

GELİR VERGİSİ TARİFESİ: ALMANYA VE TÜRKİYE UYGULAMASININ KARŞILAŞTIRILMASI

Filiz EKİNCİ

Yrd.Doç.Dr.,Bilecik Üniversitesi İ.İ.B.F Maliye, E-mail: filiz.ekinci@bilecik.edu.tr

ÖZET: Kamu gelirleri içerisinde en büyük paya sahip olan verginin temel unsurlarından birisi de vergi tarifesidir. Vergi tarifesi, ödenecek vergi miktarının belirlenmesi için vergi matrahına uygulanan oran veya ölçüler olarak tanımlanabilir. Vergi adaletinin gerçekleştirilmesi açısından vergi tarifelerinin nasıl düzenlenmesi gerektiği sorunu üzerinde tartışılan konulardan birisidir. Günümüzde, vergi ödeme gücüne ulaşmak amacıyla yararlanılan artan oranlı vergi tarifelerinde vergi mükelleflerinin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate almak suretiyle değişik çeşitlerde artan oranlara yer verilmekte, kişilerin belirli bir tutara kadar olan gelirleri vergi kapsamı dışında bırakılmakta, diğer bir ifade ile en ez geçim indirimi uygulanmaktadır. Çalışmada Alman Gelir Vergisi ve Alman Gelir Vergisi Kanunu esas alınarak hazırlanan Türk Gelir Vergisinin, tarife yapıları incelenerek, karşılaştırılması yapılmıştır.

Anahtar kelimeler: Gelir Vergisi, Vergi tarifesi, Artan Oranlı Tarife, En az geçim indirimi, Vergi oranları

INCOME TAX SCALE: THE COMPARISON OF TURKEY AND GERMANY PRACTICES

ABSTRACT: The most important source of public revenue is taxation and one of the basic elements of the tax is tax scale. Tax scale may be described as the burden ratio, usually expressed as a percentage or amount, which applied on a tax base to determine the amount of taxes payable. How do tax rates should be regulated in order to achieve tax justice is one of the issues in debate. Nowadays, family and personal circumstances of taxpayers have been taken into consideration with progressive tax, used in order to reach the ability to pay; the amount of income tax payers can receive each year without having to pay tax on it through income tax allowances. Turkish income tax is based on German income tax and German income tax law, so this article analyzes the structures of Turkish income tax scale and comparisons tax scale structures.

Key words: Income tax, Tax scale, Progressive tax, Income tax allowances, Tax rate

GİRİŞ

Devletin adil bir vergilendirmeyi gerçekleştirebilmesi için bireylerin ödeme gücüne ulaşması ve buna bağlı olarak vergilemeyi gerçekleştirmesi gerekir. Bireylerin ödeme gücünün en önemli göstergesini gelir oluşturur. Gelir vergisi uygulamasında bir ekonominin üretken kapasitesi içinde, gelirin paylaşımına bağlı olarak vergilemenin gerçekleştirilmesi esastır. Gelir vergisi uygulamasında verginin konusunu oluşturan gelirin tanımı, muafiyet ve istisna uygulamaları ile tarife yapısı vergilemenin sonuçları açısından çok önemlidir(Karayılmazlar ve Güran, 2005).

Mükellefin, vergi sorumlusunun veya vergi idaresinin gerçekleştirdiği işlemin temel unsuru olarak uygulama açısından önem taşıyan vergi tarifeleri, vergilemenin amaçları açısından da etkin rol oynamaktadır. Vergi borcunun tutarını tespit etmek için matraha uygulanan ölçülerin oluşturduğu vergi tarifesinin yapısı, bir vergi sisteminin etkinlik ve adalet yönünden değerlendirilmesinde önemli bir unsuru oluşturmaktadır. Matrahın tespiti kadar matraha uygulanan oranın her matrah düzeyi için hakkaniyete uygun ve etkin seviyelerde tespit edilmesi de vergi sisteminin adalet ve etkinlik yönlerinden temel kriterini oluşturmaktadır (Aktan, 1991:46).

