



## ARTAN ORANLI VERGİ TARİFELERİNİN VERGİ ÖDEME GÜCÜNÜN KAVRANMASI BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ: TÜRKİYE ÖRNEĞİ



Canan SANCAR\*



Mehmet ŞENTÜRK\*\*

### Öz

Devletin ülke kalkınmasındaki rolü ve üstlendiği asli fonksiyonların finanse edilmesinde vergiler önemli bir yer kaplamaktadır. Vergilerin salınmasında yükümlülerin ödeme gücünün kavranması vergilendirmede adalet ilkesinin olduğu kadar sosyal devlet anlayışının da gereğidir. Bu bağlamda vergi sisteminin adil olduğu kadar basit ve anlaşılabilir olması son derece önemlidir. Vergi ödeme gücüne ulaşmak açısından; asgari (en az) geçim indirimi, artan oranlı vergi ve ayırma kuramı (ya da ilkesi) olarak adlandırılan araçlar kullanılır. Vergi ödeme gücü kavramı ve vergi ödeme gücünün kavranması amacıyla kullanılan araçlardan biri olan artan oranlı vergi uygulamasının değerlendirmesinin yapıldığı bu çalışmada; son yıllarda çoğu gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde gerçekleştirilen vergi reformlarına paralel olarak ülkemiz açısından düz oranlı vergi tarifelerinin sağlayacağı avantajlar irdelenmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Ödeme Gücü, Gelişmekte Olan Ülkeler, Gelişmiş Ülkeler, Artan Oranlı Vergi, Düz Oranlı Vergi.

### THE EVALUATION OF INCREASING RATE TAX TARIFFS INTERMS OF THE ABILITY TO PAY TAXES: ON THE CASE OF TURKEY

#### Abstract

Taxes take up an important role in financing the role of the government in the development of the country and the functions it takes over. Understanding the ability to pay of ratepayers in making them obligated to pay is the indicator of fairness in taxation a prerequisite of social government principles. In this respect, it is very crucial that the tax system must be fair and clear as well. Tools like minimum living allowance, progressive tax and seperation theory are used in order to achieve the ability to pay. In this study where the application of progressive tax – one of the tools used to understand the concept of ability to pay – is under evaluation, in parallel to the tax reforms carried out in many developed and developing countries, the advantages of stable rate tax tariffs are examined.

**Key Words:** Power of Tax Payment, Developing Countries, Developed Countries  
Increasing Rate of Tax, Stable Tax Rate.

\* Öğr. Gör. Gümüşhane Üniversitesi, Kelkit Aydın Doğan MYO, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Bölümü,  
(e-posta: canansancar@gumushane.edu.tr) Tel: 0456-317 39 91 – 201 Fax: 0456-317 39 93

\*\* Öğr. Gör. Kilis 7 Aralık Üniversitesi, Meslek Yüksek Okulu, Pazarlama ve Dış Ticaret Bölümü,  
(e-posta: msenturk@kilis.edu.tr) Tel: 0348-814 26 66-1623 Fax: 0348-814 26 69



## 1. GİRİŞ

Devlet, kamusal hizmetlerin finansmanını anayasal bir yetki ile vatandaşlardan cebri olarak aldığı vergilerle karşılar. Devlet, anayasal yetki ile ve egemenlik gücüne dayanarak vatandaşları vergi yükümlülüğü altına alır. Türkiye Cumhuriyeti'nin de anayasasında vergi ile ilgili yükümlülükler "Vergi Ödevi" başlığı altında "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır" şeklinde düzenlenmiştir. Vergileme yetkisi devletindir ve devlet kamusal mal ve hizmetleri karşılamak üzere egemenlik gücüne dayanarak vergi alır.

Kamusal mal ve hizmetlerin finansmanının sağlanmasında etkinlik ve adalet ilkelerini de göz önünde bulundurarak iki tür vergilendirme ilkesi geliştirilmiştir. Bunlardan fayda ilkesi (benefit principle), kişilerin kamusal mal ve hizmetlerden elde ettikleri fayda ölçüsünde vergilendirilmelerini öngörürken, ödeme gücü ilkesine (ability to pay) göre kişiler kamusal hizmetlerden elde ettikleri faydadan ziyade vergi ödeme güçleriyle orantılı olarak vergilendirilmelidir. Vergilendirme açısından etkinlik ve adaletin birlikte sağlanması oldukça önemli olmasına karşın kamu ekonomisinin fonksiyonları arasında ortaya çıkan çatışmalar nedeniyle bu iki vergilendirme ilkesinin birlikte uygulanması oldukça güçtür.

Devletin ülke kalkınmasındaki rolü ve sosyal devlet olma anlayışının da bir gereği olarak giderek artan kamu finansman ihtiyacına paralel olarak vergi gelirlerinin payının artması da kaçınılmazdır. Devletlerin ekonomik, sosyal ve siyasal yapılarına göre şekillenen vergi yapıları uluslararası hukuktan kaynaklanan ortak özellikleri de bulunur. Küreselleşmeyle birlikte ülkelerin ekonomik ve siyasal bağımlılıklarının artışına bağlı olarak vergi yapılarında benzer uygulamalara yer verdikleri görülür.

Vergi yapısı kavramı ile literatürde vergilerin dolaylı ve dolaysız olma kriterleri anlatılmak istenir. Dolaylı vergiler, yansıtılması kolay, yükümlüsü belli olmayan, ne zaman ve ne kadar tahsilinin olacağı kestirilemeyen vergilerdir. Bunların yanı sıra bu vergileri kaçırma olasılığı daha düşüktür. Katma değer vergisi (KDV), özel tüketim vergisi (ÖTV), gümrük vergileri, banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV), dolaylı vergiler içerisinde yer almaktadır. Dolaysız vergiler ise, yansıtılması kolay olmayan, mükellefi ve tahsil zamanı belli, vergi kaçırma olasılığı mümkün olan vergilerdir. Bu vergiler içinde gelir ve kurumlar vergileri, emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi yer almaktadır (Ay ve Talaşlı, 2008:137). Dolaylı ve dolaysız vergi ayırımının yapılması iki farklı uygulamanın vergi adaletini sağlama ve vergi ödeme gücünü kavrama yönündeki etkinliklerinin ölçülebilmesine imkan sağlamaktadır.

Vergi ödeme gücünün dikkate alınabilmesi bakımından dolaysız vergiler uygun sayılabilecek niteliklere sahiptirler. Mükellefin kişisel ve ailevi durumu göz önünde bulundurularak, bu vergilerin şahsileştirilmesi yoluna gidilebilmektedir. Aynı görüşü dolaylı vergiler açısından ileri sürmek olanağı yoktur. Çünkü, dolaylı vergilerin ilgili bulunduğu vergi konularının kimler tarafından sahipleneceği önceden belli değildir. Vergi ödeme gücü bulunan veya bulunmayan, az ya da fazla olan kişilerden kimlerin bu verginin muhatabı olacağı önceden kestirilemez. Oysa dolaysız vergilerde; vergi matrahının büyüklüğüne, mükellefi farklı kişisel ve ailevi durumuna ve vergi konusunun vergiye dayanma gücüne göre farklı uygulamalar yapmak suretiyle daha adaletli bir vergi uygulaması sağlanabilir (Akdoğan, 2009:295). Bu nedenle son yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemleri incelendiğinde vergi ödeme gücünün kavranması ve vergi adaleti ilkelerine ulaşmak açısından dolaysız vergilere ağırlık verildiği görülmektedir.



