinin Çeşitli Ülkeler Açısından Karşılaştırılması ve Türkiye İçin Çıkarımlar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. Nisan 10, 2022 tarihinde https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/622864 adresinden alındı.

Gök, M., Biyan, Ö, & Akar, S. (2015). Vergilemede Adalet İlkesinin Anayasal Temelleri ve Uygulamaya Yansımaları: Seçilmiş OECD Ülkeleri Açısından Karşılaştırmalı Bir Analiz. *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, *34*(1), 269-292.

Gökçek, L. G., & Akyüz, F. (2013). Sümer Kanunları. *Fırat Üniversitesi Orta Doğu Araştırmaları Dergisi*, *9*(1), 1-9.

Göze, A. (2020). *Siyasal Düşünceler ve Yönetimler*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.

Gözler, K. (2009). İngiltere'de Parlamento Neden ve Nasıl Ortaya Çıktı: Malî Hukukun Anayasa Hukukundan Eskiliği Üzerine Bir Deneme. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları*. Mart 11, 2022 tarihinde www.anayasa.gen.tr/mali-hukuk.htm adresinden alındı.

Gözler, K. (2011). *Anayasa Hukukunun Genel Teorisi*. Bursa: Ekin Basım.

Gur, N. (2014). Taxation and Democracy: An Instrumental Variable Approach. *Applied Economics Letters*, *21*(11), 763-766.

Günay, B., & Tekir, A. F. (2018). Tanzimat Sonrası Vergi Reformlarının Anayasal Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Değerlendirilmesi. *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*, *24*(2), 711-742.

Güner, K. C., & Kargı, V. (2021). Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak Özgürlükleri İhlâli ve Yargı Yolu. *Maliye Çalışmaları Dergisi*, *0*(66), 77-106.

Güneş, G. (2011). *Verginin Yasallığı İlkesi*. İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.

Güngör, K. (2016). Vergilerin Kanuniliği ve Demokrasi İlişkisi. *Ayrıntı Dergisi*. Mart 8, 2022 tarihinde https://www.dergiayrinti.com/index.php/ayr/article/download/802/1446 adresinden alındı.

Güran, M. C. (2004). Vergilemede Adalet ve Gelir Vergisi Uygulaması, *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, *22*(2), 243-265.

Gürel, İ. (2017). *Roma Hukukunda Vergilendirme*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İzmir: Yaşar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Gürkan, C. (2011), Marx'ın Ekonomi Politiğinde Devlet Borcu ve Vergiler. S. Kurt (Ed), *Kriz ve Maliye Düşüncesinde Değişim* içinde (s. 215-249). İstanbul: Sosyal Araştırmalar Vakfı İktisadi İşletmesi.

Gürkan, C. (2016). Klasik Siyasal Düşüncede Maliye Teorisi: Bodin, Hobbes ve Rousseau. *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*, *14*(2), 148 – 174.

Hardt, M. (2002). Globalization and Democracy. *Duke University Working Papers*. Mart 11, 2023 tarihinde https://ciaotest.cc.columbia.edu/wps/ighc/0007524/f_0007524_6397.pdf adresinden alınmıştır.

Hiç, Ö. (2013). Klasikler, Marx, Keynes ve Sonrası: Laissez-Faire Liberalizminden Günümüz Piyasa Ekonomisine. *Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, *15*(2), 95-110.

Hobbes, T. (2007). *Leviathan*. (S. Lim, Çev.) İstanbul: YKY Yayınları.

Högström, J. (2013). Classification and Rating of Democracy A Comparison. *Taiwan Journal of Democracy*. Haziran 22, 2022 tarihinde http://miun.diva-portal.org/smash/get/diva2:683064/FULLTEXT01.pdf adresinden alınmıştır.

Hsiao, C. (2007). Panel Data Analysis-Advantages And Challenges. *Sociedad de Estadística e Investigación Operativa*, Mart 22, 2023 tarihinde https://link.springer.com/article/10.1007/s11749-007-0046-x#citeas adresinden alınmıştır.

