

**ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA
VERGİ POLİTİKALARI**
Cihat CANBAZ
Yüksek Lisans Tezi
Danışman: Doç. Dr. Hüseyin ŞEN
Nisan, 2012
Afyonkarahisar

T.C.
AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ POLİTİKALARI

Hazırlayan
Cihat CANBAZ

Danışman
Doç. Dr. Hüseyin ŞEN

AFYONKARAHİSAR 2012

YEMİN METNİ

Yüksek Lisans tezi olarak sunduğum “Arz Yönlü İktisatta Vergi Politikaları” adlı çalışmanın, tarafımdan ve bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin Kaynakça’da gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.

13/04/2012

İmza

Cihat CANBAZ

TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ ONAYI

JÜRİ ÜYELERİ

İMZA

Tez Danışmanı: Doç. Dr. Hüseyin ŞEN

.....

Jüri Üyeleri: Prof. Dr. İsa SAĞBAŞ

.....

Doç. Dr. Abdullah KESKİN

.....

Maliye Anabilim dalı Tezli Yüksek Lisans Öğrencisi Cihat CANBAZ' ın “Arz Yönlü İktisatta Vergi Politikaları” başlıklı tezi 13/04/2012 tarihinde, saat 14:00’te Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca yukarıda isim ve imzaları bulunan jüri üyeleri tarafından değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Mehmet KARAKAŞ
MÜDÜR

ÖZET

ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ POLİTİKALARI

Cihat CANBAZ

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

Nisan 2012

TEZ DANIŞMANI: Doç. Dr. Hüseyin ŞEN

Keynesyen İktisadın 1970’li yıllarda ülke ekonomilerini derinden sarsan ekonomik sorunlara kalıcı çözüm üretememesi sonucu Neo-liberal politikalar ön plana çıkmaya başlamıştır. Neo-liberal politikaların önemli bir ayağını da Arz Yönlü İktisat oluşturmaktadır. Arz Yönlü İktisadın temelini vergi politikası oluşturmaktadır. Arz Yönlü İktisadın vergi politikasının odağında ise, kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinde indirimler yer almaktadır. Arz Yönlü İktisadın vergi politikası ile ilgili diğer bir görüşü de düz oranlı vergilemedir. Arz Yönlü İktisatta vergi politikalarının üçüncüsü ise nakit akış vergisidir.

Bu çalışmada amaç, son yıllarda ülke gündemlerine gelen Arz Yönlü İktisatta vergi politikalarının arka planının incelenmesi, diğer ülke uygulamalarının analiz edilmesi ve bu politikaların günümüz Türkiye’inde uygulanabilirliğinin tartışılmasıdır.

Çalışmada, Arz Yönlü İktisadın vergi politikası önerileri kapsamında vergi indirimlerinin ülkemizde uygulanabileceği, düz oranlı vergilemenin sadece kurumlar vergisinde uygulanması gerektiği, nakit akış vergisinin ise, uygulanma imkanının olmadığı sonucuna varılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Arz Yönlü İktisat, vergi indirimleri, düz oranlı vergileme ve nakit akış vergisi.

ABSTRACT

SUPPLY SIDE ECONOMICS TAX POLITICS

Cihat CANBAZ

AFYON KOCATEPE UNIVERSITY

THE INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES

DEPARTMENT of FINANCE

April, 2012

Advisor: Assoc. Prof. Dr. Hüseyin ŞEN

Hence Keynesian Economics was unsuccessful to solve economic problems in the 1970s, Neo-liberal policies have began to emerge. Supply Side Economics is an approach within Neo-Liberal policies. Tax policy is one of the main pillars of Supply Side Economics. The main aim of Supply Side Economics is to make reduction in personel income tax and corporation tax. Moreover Supply Side Economics support flat rate tariff in income tax to encourage more saving. The third of tax policies in Supply Side Economics also advocates implementing cash flow tax.

The aim of this study is to examine the tax policies in Supply Side Economics and to analyze international experience. This study also discusses the applicability of these policies in Turkey.

In this study, it is concluded that tax reductions can be implemented in our country in the contents of tax policy proposals in Supply Side Economics, flat rate taxation must only be implemented in corporation tax but isn't possible to implement cash flow tax.

Keywords: Supply Side Economics, tax reductions, flat rate tax, cash flow tax.

ÖNSÖZ

Arz Yönlü İktisatta Vergi Politikaları başlıklı bu çalışma, yüksek lisans tezi olarak hazırlanmış olup çalışmanın bilimsel çalışmalara ve yararlanmak isteyen uygulamacı, araştırmacı ve öğrencilere ışık tutmasını temenni ederim.

Bu tezin hazırlanmasında bana desteğini esirgemeyen bilgi ve tecrübelerinden yararlandığım değerli önerileri ve yönlendirmeleriyle çalışmanın bilimsel temellere oturmasını sağlayan danışman hocam Sayın Doç. Dr. Hüseyin ŞEN'e, tezime katkıda bulunan Sayın Prof. Dr. İsa SAĞBAŞ'a ve Sayın Doç. Dr. Abdullah KESKİN'e, kaynak toplama aşamasında yardımları bulunan Sayın Nahit ERDOĞAN'a, Sayın Abdullah SAVAŞ'a, Sayın Semanur YILMAZ'a ve Sayın Emre ÇAKIR'a teşekkürü bir borç bilirim.

Ayrıca bugüne kadar her konuda bana maddi ve manevi destek olan sevgili anne ve babama, çalışmam boyunca bana desteğini esirgemeyen eşime şükranlarımı sunarım.

Cihat CANBAZ

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	ii
TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI.....	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ.....	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ.....	xii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xiv
GRAFİKLER LİSTESİ.....	xv
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN TEORİK ÇERÇEVESİ

1. ARZ YÖNLÜ İKTİSAT: TANIMI VE MAHİYETİ.....	3
1.1. ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN TANIMI, AMACI VE BAŞLICA TEMSİLCİLERİ.....	4
1.2. ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN İLĞİ ALANLARI VE TEMEL İLKELERİ.....	5
1.2.1. Arz Yönlü İktisadın İlgi Alanları.....	5
1.2.2. Arz Yönlü İktisadın Temel İlkeleri.....	8
1.3. ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ ORANLARI VERGİ HASILATI İLİŞKİSİ.....	8
1.3.1. Haldun-Laffer Eğrisi.....	8
1.3.2. Haldun-Laffer Etkisi	11
1.3.3. Haldun-Laffer Eğrisine Yönelik Eleştiriler.....	13
2. ARZ YÖNLÜ İKTİSADI DOĞURAN SİYASİ VE İKTİSADİ ETKENLER	14

2.1. SİYASİ ETKENLER.....	14
2.2. İKTİSADİ ETKENLER	15
2.2.1. Kamu Harcamalarının Artması	16
2.2.2. Ekonomik Büyümenin Yavaşlaması	17
2.2.3. Stagflasyon	19
2.2.4. Taksflasyon.....	21

İKİNCİ BÖLÜM

ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ POLİTİKALARI: VERGİ İNDİRİMLERİ, DÜZ ORANLI VERGİLEME VE NAKİT AKIŞ VERGİSİ

1. ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ İNDİRİMLERİ.....	23
1.1. VERGİ İNDİRİMLERİ	23
1.2. VERGİ İNDİRİMLERİNİN AMAÇLARI.....	26
1.3. VERGİ İNDİRİMLERİNİN BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN GEREKLİ KOŞULLAR.....	26
1.3.1. Kamu Harcamalarının Azaltılması.....	26
1.3.2. Yasal ve Kurumsal Serbestleşmenin Sağlanması	27
1.3.3. Sıkı Para Politikasının Uygulanması.....	28
1.4. VERGİ İNDİRİMLERİNİN ETKİLERİ	28
1.4.1. Vergi İndirimlerinin Ekonomik Etkileri	28
1.4.1.1. Vergi İndirimlerinin Emek Üzerindeki Etkisi	29
1.4.1.2. Vergi İndirimlerinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi.....	30
1.4.1.3. Vergi İndirimlerinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi	33
1.4.1.4. Vergi İndirimlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi	34
1.4.1.5. Vergi İndirimlerinin Enflasyon Üzerindeki Etkisi	35

1.4.2. Vergi İndirimlerinin Mali Etkileri.....	37
1.4.2.1. Vergi İndirimlerinin Vergi Kayıp ve Kaçakları ile Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi.....	37
1.4.2.2. Vergi İndirimlerinin Bütçe Üzerindeki Etkisi	38
1.5. UYGULAMADA VERGİ İNDİRİMLERİ: SEÇİLMİŞ ÜLKE ÖRNEKLERİ	38
1.5.1. ABD’de Vergi İndirimleri.....	39
1.5.2. İngiltere’de Vergi İndirimleri.....	46
1.5.3. Türkiye’de Vergi İndirimleri	51
2. DÜZ ORANLI VERGİLEME	59
2.1. DÜZ ORANLI VERGİ TARİFESİ.....	60
2.1.1. Düz Oranlı Verginin Tanımı ve Özellikleri.....	64
2.1.2. Standart İndirimli ve Yarı Düz Oranlı Vergi	66
2.1.3. Düz Oranlı Vergilere Yönelik Eleştiriler.....	68
2.2. DÜZ ORANLI VERGİ TARİFESİ İLE ARTAN ORANLI VERGİ TARİFESİNİN KARŞILAŞTIRILMASI.....	69
2.2.1. Bazı Vergileme İlkeleri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması.....	69
2.2.1.1. Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	69
2.2.1.2. Vergilemede Genellik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	71
2.2.1.3. Vergilemede Etkinlik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	71
2.2.1.4. Vergilemede İktisadilik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	72