Ülkelerin gelişmişlik düzeyleri dikkate alındığında vergi eşitliğine ters bir yapı gösteren artan oranlı vergilerin az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde ağırlıklı olarak yer aldığı görülür. Gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerine bakıldığında ise artan oranlılıktan ziyade düz oranlı vergilerin vergi eşitliği ve adaleti ilkelerine de bağlı olarak önemli bir uygulama yoğunluğu içinde oldukları görülür.

Bu açıdan ülkelerin vergi sistemlerinde vergi ödeme gücüne ulaşmada kullandıkları göstergeler önem kazanmakta ve bu göstergelerin vergi eşitliği, vergi adaletini yakalamadaki etkinliği bir anlamda ülkelerin gelişmişlik düzeyini belirlemektedir. Bu çalışmada, vergi ödeme gücü ve vergi ödeme gücünü ulaşılmaya yönelik araçlardan artan oranlı tarifeler değerlendirilmiş ve ayrıca tam istihdamı henüz sağlayamamış Türkiye için vergi tabanının ne olması gerektiği konusunun analizi yapılmıştır.

## 2. VERGİ ÖDEME GÜCÜ VE ÖNEMİ

Adam Smith'in ünlü Milletlerin Zenginliği adlı eserinde belirttiği vergilendirme ilkeleri bu günde hala güncelliğini korumaktadır. Adam Smith'in eserinde belirttiği bu dört temel ilkeyi sırasıyla "Adalet İlkesi" (ya da Eşitlik İlkesi), "Kesinlik İlkesi", "Uygunluk İlkesi" (ya da Kolaylık İlkesi) ve "İktisadilik İlkesi" (ya da Düşük Maliyet İlkesi) olarak belirlenmiştir (Aktan, 2002:2). Vergilendirme yetkisi kullanırken gözetilmesi gereken temel ilkelerden biri olduğu ifade edilen ve ödeme gücü ilkesine kaynak teşkil eden vergide adalet denildiğinde karşımıza "yatay adalet" ve "dikey adalet" kavramları çıkmaktadır. Yatay adalet, aynı ödeme gücüne sahip kişilerin aynı vergi yükümlülüğüne tabi olmalarını gerektirmektedir. Dikey adalet ise, daha fazla ödeme gücüne sahip kişilerin, daha az ödeme gücüne sahip olanlardan daha çok vergi ödemeleri gerektiği şeklinde ifade edilmektedir. (Biyar, 2007).

Vergilerin tarihsel gelişimi boyunca gerek yasal düzenlemeler ve gerekse uygulama açısından en önemli vergi ilkelerinden olan vergilerin adil olması, vergi yükünün adaletli dağıtılmasını hedefleyen bir vergi sisteminde, bütün mükelleflerin tam olarak kavranması, kayıt dışılığın önlenmesi, kimden ne kadar vergi alınacağına, bireylerin mali ve kişisel durumlarına göre ölçüsünün ne olacağına belirlenmesi, büyük önem taşır (Akdoğan, 2009:201). Ancak ülkeden ülkeye, yere ve zamana göre adalet anlayışında ortaya çıkan farklılıklar vergi adaleti ve dolayısıyla vergi ödeme gücüne ulaşmak açısından standart ölçütlerin uygulanmasını zora sokmaktadır. Bu anlamda vergi adaletine ulaşmada kamu ekonomisi teorisyenleri iki tür vergilendirme ilkesi üzerinde yoğunlaşmıştır. İlki " ödeme gücü" ikincisi ise " fayda" ilkesidir.

Ödeme gücü (ability to pay) ilkesi, fayda ilkesinden daha önce, ilk kez İtalyan ekonomist Guiccardini tarafından ele alınmıştır. Guiccardini ödeme gücü ilkesini, artan oranlı vergilemenin bir gereği olarak ele almış ve savunmuştur. Ayrıca çok sayıda ekonomist de ödeme gücü ilkesini sosyal adaleti sağlamada kullanılacak etkin bir araç olarak değerlendirdiler. Bunlardan John S. Mill vergilemede eşitliği, vergi ödemekle mükelleflerin katlandıkları özveride eşitlik anlamında kullanmıştır (Şener, 2007:218). Bentham, Mill, Ricardo; Mükelleflerin koşullarının farklılığı nedeniyle, farklı vergi ödeme kapasitesine sahip bulduklarından vergi konusunun bir bölümünün korunması ve bunun içinde vergi dışı bırakılması gerektiğini savunmuşlardır (Akdoğan, 2009:217). Vergi adaletini sağlanmasında bir çok kamu ekonomisti tarafından etkin bir role sahip olduğu savunulan ödeme gücü ilkesi, sosyal adaletin sağlanması ve vatandaşlara asgari yaşam düzeyi sağlanması açısından gerek teoride gerekse uygulamada genel kabul görmüştür.



Ödeme gücü prensibi gelir vergisi politikalarının şekillenmesinde fazlasıyla etkili olmuştur. Lakin yine de tam manasıyla anlaşılammıştır veya tam olarak uygulanammıştır. En temel açıdan bakacak olursak, becerinin ekonomik kavramı hakkında bir mucize yoktur. Bu paranın veya gelirin kontrolü veya sahip olunması anlamına gelir. Vergi ödeyebilme söz konusu olduğunda, bu durum sadece para edinilmiş zenginlikle veya gelire ölçülebilir. Vergiler peşinen yatmalıdır. Bu yüzden, paraya dönüştürülemeyen gerçek gelir şekilleri gelir vergisi ödeyebilme özelliğinden değildir ama buna rağmen vergi alınacak kişinin yaşam şeklini değiştirebilir. Bahçede ürün yetiştirmek, üretici ve ailesi tarafından işletilen çiftlikler, kişinin sahip olduğu arazi üzerinde sığınak ve bir şirket hissedarının dağıtılmamış kazançlarındaki varlık nakit olmayan gelir örnekleri olarak gösterilebilir. Bu tür gelirlerin gelir vergisinden muaf tutulması sürekli olarak eleştirilen bir durumdur ama şu bir gerçektir ki bunların gelir vergisine dahil edilmesi de başta yönetsel olmak üzere birçok soruna yol açacaktır (Bauere, 1943:13).