Hsiao, C. (2022). *Analysis of Panel Data*. Cambrige: Cambridge University Press.

Huber, E. R., & Ansay, T. (1970). Modern Endüstri Toplumunda Hukuk Devleti ve Sosyal Devlet. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *27*(3), 27-51.

Huggins, R. (2019). Interest, İnfluence and the Legistimisation of Power, B. Axford, V. Browne, R. Huggins, & R. Isaacs (Ed), *Politics: Introduction* içinde (s. 203-238). New York: Routledge Press.

Ilaboya, O., Dickson, R. K., & İzevbekhai, M. A. (2021). Taxation and Democracy: İs There a Bidirectional Causality. Nisan 4, 2023 tarihinde https://dj.univdanubius.ro/index.php/AUDOE/article/download/951/1354/3973 adresinden alındı.

İlal, E. (1968). Magna Carta. *Journal of Istanbul University Law Faculty*, *34*(1-4), 210-242.

İnalcık, H. (1964). Sened-i İttifak ve Gülhane Hatt-ı Hümayunu. *Belleten*, *28*(112), 603-622.

Jackson, D. (1973). Thomas Hobbes, Theory of Taxation. *Political Studies*, *21*(2), 175–182.

Kaneti, S. (1984). Türk Vergi Hukukunun Anayasal Temelleri. *İktisat ve Maliye Dergisi*, *31*(1), 1-74.

Kapani, M. (2013). *Kamu Hürriyetleri*, (7). İstanbul: Yetkin Yayınları.

Karakoç, Y. (2013). Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *15*(Özel Sayı), 1259-1308.

Karayalçın, Y. (1992). Hukukun Üstünlüğü (Kavram-Bazı Problemler). *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, *47*(03), 193-214.

Kargı, N., & Karayılmazlar E. (2009). Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, *14*(3), 21-37.

Kauder, B., & Potrafke, N. (2015). Globalization And Social Justice in OECD Countries. *Review Of World Economics*, *151*(2), 353–376.

Kaya, B. (2019). *İlk Anayasa Olarak Amerikan Anayasasının Tarihi, Sosyolojik ve Felsefi Arkaplanı*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Kayan, A. (2000). Verginin Tarihsel Gelişimi ve Sebep Olduğu Bazı Önemli Olaylar. *Maliye Dergisi*. Ocak 8, 2022 tarihinde https://hmb.gov.tr/maliye-dergisi-sayi-135-eylul-aralik-2000 adresinden alınmıştır.

Kenny, L. W., & Winer, S. L. (2006). Tax Systems in The World: An Empirical İnvestigation into The İmportance Of Tax Bases, Administration Costs, Scale And Political Regime. *International Tax And Public Finance*. Mart 12, 2023 tarihinde https://carleton.ca/winer/wp-content/uploads/Kenny-Winer-ITAX-13-2006.pdf adresinden alınmıştır.

Kılıçbay, A. M. (2006). *Siyasetin Bu Mu Türkiye*. Ankara: Ebabil Yayınevi.

Knoeller, Herman M. (1938). The Power to Tax. *Marquette Law Review*. Ocak, 21, 2022 tarihinde https://scholarship.law.marquette.edu/mulr/vol22/iss3/2/ adresinden alınmıştır.

Köktaş, M. E. (2001). Demokrasi Ölçümleri Bağlamında Türkiye'de Demokrasi. *Türk İdare Dergisi*, *74*(435), 117-128.

Kulaç, D. (2021). Eşit Oy İlkesi. *Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *18*(1), 211-235.

Kumrulu, A. G. (1979). Vergi Hukukunun Bir Kısım Anayasal Temelleri. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *36*(1), 147-162.

Küçük, A. (2004). Hukuk Devleti, Demokrasi ve Temel Hak ve Hürriyetlerin Güvencelenmesi. *Liberal Düşünce Dergisi*, *9*(35), 201-219.