2.2.1.5. Vergilemede Basitlik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	73
2.2.1.6. Vergilemede Tarafsızlık İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	74
2.2.2. Bazı Ekonomik Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması.....	75
2.2.2.1. Emek Arzı Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	75
2.2.2.2. Tasarruflar Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	76
2.2.2.3. Yatırımlar Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	77
2.2.2.4. Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	78
2.2.2.5. Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	79
2.2.2.6. Ekonomik İstikrar Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması	80
2.3. UYGULAMADA DÜZ ORANLI VERGİLEME: SEÇİLMİŞ BAZI ÜLKE ÖRNEKLERİ	82
2.3.1. Hong Kong.....	84
2.3.2. Estonya	84
2.3.3. Litvanya.....	85
2.3.4. Letonya	86
2.3.5. Rusya.....	87

2.3.6. Slovakya.....	89
2.3.7. Ukrayna	90
2.3.8. Gürcistan	90
2.3.9. Romanya.....	91
2.3.10. İzlanda	92
2.3.11. Kazakistan.....	93
2.3.12. Çek Cumhuriyeti	93
2.3.13. Bulgaristan	94
2.3.14. Belarus	94
3. NAKİT AKIŞ VERGİSİ.....	95
3.1. NAKİT AKIŞ VERGİSİ: TANIMI VE ÖZELLİKLERİ.....	96
3.2. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN TEMEL UNSURLARI	97
3.3. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI.	100
3.4. UYGULAMADA NAKİT AKIŞ VERGİSİ	102
3.4.1. Hindistan ve Seylan Uygulaması	102

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE ARZ YÖNLÜ VERGİ POLİTİKALARININ UYGULANABİLİRLİĞİ

1. VERGİ İNDİRİMLERİNİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ	106
2. DÜZ ORANLI VERGİLEMENİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ	119
3. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ.....	125
SONUÇ.....	130
KAYNAKÇA	134
EK.....	143

TABLolar LİSTESİ

Tablo-1. Bazı OECD Ülkelerinde Kamu Harcamaları, 1953-1974	17
Tablo-2. Bazı OECD Ülkelerinde Büyüme Oranları, 1960-1986(% Olarak)	18
Tablo-3. G-7 Ülkelerinde Verimlilik Değişim Oranları, 1950-1977 (% Olarak).....	19
Tablo-4. G-7 Ülkelerinde Büyüme ve İstihdam Artış Oranları, 1963-1981 (% Olarak).....	20
Tablo-5. G-7 Ülkelerinde Enflasyon Oranları, 1974-1981 (% Olarak).....	20
Tablo-6. Bazı OECD Ülkelerinde Vergi Yükleri, 1960-1985 (% Olarak).....	22
Tablo-7. Arz Yönlü İktisatta Vergi İndirimlerinin Ekonomik Etkileri	25
Tablo-8. ABD’de 1988 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi	40
Tablo-9. ABD’de Bütçe Kalemlerinin Bütçe Gelirlerine Oranı, 1973-1996 (% Olarak).....	42
Tablo-10. ABD’de Savunma Harcamaları ve Bütçe Açıkları,1981-1989.....	43
Tablo-11. ABD’de Gelir Vergi Tahsilat Miktarları ve Artış Oranları,1981-1990....	44
Tablo-12. ABD’de Toplam Vergi Gelirlerine İlişkin Veriler	45
Tablo-13. İngiltere’de Kişisel Gelir ve Kurumlar Vergisi Artışlar	49
Tablo-14. İngiltere’de 1978-79 ve 1990-91 Yıllarındaki Bazı Önemli İndirimlerin Karşılaştırılması	50
Tablo-15. İngiltere Gelir Vergisinde Yer Alan Bazı Yardım İndirim ve İstisnalar ..	50
Tablo-16. Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesi, 1981-1989	52
Tablo-17. Türkiye’de Kurumlar Vergisi Oranları, 1981-1989.....	53
Tablo-18. Türkiye’de Konsolide Kamu Harcamaları, 1980-1989	54
Tablo-19. Türkiye’de Enflasyon, Vergi Artışı, Bütçe Açıkları, 1980-1989	58
Tablo-20. Standart İndirimli Düz Oranlı Vergi Tarifesi	67
Tablo-21. Düz Oranlı Vergiye Uygulamasına Geçen Ülkeler	83

Tablo-22. Nakit Akış Vergisi Matrahının Hesaplanması Yöntemi.....	98
Tablo-23. Hindistan’da Nakit Akış Vergisi Tarifesi, 1965-1966.....	102
Tablo-24. Seylan’da Nakit Akış Vergisi Tarifesi.....	103
Tablo-25. Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirleri, 2006-2010 (Bin TL) ..	107
Tablo-26. Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi Oranları, 1950-2008.....	110
Tablo-27. Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Hasılatı İçindeki Payı, 1988-2010	116
Tablo-28. Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesi, 2011	120

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil-1. Haldun-Laffer Eğrisi	10
Şekil-2. Optimum Vergi - Üretim İlişkisi	11
Şekil-3. Vergi Oranı, Vergi Gelirleri ve Toplam Piyasa Üretimi Arasındaki İlişki ..	12
Şekil-4. Haldun - Laffer Eğrisindeki Belirsizlikler.....	14
Şekil-5. Vergi İndirimlerinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi.....	32
Şekil-6. Vergi İndirimlerinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi.....	33
Şekil-7. Scully Eğrisi	35
Şekil-8. Düz Oranlı Vergide Vergi Oranı-Matrah ve Matrah-Vergi Hasılatı İlişkisi	65
Şekil-9. Standart İndirimli Düz Oranlı Vergi	67
Şekil-10. Yarı Düz Oranlı Vergi.....	68

GRAFİKLER LİSTESİ

Grafik-1. ABD’de Bütçe Açıkları, 1980-1988 (Milyar \$).....	41
Grafik-2. ABD’de GSMH ve Verimlilikteki Artış Oranları,1948-1988 (% Olarak)	45
Grafik-3. İngiltere’de Kamu Harcamaları,1980-1991	48
Grafik-4. Türkiye’de GSYİH Oranları, 1980-1988 (1968 Yılı Fiyatları İle).....	55
Grafik-5. Türkiye’de Gelir Vergilerinin Vergi Gelirleri içindeki ve GSMH’deki Oranları, 1980-1988	56
Grafik-6. Türkiye’de Vergi Yüğü, 1980-1987.....	57
Grafik-7. Türkiye’de Vergi Yüğü, 1998-2011	108
Grafik-8. Türkiye’de Kurumlar Vergisi Oranları, 1950-2011	111
Grafik-9. Türkiye’de Bütçe Giderlerinin Bütçe Gelirlerine Oranı, 2000-2010 (Milyon TL)	112
Grafik-10. Türkiye’de GSYİH Oranları, 2000-2010	113
Grafik-11. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi / Vergi Gelirleri, 1965-2009	113
Grafik-12. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi / GSYİH, 1965-2009.....	114
Grafik-13. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kurumlar Vergisi / Vergi Gelirleri, 1965-2009	115
Grafik-14. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kurumlar Vergisi / GSYİH, 1965-2009.....	115
Grafik-15. Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi Ödemeyi Teşvik Eder.....	117
Grafik-16. Vergilerle İlgili Mevzuat Yeterince Açık ve Anlaşılırdır	117
Grafik-17. Vergi Kaçıranlara Yönelik Cezalar Caydırıcı Değil	118

GİRİŞ

1929 Büyük Ekonomik Buhran'ın ardından Klasik iktisat devri geçici de olsa bir süre akamete uğramıştır. Klasik iktisadın yerini alan Keynesyen iktisat ile birlikte devletin ekonomiye aktif müdahalesi gündeme gelmiş, bu düşünce özellikle İkinci Dünya Savaşı ile 1970'li yıllar arasında altın çağını yaşamıştır. Ancak devlet müdahalesinin önü alınamaz bir biçimde zaman içinde sürekli artması 1970'li yıllarda yeni ekonomik sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur.

1970'li yıllarda yaşanan durgunluk, işsizlik, enflasyon, kamu harcamalarındaki devasa artış ve devletin büyümesi sorunlarına Keynesyen İktisadın köklü ve kalıcı çözüm üretememesi, iktisatçıları yeni arayışlara yöneltmiş ve alternatif arayışları gündeme getirmiştir. 1970 ve sonrası süreçte Klasik İktisadi düşünceyi yeniden yorumlayan ve bir bakıma Klasik İktisadi düşüncenin modern versiyonu diyebileceğimiz farklı iktisadi akımlar ortaya çıkmıştır. Bu akımlardan biri de Arz Yönlü İktisattır.

Vergi indirimleri yoluyla üretiminin ve vergi gelirlerinin artacağını savunan Arz Yönlü İktisada göre, ekonomideki sorunların temelinde talep yetersizliği değil, arzın talebe eşlik edememesi yatmaktadır. Bu nedenle Keynes'in söylediği gibi, ekonominin talep yönüne değil; ekonominin arz yönüne ağırlık verilmeli ve arz teşvik edilmelidir.

Vergi indirimleri yoluyla ekonominin arz cephesini güçlendirmeyi öneren Arz Yönlü İktisat, vergi indirimlerinin başarılı sonuçlar verebilmesini bazı şartlara bağlamıştır. Bu şartlar; kamu harcamalarının azaltılması, yasal ve kurumsal serbestleşmenin sağlanması ve sıkı para politikasının uygulanmasıdır. Arz Yönlü İktisada göre bu üç şartın birlikte uygulanması durumunda vergilerde yapılacak indirimler ekonomide başarılı sonuçlar ortaya çıkaracaktır.

Arz Yönlü İktisat, vergi politikasına ilişkin şu üç görüşü ile ekonominin arz yönünü güçlendirmeyi önermiştir. Bunlar; gelir vergilerinde indirim, düz (tek) oranlı vergileme ve nakit akış vergisi diğer adıyla kişisel harcama vergisidir.

Bu çalışmanın konusu, Arz Yönlü İktisadın vergi politikası alanındaki önerilerinin teorik olarak incelenmesi, bu önerileri uygulayan ülkelerin değerlendirilmesi ve Türkiye'de bu önerilerin uygulanabilirliğinin değerlendirilmesidir.