Diğer taraftan, vergilendirmenin bireylerin ödeme gücüne göre yapılmasını öngörmektedir. Bunun anlamı yüksek gelire sahip bireylerden yüksek vergi alınmalıdır. Bunun nedeni daha fazla devlet kaynağı kullandıklarından değil daha fazla ödeyebilme güçlerinin olmasındandır. Ödeme gücü prensibi kişinin umumi hizmetlerden aldığı fayda miktarına bakılarak ödemesi gereken vergi miktarının belirlendiği fayda yaklaşım prensibine zıttır. Ödeme gücü prensibi buna bakmaz ama eşit fedakarlık ilkesine dayanır. Endüstriyelendirilmiş ekonomilerde kullanılır ama eşit fedakarlık yorumuna açıktır ve mutlak, oransal ve marjinal açıdan ölçülebilir. Ödeme gücü prensibinin ana sorunu ise oluşan gelirin büyük bir bölümünün devlet tarafından vergi olarak alınması nedeniyle işe olan teşviği azaltmasıdır. Ödeme gücü prensibinin en popüler varyantı eşit marjinal fedakarlık prensibidir. Ödeme gücü prensibi daha sonra İsviçreli filozof Jean Jacques Rousseu (1712-1778), Fransız politik ekonomisti Jean-Baptiste Say (1767-1832) ve İngiliz iktisatçı John Stuart Mill tarafından genişletilmiştir ([www.economyprofessor.com](http://www.economyprofessor.com)).

Ayrıca, yararlanma ilkesine göre vergilemenin aksine, vergilemenin bireylerin ödeme güçlerine göre yapılmasını ifade eder (Pehlivan, 2006:164). Mükelleflerin gelir ve servetlerinin farklı düzeylerde oluşu, vergilendirme yapılırken bu farklılığı dikkate almayı gerektirirken, mükelleflerin mali gücüne göre vergilendirilmesi hem anayasal düzenlemeye uyum hem de vergi adaletini sağlama yönünde bir amaca hizmet edecektir.

Ajala'ya göre; ödeme gücü prensibi insanların vergilerini genellikle gelire veya sahip olduğu zenginliğe bağlı olarak ödeyebilmelerine bağlı olması gerektiğini ileri sürer. Bu prensibin bir kolu eşit pozisyonlardaki kişilerin eşit miktarlarda vergi ödemesi gerektiğini belirten "Yatay Eşitlik"tir. Eğer iki insanın da N para biriminde 100.000 birimlik kazancı varsa yatay eşitlik ikisinin de aynı miktarlarda ödeme yapması gerektiğini ileri sürmektedir. Bir de şunu düşünün, iki birey de N para biriminde 100.000 birimlik bir gelir elde ediyor ama bunlardan birinin tıbbi faturaları mevcut ve diğerinin mevcut değil ise bunlar eşit pozisyonda mıdır? Eğer değilse, tıbbi harcamaları olan kişinin vergi yükü azaltılabilir. Ama bu ne kadar miktarda yapılabilir? Bu kişi vergi yetkililerine gerçekten tıbbi harcamalarının olduğunu vergi yükünden kurtulmaya çalışmadığını göstererek nasıl belgeleyebilir? Bu örnek vergi tasarımıdaki ikilemi temel ikilemi göstermektedir: Adalet basitliğin çoğunlukla düşmanıdır. Ödeyebilme prensibinin ikinci bir gereksinimi de farklı ödeyebilme yetilerine sahip insanlar arasında vergi yükünün eşit paylaşılması gerektiğini ileri süren Dikey Eşitlik'tir. Bu düşünce yüksek gelire sahip olan kişilerin diğer kişilere göre daha az vergi vermesi gerektiğini öne sürmektedir (Ajala, 2006:15).





Ekonomik alanda devlet kamu ekonomisi ile temsil edilir. Temel olarak devlet fertlerin kamusal ihtiyaçlarının etkin bir biçimde giderilmesi konusunda uğraşırken toplum refahını maksimize etmek için temel fonksiyonlar üstlenir. Devlet finansman ihtiyacını karşılarken maliye politikasını vergi, harcama ve borçlanma araçlarını kullanır (Gök, 2007:143). Sönmez'e göre (1987), devletin yüklediği makro ekonomik işlevi 'kamusal çıkar' teriminin anlamını açıklamaktadır. Bütünsellik içinde ele alınan toplum çıkarı, bireylerin çıkarlarının toplamı olmamakla birlikte genel çıkar, özel çıkarlar dikkate alınarak gerçekleştirilebilir. Ancak bazen devlet genel çıkarlara ulaşırken özel çıkarları aşabilir. Böylece bireysel çıkarlara göre devletin gerçekleştirmek istediği amaçların önceliği söz konusu olmaktadır (Sönmez, 1987:266). Bu anlamda devletin gerek kamu ekonomisinin aktörü gerekse maliye politikasının yürütücüsü olarak kamu hizmetlerinin finansmanında kullandığı vergi gelirlerinin toplanmasında bütçe dengesini gerçekleştirirken, sosyal devlet anlayışı gereği bireylerin çıkarlarını da asgari düzeyde ihmal edemeyeceği açıktır.

Bir ülkede ödenen toplam vergi miktarının GSYH'ya oranı olan vergi yükü, iktisadi kaynakların ortaklaşa tüketim ve yatırım harcamalarına tahsis edilen bölümüdür (Işık ve Kılınc, 2009:150). Vergi yükünün adaletli ve dengeli bir şekilde dağıtılmasını amaçlayan optimum bir vergi sisteminde; hangi mükelleften ne kadar vergi alınacağı ve mükelleflerin vergi ödeme gücünün rasyonel bir şekilde belirlenmesinde kullanılacak ölçütlerin neler olacağı, vergi adaletinin sağlanması açısından büyük önem taşıdığı gibi, vergi kapasitesinin artırılması, yeni kaynakların ve bunların faaliyet boyutunda kullanılma düzeyinin bilinmesi ve mevcut vergi uygulamalarının da gözden geçirilmesi açısından da önemlidir.

Bir ülkede uygulanmakta olan vergi sisteminin başarısının değerlendirmesinde ölçüt olarak kullanılan vergi ödeme gücü ulaşmadaki etkinliğin sağlanması vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı yanında vergi kaçakçılığı ve çifte vergilemenin önlenmesi, kayıt dışı ekonominin sınırlarının daraltılması açısından da önemlidir.

Yükümlüler vergiyi ödemekle gelirlerinde belirli bir miktar azalmaya razı olurlar. Yükümlüler kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında vergiyle ilgili ödevlerini tasarruflarından veya tüketim harcamalarından fedakarlık yaparak yerine getirirler. Özellikle dar gelirli nüfus gruplarınca söz konusu yükümlülüklerin yerine getirilmesinin kendilerine maliyeti zorunlu tüketim harcamalarından vaz geçmektir. Bu açıdan düşünüldüğünde vergi ödeme gücünün gerçekçi bir şekilde kavranması gelir dağılımındaki çarpıklıkların giderilmesi yönünde bir amaca da hizmet edecektir. Vergilerin salınmasında ödeme gücü ilkesini dikkate alan ideal bir vergilendirme sistemi hem mali rant hem de mali sömürünün önlenmesi açısından da etkilidir.