Ülkelerin sosyal, politik, ekonomik ve mali durumlarına ve Gelir Vergisi Kanunlarındaki düzenlemelerinin farklılığına bağlı olarak çeşitli şekillerde vergi tarifesi uygulamalarına rastlanılmaktadır (Orkunoglu, 2008). Vergi

tarifeleri, ödenecek vergi miktarını belirlemek için matraha uygulanan ölçülerdir. Genel olarak vergi tarifeleri, artan, düz ve azalan oranlı olmak üzere üç şekilde düzenlenebilir. Artan oranlı gelir vergisi tarifesi, genellikle, ülkelerin sosyal adalet konusundaki değer yargılarına, vergileme ile kamu harcamalarının temel fonksiyonlarını gerçekleştirme çabalarına ve kamu harcamalarının etkin finansmanı gibi nedenlere bağlı olarak biçimlenmektedir (Sancar ve Şentürk, 2012). Geleneksel olarak vergi adaletinin sağlanmasında artan oranlı vergilerin diğer sistemlere göre daha üstün bir yapıda olduğu kabul edilmekte ve Dünya genelinde ülkeler ağırlıklı olarak artan oranlı gelir vergisi tarifelerine yer vermektedirler (Şentürk, 2006).

Almanya’da ve ülkemizde de gelir vergisi uygulamasında artan oranlı tarife yapısı benimsenmiştir. Ancak iki ülkenin gelir vergisi tarifesi uygulamalarında farklılıklar bulunmaktadır. Çalışmamızda, iki ülkenin gelir vergisi tarifesi uygulamalarına genel hatlarıyla değinilerek, karşılaştırılması yapılmıştır.

ALMANYA’DA GELİR VERGİSİ UYGULAMASINA GENEL BAKIŞ

Almanya’da gelir üzerinden alınan vergilerden birisi de gelir vergisidir. Alman Gelir Vergisi Kanunu verginin konusu içerisine giren gelir unsurlarını; Ziraat ve ormancılık gelirleri (Alman Gelir Vergisi Kanunu (EStG) md. 13-14), Ticari kazançlar (EStG md. 15-17), Serbest meslek kazançları (EStG md. 18), Ücretler (EStG md. 19-19a), Sermaye gelirleri (EStG md. 20), Kiralama ve leasing gibi gelirler (EStG md. 21), Sair gelirler (Örneğin, emekli aylıkları, spekülasyon karları vb..) (EStG) md. 22-23) olmak üzere yedi gruba ayırmıştır (http://www.bundesfinanzministerium.de/DE/BMF__Startseite/Service/Glossar/E/004__Einkommensteuer,templateId=renderDefinitionLong.html).

Gelir vergisi uygulaması bakımından tam ve dar mükellef olmak üzere iki çeşit mükellef bulunmaktadır. İkametgahı veya mutat ikametgahı Almanya’da ise tam mükellef olarak, hem ülke içindeki hem de ülke dışındaki toplam gelirleri üzerinden vergilendirilmektedir. İkametgahı veya mutat ikametgahı Almanya dışında bulunan kişiler dar mükellef olarak, sadece yurtiçindeki gelirleri üzerinden vergilendirilmektedir (<http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/einkommensteuer.html>).

Gelir vergisi tarifesi ise aşağıda açıklanacağı gibi mükelleflerin kişisel özelliklerini dikkate alan artan oranlı yapıya sahiptir. Tarife oranları %0’dan %42(45)’ye kadar değişmektedir. Vergi tarifesinde belli bir tutara kadar gelire %0 oranı uygulanarak vergi dışı bırakılmakta ve kişilerin gelirlerine uygulanacak olan vergi oranı sahip oldukları gelir seviyesine ve medeni durumlarına göre değişmektedir.

Mevzuata göre evli çiftlerin gelirleri isteğe bağlı olarak birleştirilir ve bir beyanname vermek suretiyle vergiye tabi tutulur. Ancak eşler ayrı olarak vergilendirmeyi isteme hakkına da sahiptirler. Bakıma muhtaç, örgün ve mesleki eğitimde bulunan (25 yaşına kadar) ve 18 yaşını doldurmamış çocukların gelirleri normal olarak anne veya babanın geliri ile birlikte vergilendirilir (Tosuner vd., 2009).

Gelir vergisinden ayrı olarak elde edilen gelir üzerinden 1990 yılında Doğu Almanya ile birleşmesi üzerine devletlerin entegre olabilmesi için %5,5 oranında Dayanışma Zammı (Solidaritätszuschlag) kesilmekte (Tosuner vd., 2009) ve bir de gelir vergisi mükellefleri, kiliseye de üye iseler, kilise vergisi ödemektedirler(http://www.drs.de/fileadmin/br/Kirchensteuer_Druckversion.pdf).

Kilise vergisi eşit olarak toplanmamaktadır(<http://www.nettoeinkommen.de/kirche.htm>). Kilise vergisinin alınması eyalet yasalarına dayanmakta ve 2011 yılı itibarıyla kilise vergisi oranları Bayern ve Baden-Württemberg eyaletlerinde gelir vergisinin %8’i, diğer eyaletlerde ise %9’u oranındadır ([http://de.wikipedia.org/wiki/Kirchensteuer_\(Deutschland\)](http://de.wikipedia.org/wiki/Kirchensteuer_(Deutschland))).