Çalışmanın birinci bölümünde Arz Yönlü İktisadın teorik çerçevesini çizmek adına öncelikle Arz Yönlü İktisadın tanımı ve mahiyetinden bahsedilerek Arz Yönlü İktisatta vergi oranları-vergi hasılatı ilişkisinden bahsedilecektir.

İkinci bölümde ise, Arz Yönlü İktisadın temel düşüncesi olan vergi indirimlerine yer verilecek, vergi indirimlerinin ekonomik ve mali etkileri ele alınacaktır. 1980’li yıllarda ABD ve İngiltere ekonomileri açısından vergi indirimleri ile 1980’li yıllarda Türkiye’deki uygulanan politikalar incelenmeye çalışılacaktır. Düz oranlı vergi reformu kapsamında düz oranlı vergi tarifesi hakkında bilgi verilecek, düz ve artan oranlı vergi tarifeleri çeşitli vergileme ilkeleri ile ekonomik etkileri bakımından karşılaştırılacaktır. Daha sonra düz oranlı vergilemeye geçen ülke örneklerine yer verilecektir. Söz konusu bölümün son kısmında da nakit akış vergisi üzerinde durulacaktır. Dolaylı vergilerden farklı bir yapıda olan bu vergi türünün özellikleri bölümün diğer başlıklarından biri olacaktır. Daha sonra Hindistan ve Seylan’daki nakit akış vergisi uygulamaları hakkında bilgi verilecektir.

Çalışmamızın üçüncü bölümde ise Arz Yönlü İktisadın vergi politikalarının ülkemizde uygulanabilirliği tartışılacaktır.

Sonuç bölümünde ise çalışmanın genel bir değerlendirmesi yapılarak önerilerde bulunulacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN TEORİK ÇERÇEVESİ

1929 Büyük Ekonomik Buhranı'nın ortaya çıkardığı sorunlara bir çözüm olarak ortaya çıkan ve 1970'li yıllara kadar ekonomi politikalarının dizaynında baş rol oynayan Keynes'in talep yönlü genişletici politikaları, yeni sorunların doğmasına neden olmuştur. 1970'li yıllarda hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkelerde baş gösteren durgunluk, işsizlik, enflasyon, ödemeler bilançosu açıklarındaki aşırı artış gibi çeşitli ekonomik sorunlar Keynesyen İktisada duyulan güvenin ciddi ölçüde sarsılmasına ve alternatif iktisadi arayışlara neden olmuştur. Bu arayışlar Monetarizm, Rasyonel Beklentiler Teorisi, Kamu Tercih Teorisi ve Anayasal İktisat ile Arz Yönlü İktisat gibi Neo-liberal politikalara odaklanan akımları ön plana çıkarmıştır.

Bu bölümde Arz Yönlü İktisadın teorik çerçevesi çizilmeye çalışılacak ve bu bağlamda öncelikle Arz Yönlü İktisat tanımlanarak, mahiyetine değinilecek, Arz Yönlü İktisadın vergi oranı-vergi hasılatı ilişkisi anlatılacaktır.

1. ARZ YÖNLÜ İKTİSAT: TANIMI VE MAHİYETİ

1970'li yıllarda sanayileşmiş ülkelerin birçoğunda ortaya çıkan, birinci ve ikinci petrol krizleri ile derinleşen ekonomik durgunluğun yanında enflasyon ve işsizlik oranlarının artması gibi ekonomik sorunlar Keynesyen İktisadın altın çağının sonunu hazırlamıştır. Yaşanan ekonomik sorunların nedenini talep yetersizliğinde gören Keynesyen İktisadın talep yönlü politikaları, arz şoku olarak gerçekleşen sorunlara çözüm olamayınca ciddi eleştirilerle karşı karşıya kalmıştır.

Keynesyen İktisadı eleştiren yaklaşımlardan biri de Arz Yönlü İktisat olmuştur. Arz Yönlü İktisat, toplam talebin önemini vurgulayan Keynesyen İktisada tepki olarak 1970'li yılların ikinci yarısında ortaya çıkan ve ekonominin arz cephesini ön plana çıkaran bir iktisadi yaklaşımdır. Arz Yönlü İktisada göre, yaşanan ekonomik sorunların nedeni efektif talep yetersizliği değil, ağır vergi yükü altında kalan üretimin, talebe eşlik edemeyerek yetersiz kalmasıdır. Yani ekonomik sorunların nedeni arz kaynaklıdır. Dolayısıyla ekonomide arza/üretime önem verilmelidir.

1.1. ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN TANIMI, AMACI VE BAŞLICA TEMSİLCİLERİ

Arz Yönlü İktisat, gelir üzerinden alınan vergilerde yapılacak indirimlerle ekonominin arz yönünü canlandırarak ekonomik sorunların çözümünü öngören bir iktisadi yaklaşımdır. Arz Yönlü İktisat, Klasik İktisadın savunduğu “her arz kendi talebini yaratır” düşüncesini yeniden yorumlayan bir iktisadi akımdır.

Bununla beraber, literatürde Arz Yönlü İktisada ilişkin birbirinden oldukça farklı tanımlar mevcuttur. Arz Yönlü İktisat yaklaşımının öncüsü olarak kabul edilen ve bir dönem ABD Başkanı olan Ronald Reagan’ın da danışmanlığını yapan Arthur Laffer’ a göre; Arz Yönlü İktisat, klasik iktisadın modern tarzda ifadesinden başka bir şey değildir (Bulut vd., 2008:39). Michael Evans’a göre; Arz Yönlü İktisat, ekonominin verimlilik kapasitesini etkileyen temel faktörleri irdeleyen bir teoridir (Tekeoğlu, 1987:114). P.C. Roberts’e göre; Arz Yönlü İktisat, teşvikler ve fiyatlar üzerindeki maliye politikası etkilerini inceleyen bir iktisadi düşüncedir (Aktan, 1993:21).

Bu tanımlardan hareketle, Arz Yönlü İktisat şu şekilde tanımlanabilir: Keynesyen İktisada tepki olarak 1970’lerde ortaya çıkan, temelinde vergi oranları ve vergi indirimleri bulunan, vergi indirimleri ile üretimin ve vergi gelirlerinin artacağını savunan, ekonominin arz yönünü güçlendirerek ekonomik sorunların çözülebileceği tezini ileri süren bir iktisadi yaklaşımdır.

Arz Yönlü İktisadın amacı genel olarak ekonominin arz cephesine ağırlık vererek ekonomik sorunlara çözüm üretmektir. Arz Yönlü İktisadın ortaya çıktığı dönemde ülke ekonomilerine hâkim olan enflasyon ve durgunluğa çözüm üretme çabası da ön plana çıkmıştır. Bu açıdan bakıldığında Arz Yönlü İktisadın temel amacı, hızlı büyüme ile düşük enflasyonun olduğu bir ekonomiyi sağlamaktır (Doğan, 2002:115). Bunun yanında Arz Yönlü İktisat, mikro iktisat ilkelerinin makro iktisat alanlarına aşılmasını da amaçlamıştır. Ekonomik olaylar, fiyat değişmelerinden başlatılıp, gelir değişimleri ile sonuçlanan bir silsile ile incelenmiştir (Tekeoğlu, 1987:114). Bu akıma göre bu aktiviteler fiyat yoluyla kaynak dağılımını değiştirdikten sonra gelir dağılımını etkileyecektir.

Arz Yönlü İktisat, 1979 yılında İngiltere’de Thatcher ve 1980’lerin başında ABD’de Reagan gibi siyasetçilerin öncülüğünde popüler olan ve bu siyasetçilerin iktidara gelmeleri ile uygulama alanı bulan bir akımdır. Öncülüğünü Arthur Laffer’in yaptığı Arz Yönlü İktisadın temsilcileri akademik ve gazeteci isimlerden oluşmaktadır. Bunlardan bazıları; Jude Wanniski, Michael Evans, Martin Feldstein, Norman Ture, Paul Craig Robert, Thomas Hailstone, Michael Boskin’ dir.

1.2. ARZ YÖNLÜ İKTİSADIN İLĞİ ALANLARI VE TEMEL İLKELERİ

1.2.1. Arz Yönlü İktisadın İlgi Alanları

Arz Yönlü İktisat, verimlilik, enflasyon, reel büyüme gibi pek çok sorunla ilgilenen ancak teorik dayanağı olmayan bir iktisadi yaklaşımdır. Tasarruflar, yatırımlar, çalışma gayreti, teşvikler, kamu büyüklüğü ve etkinlik alanı, regülasyonlar ve piyasaların etkinliği gibi konular Arz Yönlü İktisadın diğer ilgi alanları olmuştur.

1978 yılında Amerika İktisatçılar Birliği tarafından resmi kabul gören Arz Yönlü İktisadın temeli, vergisel teşviklere dayanmaktadır. Vergisel teşviklerle ekonomik birimlerin davranışları değiştirilerek ekonomiye yön verilebileceğini öngörmektedir. Arz Yönlü İktisat, Keynesyen İktisadın dikkate almadığı ekonominin arz yönünü tekrar gündeme getirmiştir. Arz Yönlü İktisat, vergi indirimleri ve vergi teşvikleri temeline dayandığı için literatürde Arz Yönlü Vergi Politikası olarak da adlandırılmaktadır.

Arz Yönlü İktisada göre, temel politika araçları, kişisel ve kurumsal vergi oranlarıdır. Arz Yönlü İktisada göre, söz konusu vergilerin oranlarında yapılacak bir indirim vergi gelirlerini arttıracacağı gibi, ekonomik büyümeyi de teşvik edecektir. Bu yaklaşımına göre süreç şu şekilde işleyecektir, kişisel gelir vergisi oranı düşürülürse kullanılabilir gelir artar, kullanılabilir gelirin artması tasarrufları artırır, tasarrufların artması ile faizler düşer ve faizlerin düşmesi ile de yatırımlar artar. Kurumlar vergisi oranının düşürülmesi durumunda ise, kurumsal tasarruflar ve özel kesim yatırımlarının karlılığı artacağından üretim de artar.