Bu çalışma kapsamında ele alınan vergilendirme sisteminde kişilerin ödeme güçlerinin doğru tespiti vergi adaletinin sağlanması yönünde önemli bir amaca hizmet edecektir. Vergi ödeme gücünün doğru kavranması ve vergi yükünün bireyler arasında nasıl dağıtıldığı ve dolayısıyla yatay ve dikey adaletin sağlanması açısından da önemlidir. Ayrıca, vergi adaletinin sağlanması ve vergi ödeme gücünün mümkün olduğu ölçüde kavranması mükelleflerin vergiye karşı tepkilerini de en alt seviyeye indirecektir.

### **3. ARTAN ORANLI VERGİ TARİFELERİNİN VERGİ ÖDEME GÜCÜNÜN KAVRANMASI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ**

Adil bir vergi düzeninde vergilerin çoğu bireylerin ödeme gücünü teşkil eden unsurlar olarak kabul edilen gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınır. Bu üç kaynaktan ayrı ayrı alınacak bütün vergilerin, vergi yükümlüsü kişilerin ödeme güçleri açısından önem taşıyan



durumları dikkate alınarak belirlenmesi vergi adaletinin gereği (Pehlivan, 2006:164) olduğu kadar sosyal devlet olma anlayışının da gereğidir.

Gerek teori olarak ve gerekse uygulama itibarıyla, gelir; vergi ödeme gücünün en önemli göstergesi olarak kabul edilmektedir. Kişinin; servet ve harcaması, gelir düzeyi nedeniyle önemli ölçüde etkilenir ve refah düzeyi açısından gelir önemli bir fonksiyon görür. Ölçülmesi ve vergilendirmesi, servet ve harcama vergilemesine kıyasla daha kolaydır. Mükelleflerin farklı bileşimlerde gelir unsurlarına sahip bulunmaları, farklı mükelleflerin gelir kaynaklarının farklı yapılarda olabilmesi, kişisel ve ailevi durumlarının değişik olması nedeniyle vergi ödeme gücünün tam olarak kavranması oldukça güçtür. Hukukta eşitlik ilkesinin vergilendirmeye yansımaları olarak ta ifade edilebilecek olan vergi ödeme gücünün tespit edilmesi için özellikle gelir vergisi uygulaması açısından etkili olan kuramsal bazı yöntemler geliştirilmiştir. Bunlar, en az (asgari) geçim indirimi, artan oranlılık ve ayırma kuramı (ya da ilkesi) adı verilen yöntemlerdir (Akdoğan, 2009:221-225).

Bu üç yöntemin uygulanmasındaki temel amaç yükümlülerin ödeme güçlerinin mevcut olanaklar ölçüsünde en gerçekçi bir şekilde tespit ederek, vergilendirmenin adil bir şekilde yapılması ve uygulanmasıdır. Bu çerçevede bu üç aracın kendi içerisinde ayrı ayrı değerlendirilerek mükellefin ödeme gücünün tespiti yönünde ortak bir amaca hizmet edecek bir yapıya kavuşturulması zorunludur. Makale kapsamına konunun sınırlandırılması için bir sonraki bölümde vergi ödeme gücüne ulaşmada sadece artan oranlı vergi tarifelerinin etkisi incelenmiştir.

Vergi tarifeleri, ödenecek vergi miktarını belirlemek için matraha uygulanan ölçülerdir. Genel olarak vergi tarifeleri üç şekilde düzenlenebilir:

- Artan oranlı tarife,
- Düz oranlı tarife,
- Azalan oranlı tarife.

Artan oranlı tarifede, matrahın artmasına paralel olarak vergi oranı da artış gösterir. Düz oranlı vergide, matrah ne olursa olsun, vergi oranı değişmez ve aynı kalır. Azalan oranlı tarife ise artan oranlı vergi tarifesinin tam tersidir, yani matrah arttıkça vergi oranı azalır. Günümüz vergi sistemlerinde genel olarak artan oranlı tarifelerin yaygın olduğunu söylememiz mümkündür

Düz oranlı ve artan oranlı vergi tarifeleri çeşitli şekillerde düzenlenebilir. Örneğin, düz oranlı vergi sisteminde standart indirim (en az geçim indirimi ) uygulaması söz konusu olabilir. Standart indirime yer verilmeyen düz oranlı vergi sisteminde doğal olarak tüm gelir, servet ya da harcama vergiye tabi tutulur.

Ajala'ya göre, vergiler oransal olarak, artan, azalan, düz oranlı olabilir. Düz oranlı vergi, bütün insanlardan aynı oranda vergi alır. Artan oranlı vergi, gelir yükseldikçe daha yüksek oranda vergi alır. Yani zengin insanlar fakir insanlara göre sadece daha fazla vergi vermezler, aynı zamanda gelirlerinin de büyük bir bölümünü verirler. Azalan oranlı vergi ise gelir yükseldikçe daha az vergi alır . Fakirler zenginlere göre vergilerde gelirlerinin daha fazla bir bölümünü verirler.

Hangisi en adildir, düz oranlı mı, artan oranlı mı, yoksa azalan oranlı sistem mi? Bu soruyu çözmenin bilimsel bir yolu yoktur. Cevap, devletin bir grup insandan gelir alıp diğerine verme hakkı olup, olmadığı sorusu gibi etik ve felsefik yargılara dayanmaktadır. Hem artan , hem düz hem de bir miktarda azalan sistem dikey eşitliğin “zengin insanı fakir insana göre daha fazla vergi ödemesi” gereksinimini karşılar. Bazı ekonomistler satış vergilerini azalan oranlı olarak düşünürler. Çünkü yüksek gelire sahip olan insanlar satış



vergilerinde düşük gelirliler insanlara göre gelirlerinin daha az bir bölümünü harcamaktadırlar (Ajala, 2006:16).

Artan oranlı vergi tarifeleri de kendi arasında “dik artan oranlı”, “ılımlı artan oranlı”, “çoğalan artan oranlı”, “azalan artan oranlı” ve saire şekillerde sınıflandırılabilir. İlimli artan oranlı tarifede, gelir dilimlerine uygulanan oranlar yumuşak bir şekilde artış gösterirken, dik artan oranlı tarifede oranlar hem yüksektir, hem de daha sert bir biçimde artış gösterir. Artan oranlı vergi tarifelerinin ne şekilde düzenleneceği, tabii olarak siyasal iktidarların ve bürokrasinin takdir hakkına bağlı olarak belirlenmektedir. Düz oranlı ve artan oranlı vergi tarifeleri çeşitli şekillerde düzenlenebilir. Örneğin, düz oranlı vergi sisteminde standart indirim (en az geçim indirimi ) uygulaması söz konusu olabilir. Standart indirimde yer verilmeyen düz oranlı vergi sisteminde doğal olarak tüm gelir, servet ya da harcama vergiye tabi tutulur. (Aktan, 2002:3).