Kütükçü, A. (1998). Bakanlar Kurulunun Vergi Yasalarında Anayasa 73/4'e Göre Sahip Olduğu Yetkiler. *Vergi Dünyası Dergisi*, *0*(207), 127-143

Landreman, L. & Dennis, C. (2013), The Evolution of Social Justice Education and Facilitation. *The Art of Effective Facilitation*. Mart 16, 2022 tarihinde https://s3.amazonaws.com/bi-dam-prod/5a4bbc0a08fe09bb0a8b5b04/c59724b4cd231a59280bae8abd2b09f5a3600cee/9781579229740_1stChap_74830ce2dffd1578e2d9861f546e908e.pdf adresinden alınmıştır.

Lipset, S., M. (1959). Requisites of Democracy: Economic Development and Political Legitimacy. *The American Political Science Review*, *53*(1), 69-105.

Lipson, L. (1984). *Demokratik Uygarlık*. (H. Günalp, Çev.) Ankara: İş Bankası Kültür Yayınları.

Mahdavi, S. (2008). The Level And Composition Of Tax Revenue in Developing Countries: Evidence From Unbalanced Panel Data. *International Review Of Economics & Finance*, *17*(4), 607-617.

Mansel, A. M. (1999). *Ege ve Yunan Tarihi* (7). Ankara: Türk Tarih Kurumu Yayını.

Meltzer, A. H., & Richard, S. F. (1981). A Rational Theory Of The Size Of Government. *Journal Of Political Economy*, *89*(5), 914-927.

Modelski, G. (2008). Globalization as Evolutionary Process. G. Modelski, T. Devezas, & W. R. Thompson (Ed), *Globalization as Evolutionary Process Modeling Global Change* içinde (s. 11-29). New York: Routledge Press.

Monkam, N. (2011). Building Democracy in Africa Through Taxation. *Tax Justice Network-Africa*, Şubat 6, 2022 tarihinde https://www.researchgate.net/publication/344257862_Building_Democracy_in_Africa_through_Taxation_A_Project_of_Tax_Justice_Network_-Africa adresinden alınmıştır.

Moore, M. (2008). Taxation and State Building In Developing Countries. O. H. Fjeldstad & M. Moore (Ed), *Taxation and State-Building in Developing Countries* içinde (s. 235-260). Cambridge: Cambridge University Press.

Muller, E. N. (1995). Economic Determinants of Democracy. *American Sociological Review*, *60*(6), 966-982.

Murphy L., & Nagel T. (2002). The Myth of Ownership. *Oxford University Press*. Ocak 16, 2022 tarihinde https://www.ucursos.cl/derecho/2015/1/D121A0103/4/material_docente/bajar?id_material=1081658 adresinden alındı.

Murphy, A. L., & Beguin, K. (2017). *State Cash Resources and State Building in Europe 13th-18th Century*. Paris: Institut de la Gestion Publique et du Développement Economique.

Murswiek, D. (2017). Paradoxa der Demokratie, Über Volkssouveränität und Normbindung. *Universität Freiburg Juristenzeitung*. Mayı 12, 2022 tarihinde Microsoft Word - Paradox Demokratie JZ.doc (dietrich-murswiek.de) adresinden alındı.

Mutascu, M. (2011). Taxation and Democracy. *Journal of Economic Policy Reform*, *14*(4), 343-348.

Muter, N.B., Çelebi. A. K., & Sakınç, S. (2008). *Kamu Maliyesi*. Manisa: Emek Matbaası.

Nacar, B. (2013). Toplumsal Dayanışmanın Finansman Boyutu: Türkiye'de Sosyal Politikaların Finansmanı Örneği. *Çalişma ve Toplum Dergisi*, *2*(37), 147-166.

Nayyar, D. (2015), Globalization and Democracy. *Brazilian Journal of Political Economy*, *3*(35), 388-402.

Neumark, F. (1975). *Vergi Politikası: Adil ve Ekonomik Bakımdan Rasyonel Bir Vergi Politikasının Temel Prensipleri*. (C. İclal, Çev.) İstanbul: Filiz Kitabevi.