Arz Yönlü İktisada göre, enflasyonun temel sebebi, reel üretim artışından daha hızlı biçimde artan para arzıdır. Ekonomik sorunların temel sebebinin arz

kaynaklı olduğunu savunan Arz Yönlü İktisat, enflasyonun önlenmesinde vergi indirimi ve teşviklerin etkin olarak kullanılabilceği görüşündedir.

Ekonomide görülen durgunluk ve enflasyonla mücadele için Arz Yönlü İktisatçılar, sosyal yardımların azaltılmasını, marjinal vergi oranlarının indirilmesini, sermaye yatırımları için vergi muafiyetlerinin artırılmasını, iki eşin de çalıştığı ailelere ilave vergi indirimi sağlanmasını, vergi dilimlerinin enflasyondan etkilenmemesi için endekse bağlanmasını ve hızlandırılmış amortisman uygulamasına geçilmesini önermiştir (Yıldırım, 1989:96).

Arz Yönlü İktisadın enflasyonun kontrol altına alınması ile ilgili diğer bir görüşü ise, altın standardına geri dönülmesidir. Destek ve uygulama alanı bulmayan bu görüşe göre para arzının aşırı artması engellenerek enflasyonu önlemek pekala mümkündür. Arz Yönlü İktisat, para arzının kontrollü olarak arttırılması gerektiğini savunmaktadır. Ancak enflasyonun olmaması için para arzının ne kadar arttırılması konusunda geçmişteki ekonomik ilişkilere bakarak karar verilmesi düşüncesine karşı çıkmaktadır. Onlara göre para arzının arttırılması konusunda cari piyasa koşulları ve ekonomik olayların gelişimi önem taşımakta bu sebeple para arzının ne kadar arttırılacağı bu olgulara bağlı olmaktadır. Para arzının kontrol altına alınması hükümetlerin rahatça harcama yapmalarını engelleyecek böylece hem ekonomik istikrar sağlanmış olacak hem de bütçe dengede olacaktır.

Arz Yönlü İktisada göre, devlet bütçesinin denk olması gerekmektedir. Bu yaklaşıma göre yüksek vergiler bütçe açıklarının artmasına neden olurken, yatırımları ve üretimi olumsuz yönde etkiler (Şen ve vd., 2007:57). Laffer'e göre bütçe açıkları kötü iktisadi gidişatin sebebi değil; sonucudur. Büyüme oranının düştüğü işsizliğin arttığı, enflasyon ve faiz oranlarının yüksek olduğu dönemlerde denk bütçeyi sağlamak mümkün değildir.

Arz Yönlü İktisada göre, bütçe açığının nasıl finanse edildiği de önem taşımaktadır. Vergi yükünün yüksek olduğu bir ekonomide vergi oranlarını arttırarak ya da başka vergiler koyarak bütçe açığının kapatılması yanlıştır. Bütçe açıklarının sürekli hale gelmesinin nedeni ağır vergi yüküdür. Vergi oranlarının yüksek olması çalışanların çalışma isteğini köreltecek ve bu durum tasarrufları ve yatırımları olumsuz etkileyerek milli gelirin ve vergi gelirlerinin azalmasına neden olacaktır.

Arz Yönlü İktisadın ilgilendiği konulardan bir diğeri ise, kayıt dışı ekonomidir. Onlara göre kayıt dışı ekonomisinin büyüklüğü vergi oranları ile doğru orantılı olarak hareket eder. Vergi yükü arttıkça ekonomik faaliyetlerin kayıt dışılık oranı artmakta, vergi yükü azaldıkça kayıt altına alınan faaliyetlerin artması ile kayıt dışı ekonomi azalmaktadır.

Arz Yönlü İktisat taraftarları birçok iktisatçının aksine, iktisat politikalarının sürece yönelik kurallarla değil, amaca yönelik kurallarla yönlendirileceğini öne sürmektedir (Yıldırım, 1989:95). Arz Yönlü İktisada göre, iktisat politikası hedefinin belirlenmesinde kararlı olunmalı; hedefe ulaşmada kullanılacak yöntemin belirlenmesinde esnek davranılmalı, gerekirse kullanılacak yöntem değiştirilmelidir.

Arz Yönlü İktisada göre, devletin kamusal mal ve hizmet üretmesi ile vergi yükünü dağıtmak amacıyla ekonomiye müdahale etmesi verimliliği ve etkinliği olumsuz yönde etkilemektedir.

Arz Yönlü İktisada göre, kamu harcamalarının arttırılması dolayısıyla oluşan olumlu etki, vergi indirimlerinin yapacağı olumlu etkiden daha küçüktür. Buna göre, vergi oranlarında yapılacak indirim tasarrufları ve yatırımları arttırır. Ücretlerde yapılacak bir indirim ise istihdamı ve verimliliği arttırır. Sonuçta enflasyon azalır, ihracat artış gösterir ve ödemeler bilançosu bundan olumlu etkilenir.

Arz Yönlü İktisada göre, artan oranlı gelir vergisi fiyatları negatif etkileyerek verimliliğin ve ekonomik büyümenin azalmasına neden olmaktadır. Vergi tabanının geniş olması için vergi sisteminde istisna ve muafiyetlere hiç yer verilmemeli; istisna ve muafiyetlerin olması gerekiyorsa bu unsurlara sınırlı olarak yer verilmelidir.

Arz Yönlü İktisat, Keynesyen İktisadın savunduğu çarpan katsayısına da karşı çıkarak Keynesyen İktisadı eleştirmiştir. Bu görüş, iktisat politikasının istikrar sağlamasını kısa vadede gerçekleştirmek gibi amaçların yerine, daha anlamlı ve gerçekçi amaçları benimsemesi konusunda eleştiri oklarını Keynesyen İktisada çevirmiştir (Doğan, 2002:116).

Arz Yönlü İktisada çeşitli eleştiriler yapılmıştır. Yapılan eleştirinin başında Arz Yönlü İktisadın bilimsel bir teoriye dayanmaması bulunmaktadır. Diğer bir eleştiri ise, vergi indirimlerinin yatırımları her zaman olumlu yönde etkilemeyeceği

yönündedir. Burada yatırımların sadece vergiden değil, faiz ve enflasyondan da etkilendiği vurgulanarak Arz Yönlü İktisat eleştirilmiştir.

Diğer bir eleştiri ise, zenginın daha da zengin, fakirin daha da fakir olmasıyla adaletsizlik doğurduğu noktasındadır. Arz Yönlü İktisat taraftarları asıl adaletsizliğin, kamu harcamaları artışının doğurduğu enflasyon ve üretim düşüşünün doğurduğu işsizlik olduğunu öne sürmüşlerdir (Çiçek, 2000:122).

1.2.2. Arz Yönlü İktisadın Temel İlkeleri

Arz Yönlü İktisadın temel ilkesi, kişisel gelir vergisi marjinal vergi oranlarında indirim yapmak olmakla birlikte, Arz Yönlü İktisadın temel ilkeleri üç maddede toplanabilir;

1. Arz Yönlü iktisatçılara göre, marjinal vergi oranlarının indirilmesi fiyatları olumlu yönde etkiler, bireylerin tüketim tercihlerini tasarruf yapma yönünde, boş durma ve dinlenme tercihlerini ise daha fazla çalışma yönünde değiştirir.

2. Arz Yönlü İktisat, ekonominin arz yani üretim cephesine ve büyüme boyutuna önem atfetmiştir. Arz Yönlü İktisat vergi indirimlerinin uzun dönemde etkili olacağını ve vergi gelirleri ile üretimi arttıracığını ilke olarak koymuştur.

3. Arz Yönlü Vergi Politikasının son temel ilkesi ise vergi oranları, vergi gelirleri ve toplam piyasa üretimi arasındaki bağlantıdır (Aktan, 1989:51-52). Bu ilkeye göre, vergi oranlarında bir indirim yapılması durumunda vergi gelirleri azalmanın tersine artma gösterecektir. Çünkü vergi oranlarının indirilmesi fiyatları pozitif yönde etkileyecek bunun sonucunda toplam piyasa üretimi ve milli gelir artacaktır.

1.3. ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ ORANLARI VERGİ HASILATI İLİŞKİSİ

1.3.1. Haldun - Laffer Eğrisi

Colin Clark, 1945'te kaleme aldığı "Refah ve Vergileme" isimli eserinde vergi yükünün önemine değinerek vergilerle finanse edilmiş kamu harcamalarının milli gelirin %25'ini geçmemesi gerektiğini ileri sürmüştür. Clark, vergilerle finanse edilen kamu harcamalarının milli gelirin %25'ini geçmemesi gerektiğini belirtirken, piyasa ekonomisi içinde devletin büyüklüğünün sınırını da çizmiştir. Clark'a göre, bu

oranın %25'i geçmesi enflasyon sorununa yol açabilir. Çünkü kamu harcamalarını karşılamak için artırılan vergi oranları, çalışma isteğini ve tasarrufları olumsuz yönde etkileyerek üretimi azaltacak, sonuçta da toplam talep toplam arz dengesi bozularak enflasyona neden olacaktır. Clark'ın bu görüşü, gelişmiş ülkelerde yaşanan hızlı büyüme oranlarının gerçekleşmesi sebebiyle dikkate alınmamıştır. 1970'li yıllarda Arthur Laffer, Clark'ın vergi yükü, vergi oranları konusundaki düşüncelerinden etkilenerek bu düşünceyi günün koşullarında tekrar gündeme getirmiştir.