Artan oranlı vergi tarifesi, vergi matrahındaki artma ve azalmaya bağlı olarak vergi oranının da aynı doğrultuda artması veya azalması öngörülmektedir. Vergi matrahı yükseldiğinde, efektif ortalama vergi oranı da yükseliyor ise vergi artan oranlı demektir (Akdoğan, 2009:238). Ancak, artan oranlı vergi uygulamasındaki belirsizliğin olması nedeniyle keyfiyete sebep olacağı bu nedenle de vergi kaybına yol açacağı yönünde görüşlerde mevcuttur.

Artan oranlı vergi savunucularına göre piyasa süreci sonucunda oluşan gelir dağılımı adaletsiz bir yapı göstermektedir. Bu adaletsizliğin giderilmesi amacıyla devlet artan oranlı vergilerle yüksek gelirliler aleyhine, düşük gelirliler lehine gelir dağılımına müdahalede bulunmalıdır. Tarihsel süreç içerisinde artan oranlılığın en güçlü dayanağını gelir dağılımında adaletsizliğin ve bu adaletsizliği giderme konusunda toplumsal bir tercih bulunması oluşturmaktadır (Şentürk, 2006:18).

Uygulamada vergilendirilebilir gelir yani vergi matrahı mükellefin gelir vergisi kanununun 72.maddesinde düzenlenen yedi gelir unsuru tek bir beyannamede toplanır. Bilindiği gibi söz konusu gelir unsurları ücret, faiz, kar payı, kira, işletme geliri gibi unsurlardan oluşur. Tüm gelir unsurlarından elde edilen gayri safi tutardan kanunen indirilmesine izin verilen düşüldükten sonra gelirin safi tutarı bulunur. Mükellefe yönelik muafiyet ve istisnalar uygulandıktan sonra kanunen kabul edilmeyen masraflar ve transfer ödemeleri eklenerek vergilendirilebilir gelir ya da tarhiyata esas teşkil edecek olan matraha ulaşılır. Daha sonra artan oranlı vergi tarifesi uygulanır.

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. Gerçekten artan oranlı vergi tarifesinin uygun bir biçimde saptanmasıyla, bu amaçlar gerçekleştirilirken gelir dağılımı da iyileştirilebilmektedir. Ancak artan oranlı tarifenin oldukça sert bir biçimde saptanması tasarruflar üzerinde olumsuz etkiler yaratarak, yatırımları azaltabilmektedir (Şener, 2007:239). Ancak, vergi dışında kalan veya vergi dışı bırakılan gelir unsurlarının tamamının üretken yatırımlara dönüştüğü de kesin olarak ileri sürülemez.

Dünya ekonomisinde 1980’li yıllardan sonra ortaya çıkan serbestleşme hareketleri ile birlikte geleneksel kamu maliyesi anlayışında da değişikliklere yol açmış ve artan oranlı vergilerin vergi adaletini sağlamada özellikle de vergi ödeme gücünün kavranmasında bir takım olumsuzlukları içinde barındırdığına ilişkin görüşler ortaya atılmıştır. Artan oranlı vergilere yönelik yapılan bu eleştiriler alternatif olarak düz oranlı vergi tarifesi uygulamalarını



gündeme getirmiştir. Artan oranlı vergi tarifelerine yöneltilen eleştiriler aşağıdaki başlıklarda toplanabilir;

- Artan oranlı vergi tarifelerinin düşük gelir gruplarında çalışma arzusu üzerine olumsuz etkisi vardır. Bu etki özellikle düşük gelir gruplarında ikame etkisinin gelir etkisinden daha yüksek bir düzeyde gerçekleşmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır.

- Artan oranlı vergiler yüksek gelir gruplarında ise çalışma arzusunu olumlu yönde etkilemekle birlikte gelir etkisinin ikame etkisinden daha baskın olması nedeniyle vergilerin tarafsızlığı ilkesine aykırı bir şekilde sonuç doğurmaktadır. Bilindiği gibi herhangi bir vergi sebebiyle çalışma arzusunun olumsuz yönde etkilenmemesi verginin tarafsızlığı ilkesi olarak açıklanmaktadır. Gelir etkisi üst sınıf çalışanlara göre vergi ile birlikte çalışma isteği azalan işçi sınıflarında daha düşük seviyede gerçekleşmekle birlikte ekonomik birimlerin tasarruf ve yatırım kararları olumsuz yönde etkilenebilmektedir.

- Artan oranlı vergiler işgücü arzının dağılımını etkileyerek artan vergi yükü nedeniyle yüksek ücretli mesleklere girişi engelleyebilmektedir.

- Artan oranlı vergi tarifesi uygulaması durumunda faiz oranları düşeceğinden yükümlüler tasarruf yerine tüketim harcamalarını artıracaklardır. Bu durumda artan oranlı vergiler ülke düzeyinde tasarruf hacminin düşmesine dolayısıyla da istihdam yaratıcı yatırımların yapılmasına engel olacaktır.

- Özellikle ücret geliri elde edenler açısından düşündüğümüzde kaynakta kesilen vergilere ek olarak çalışanın tasarrufu üzerinden de vergi alınacağı için çifte vergilendirme ortaya çıkacaktır.

- Artan oranlı vergiler yatırımların karlılık oranlarını vergi oranı kadar düşüreceği için girişimcilerin yatırım kararları üzerinde de olumsuz etkiler yaratabilecektir.

- Bindığı üzere vergilerin kanuniliği ilkesi gereğince vergi kanunları yasama organınca kanunlaştırılır. Bu neden üst gelir dilimlerine ilişkin tarife yapısının lehlerine çevirme konusunda çıkar grupları oluşabilir.

- Özellikle gelir vergisinde artan oranlı vergi tarifesi dikleştikçe vergi mükelleflerinin vergi kaçırma ve vergiden kaçınma eğilimleri artmaktadır.

- Ekonomide enflasyonist baskının olduğu dönemlerde kişi ve kurumların gelirlerini nominal olarak artırmaktadır. Artan oranlı vergi sisteminin uygulanması durumunda nominal kazancın vergilendirilmesi reel sermaye kaybına neden olmaktadır.