Numao, J. (2019). Locke on Consent, Membership and Emigration: A Reconsideration. *European Journal of Political Theory*, *21*(2) 1-19.

Okandan, R. G. (1976), *Umumi Amme Hukuku (Devletin Doğuşu, Pozitif ve Teorik Gelişmesi)*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.

Olaya, M. A. (2019). Blood, Taxes and Equality. *Oxford Human Rights Hub*. Şubat 4, 2022 tarihinde http://ohrh.law.ox.ac.uk/blood-taxes-and-equality adresinden alındı.

Ömercioğlu, A. (2018). *Vergi Demokrasisi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Öncel, M., Kumrulu, A., & Çağan, N, (2010) *Vergi Hukuku* (18). Ankara: Turhan Kitabevi.

Öner, E. (2005). *Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet Döneminde Mali İdare* (2). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı.

Özcan, G., & Özmen, İ. (2019). Does Democracy İncrease Total Tax Revenues? The Case Of Selected OECD Countries. *Theoretical and Applied Economics, 26*(3), 45-58.

Özdemir, P. (2015). Vergi Kültürü ve Göstergeleri: Türkiye Üzerine Bir Değerlendirme. *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, *24*(1), 175-188.

Özdemir, Y., Şimşek, U., & Aktaş, E. (2010). Demokrasi Üzerine. *Atatürk Üniversitesi Kazım Karabekir Eğitim Fakültesi Dergisi*, *0*(14), 259-269.

Özpençe, İ. A., & Özpençe, Ö. (2007). Küreselleşme ve Uluslararası Kuruluşların Ulus-Devletin Vergilendirme Yetkisine Etkileri. *Uluslararası İnsan Bilimleri Dergisi*, *4*(1), 1-21.

Palamut, M. (2017). Ulusal Egemenlik Bağlamında Vergileme Yetkisi ve Türkiye'nin AB Karşısındaki Konumu, *Avrupa Birliği'ne Geçiş Süreci ve Türk Kamu Maliyesinin Uyumu, 17. Maliye Sempozyumu, 22-25 Mayıs 2002*. içinde, s. 219-245. Fethiye: Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yayınları.

Paris, R. (2003). The Globalization of Taxation? Electronic Commerce and the Transformation of the State. *International Studies Quarterly, 47*(2), 153-182.

Partel P. (2006). The Explanation of Conflict in Hobbes's Leviathan. *A Journal of the Humanities & Social Sciences, 10* (1), s. 3-21.

Phillips, M. E. (2010). State-Building Taxation for Developing Countries: Principles for Reform. *Development Policy Review*, *28*(1), 75-96.

Pitkin, H. F. (2014). Temsil Kavramı. (S. Erkoç, Çev.) Sakarya: Sakarya Üniversitesi Kültür Yayınları.

Prichard, W., Salardi, P., & Segal, P. (2014). Taxation, Non-Tax Revenue And Democracy: New Evidence Using New Cross-Country Data. *ICTD Working Paper*, Şubat 16, 2022 tarihinde https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0305750X18301621 adresinden alındı.

Profeta, P., Puglisi, R., & Scabrosetti, S. (2013). Does Democracy Affect Taxation And Government Spending? Evidence From Developing Countries. *Journal Of Comparative Economics*, *41*(3), 684-718.

Przeworski, A. (2012). Democracy, Redistribution, and Equality. *Brazilian Political Science Review*, *6*(1), 11-36.

Przeworski, A., Alvarez, M., Cheibub, J., & Limongi, F. (2000). *Democracy and Development: Political Institutions and Well-Being in the World, 1950–1990*. Cambridge: Cambridge University Press.

Pustu, Y. (2016). Yerel Demokrasinin Kökeni. *Sayıştay Dergisi*, *0*(100), 89-107.

Quan L., & Reuveny, R. (2003). Economic Globalization and Democracy: An Empirical Analysis. *British Journal of Political Science*, 33(1), 29-54.