ALMANYA'DA GELİR VERGİSİ TARİFESİ UYGULAMASI

Alman Gelir Vergisi tarifesi mükelleflerin kişisel özelliklerini dikkate alan artan oranlı bir yapıya sahiptir. Finansal krize karşı Almanya'da Kısa vadeli konjonktür paketi ile 2009 yılında vergiye ilişkin çeşitli önlemler alınmıştır. Almanya'da istikrarı ve istihdamı sağlamak için, Alman Federal Parlamentosunda 20.02.2009 tarihinde kabul edilen kısa vadeli Konjonktür Paketi II ile vergiden muaf temel miktar 7.664 Eurodan 7.834 Euro'ya yükseltilmiştir. Gelir vergisi tarifesinin gelir dilimleri de 400 Euro arttırılarak, başlangıç vergi oranı % 15'ten %14'e düşürülmüştür. 2010 yılından itibaren de vergiden muaf temel tutarın 8.004 Euro'ya yükseltilmesi ve tarife gelir dilimlerinin de 330 Euro arttırılması kabul edilmiştir ([http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Ausblick_ins_Steuerjahr_2009__Teil_I:_Alle_Steuerpflichtigen_betreffend/\\$FILE/ST_Steuerausblick_2009_Teil%20I.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Ausblick_ins_Steuerjahr_2009__Teil_I:_Alle_Steuerpflichtigen_betreffend/$FILE/ST_Steuerausblick_2009_Teil%20I.pdf)).

Bu düzenlemeler sonrasında Almanya'da 2012 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi tarifesi aşağıdaki gibidir.

**Tablo 1: Alman Gelir Vergisi Tarifesi (2012)
Bekar Gelir Vergisi Mükellefleri İçin**

Yıllık Kazanç (Euro)	Vergi Oranı (%)
8004 Euro'ya kadar	0
8005 Euro'dan 52.881 Euro'ya kadar	14
52.881 Euro'dan 250.730 Euro'ya kadar	42
250.731 Euro ve üzeri	45

Evli Gelir Vergisi Mükellefleri İçin

Yıllık Kazanç (Euro)	Vergi Oranı (%)
16.008 Euro'ya kadar	0
16.089 Euro'dan 105.762 Euro'ya kadar	14
105.763 Euro'dan 501.460 Euro'ya kadar	42
501.461 Euro ve üzeri	45

Tablo 1'de görüleceği üzere Almanya'da vergilendirilebilir gelire uygulanacak gelir vergisi oranları, gelir seviyesine ve mükelleflerin medeni durumlarına bağlı olarak değişmektedir. Mükelleflerin medeni durumundan kaynaklanan farklılıklar dikkate alınarak bekar mükellefler için 8.004 Euro ve evli mükellefler için 16.008 Euro'luk gelir % 0 oranıyla vergi dışı bırakılmıştır. Bu değerler 2012 yılı için de geçerlidir (<http://www.cec.de/grundfreibetrag.html>). Bu temel muafiyet, aynı zamanda kişinin geçimine yetecek miktardaki gelirinin vergi dışı bırakılmasını sağlamaktadır (http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_37492/DE/BMF__Startseite/Service/Broschueren__Bestellservice/Steuern/20100__a__Einkommen__Lohnsteuer__lang,templateId=raw,property=publicationFile.pdf).

Tablo 2: Almanya'da Vergiden Muaf Temel Tutarın Gelişimi

Yıl	Vergiden Muaf Temel Tutar
2014 (planlanan)	8.354 Euro
2013 (planlanan)	8.130 Euro
2010-2012	8.004 Euro
2009	7.834 Euro
2004-2008	7.664 Euro
2002-2003	7.235 Euro

Gelirin belirli bir miktarının vergi dışı bırakılmasını sağlayan bu vergiden muaf temel tutar uygulamasının, anayasal bir gereklilik ve özellikle sosyal devlet ilkesinin bir gereği olduğu ve vergi hukuku ve sosyal hukuk ile yakından bağlantılı olduğu, Federal Anayasa Mahkemesinin açık bir dizi kararında ifade edilerek, mükellefin kendisinin ve ailesinin geçimi için gerekli olan gelirden sonraki kalan gelirinin gelir vergisine tabi olması gerektiği belirtilmiştir ([http:// de. Wikipedia.org/Wiki/Grundfreibetrag](http://de.wikipedia.org/wiki/Grundfreibetrag)).