Arz Yönlü İktisadın fikir babalarından Arthur Laffer'in, vergi oranları ile vergi hasılatı konusunda öne sürmüş olduğu ilişki Arz Yönlü İktisadın temel felsefesini oluşturmaktadır. Bu görüşe göre, vergi oranları ile vergi hasılatı arasında belli bir noktadan sonra ters orantılı bir ilişki söz konusudur. Buna göre, vergi oranları arttıkça belli bir noktadan sonra vergi hasılatı azalmaktadır. Çünkü vergi kayıp ve kaçakları optimum vergi oranından sonra artacak, bu da vergi hasılatını azaltacaktır. Vergi oranları optimum oranın üzerinde iken vergi oranlarının azaltılması belli bir noktaya kadar vergi hasılatını artırmaktadır. Ancak optimum vergi oranının altına inildiğinde vergi oranının azaltılması durumunda vergi hasılatı da azalma göstermektedir. Çünkü vergi gelirini maksimum yapacak oran vergi matrahına uygulanmamış olacaktır.

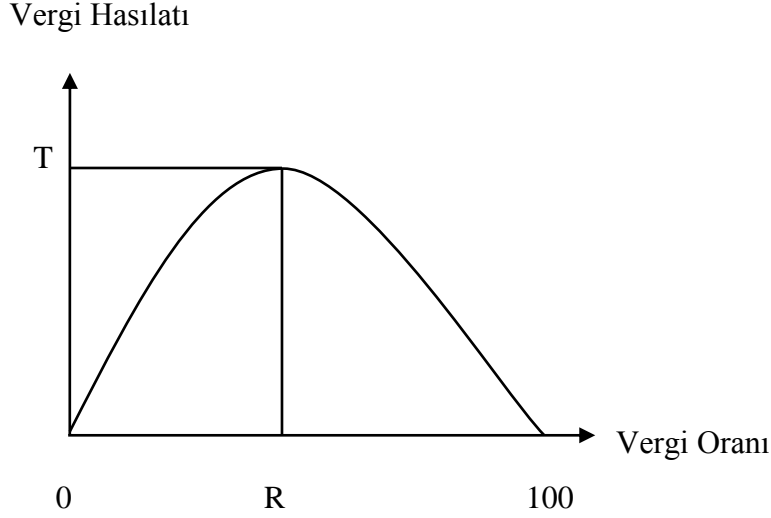
Vergi oranları ile vergi gelirleri konusunda daha önce İbni Haldun, Julies Dupuit, Adam Smith gibi isimler görüşlerini aktarmışlardır. Çalışmamızda konuyu ilk ele alan ve öneminin anlaşılmasını sağlayan kişiler baz alınarak bu eğri Haldun-Laffer Eğrisi olarak değerlendirilmiştir.

Haldun-Laffer eğrisi, bireylerin vergi sonrası gelirlerinin artması durumunda ya da müteşebbislerin vergi sonrası karları artarsa daha çok yatırım yapacaklarını varsaymaktadır. Bu varsayım doğrultusunda vergi oranlarının azaltılması durumunda vergi gelirleri artacaktır. Marjinal vergi oranlarının azaltılması durumunda, hem vergi gelirleri hem de bireylerin çalışma şevki artacaktır.

Haldun-Laffer eğrisine göre, vergi oranı arttıkça vergi hasılatı belli bir noktaya kadar artmaktadır. Ancak optimum vergi oranının aşılması durumda vergi oranı arttıkça vergi hasılatı azalmaktadır. Vergi oranının optimum noktasının üzerinde bir noktada olması durumunda ise, vergi oranı indirildikçe vergi hasılatı

artacaktır. Optimum noktadan sonra vergi oranı indirildikçe vergi hasılatı da azalmaya başlayacaktır. Vergi oranları ve vergi gelirleri arasındaki bu ilişkiyi gösteren eğri Şekil-1’de verilmiştir.

Şekil-1. Haldun-Laffer Eğrisi



Şekil-1'e göre, Haldun-Laffer eğrisi ile devlete vergi hâsılatı sağlamayan iki farklı vergi oranı vardır. Bunlar %0 ile %100 vergi oranlarıdır. Sıfır vergi oranında bireyler hiç vergi ödemeyeceklerinden doğal olarak vergi geliri sıfır olacaktır. Vergi oranı %100 olması durumunda ise devlet bireylerin tüm gelirini vergi olarak alacağı için bireylerin çalışıp gelir elde etme istekleri olmayacağından çalışmayacaklar dolayısıyla da vergilendirilebilir bir gelir olmayacağından vergi geliri de olmayacaktır. Vergi hasılatı sağlamayacak olan %0 ve %100 vergi oranı arasında önceden bilinmesi mümkün olmayan bir vergi oranı vergi hasılatını en yüksek düzeyde olmasını sağlayacaktır, Şekil-1'de bu vergi oranı R ile vergi hasılatı ise T ile gösterilmiştir. Vergi oranının R olması durumunda vergi hasılatı T olacak ve en yüksek hasılat sağlanacaktır. Ancak en yüksek hasılatı sağlayan vergi oranının önceden bilinmesi imkânsızdır. Bu oranın zamandan zamana ve ülkeden ülkeye değişim göstermesi de mümkündür.

Çiçek (2000:126), 1951-1997 yılları arasındaki gelir vergisi hasılatı ve oranları kullanılarak yapılan çalışmada Türkiye için optimal vergi oranının %38'ler düzeyinde olduğu sonucuna ulaşmıştır. Karabulut (2006:375) ise, 1980-1997 yılları arasında uygulanan vergi oranlarının Haldun-Laffer eğrisinin optimum noktasının solunda,

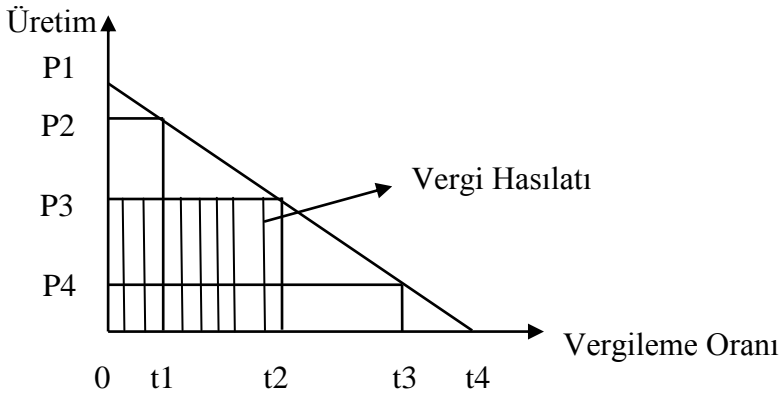
1997-2001 yılları arasında gerçekleşen vergi oranlarının ise Haldun-Laffer eğrisinin optimum noktasının sağında olduğu bulgusuna ulaşmıştır.

Arz Yönlü İktisatta vergi gelirlerinin artışı dolaylı bir etkidir. Yani, vergi oranlarında yapılacak indirimler vergi gelirlerini hemen ve doğrudan arttırmaz. Çünkü Arz Yönlü İktisadın önerileri uzun dönemi kapsamaktadır. Vergi indirimleri sonucunda vergi gelirlerinin artması, toplam piyasa üretiminin artması, vergi kaçakçılığının azalması ve vergi tabanının genişlemesi aşamalarından sonra gerçekleşecektir.

1.3.2. Haldun - Laffer Etkisi

Vergi oranlarının çıktı düzeyini etkileyeceğini söyleyen Arz Yönlü İktisat, %0 vergi oranında çıktı düzeyinin maksimum; %100 vergi oranında ise çıktı düzeyinin minimum olacağını savunmaktadır. Devletin varlığı ve devamlı olması açısından %0 vergi oranı karşısında devlet zorunlu hizmetlerini bile karşılayamaması söz konusu iken %100 vergi oranında da bireyler geçimlerini sağlayamayacaklardır. Şu halde çıktı ile vergi hasılatının optimal seviyede bulunması önem taşımaktadır.

Şekil-2. Optimum Vergi - Üretim İlişkisi



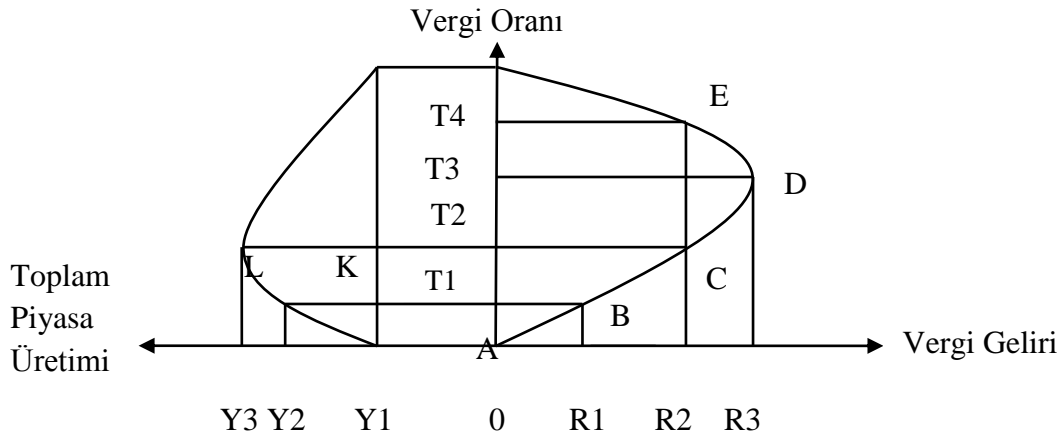
Kaynak: Güngör (2001:40).

Şekil-2'de görüleceği üzere, vergi oranı %0 iken üretim P1 seviyesinde maksimum olmaktadır. Vergi oranı biraz arttırılarak t1 seviyesine geldiğinde üretim P2 seviyesine düşmektedir. Vergi oranı biraz daha arttırılarak t2 seviyesine geldiğinde üretim P3 seviyesine inmektedir. Vergi oranı tekrar arttırıldığında vergi oranı t3'e yükselirken üretim seviyesi P4 seviyesine azalmaktadır. Nihayet vergi oranı %100 (t4 seviyesi) olduğunda ise üretim seviyesi 0 olmaktadır. Vergi oranı ile üretimin optimum

noktası t2 vergi oranı ile P3 üretim düzeyinde olmakta ve vergi hasılatı en yüksek seviyeye ulaşmaktadır. Şekil-2’de taralı alan vergi hasılatını göstermektedir.