Raico, R. (2011). Klâsik Liberalizmin Yükselmesi, Çökmesi ve Rönesansı. *Liberal Düşünce Dergisi*, *0*(64), 75-84.

Rashid, H., Warsame, H., & Khan, S. (2021). The Differential İmpact Of Democracy On Tax Revenues in Developing And Developed Countries. *International Journal Of Public Administration*, *44*(8), 623-635.

Rawls, J. (1999). *A Theory Of Justice*. Cambridge: Harvard University Press.

Rodrik, D. (2011). *Akıllı Küreselleşme*. (B. Aksu, Çev.) İstanbul: Elif Yayınevi.

Ross, M. (2002). Does Taxation Lead to Representation. *British Journal of Political Science*. Mayıs 11, 2022 tarihinde https://www.researchgate.net/publication/228773392_Does_Taxation_Lead to_Representation adresinden alındı.

Rousseau, J. J. (2005). *Ekonomi Politik*. (İ. Birkan, Çev.) Ankara: İmge Kitapevi.

Sancar S. (2018). *Siyasal Kararlara Katılımda Toplumsal Cinsiyet Eşitliği, Haritalama ve İzleme Çalışması*. Ankara: Cinsiyet Eşitliği İzleme Derneği Yayınları.

Sander, O. (2003). *Siyasi Tarih, İlkçağlardan 1918'e* (12). Ankara: İmge Kitapevi.

Sarı, M. F. (2020). *Siyasi Partilerin Fonksiyonları ve Demokrasiye Etkileri*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Schmidt, A. G. (2002). *Demokrasi Kuramlarına Giriş* (M. E. Köktaş, Çev.) Ankara: Vadi Yayınları.

Schön, W. (2018). Taxation and Democracy. *New York University School of Law*, *0*(13), 1-54.

Selen, U., & Karas, E. (2018). Refah İktisadı Kapsamında Sosyal Refah ve Vergileme İlişkisi, Türk Gelir Vergisinin Değerlendirilmesi.*Business and Economics Research Journal*, *9*(4), 979-993.

Sirkeci, O., & Abdula, M. S. (2015). Tax Treatments In The Middle East Civilizations. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, *1*(4), 1239-1252.

Smith, A. 2014. *Milletlerin Zenginliği*. (H. Derin, Çev.) İstanbul: İş Bankası Kültür Yayınları.

Soysal, T. (2002). Demokrasi İdesi Üzerine Bir Retorik. *Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 0(13), 331-341.

Stiglitz, J. E., & Rosengard, J. K. (2000). *Economics of the Public Sector* (3). New York: W.W. Norton&Company.

Strassler, R. (2009). *The Landmark Herodotus: The Histories*. New York: Knopf Doubleday Publishing Group.

Sunal, O. (2011). *Sosyal Politika: Sosyal Adalet Açısından Kuramsal Bir Değerlendirme*. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, *66*(03), 283-305.

Şahbaz, A., Şerife, K. O. Ç., & Ceylan, A. (2022). Demokrasi ve Dışa Açıklığın Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkeleri İçin Panel Veri Analizi (1980-2018). *Fiscaoeconomia*, *6*(3), 1367-1388.

Şaşmaz, M. Ü. (2019). OECD Ülkelerinde Demokratikleşme ve Vergi Gelirleri İlişkisi: Bootstrap Panel Nedensellik Analizi. *İzmir İktisat Dergisi*, *34*(2), 265-277.

Şentürk, S. H. (2017). Vergilemede Fayda İlkesine İlişkin Geleneksel ve Modern Yorumların Karşılaştırmalı Analizi. *Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi*, *6*(1), 1-6.

Şenyüz, D., Yüce M., & Gerçek, A. (2013). Vergi Hukuku (Genel Hükümler). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Şişman, G. (2009). Demokratik Ülkelerin Anayasalarında Yasallık, Mali Güce Göre Vergilendirme ve Eşitlik İlkelerinin Vergi Hukuku Açısından Değerlendirilmesi. *Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. *17*(2), 31-48.