Tablo 1'deki tarifede iki dilim arasındaki vergi oranı matematiksel bir formül (lineer diferansiyel denklemler aracılığıyla) ile hesaplanır ve hiç bir zaman düz bir oran vermez (Ayrıntılı bilgi için bkz. http://de.wikipedia.org/wiki/Steuerprogression#Indirekte_Progression).

Ödenecek verginin hesaplanması sırasında tarife uygulanırken, vergiye tabi her bir gelir için Alman Gelir Vergisi Kanununun 32b, 32d, 34a, 34b ve 34.maddeleri göz önünde bulundurularak şu şekilde hesaplanmaktadır;

Gelir dilimleri itibariyle tarife beş bölgeye ayrılmıştır;

1. Bölge: 8004 Euro'ya kadar vergi dışı (%0)
2. Bölge: 8005 Euro'dan 13.469 Euro'ya kadar ($912,17xY+1.400$)x Y
3. Bölge:13.470 Euro'dan 52.881 Euro'ya kadar
($228,74x Z + 2.397$)x Z +1.038
4. Bölge: 52.882 Euro'dan 250.730 Euro'ya kadar ($0,42x X -8.172$)
5. Bölge: 250.731 Euro'dan fazlası için ($0,45x X -15.694$)
(Y= Vergiye tabi gelir - 8004 /10.000 ; Z= Vergiye tabi gelir - 13.469 /10.000 ; X= Vergiye tabi gelir)

Birinci bölgede vergi oranı sıfır olup, 8004 Euro'ya kadar gelir miktarı vergi kapsamı dışında bırakılmıştır. İkinci ve üçüncü bölgeler doğrusal (lineer) artan oranlı bölge olarak adlandırılmakta ve bu bölgelerde marjinal vergi oranı %14'den %42'ye kadar doğrusal olarak artmaktadır. Dördüncü ve beşinci bölgeler ise sabit oranlı bölge olarak adlandırılmakta ve ilk sabit oranlı bölgede 52.882 Euro'dan 250.730 Euro'ya kadar gelire uygulanan azami vergi oranı %42 iken, son sabit oranlı bölgede 250.731 Euro'dan fazla gelir için üç puan arttırılmak suretiyle azami vergi oranı %45'e çıkmaktadır. ([http://de.wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_\(Deutschland\)](http://de.wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_(Deutschland)))

Aşağıdaki tablo 3'te ise Alman Gelir Vergisi Tarifesindeki temel parametrelerin ve asgari ve azami vergi oranlarının 2000-2011 tarihleri arasındaki gelişimi görülmektedir.

Tablo 3: Alman Gelir Vergisi Tarifesinin Tarihsel Gelişimi

Yıllar		Vergiden Muaf Temel Tutar (Grundfrei)	Asgari Vergi Oranı	En üst Matrah Dilimi	Azami Vergi Oranı	Dayanışma Zammı
2000	DM (€)	13.499(6.902 €)	% 22.9	114.696 (58.643 €)	%51	5,50
2001	DM (€)	14.093(7.206 €)	% 19.9	107.568 (54.998 €)	%48.5	
2002-2003	€	7.235	% 19.9	55.008	%48.5	
2004	€	7.664	% 16	52.152	%45	
2005-2006	€	7.664	% 15	52.152	%42	
2007-2008	€	7.664	% 15	52.152	%42	
Servet Vergisi				250.001	%45	

(Reichensteuer)					
2009 Servet Vergisi (Reichensteuer)	€	7.834	% 14	52.552 250.401	%42 %45
2010-2011 Servet Vergisi (Reichensteuer)	€	8.004	% 14	52.882 250.731	%42 %45

Kaynak: [http:// de. Wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_\(Deutschland\)](http://de.wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_(Deutschland))

Tablo 3'den görüleceği üzere, 2000 yılında Alman Gelir Vergisi asgari oranı %22.9, azami oranı %51 ve vergiden muaf temel tutar 6.902 Euro iken 2011 yılında asgari oranı %14, azami oran %42 ve vergiden muaf tutar 8004 Euro'dur. Ayrıca tablodan 2007 yılından itibaren 250.000 Euro'nun üzerindeki gelirler için vergi oranının %42'den %45'e çıktığı görülmektedir.