Konu toplam piyasa üretimi, vergi oranları ve vergi geliri ilişkisi Şekil-3 yardımı ile açıklanabilir. Şekil-3’te sol taraf, vergi oranlarıyla toplam piyasa üretimi ilişkisini gösterirken, şeklin sağ tarafı vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiyi göstermektedir.

Şekil-3. Vergi Oranı, Vergi Gelirleri ve Toplam Piyasa Üretimi Arasındaki İlişki



Kaynak: Aktan (1989:57).

Şekil-3’ün sol tarafında, vergi oranının sıfır olması durumunda toplam piyasa üretimi Y1 düzeyinde olacaktır. Vergi oranlarının arttırılmaya başlaması ile birlikte piyasa üretimi de yavaş yavaş artacaktır. Bu durumun nedeni devletin vergi geliri elde ederek tam kamusal ve yarı kamusal mal üretmesidir. Devletin adalet, savunma gibi tam kamusal mallarla birlikte eğitim, sağlık gibi yarı kamusal malları üretmesi sonucu toplam piyasa üretimi artmaya başlayacaktır. Vergi oranlarının belli bir noktaya kadar arttırılması toplam piyasa üretimini arttıracaktır. Belli bir noktadan sonra toplam piyasa üretimi azalmaya başlayacaktır ki, bu nokta şekil üzerinde L harfi ile gösterildiği noktadır. Bu durum yükselen vergi oranlarının piyasa üretimini olumsuz yönde etkilemesinden kaynaklanmaktadır. Vergi oranı %0 iken vergi geliri sıfırdır. Vergi oranı %100 olduğunda vergi geliri sıfır olmaktadır. Vergi oranı %0’dan arttırılmaya başlanması durumunda vergi geliri de belli bir noktaya kadar artma göstermektedir. T3-D noktasına kadar vergi oranları arttırılırsa vergi geliri artmaya devam edecektir. T3-D noktasında vergi geliri en yüksek düzeyde

olmaktadır. Ancak T3-D noktasından sonra vergi oranı arttırıldıkça vergi geliri azalmaya başlayacaktır. Vergi oranı %100'e yaklaştıkça vergi geliri de sıfıra yaklaşmaktadır ve %100 vergi oranına ulaşıldığında vergi geliri sıfır olmaktadır.

Şekil-3 ile ilgili diğer önemli bir nokta ise, toplam piyasa üretiminin maksimum olduğu noktada vergi gelirlerinin maksimum olmamasıdır. Bunun nedeni, düşük vergi oranlarının iktisadi ajanların faaliyetlerini olumlu yönde etkilemesi yanında devletin de vergi geliri elde ederek ekonomiye tam kamusal ve yarı kamusal mal sunmasından kaynaklanmaktadır. Böylece toplam piyasa üretimi maksimum noktaya vergi gelirlerinin maksimum olduğu noktadan önce gelmektedir.

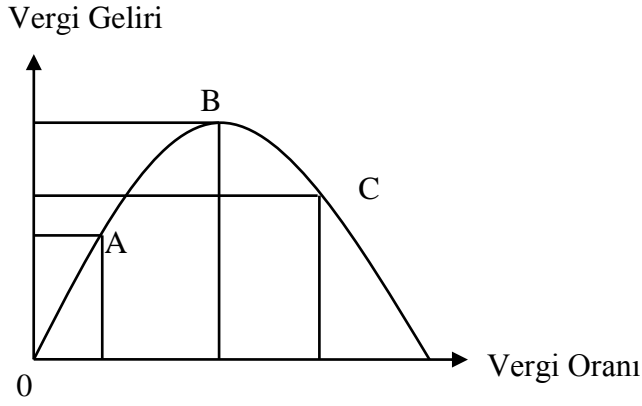
1.3.3. Haldun - Laffer Eğrisine Yönelik Eleştiriler

Haldun-Laffer eğrisine göre, vergi indirimleri hemen vergi gelirlerini arttırmaz. Vergi indirimleri ancak yatırımların ve üretimin artmasına paralel olarak gelir artışına yol açar, böylelikle de vergi geliri artar. Vergi indirimlerinin yatırımları ve üretimi olumlu yönde etkileyeceği doğrudur. Ancak bu durumun vergi gelirlerini arttırması kesin değildir.

Haldun-Laffer eğrisinin diğer bir eleştirisi ise, P. Miller ve A. Struthers tarafından yapılmıştır. Bahsi geçen iktisatçılara göre, vergi oranlarında bir indirimin vergi gelirlerini arttıracığı ümidi 'Laffer Etkisi'dir. Ancak bu etki zayıf bir beklentidir. Çünkü bu düşünce kişilerin vergi sonrası gelirleri yükseldiğinde önceki durumlarından daha fazla yatırım yapacakları varsayımına dayalıdır (Aktan, 1993:31). Vergi oranlarında yapılacak indirim kısa dönemde yatırıma dönüşmeyebilir. Çünkü yatırımlar diğer makroekonomik unsurlardan da etkilenmektedir. Vergi indirimlerinin etkilerini diğer makroekonomik unsurların ortadan kaldıracabileceği unutulmamalıdır.

Haldun-Laffer eğrisine yöneltilen eleştirilerden biri de vergi indirimleriyle ekonomik tercihlerin değişmesini basit bir şekilde ele aldığı yönündedir. Vergi indirimi ile ekonomik tercihlerde meydana gelecek değişikliğin nasıl ve hangi sürelerde meydana geleceği veya fiyat değişikliklerinin neler olduğu hususunu Laffer eğrisi dikkate almamıştır (Güngör, 2001:48).

Şekil-4. Haldun-Laffer Eğrisindeki Belirsizlikler



Şekil-4'te Haldun-Laffer eğrisinde vergi indiriminin başarı koşullarından birincisi, vergi oranının B noktasının üzerinde bir yerde bulunmasıdır. Örneğin vergi oranı A noktasında iken yapılacak bir vergi indirimi vergi gelirlerini azaltacaktır. Ancak optimum vergi oranının (B) bilinmesinin mümkün olmaması sebebiyle Haldun -Laffer etkisi bilinemez. Vergi oranı C noktasında ise yapılacak vergi indirimi sonucunda vergi geliri azalmak yerine artacaktır.

Laffer etkisinin gerçekleşebilmesi için ikinci koşul, vergi indirimlerinin sınırlı olmasıdır (Aktan, 1989:59). Vergi oranının B noktasının üzerinde olduğunu düşünüldüğünde vergi indirimi, vergi gelirini en yüksek seviyeye çıkaracak vergi oranına yaklaştırmadıkça Haldun-Laffer etkisinin ortaya çıkması söz konusu olmayacaktır. Örneğin, A noktasında yapılacak bir vergi indirimi vergi hasılatını arttıracaktır. Ancak A noktasında iken yapılacak vergi indirimi ile optimal vergi oranı olan B noktasına gelebilmek için ne kadarlık bir indirim yapılacağı bilinmemektedir. Bu yüzden vergi indiriminin belirlenmesi oldukça güçtür.

2. ARZ YÖNLÜ İKTİSADİ DOĞURAN SİYASİ ve İKTİSADİ ETKENLER

2.1. SİYASİ ETKENLER

İkinci dünya savaşından sonra yaşanan soğuk savaş dönemi, devlet ve ekonomi bağlamında iki kutuplu bir dünya ortaya çıkmıştır. Sovyetler Birliğinin liderliğinde doğu bloğu ülkeleri olarak adlandırılan ve merkezi planlamaya dayalı anlayışla, liderliğini ABD'nin yaptığı batı bloğu ülkelerinde ise, piyasa ağırlıklı bir ekonomik anlayış oluşmuştur.

Keynesyen politikaların ikinci dünya savaşından sonra yaygın uygulama alanı bulmasıyla devletin ekonomideki aktif müdahalesi iyice artmıştır. Özellikle 1950’li ve 1960’lı yıllarda yaşanan hızlı milli gelir artışları devletin altyapı yatırımlarından başlayan etkisini her alanda kendini gösterir duruma getirmiştir. Bu yıllarda devlet, politika belirleyip kural koyan dev bir niteliğe sahip olmuştur. 1970’li yıllarda yaşanan ekonomik sorunlarla birlikte sistemin krize girmesi, ekonomideki rolü aşırı büyüyen devletin rolünün ne olması gerektiği yeniden sorgulanır hale gelmiştir.

Bu dönemde ekonomik, politik ve sosyal olarak dünyaya damgasını vuran gelişme, liberalizmin bireyci, mülkiyetçi, serbest piyasa ekonomisi anlayışının dünyada tekrar egemen düşünce olmasıydı. ABD’de Ronald Reagan ve İngiltere’de Margaret Thatcher’in politikalarında uygulama alanı bulmasıyla yeniden canlanan liberalizm, küreselleşmenin de etkisi ile Keynesyen İktisadın sonunu ilan etmiştir.

Berlin duvarının yıkılması, Sovyetler Birliğinin dağılmasıyla Neo-liberal politikalar dünya gündemine oturmuştur. Ekonomik özgürlüğün, siyasi özgürlüğü gerçekleştirmek için zorunlu olması düşüncesi, özel mülkiyet, rekabet, serbest ticaret, sınırlı devlet vurgusu devleti küçültme, ekonomide devletin ağırlığını azaltma, kamuya ait iktisadi kuruluşları özelleştirme, özel girişimin önünü açma gibi düşünceleri ve uygulamaları artmıştır. Böylece kolları her alana uzanan devlet yerine iktidar alanı daraltılmış ve gücü kısıtlanmış sınırlı devlet anlayışı yaygınlaşmıştır. Sınırlı devlet anlayışında Neo-liberal yaklaşımlar, serbest piyasanın varlığı için devletin gerekliliğine önem atfetmiş, devleti bu oyunun kurallarını saptayacak, kuralları yorumlayacak ve bu kurallara uyulması için çeşitli yaptırımlar getirecek bir yönetici görevini vermektedir. Aynı zamanda bu sürecin işleminde devletin aktif müdahaleden elini eteğini çekmesi öngörülmektedir.