#### 4. TÜRKİYE’NİN VERGİ TARİFE YAPISINA İLİŞKİN ÖNGÖRÜLER

Ülkelerin gelir vergisi sistemleri 1980’li yıllardan itibaren ortaya çıkan liberalleşme hareketlerine paralel olarak gerçekleştirilen sürekli reform hareketleri ile değişikliğe uğramıştır. Amerika ve İngiltere’de gelir dilimi sayısının ve vergi oranlarının düşürülmesi şeklinde uygulanmış ve bir çok ülkenin vergi sistemine örnek teşkil etmiştir. Arz yönlü iktisatçılar tarafından vergi indirimlerinin çalışmayı ve tasarrufları teşvik ederek yatırımları artıracığı ileri sürülmüştür. Vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişki Lafferci yaklaşımla açıklanmıştır. Bu yaklaşıma göre vergi oranlarının yükseltilmesinin belirli bir noktaya kadar artıracığını ancak optimal vergilendirme kapasitesinin aşılması ile ekonomideki daralmaya paralel olarak vergi gelirlerinin de düşebileceği ifade edilmiştir. Bu nedenle uygulanan reformlarla ekonomik faaliyetlerin canlandırılması ve vergi gelirlerinin artırılması mümkün olacağı düşünülmüştür.

OECD ülkelerinde vergisel reformlar matrah genişletici ve artan oranlılık derecesini düşürücü nitelikte düzenlenmiştir. Artan oranlı vergilerin önceki bölümde sıralanan dezavantajları düz oranlı vergileri gündeme getirmiştir. 2001 yılından itibaren ise Avrupa





Birliği'nin son genişleme dalgasıyla bloğa dahil olan orta ve doğu Avrupa ülkeleri, düşük vergi oranları nedeniyle küresel yatırımcıların ilgi odağı olurken bu ülkelerin uygulamakta olduğu düz oranlı vergi sistemi, ABD ve batı Avrupa ülkelerinde de gündem konusu olmuştur.

Avrupa Birliğin yeni üyelerinin yanı sıra 2001 yılında düz oran uygulamaya başlayan Rusya'da da ekonomi dikkat çekecek şekilde canlanmıştır. Doğu Avrupa ülkelerinin düz oranlı vergi uygulamasındaki deneyimleri olduğu için Avrupa Birliği ve Amerika'nın bu konuda doğu Avrupa'da başlayan trendi takip etme yoluna girmiştir. Düz oranlı vergi uygulamasının hem verginin idaresi açısından hem de vatandaşların vergi ödeme istekliliği açısından olumlu sonuçlar verdiği ve artan oranlı vergi uygulamasının karmaşasında vergi kaçırma ve vergiden kaçınmanın daha fazla olduğu ileri sürülmüştür.

Vergi sistemleri, indirimler, muafiyetler ve kolaylıklar nedeniyle birçok zengin ülkede olduğu ölçüde bozulduğunda sistemin orijinal halinden eser kalmamaktadır. Tam tersi bir durumda, yani sistem ne kadar basitse, bu tür hareketler o kadar çok tepki çeker ve basitliği korumak da o kadar kolay olur.

Günümüzde gelişmekte olan ülkeler vergi oranlarını aşamalı olarak düşürürken, vergi sistemlerini karmaşık hükümlerden arındırarak vergi yükümlülerinin uyumunu destekleyen, vergi yönetiminin maliyetlerini azaltan bir önlem olarak düz oranlı vergi sistemi, bir çok gelişmekte olan ülke tarafından tasarrufları ve çalışma isteğini artırabilmek ve yabancı sermayenin ülkeye çekilmesinde kullanılan bir araç haline gelmiştir.

Bir ülkenin vergi sistemi ne kadar karmaşıklaşırsa o ülkenin hükümeti için sistemi daha da karmaşık hale getirmek o kadar kolaylaşır. Ülkeler, vergi sistemleri artık içinden çıkılmaz bir hal alıncaya kadar karmaşık bir sisteme izin verdikleri, üst sınıra gelindiğinde ise radikal bir reformla vergi sistemlerini basitleştirdikleri görülür. 2005 yılından itibaren birçok zengin ülke, bu sürece girmiştir. Vergi sistemini en son 1986 yılında basitleştiren ve sonraki yirmi yılı sistemi tekrar karmaşık hale sokmak için harcayan ABD'nin 2005 yılından itibaren mali reformlar yapmaya başlamıştır.

Estonya, 1994 yılında Avrupa'da bir ilk'i gerçekleştirmiş ve gelir ve kurumlar vergilerinde düz oranlı sistem uygulamasına geçmiştir. Estonya'nın uygulamasında gelir vergisinde üç, kurumlar vergisinde bir oran kaldırılarak tüm gelirler hiçbir farklılık ve kesinti olmaksızın yüzde 26 oranında vergilendirilmiştir. Yeni sistemin ekonomi üzerindeki olumlu etkisi, diğer ülkelerin de Estonya'yı takip etmesine neden olmuştur. Estonya'nın Baltık komşuları Letonya ve Litvanya'nın ardından Rusya da vergi sistemini basitleştirmek amacıyla yüzde 13 düz oran uygulamasına geçti. Daha sonra aynı trendi takip eden Slovakya, yüzde 19 gelir ve kurumlar vergisi uygulamaya başlamıştır (Maliye Bakanlığı, APK,2005:2).

Gelişmekte olan ülkelerden olan ülkemiz vergi sisteminde genellikle artan oranlı vergi tarifesinin uygulanması, her ne kadar adalet ilkesine uyuluyormuş gibi bir izlenim verse de, vergi sistemimizin bünyesinde bulundurduğu birçok sayıdaki muafiyet ve istisnaların politik amaçlarla kullanılması, gelirden alınan vergilerde farklı gelir unsurlarında farklı şekilde vergi tarhının (beyanname ve stopaj) yapılması, vergi yükünün ücretli kesim üzerine bindirilmesi gibi faktörler nedeniyle **kanun önünde eşitlik** ilkesine ters düşmektedir ([www.muhasibetr.com](http://www.muhasibetr.com)). Bu açıdan diğer gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin içinde bulunduğu düz oranlı vergi sistemine geçişle ilgili dönüşüm hareketleri ülkemiz açısından da yürürlüğe geçirilerek, vergi kapasitesinin artırılması, vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışılığın önlenmesi, kaçakçılık faaliyetlerini azaltılması ve etkin bir denetim sisteminin kurulması hedeflenebilir.



Ülkemizde düz oranlı vergilere yapılan eleştiriler daha çok bu sistemin adaletsiz olduğu ve gelişmiş ülkelerin zenginlerin gelirlerinin fakirlerin gelirlerine göre daha büyük yüzdesini artan oranlı vergi sistemi ile vergilendirdiği yönünde olmaktadır. Düz oranlı vergi sisteminin ise bu gerekliliği karşılamadığı ileri sürülmektedir.

Oysa düz oranlı vergi sistemi incelendiğinde sistemde, vergi dışı tutulan bir gelir eşiği bulunmakta ve bu miktarın üzerindeki gelir tek oran üzerinden vergilendirilmektedir. Düz oranlı vergi sisteminde vergi tutulan eşik ve dolayısıyla bir de bu eşğin üzerindeki miktar olmak üzere iki eşik bulunmaktadır. Bu eşğin üstünde kalan vergi dilimi arasında da bir artan oranlı tarife uygulanabilmektedir. Ülkemizde uygulanmakta olan dikine artan oranlı vergi sistemi gerek muhasebe sistemindeki hileler gerekse vergi kanunlarında görülen boşluklardan kaynaklı olarak zenginlerin vergi ödemekten kaçınmasına olanak vermektedir.