Servet vergisi şeklinde de adlandırılan uygulamaya 2007 yılında başlanılmıştır. Bu vergi, vergilendirilebilen gelire uygulanan azami gelir vergisi oranının 3 puanlık bir artışla %42'den % 45'e yükselmesine neden olmuştur. Bunun sonucunda Dayanışma zammı, kilise vergisi ve bu ek vergi yüksek gelir elde eden kişiler üzerindeki toplam vergi yükünün %51'e çıkmasına yol açmıştır. Servet vergisi kavramı, medyada genellikle popülist bir uygulama olarak gösterilmekte ve milyoner vergisi olarak adlandırılmaktadır (<http://www.zinsen-berechnen.de/steuerrechner/reichensteuer.php>).

TÜRK GELİR VERGİSİ TARİFESİ UYGULAMASI

Çağdaş anlamda Gelir Vergisi, Türk Vergi sistemine 5421 sayılı Kanunla 1950 takvim yılı başında girmiştir. 1950 yılından önce yürürlükte olan kazanç vergisinin pek çok aksaklıkları görülmüş ve onun yerine Alman Gelir Vergisi mevzuatı esas alınarak bugünkü Gelir Vergisi kabul edilmiştir (Şenyüz, 2000: 3). Bu Kanun, bazı değişikliklere tabi tutularak 1961 yılına kadar uygulanmıştır. 1961 yılında ise, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamaya sokulmuştur. O tarihten bu yana da, üzerinde yapılan kapsamlı ve küçük değişikliklerle günümüze kadar uygulana gelmiştir.

Türk Gelir Vergisi tarifesi artan oranlıdır. Tarifedeki gelir dilimleri (matrahlar) ve bunlara karşılık gelen oranlar, artan oranlı yerleştirilmek suretiyle gelir vergisi tarifesi tanzim edilmekte ve her yıl Bakanlar Kurulu Kararı ile gelir dilimlerinin enflasyonun aşındırıcı etkisini bertaraf edecek kadar artırılmasına devam olunmaktadır (Öz ve Rakıcı, 2004: 249). Aşağıdaki tablo 4'de 2012 yılı kazançlarına uygulanacak tarife gösterilmektedir.

Tablo 4: 2012 Yılı Gelirlerine Uygulanacak Türk Gelir Vergisi Tarifesi

Gelir	Vergi Oranı (%)
10.000 TL'ye kadar	% 15
25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	% 20
58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL (ücret gelirlerinde 88.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL), fazlası	% 27
58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL (ücret gelirlerinde 88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL), fazlası	% 35

Tablo 4’de görüleceği üzere gelir vergisi tarifemizdeki dilimlerin sayısı dörttür ve asgari vergi oranı %15, azami vergi oranı ise %35’tir. Ancak, tarifemiz, Alman gelir vergisi tarifesinde olduğu gibi mükelleflerin, kişisel ve medeni durumuna göre farklılaştırılmadığı gibi, belirli miktardaki gelir tutarının vergi kapsamı dışında bırakıldığı Vergiden Muaf Temel Tutar uygulaması ülkemizde bulunmamaktadır.

Tarihsel süreç içerisinde Türkiye’de en az geçim indirimi “genel indirim” adıyla 1986 yılına kadar uygulanmış, 04/12/1985 tarihli ve 3239 sayılı Kanunla 1987 takvim yılında geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Daha sonra vergi sistemimizde sadece ücret gelirlerine uygulanmak üzere; özel gider indirimi, vergi indirimi uygulamaları söz konusu olmuştur. 5615 Kanun ile 01/01/2008 tarihinden geçerli olmak üzere asgari geçim indirimi sistemine geçilmiştir(Yılmaz, 2012). Asgari Geçim İndirimi uygulamasında, hesaplanan gelir vergisinden indirilecek tutar, çalışanın medeni durumuna göre belirlenecek bir tutardır. Geliri ne olursa olsun, medeni durumu benzer olan çalışanlar, aynı tutarda indirim hakkına sahip olacaklardır. Diğer bir ifade ile asgari geçim indirimi miktarı, asgari ücret üzerinden belli oranlarda hesaplanmakta, evli olup olmama ve sahip olunan çocuk sayısına göre değişmektedir. Aşağıdaki tablo 5’de 2012 yılı asgari geçim indirimi tutarları gösterilmektedir.