Neo-liberal politikalardan Arz Yönlü İktisadın ortaya çıkmasında medyadan aldığı desteği de göz ardı etmemek gerekir. Gazeteci olan J. Wanniski’nin, A. Laffer’in görüşlerini kamuoyuna duyurması bu sürecin önemli aşamalarından biri olmuştur.

2.2. İKTİSADİ ETKENLER

1970’li yıllarda sistemin krize girmesi, kamu harcamalarının sürekli artması, borçlanma ve senyoraj ile finansmanı gündeme getirerek yüksek ve sürekli enflasyon

artışlarını ve işsizliği kronikleştirmiş, kapasite kullanım oranları ile büyüme hızında yaşanan azalmalarla birlikte ekonomilerde silinmesi güç izler bırakmıştır. Önceleri az gelişmiş ülkelerde görülen eksik kapasite kullanımı, işsizlik ve üretimin talebe cevap verememesi gibi sorunlar ilerleyen zamanda gelişmiş ülkelerde de yoğun şekilde görülmeye başlanmıştır. Özellikle artan talep ve üretim kapasitesinin arttırılamaması enflasyonu körüklemiştir. Enflasyonu düşürmek için uygulanan talep azaltıcı politikalar işsizliği daha da arttırarak büyüme hızının da düşmesine neden olmuş ve Keynesyen İktisadın sarsılmasına zemin hazırlamıştır.

1970’li yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde ortaya çıkıp Keynesyen politikalarla çözüm bulamayan ve Arz Yönlü İktisadın ortaya çıkışını hazırlayan ekonomik etkenler kamu harcamalarının artması, ekonomik büyümenin yavaşlaması, stagflasyon ve taksflasyon olarak sıralanabilir.

2.2.1. Kamu Harcamalarının Artması

1929 Büyük Ekonomik Buhranı’nın yetersiz talep sebebiyle ortaya çıktığını savunan Keynesyen İktisat, bu sorunun çözümü için toplam talebin arttırılması gerektiğini savunmuştur. Devlet, ekonomiye para, maliye ve kredi politikaları ile müdahale ederek toplam talebi canlandırmalıdır. Bu görüş, dünyanın çeşitli ülkelerinde kabul görmüş ve giderek yaygınlaşmıştır. 1950’li yıllardan itibaren ülkelerin kamu harcamaları hem mutlak olarak hem de milli gelir oranı olarak önemli artışlar göstermiştir. Kamu harcamalarının artması ile birlikte gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin bütçeleri ciddi açıklar vermeye başlamıştır. Tablo-1’de seçilmiş 10 OECD ülkesine ait kamu harcamalarının milli gelirlerine oranları sunulmuştur.

Tablo-1. Bazı OECD Ülkelerinde Kamu Harcamaları, 1953-1974*

ÜLKELER	1953- 1954 (1)	1963- 1964 (2)	1973- 1974 (3)	Yüzde Değişme		
				(2) (1)	(3) (2)	(3) (1)
ABD	27,0	28,0	32,2	3,9	14,8	19,3
Fransa	35,6	37,8	38,5	6,2	1,9	8,1
Almanya	35,5	36,6	41,9	3,0	14,5	17,9
İngiltere	32,7	33,7	42,0	2,9	24,8	28,4
İtalya	27,6	31,5	39,6	14,1	25,6	43,3
Hollanda	31,8	36,9	50,7	16,0	37,3	59,3
Norveç	30,5	36,5	48,7	19,5	33,5	59,5
Belçika	28,1	31,2	39,5	10,9	26,6	40,4
Avusturya	31,9	34,8	38,3	9,3	10,0	20,3
İsveç	28,0	36,3	49,0	29,5	35,2	75,0
Ortalama	30,87	34,33	42,04	11,53	22,42	37,15

*GSYİH' nin yüzdesi olarak verilmiştir.

Kaynak: Aktan (1989:18) den kısaltılarak düzenlenmiştir.

Tabloda görüldüğü gibi, 1953 ile 1974 yılları arasında 10 ülkede kamu harcamaları / GSMH oranları sürekli olarak artış göstermiştir. 1953-54 döneminden 1973-74 dönemine kadar kamu harcamaları/GSYİH ortalama %37,15 oranında artış gösterirken söz konusu yıllar içinde kamu harcamaları / GSMH oranı en fazla artan ülke İsveç, en az artan ülke ise Fransa olmuştur.

2.2.2. Ekonomik Büyümenin Yavaşlaması

1970'li yıllarda baş gösteren ekonomik sorunlardan biri de ekonomik büyümenin yavaşlaması ve verimlilikte görülen azalmalardır. Başta ABD olmak üzere gelişmiş ülkelerin hemen hepsinde büyüme hızları önemli ölçüde düşüş göstermiştir. Aşağıdaki tabloda 1960-1986 dönemine ilişkin çeşitli ülkelerin büyüme oranları verilmiştir.

Tablo-2. Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerinde Büyüme Oranları, 1960-1986 (% Olarak)

Ülkeler	1960-1968	1968-1973	1973-1979	1979-1986	1960-1986
ABD	4,5	3,2	2,4	2,4	3,2
Japonya	10,4	8,4	3,6	3,8	6,6
Almanya	4,1	4,9	2,3	1,4	3,1
Fransa	5,4	5,9	3,0	1,6	3,9
İngiltere	3,1	3,2	1,5	1,4	2,3
Yunanistan	7,3	8,2	3,7	1,4	5,0
Portekiz	6,6	7,4	3,1	2,0	4,7
İspanya	7,5	6,6	2,2	1,6	4,5
Avustralya	5,1	5,6	2,7	2,7	4,0
Türkiye	5,8	6,0	5,1	4,5	5,3
Ortalama	5,98	5,94	2,96	2,28	4,26

Kaynak: Aktan (1989:16) den kısaltılarak düzenlenmiştir.

Tablo-2’de görüldüğü gibi, 1968-1973 döneminden sonra büyüme oranları bariz bir şekilde düşüş göstermiştir. 1973 petrol şokuyla derinleşen durgunluk nedeniyle 1973-1979 yılları arasında hemen hemen tüm ülkelerde büyüme oranları azalma göstermiştir. Söz konusu dönemde 10 ülkenin ortalama büyüme oranı %50’den fazla azalma göstererek %2,96 olarak gerçekleşmiştir. 1970’lerin sonunda yaşanan ikinci petrol krizi sebebiyle 1979-1986 yılları arasında ülkelerin büyüme oranları ABD ve Japonya hariç diğer ülkelerde azalmaya devam etmiş ve 10 ülkenin ortalama büyüme oranı %2,28’e kadar düşmüştür. 1960-1986 döneminde Japonya %6,6 büyüme ortalaması ile en çok büyüyen ülke olurken ülkemiz %5,3 ortalama büyüme oranı ile en hızlı büyüyen ikinci ülke olmuştur. Söz konusu dönemde İngiltere %2,3 ortalama büyüme oranı ile ekonomisi en az büyüyen ülke olmuştur.

Bu dönemde önemli ekonomik sorunlardan biri de verimlilik oranlarının azalmasıdır. Tablo-3’te G-7 ülkelerine ait verimlilik oranları verilmiştir.

Tablo-3. G-7 Ülkelerinde Verimlilik Değişim Oranları, 1950-1977 (% Olarak)*

Ülkeler	1950-1967	1967-1972	1972-1977	1950-1977
Japonya	7,4	9,2	3,5	7,0
Almanya	5,0	4,8	3,8	4,7
İtalya	5,3	5,0	1,0	4,4
Fransa	4,7	4,5	3,1	4,3
Kanada	2,5	2,8	0,8	2,3
İngiltere	2,2	3,0	1,2	2,2
ABD	2,4	1,1	0,6	1,8

*Her ülkenin kendi fiyatları kullanılarak çalışan kişiler arasında kişi başına düşen gayrisafi yurtiçi hasılayla ölçülmüştür.

Kaynak: Bartlett (1987:34).

Tablo-3'teki bilgilerde 1973 yılında yaşanan petrol şokunun izlerini görmek mümkündür. 1972-1977 yılları arasında ise, ortalama verimlilik artış oranı bir önceki döneme göre %50'den fazla azalma göstererek ortalama %2 olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu dönemde verimlilik kaybında en çok verimlilik kaybı olan ülkeler Japonya, İtalya ve Kanada olmuştur.

2.2.3. Stagflasyon

1970'li yıllardaki diğer önemli bir sorun ise enflasyon ve işsizliğin bir arada yaşanmasıdır. Durgunluk içinde enflasyon olarak tanımlanan stagflasyonun belirtileri düşük büyüme, işsizlik ve enflasyon oranlarındaki artış ile kapasite kullanım oranlarının düşmesidir.

Stagflasyon durumunda, toplam talep sabit iken toplam arzda bir gerileme olmakta buna bağlı olarak milli gelirden bir düşme ve enflasyon oranında da bir yükselme gözlenmektedir. Yaşanan petrol krizleri nedeniyle arz şoku olarak doğan stagflasyon döneminin ekonomik sorunlarının başına geçmiştir. Petrol krizlerinden sonra enflasyon oranları artmaya başlamış ve işsizlik de önemli boyutlara ulaşmıştır. Büyüme ve enflasyon oranlarına ait veriler Tablo-4 ve Tablo-5'te sunulmuştur.