Bu durum Türk Vergi Sisteminde gerçekleştirilecek düz oranlı vergi reformunun getireceği avantajlarının neler olacağı sorusunu akla getirebilir; Bu avantajlar başlıklar halinde şu şekilde sıralanabilir;

- Bilgi ekonomisi, bilgi teknolojisi ve etkileşim içinde bulunduğu küreselleşme kavramı geleneksel ülke pazarlarını tek bir dünya pazarı haline getirmiştir. Küresel pazarda ortaya çıkan rekabet gelişmiş ülkeleri ve özellikle de az gelişmiş ülkeleri sermayenin vergilendirilmesinde birbirlerinden bağımsız bir şekilde hareket etmelerini engellemektedir. Bilgi çağının gereklerine uygun bir şekilde artan sermaye mobilitesi ülkemizde olduğu gibi yüksek vergili ülkelere sermaye kaçışına neden olmaktadır. Sermaye kaçışını engellemek, yatırım artışı ve ekonomik büyümeyi teşvik etmek vergi kaçak ve kayıplarını önleyerek vergi gelirlerini artırmak amacıyla düz oranlı vergi uygulamasını tercih etmektedirler. Bu anlamda sermaye birikimini ve yatırımların teşviki söz mümkün hale gelmektedir.

- Özellikle 1980 sonrasında dünya genelinde yaşanan liberalleşme hareketleri ülkeleri sermayeden ziyade harcamaları vergilendirilmede daha etkili hale getirmiştir. Bu anlamda ülkemizde sermaye gelirlerinin düz oranlı bir tarifeye tabi tutulması sadece tasarruf eğilimini değil aynı zamanda tasarrufların faiz, kar payı gibi farklı yatırım alanlarında değerlendirilmesini de olumsuz bir şekilde etkilemektedir. Sermaye ve emeğin tarife yapısı olarak dikine artan oranlı olarak vergilendirilmesi istihdam oranını önemli ölçüde ve olumsuz yönde etkilemektedir. Daha adil olduğu ileri sürülen düz oranlı tarife yapısına geçiş sermaye birikimine katkı sağlayabileceği gibi sermayenin çeşitli yatırım alanlarına tahsisinde de çarpıklıkları azaltacaktır. Bu sayede gelirin toplanmasında etkinlik sağlandığı gibi sermaye kaçışı ve bu yönde değerlendirebileceğimiz istihdam yaratıcı yatırımların önündeki engellerden biri kaldırılmış olacaktır.

- Uluslar arası arenada düz oranlı vergi tarifeleri küreselleşmeyle birlikte artan vergi rekabeti açısından avantaj sağlama olanağı yüksektir. Bir çok İskandinav ülkesinde olduğu gibi özellikle sermaye gelirinin vergilendirilmesindeki vergi çarpıklıklarını azaltma ve gelir vergisi sistemi aracılığıyla gelirin yeniden dağıtılmasında araç olarak kullanılabilir. Bu anlamda ülkemiz vergi sisteminde de sermayenin OECD ülkelerinde olduğu gibi düşük düz oranlı bir vergiye tabi tutulması, emek gelirlerinin belirli bir eşğin üstünde kalan kısmının gelir dilimleri çok çeşitlendirilmeden farklı düz oranlı tarife yapısına tabi tutulması mümkündür. Bu yöntem gelirin toplanmasında olduğu gibi kaynak dağılımında da etkinliği sağlayacaktır.

- Düz oranlı vergilemede, kurumlar vergisi ile kişisel gelir vergisinin tam anlamıyla entegre olmasını sağladığından çifte vergilendirme ve dolayısıyla vergi adaletinin kavranması daha kolaydır.



- Düz oranlı vergilerle sermaye girişinin özendirilmesi vergi tabanının genişlemesine neden olacaktır.
- Düz oranlı vergiler uygulanması diğer bir avantajı artan oranlı vergi sisteminin karmaşıklığı yerine sade ve basitçe uygulanabilir bir sistem getirmektedir. Bu nedenle vergi idaresinin etkinliğini artırarak idari maliyetleri aşağı çekmektedir.
- Vergi gelirlerinin ortalama %80'ninin kaynaktan yapılan kesintilerle elde edildiği Ülkemizde uygulanacak olan düz oranlı vergi sistemi vergi tabanının genişlemesi yönünde bir amaca da hizmet edebilir.
- Artan oranlı veri sisteminin ayrılmaz bir parçası niteliğinde olan ve devlet tarafından ekonomik ve sosyal nedenlerle uygulanan vergi istisna, muafiyet ve indirimler sonucu vergi sisteminin orijinalliğinden eser kalmamaktadır. Tam tersi bir durumda, yani sistem ne kadar basitse, bu tür hareketler o kadar çok tepki çeker ve basitliği korumak da da kolay olur.
- Düz oranlı vergi sistemi belirli bir geçim eşiğinin üzerindeki gelirin tamamını veya tasarruflar hariç net geliri taban olarak almakta ve sosyal güvenlik ve sağlık yardımlarına ilişkin sorunları ortadan kaldırmamakta veya tüketim vergisi ile ilgili anlaşmazlıklara net çözüm getirmiyor olabilir. Ancak yine de vergi sisteminin radikal bir şekilde basitleştirilmesinin çok önemli getirileri mevcuttur ve bu getirilerin gözardı edilmemesi gerekir.
- Düz oranlı vergiler düşük gelirli yükümlülerin vergiye karşı psikolojik direncini hafifletmekte ve çalışmayı teşvik etmektedir.
- Sermaye geliri üzerine düz oranlı (ya da düşük düz oranlı) vergi, sermaye yatırımlarından elde edilen kar payının çifte vergilendirilmesini önleyerek kişisel seviyede de tasarrufları teşvik eder.

## 5. SONUÇ: BULGULAR VE ÖNERİLER

Devlet kamusal hizmetlerin finansmanını anayasal bir yetki ile vatandaşlardan cebri olarak aldığı vergilerle karşılar. Devlet, egemenlik gücüne dayanarak vatandaşlara vergi yükümlülüğü altına alırlar. Mükelleflerin gelir ve servetlerinin farklı düzeylerde oluşu, vergilendirme yapılırken bu farklılığı dikkate almayı gerektirirken, mükelleflerin mali gücüne göre vergilendirilmesi hem anayasal düzenlemeye uyum hem de vergi adaletini sağlama yönünde bir amaca hizmet edecektir.