Tablo 5 : 2012 Yılı Asgari Geçim İndirimi Tutarları

Medeni Durum	Aylık(TL)	Medeni Durum	Aylık(TL)
Bekâr	66,49		
Evli eşi çalışmayan ve çocuksuz	79,79	Evli eşi çalışan ve çocuksuz	66,49
Evli eşi çalışmayan ve 1 çocuklu	89,76	Evli eşi çalışan ve 1 çocuklu	76,46
Evli eşi çalışmayan ve 2 çocuklu	99,73	Evli eşi çalışan ve 2 çocuklu	86,43
Evli eşi çalışmayan ve 3 çocuklu	106,38	Evli eşi çalışan ve 3 çocuklu	93,08
Evli eşi çalışmayan ve 4 çocuklu	113,03	Evli eşi çalışan ve 4 çocuklu	99,73

Kaynak:<http://www.yaklasim.com/malibilgiler/pratikbilgiler/maddeler/049.htm>.

Dünya örneklerinde asgari geçim indirimi uygulaması kişilerin temel ihtiyaçlarını karşılamakta kullandıkları bir miktar gelirin vergi dışı bırakılmasına yönelik olarak düzenlenmektedir. Dolayısıyla kişiler arasında ayırım yapılmadan herkesin yararlanması gereken bir uygulamadır (Türkay, 2008). Daha önce açıklandığı üzere Almanya’da uygulanan belirli miktardaki gelir tutarının vergi kapsamı dışında bırakıldığı Vergiden Muaf Temel Tutar uygulaması, mükellefler arasında ayırım yapılmaksızın herkesin yararlandığı bir uygulamadır ve kişilerin geçimine yetecek miktardaki geliri vergi kapsamı dışında bırakılmakta, aşan kısım üzerinden vergileme yapılmaktadır. Vergi dışı bırakılacak tutar mükellefin medeni durumuna göre değişmektedir. Ülkemizde uygulanan asgari geçim indirimi uygulaması ise tüm gelir vergisi mükelleflerine değil, sadece ücret elde eden mükelleflere yöneliktir. Ücret dışında gelir unsuru elde eden gelir vergisi mükellefleri bu uygulamadan yararlanmamaktadır. Aşağıdaki tablo 6’da ise Türk Gelir Vergisi Tarifesinin temel parametrelerinin ve asgari ve azami vergi oranlarının 2000-2011 yılları arasındaki tarihi gelişimi gösterilmiştir.

Tablo 6: Türk Gelir Vergisi Tarifesinin Asgari ve Azami Oranlarının 2000-2011 Yılları Arasındaki Gelişimi

Yıllar	Asgari Vergi Oranı	En Üst Matrah Dilimi	Azami Vergi Oranı
2000	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	62.500.000.000 lira (Dilim sayısı 6)	Ücretliler için %40 Diğer mükellefler için %45
2001	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	70.000.000.000 lira (Dilim sayısı 6)	Ücretliler için %40 Diğer mükellefler için %45
2002	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	95.000.000.000 lira (Dilim sayısı 6)	Ücretliler için %40 Diğer mükellefler için %45
2003	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	120.000.000.000 lira (Dilim sayısı 6)	Ücretliler için %40 Diğer mükellefler için %45
2004	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	140.000.000.000 lira (Dilim sayısı 6)	Ücretliler için %40 Diğer mükellefler için %45
2005	Ücretliler için %15 Diğer mükellefler için %20	78.000 YTL (Dilim sayısı 5)	Ücretliler için %35 Diğer mükellefler için %40
2006	%15	40.000 YTL (Dilim sayısı 4)	%35
2007	%15	43.000 YTL (Dilim sayısı 4)	%35
2008	%15	44.700 YTL (Dilim sayısı 4)	%35
2009	%15	50.000 TL (Dilim sayısı 4)	%35
2010	%15	50.000 TL (Ücret gelirleri için 76.200 TL) (Dilim sayısı 4)	%35
2011	%15	53.000 TL (Ücret gelirleri için 80.000 TL) (Dilim sayısı 4)	%35

Yukarıdaki tablo 6'da ülkemizde 2005 yılına kadar ücret gelirleri için diğer gelirlere uygulanan %20 oranı yerine %15 oranının uygulandığı görülmektedir. Ancak ayırma kuramının gelir vergisi tarifesi kullanılarak uygulanmasına 5479 (08.04.2006 Tarih ve 26133 Sayılı Resmi Gazete yayımlanmıştır) sayılı Yasa ile 2006 yılı itibarıyla son verilmiştir. Dolayısıyla gelir vergisinde ikili tarifeden tek tarifeye geçilerek, ücret gelirleri dahil tüm gelir unsurlarına aynı tarifenin uygulanmasına başlanılmıştır(Orkunoglu, 2008). Ayrıca 2006 yılından itibaren son gelir dilimine uygulanan vergi oranı %40'dan %35'e indirilmiştir.