Tahiroğlu, B., & Erdoğmuş B. (2005). *Roma Hukuku Dersleri, Tarihi Giriş-Hukuk Tarihi-Genel Kavramlar-Usul Hukuku*. İstanbul: Der Yayınları.

Talas, C. (1981). Sosyal Haklar ve Türk Anayasalarında Sosyal Hakların Evrimi. *Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü İnsan Hakları Yıllığı*, *0*(3-4), 38-75.

Tanilli, S. (1982). *Devlet ve Demokrasi, Anayasa Hukukuna Giriş*. İstanbul: Say Yayınları.

Tanrıverdi, A. (2019). *Vergi ve Demokrasi İlişkisi: Türkiye Örneği*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Taşkın, A. (2011). Platon'un Demokrasi Paradoksu, Popper'ın Yorumları ve Türkiye'de Demokrasi Tartışmaları. *Bursa Uludağ Üniversitesi Fen-Edebiyat Fakültesi Felsefe Dergisi*, *0*(16), 61-73.

Tavşancı, A. (2004). *1982 Anayasası'nda Merkezi ve Yerel İdarelerin Vergilendirme Yetkilerinin Kullanılması, Sınırları ve Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye'nin Vergilendirme Yetkisi*. Yayımlanmamış Doktora Tezi. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Taylor, M.C. (2019). The Banner of Conservatism, Friedrich Julius Stahl, King Friedrich Wilhelm IV, and the Reinvention of Divine-Right Kingship in Prussia, 1833-1863. *Wellesley Colloge Digital Reposity*. Ağustos 11, 2022 tarihinde https://repository.wellesley.edu/object/ir1157 adresinden alındı.

Tekbaş, A. (2010). Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *12*(Özel Sayı), 123-191.

Tekin, A. S. (2019). Klasik Dönem Osmanlı Devleti İktisadi ve İçtimai Düzeninde Vergi Sistemi. *Akademik Tarih ve Araştırmalar Dergisi*, *1*(1), 52-71.

Timmons, J. F. (2005). The Fiscal Contract: States, Taxes, and Public Services. *World Politics*, *57*(4), 530-567.

Timmons, J. F. (2010). Taxation and Representation in Recent History. *The Journal of Politics*, *1*(72), 191–208.

Tonizzo, M. (2008). Political Institutions Size of Government and Redistribution: An Empirical İnvestigation. *Development Destin Studies Institute Working Paper Series*, *8*(89), 1-34.

Topakkaya, A., & Özyürek Ş. B. (2015). Sakıncalı Rejim Demokrasi: Platon-Aristoteles Örneği. *Felsefe ve Sosyal Bilimler Dergisi*, *0*(20), 191-210.

Tosuner, M., & Öz, E. (2004). Vergilendirmede Kanunilik İlkesinin Uluslararası Konumu. *Vergi Dünyası Dergisi*, *20*(272), 23-30.

Tuncer, A. (2018). Yerel Yönetimlerin Kökeni Bağlamında İtalyan Şehir Devletlerinde Yönetim ve Aktörler. *Journal of Political Administrative and Local Studies*, *1*(1), 1-18.

Tunç, H. (2008). Demokrasi Türleri ve Müzakereci Demokrasi Kavramı. *Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *12*(1), 1113-1132.

Turhan, M. (2003). Değişen Egemenlik Anlayışının Hak ve Özgürlüklerin Korunmasına Etkileri ve Türk Anayasa Mahkemesi. *Anayasa Yargısı*, *19*(1), 1-37.

Türk, H. S. (1995). Türk Demokratik Rejimlerde Seçim Kanunları ve Türkiye İçin Yeni Bir Seçim Kanunu Önerisi. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, *44*(1), 553-563.