Gerek teori olarak ve gerekse uygulama itibarıyla, gelir; vergi ödeme gücünün en önemli göstergesi olarak kabul edilmektedir. Kişinin; servet ve harcaması, gelir düzeyi nedeniyle önemli ölçüde etkilenir ve refah düzeyi açısından gelir önemli bir fonksiyon görür. Mükelleflerin farklı bileşimde gelir unsurlarına sahip bulunmaları, gelir kaynaklarının farklı yapılarda olabilmesi, kişisel ve ailevi durumlarının değişik olması gibi nedenlerle vergi ödeme gücünün kavranması amacıyla; en az (asgari) geçim indirimi, artan oranlılık ve ayırma kuramı (ya da ilkesi) adı verilen araçlar geliştirilmiştir.

Çalışma kapsamına vergi ödeme gücüne ulaşmada bir araç olarak kullanılan artan oranlı vergi tarifelerinin özellikle düşük gelirli guruplarda çalışma arzusunu olumsuz yönde etkilediği, ülkeden sermaye çıkışına neden olduğu, tasarrufları ve yatırımları törpüleyici yönlerinin olduğu belirlenmiştir. Ayrıca, vergilemede artan oranlı vergi sistemi ile yatay ve dikey adaleti sağlama girişimleri vergi tabanındaki erozyondan ve muafiyet ve istisna uygulamalarından dolayı önemli ölçüde aşındırıldığı tespit edilmiştir. Ülkemizde uygulanmakta olan dikine artan oranlı vergi sistemi gerek muhasebe sistemindeki hileler



gerekse vergi kanunlarında görülen boşluklardan kaynaklı olarak zenginlerin vergi ödemekten kaçınmasına olanak vermektedir.

Günümüzde gelişmekte olan ülkeler vergi oranlarını aşamalı olarak düşürürken, vergi sistemlerini karmaşık hükümlerden arındırarak vergi yükümlülerinin uyumunu destekleyen, vergi yönetiminin maliyetlerini azaltan önlemlere yönelik olarak düz oranlı vergi sistemi, bir çok gelişmekte olan ülke tarafından tasarrufları ve yatırımların artırılmasında ve yabancı sermayenin ülkeye çekilmesinde kullanılan bir araç haline gelmiştir.

Gelişmekte olan ülkelerden olan ülkemiz vergi sisteminde genellikle artan oranlı bir vergi tarifesinin uygulanması, her ne kadar adalet ilkesine uyuluyormuş gibi görünse de uygulanmakta olan muafiyet ve istisnaların politik amaçlarla kullanılması, gelirden alınan vergilerde farklı gelir unsurlarında farklı şekilde vergi tarhının (beyanname ve stopaj) yapılması, vergi yükünün ücretli kesim üzerine bindirilmesi gibi faktörler adalet ilkesinden görülen sapmalara örnek teşkil etmektedir.

Ülkemizde uygulanmakta olan dikine artan oranlı vergi sistemi gerek muhasebe sistemindeki hileler gerekse vergi kanunlarında görülen boşluklardan kaynaklı olarak zenginlerin vergi ödemekten kaçınmasına olanak vermektedir. Dolayısıyla zengin vatandaşlar, geleneksel artan oranlı vergi sisteminde, düz oranlı sistemle hemen hemen aynı miktarda vergi ödemektedirler. Oysa ülkemiz açısından artan oranlı vergi sistemine alternatif olarak önerebileceğimiz düz oranlı vergiler uygulama kolaylığı, anlaşılabilir olması ve sermaye hareketlerinin olumsuz etkilerini azaltabileceği gibi bu yolla sermaye kaçışını önleyici, tasarruf ve yatırımları teşvik edilebilir. Etkinlik perspektifinden bakıldığında dikine artan oranlı bir artan oranlı vergi sistemi yerine sermaye gelirlerine düz oranlı bir vergi uygulaması ile tasarrufları, yatırımları, istihdamı, ekonomik faaliyetleri ve dolayısıyla reel gelir artışı sağlanabilir

Geleneksel artan oranlı vergi sistemine göre vergilendirmede sermaye payı artan yükümlü daha üst gelir dilimine geçeceği için artan sermaye payını aile bireylerine transfer ederek vergiden kaçınmak yoluna başvurmaktadır. Bu anlamda kişisel sermaye gelirin düz oranlı vergi tarifesi uygulanması vergi arbitrajını belirli ölçüde sınırlandırılabilir. Ülkemiz gibi gelişmekte olan ülkeler açısından kamu harcamalarının finansmanı ve vatandaşların sosyal refahının artırılmasında kullanılan vergiler ilişkin yükün yükümlüler arasında adaletli ve dengeli dağıtılması, vergi gelirlerini artırılması, herkesin vergiye katılımını sağlanması için vergi tabanını genişletilmesi gerekmektedir.

Sonuç olarak, vergi tabanının genişletilmesi mali yükümlülüklerinin katlanabilir düzeye çekilmesi, verginin toplanmasında etkinliğin sağlanması, üretimin, istihdamın ve ihracatın teşvik edilmesinde için düz oranlı vergi sisteminin uygulanması Ülkemiz açısından alternatif bir uygulama olarak düşünülebilir.





## KAYNAKÇA

**AJALA, T. and AJALA, B.**, (2006). “Principles of Tax Practice”, Planning and Management, on the Induction Ceremony of the Special Candidates of: the Chartered Institute of Taxation of Nigeria.

**AKDOĞAN, A.**, (2009). “Kamu Maliyesi”, Gazi Kitabevi, Ankara.

**AKTAN, C. C.**, (2002). “Yoksullukla Mücadele Stratejileri”, Hak-İş Konfederasyonu Yayını, Ankara.

**BAUERE, C.**, (1943). “The Tax Review”, Ability to Pay, Vol. 4, New York.

**BİYAN, Ö.** “Türk Vergi Sisteminde Asgari Geçim İndiriminin Dayanılmaz Eksikliği” Dünya Gazetesi, 23.05.2007.

**GÖK, A. K.**, (2007). “Vergi Direncinin Gelişimi”, Marmara Üniversitesi, İİBF Dergisi.

**İŞİK, N. ve KILINÇ, E. C.**, (2009). “OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz”, KMU İİBF Dergisi Yıl:11 S:17 Aralık.

**PEHLİVAN, O.**, (2006). “Kamu Maliyesi”, Derya Kitabevi, Trabzon.

**SÖNMEZ, S.**, (1987). “Kamu Ekonomisi Teorisi - Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı”, Teori Yayınları, Ankara.

**ŞENER, O.**, (2007). “Kamu Ekonomisi: Teori ve Uygulama” Beta Yayınevi, İstanbul.

**ŞENTÜRK, S. H.**, (2006). “Vergilendirmede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Karadeniz Teknik Üniversitesi, Maliye Bölümü.

**T.C. Maliye Bakanlığı**, Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, Düz (Tek) Oranlı Vergi Mali Gündemin Odağında, 9 Mayıs 2005.

<http://www.economyprofessor.com/economictheories/ability-to-pay-principle.php> 05.03.2011