Ancak Anayasa Mahkemesi, 193 sayılı Yasa'nın 5479 sayılı Yasa'yla değiştirilen 103. maddesinde yer alan tarifenin 40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL, ibaresinden sonra gelen "... fazlası %35 oranında..." ibaresi, " ücret gelirleri yönünden Anayasa'nın 2. ve 73. maddelerine aykırı bulunarak iptal edilmiştir(Anayasa Mahkemesinin iptal kararı, 8 Ocak 2010 Tarih ve 27456 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır). İptal kararından sonrasında 6009 sayılı Yasa (1.08.2010 Tarih ve 27659 Sayılı Resmi Gazete yayımlanmıştır) ile yeni bir düzenleme yapılmıştır. Bu yapılan yasal düzenleme son dilime daha düşük oran uygulamak yerine üçüncü dilimi genişleterek son dilimi sadece 26.250 TL daha küçültmek ve ücret geliri elde edenlere yıllık 2.100 TL bir avantaj sağlamakla yetinmiştir. Görüldüğü gibi yeni tarife düzenlemesinde oran farklılığı yapılmamış, yalnızca dilim genişletilmesi ile ücretlilere sınırlı bir yük indirimine gidilmiştir(Eyüplügiller, 2012).

SONUÇ VE ÖNERİLER

Günümüzde, vergi ödeme gücüne ulaşmak için üzerinde önemle durulan artan oranlı vergi tarifelerinde, vergi konusu ve mükelleflerin özellikleri dikkate alınmak suretiyle değişik şekillerde artan oranlara yer verilebilmektedir. Vergi adaletini daha etkin bir şekilde sağlamaya yönelik bir uygulama olan artan oranlı vergi tarifeleri, günümüzde genel olarak savunulan bir uygulamadır. Artan oranlılığın ölçüsünün ne olacağı, kapsam ve sınırlarının belirsiz olduğu vergi kaybına yol açacağı, uygulamasının karmaşık ve masraflı olduğu, keyfi nitelikte bulunduğu, etkin bir vergilendirme yapılsa dahi tasarrufu engelleyeceği ve israfı özendireceği, suistimallere açık olması yanında servet düşmanlığı yaratacağı şeklinde çeşitli yönlerden eleştirilmektedir. Tüm bu tartışmalar bir yana bırakılacak olursa, önemli olan, günümüzde vergi tarifelerinde artan oranlılığın ilke olarak kabul edilmiş olmasıdır(Akdoğan, 2009:238-239).

Avrupa Birliğine üye olan Almanya'da uygulanan gelir vergisi tarifesi açıklandığı üzere artan oranlı bir yapıya sahip olup, kişilerin gelirlerine ve medeni durumlarına göre farklılaştırılmıştır. Ayrıca mükellefler bazında hiçbir ayırım yapılmaksızın, kişilerin gelirlerinin belli bir tutarı vergi kapsamı dışında bırakılmaktadır.

Avrupa Birliğine Aday bir ülke olan Türkiye'de ise uygulanan gelir vergisi tarifesi Almanya'da olduğu gibi artan oranlıdır. Ancak kişilerin belli bir miktardaki gelirinin vergi kapsamı dışında bırakıldığı bir uygulama bulunmamaktadır. Diğer bir ifade ile bir en az gelir vergi dışı bırakılmamaktadır. Ayrıca gelir vergisi tarifemiz mükellefin kişisel ve medeni durumuna göre farklılaştırılmamıştır.

Ülkemizde uygulanan asgari geçim indirimi, yalnızca ücretler gelir unsuru için bir düzenleme olup, bu yapıyı itibariyle, vergi ödeme gücüne ulaşma araçlarından ayırma ilkesinin bir uygulaması niteliğindedir. Uygulamanın kapsamına, ücretli yanında, eşi ve çocuklarının da alınmış olması, düzenlemenin ücretlilere yönelik asgari geçim indirimi uygulaması niteliği kazanması sonucunu yaratmaktadır(Akdoğan, 2009: 232). Ancak asgari geçim indirimi uygulaması bu haliyle yeterli değildir. Dolayısıyla bu uygulamanın tüm gelir vergisi mükelleflerini kapsayıcı nitelikte yeniden düzenlenmesi ve ayrıca gelir vergisi tarifemizin Almanya'da olduğu gibi mükelleflerin medeni durumlarına göre (evli ve bekar) farklılaştırılması, vergi adaletinin sağlanmasında gerçek ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir araç olan artan oranlı tarifenin etkinliğini arttıracaktır.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, A. (2009). Kamu Maliyesi . Ankara: Gazi Kitabevi.