Uygun, O. (2010). Demokrasinin Çoğunlukçu ve Çoğulcu Modelleri: İki Bin Beş Yüz Yıllık Bir Tartışmanın Analizi. *Çoğulcu Demokrasi Çoğunlukçu Demokrasi İkilemi ve İnsan Hakları* Toplantısı, 5-6 Haziran Ankara. içinde s. 22-76. Ankara: Türkiye Barolar Birliği Kamu Hukukçuları Platformu Tebliği.

Uygun, O. (2020). *Demokrasi'nin Tarihsel, Siyasal ve Felsefi Boyutları* (4). İstanbul: On İki Levha Yayınları.

Vatansever, Ö. M. (2014). Vergilerin Kanunîliği İlkesinin Tarihî Gelişimi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 16*(Özel Sayı), 4815-4841.

Varieties of Democracy [V-Dem]. (2023a). V-Dem Codebook v13. Göteborg: V-Dem Institute.

Varieties of Democracy [V-Dem]. (2023b). V-Dem Methodology v13. Göteborg: V-Dem Institute.

Wiseman, H. V. (1966). *Magna Carta Efsanesi*. (M. Kapani, Çev.) Ankara: Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları.

Wood, G., & Hofstader R. (1973). *Amerikan Tarihinin Ana Hatları*. İstanbul: Erkmen Matbaası.

Yıldırım, A., & Şimşek, H. (2018). Sosyal Bilimlerde Nitel Araştırma Yöntemleri. Seçkin Yayıncılık.

Yıldızdöken, Ç. (2015). Platon'da Demokratia Kavramı. *Bursa Uludağ Üniversitesi Fen-Edebiyat Fakültesi Felsefe Dergisi, 0*(25), 59-75.

Yılmaz, S. (2015). *Vergileme-Demokrasi İlişkisi Kapsamında Vergiye ve Siyasal Katılıma İlişkin Karşılaştırmalı Bir Analiz*. Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi. Zonduldak: Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Yılmaz, Ş. E. (1992). *Dış Ticaret Kuramlarının Evrimi*. Ankara: Gazi Üniversitesi Yayınları.

Zakaria, F. (2014). Özgürlüğün Geleceği: Yurtta ve Dünyada İlliberal Demokrasi. (M. Öztoprak, & H. S. Akıllı, Çev.). İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.

Zenginobuz, Ü., Adaman, F., Gökşen F., Savcı Ç., & Tokgöz E. (2010). *Vergi, Temsiliyet ve Demokrasi İlişkisi Üzerine Türkiye'de Vatandaşların Algıları*. İstanbul: Açık Toplum Vakfı.

Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi. (2021). Kurum Logoları. Kasım 11, 2021 tarihinde https://webkutuphane.beun.edu.tr/ adresinden alındı.

ÖZGEÇMİŞ

Adı ve Soyadı : Muzaffer ÖNDER

Bildiği Yabancı Diller : İngilizce

Uzmanlık Alanı : Hukuk, Mali Hukuk, Uluslararası Maliye

Derece	Bölüm/Program	Üniversite	Yıl
Lisans	Hukuk	Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi	2009
Y. Lisans	Maliye	Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü	2023

Görevler:

Görev Unvanı	Görev Yeri	Yıl

Eserler:

A. Uluslararası hakemli dergilerde yayımlanan makaleler:

A1.

B. Uluslararası bilimsel toplantılarda sunulan ve bildiri kitaplarında (p*roceedings*) basılan bildiriler:

B1. ……

C. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplar veya kitaplardaki bölümler:

C1. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplar:

C1.1. ……...……

C2. Yazılan ulusal/uluslararası kitaplardaki bölümler:

C2.1……

D. Ulusal hakemli dergilerde yayımlanan makaleler:

D1.……..……

E. Ulusal bilimsel toplantılarda sunulan ve bildiri kitaplarında basılan bildiriler:

Dökmen, G., & Önder, M. (2023). Demokrasi ve Vergileme İlişkisi: OECD Örneği. *9. Uluslararası Mardin Artuklu Bilimsel Araştırmalar Kongresi*, 20-22 Ocak 2023.