AKTAN, C. (1991). “ ABD’de Vergi İndirimleri Politikası ve Etkileri”, Vergi Dünyası, 118:46.

EYÜPGİLLER, S. “Türk Gelir Vergisi Tarifeleri: Zaman İçindeki Gelişimi ve Bazı Tespitler”, <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/19930334.htm>, 2012.

KARAYILMAZLAR, E. ve GÜRAN, M. (2005). “Gelir Vergisinde Tarife Yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz”, http://www.politics.ankara.edu.tr/dergi/pdf/60/2/6_ekrem_karayilmazlar_mehmet_cahit_guran.pdf,

ORKUNOĞLU, I. (2008). “Gelir Vergisi Tarifesinin Unsurları Bakımından Değerlendirilmesi”, E-yaklaşım, 184.

ÖZ, E. ve RAKICI, C. “ Türk Gelir Vergisi Tarifelerinin Değerlendirilmesi”, <http://www.ceis.org.tr/dergiDocs/mak22.pdf>, 2012.

SANCAR, C. ve ŞENTÜRK, M. “Artan Oranlı Vergi Tarifelerinin Vergi Ödeme Gücünün Kavranması Bakımından Değerlendirilmesi: Türkiye Örneği”, Akademik Bakış Dergisi, 28: 7

ŞENTÜRK, S. (2006). “Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Çimento İşveren Dergisi, 2.

ŞENYÜZ, D. (2000). Türk Vergi Sistemi . Bursa: Ezgi Kitabevi.

TOSUNER, M . ve BAY, H. ve ŞİRKECİ, O. (2009) “Almanya’da 2008-2009 Vergi Reformları Türk Girişimciler Açısından Vergi Uygulamaları Ve Teşvikler”, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, 3:101-114.

TÜRKAY, İ. (2008). “Asgari Geçim İndirimi Uygulaması”, <http://www.asmmmo.org.tr/asmmmo/UserFiles/File/agi-asmmmo.pdf>, 2012.

YILMAZ, A. (2012) “Asgari Geçim İndirimi Uygulaması”, http://www.muhassebe.net/makale_altan_yilmaz_asgari_gecim_indirimi_uygulamasi.doc.

http://www.bundesfinanzministerium.de/DE/BMF__Startseite/Service/Glossar/E/004__Einkommensteuer,templateId=renderDefinitionLong.html, 2011.

<http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/einkommensteuer.html>, 2011.

http://www.drs.de/fileadmin/br/Kirchensteuer_Druckversion.pdf, 2011.

<http://www.nettoeinkommen.de/kirche.htm>, 2011.

[http://de.wikipedia.org/wiki/Kirchensteuer_\(Deutschland\)](http://de.wikipedia.org/wiki/Kirchensteuer_(Deutschland)), 2011.

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Ausblick_ins_Steuerjahr_2009_Teil_I:_Alle_Steuerpflichtigen_betreffend/\\$FILE/ST_Steuerblick_2009_Teil%20I.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Ausblick_ins_Steuerjahr_2009_Teil_I:_Alle_Steuerpflichtigen_betreffend/$FILE/ST_Steuerblick_2009_Teil%20I.pdf), 2012.

<http://www.cccu.de/grundfreibetrag.html>, 2012.

http://www.bundesfinanzministerium.de/nm_37492/DE/BMF__Startseite/Service/Broschueren__Bestellservice/Steuer/20100__a__Einkommen__Lohnsteuer__lang,templateId=raw.property=publicationFile.pdf, 2012.

<http://de.Wikipedia.org/Wiki/Grundfreibetrag>, 2012.

http://de.wikipedia.org/wiki/Steuerprogression#Indirekte_Progression, 2012.

[http://de.Wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_\(Deutschland\)](http://de.Wikipedia.org/wiki/Einkommensteuer_(Deutschland)), 2012.

<http://www.zinsen-berechnen.de/steuerrechner/reichensteuer.php>, 2012.

<http://www.yaklasim.com/malibilgiler/pratikbilgiler/maddeler/049.htm>, 2012

http://www.istanbulymmo.org.tr/_dosya/MaliPlatform/2008_01.%20asgari%20gecim%20indirimiuygulamasinda%20yasanan%20belirsizlikler%20ve%20cozumler.pdf, 2012.

08.04.2006 Tarih ve 26133 Sayılı Resmi Gazete

8 Ocak 2010 Tarih ve 27456 Sayılı Resmi Gazete

1.08.2010 Tarih ve 27659 Sayılı Resmi Gazete