Tablo-4. G-7 Ülkelerinde Büyüme ve İstihdam Artış Oranları,1963-1981(% Olarak)

Ülkeler	1963-1973		1974-1981	
	Büyüme/GSMH	İstihdam Artış Oranı	Büyüme/GSMH	İstihdam Artış Oranı
ABD	4,1	2,2	2,0	2,0
Japonya	10,1	1,4	4,2	0,9
Almanya	4,6	0,0	2,0	-0,5
Fransa	5,5	0,9	2,3	0,0
İngiltere	2,9	-0,1	-0,2	-1,0
Kanada	5,7	3,3	2,0	1,9
İtalya	4,8	-0,6	2,3	1,4
Ortalama	5,39	1,01	2,09	0,67

Kaynak: Güngör (2001:22).

Tablo-4'te de görüleceği üzere, 1974-81 döneminde bütün ülkelerin büyüme oranları, 1963-73 dönemine göre önemli derecede azalmıştır. 1963-73 döneminin ortalama büyüme oranı %5,39 iken, 1974-81 döneminin ortalama büyüme oranı %2,09 olarak gerçekleşmiştir. Ülkeler arasında Japonya en çok daralan ülke olmuştur. İstihdam artış verilerine göre İtalya hariç diğer ülkelerin istihdam artış oranları azalmıştır. İstihdam artış oranı en çok azalan ekonomi Kanada ekonomisi olmuştur.

Tablo 5. G-7 Ülkelerinde Enflasyon Oranları, 1974-1981(% Olarak)

Ülkeler	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
ABD	11,0	9,1	5,8	6,5	7,7	11,3	13,5	10,4
Japonya	24,5	11,8	9,3	8,1	3,8	3,6	8,0	4,9
Almanya	7,0	6,0	4,5	3,9	2,6	4,1	5,5	5,9
Fransa	13,7	11,8	9,6	9,4	9,1	10,8	13,6	13,4
İngiltere	16,0	24,2	16,5	15,9	8,3	13,4	18,0	11,9
Kanada	19,1	17,0	16,8	17,0	12,1	14,8	21,2	19,5
İtalya	10,8	10,8	7,5	8,0	9,0	9,1	10,1	12,5
Ortalama	13,3	10,9	7,9	8,1	7,0	9,3	12,2	10,0

Kaynak: Güngör (2001:23)'den kısaltılarak düzenlenmiştir.

Tablo-5'te olduğu gibi söz konusu yıllar arasında enflasyon oranlarında dalgalı bir seyir gözlenmekle beraber önemli artışların olduğu yıllar mevcuttur. 1960-70 döneminden 1974 yılına kadar hem ülke bazında hem ülkelerin ortalaması bazında enflasyon sürekli artmıştır. 1974 yılından sonra enflasyon oranları hem ülke bazında hem de ortalama enflasyon bazında dalgalı bir seyir izlemiştir. 1971-1973 yılları arası ülkelerin ortalama enflasyonu %5,7 iken 1974 yılında yani birinci petrol krizinin ertesinde yılında enflasyon oranı %13,3'e yükselerek iki kattan fazla artış göstermiştir. 1979 yılında yaşanan ikinci petrol krizi sonrasında da enflasyon oranları hem ülke bazında hem de ortalama bazında artmıştır. Diğer ekonomik unsurlar sabit varsayımı altında enflasyon üzerinde birinci petrol krizinin, ikinci petrol krizine göre ülkeleri daha fazla etkilediği söylenebilir.

Yaşanan bu ekonomik sorunlar karşısında Keynesyen İktisadın önerdiği genişletici maliye politikaları (kamu harcamalarının artırılması, vergiler azaltılması) stagflasyona çözüm olamamış ve Keynesyen İktisat ile birlikte philips eğrisinin geçerliliği de derinden sarsılmıştır.

Özellikle 1980'li yılların başlarından itibaren pek çok iktisatçı 1970'li yıllardaki stagflasyonun Keynesyen maliye politikası uygulamasından kaynaklandığını savunmaktadır (Aktan, 1989:26). Yaşanan stagflasyon olgusu, philips eğrisinin gerçek ekonomik yaşama birebir uygun olmadığını göstermiş ve Philips eğrisinin geçerliliğini azaltmıştır.

2.2.4. Taksflasyon

1970'li yıllarda artan kamu harcamalarıyla birlikte vergi yükünde de önemli artışlar olmuştur. 1970'li yıllarda vergilerde ciddi artışlar yaşanmıştır. Yüksek enflasyon ile yüksek vergi yükünün bir arada bulunduğu taksflasyon sorunu gündeme gelmiştir. Çeşitli ülkelere ait vergi yükleri Tablo-6'da verilmiştir.

Tablo 6. Seçilmiş Bazı OECD Ülkelerinde Vergi Yükleri, 1960-1985 (% Olarak)

Ülkeler	1960	1970	1978	1979	1980	1985
ABD	26,6	29,2	29,0	29,0	29,5	29,2
İngiltere	28,5	37,1	33,1	32,9	35,3	38,1
İtalya	34,0	24,2	27,1	26,5	30,0	34,7
Almanya	31,3	32,9	37,9	37,7	38,0	37,8
Danimarka	25,4	40,4	43,4	44,5	45,5	49,2
Kanada	24,2	31,3	30,8	30,6	31,6	33,1
İsveç	27,2	40,2	50,9	49,5	49,4	50,5
Japonya	18,2	19,7	24,0	24,4	25,5	28,0
Belçika	26,5	35,2	44,0	44,5	43,6	46,9
Türkiye	11,1	17,7	21,3	20,8	19,0	16,1
Ortalama	25,21	30,79	34,15	34,04	34,74	36,36

Kaynak: Aktan (1991:42).

Tabloda görüldüğü gibi, 10 ülkenin 1970-1980 yılları arasında vergi yükleri dalgalı bir seyir izlemekle beraber ülkelerin vergi yüklerinde artış olduğu aşikardır. Özellikle İsveç, Danimarka ve Belçika'daki yüksek artışlar dikkat çekmektedir. Diğer dikkat çeken diğer bir nokta ise ülkemizin verilerdeki tüm yıllarda 10 ülkenin içinde en az vergi yüküne sahip olmasıdır.

Taksflasyon ekonomide bazı sorunlara yol açmaktadır. Bu sorunlardan ilki gelir dilimi sürüklenmesidir. Yüksek enflasyona sahip bir ekonomide artan oranlı gelir tarifesi uygulanması durumunda gelirler daha üst basamaklara doğru kayarak daha yüksek vergi oranlarına tabi tutulurlar. Enflasyonun artan oranlı gelir vergisi tarifesindeki bu etkisine gelir dilimi sürüklenmesi ya da kayması denir. Taksflasyonun ekonomideki ikinci etkisi yatırımlar üzerindedir. Enflasyonun ve vergi yükünün yüksek seviyede bir arada bulunması yatırımları azaltır. Taksflasyonun üçüncü etkisi ise, özel yatırım harcamalarını azaltması sebebiyle işsizliği arttırmasıdır. Dördüncü etkisi, tasarrufları olumsuz yönde etkilemesidir. Diğer bir olumsuz etkisi ise vergi yükünün artması sebebiyle kayıt dışı ekonomiyi yaygınlaştırmasıdır.

İKİNCİ BÖLÜM

ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ POLİTİKALARI: VERGİ İNDİRİMLERİ, DÜZ ORANLI VERGİLEME VE NAKİT AKIŞ VERGİSİ

İnsanların bireysel özgürlüklerine müdahale edilmesi anlamını taşıyan vergilendirme insanlar için hayati öneme sahiptir. Çünkü vergilendirme insanların hayatlarını sürdürebilmeleri açısından gerekli olan gelirlerini doğrudan ve dolaylı bir şekilde etkileyen bir unsurdur.

Vergiler gerek bireysel açıdan gerekse ekonominin bütünü açısından çeşitli etkilere sahiptir. Vergilerin bireylere ve ekonomiye etkileri konusuna Arz Yönlü İktisattan önce de değinilmiştir. 18. yüzyılda Adam Smith, vergiye sahip olan malların tüketiminin azalacağını, yüksek vergiler nedeniyle vergi gelirlerinin de azalacağını ileri sürmüştür. Bunun yanında yüksek vergilerin vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığını körükleyeceğini de ifade etmiştir. İbn-i Haldun ise, düşük vergi oranlarının çalışma arzusu ile yatırımları arttıracığını böylelikle vergi matrahının genişleyeceğini ve vergi gelirinin artacağını ifade etmiştir.

Vergilerin ekonomik etkileri konusu 20. yüzyılda Arz Yönlü İktisat tarafından tekrar ön plana çıkartılmıştır. Arz Yönlü İktisadın öncülerinden olan Laffer yüksek vergi oranlarının çalışma isteğini ve yatırımları olumsuz yönde etkileyerek vergi gelirlerini azaltacağını belirtmiştir. Temelde vergi indirimlerine dayanan Arz Yönlü İktisatta vergi indirimleri ile üretiminin artırılması amaçlanmaktadır.

Bu bölümde vergi indirimleri, düz oranlı vergileme ve nakit akış vergisi konularında bilgi verilecektir.

1. ARZ YÖNLÜ İKTİSATTA VERGİ İNDİRİMLERİ

1.1. VERGİ İNDİRİMLERİ

Vergi indirimi, advolorem vergilerde vergilerin hesaplanmasında uygulanacak olan vergi oranlarının, spesifik vergilerde ise, vergi miktarlarının azaltılması anlamına gelmektedir. Arz Yönlü İktisatta vergi indirimi sadece gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranlarında yapılan indirimleri kapsamaktadır.

Keynesyen İktisada göre, bütün vergi indirimleri aynı sonucu verir. Gerek düşük gelirli mükellefler için gerek yüksek gelirli mükellefler için bir vergi indirimi

yapılması veya kurumlar vergisinde bir indirim yapılması sonuç itibariyle aynıdır. Burada önemli olan toplam vergi indiriminin hacmidir. Arz Yönlü İktisada göre ise, değişik vergilerde yapılacak olan indirimlerinin etkileri farklılık göstermektedir. Bu açıdan Arz Yönlü İktisadi savunan iktisatçılar vergi indirimlerinin yatırımlara, tasarruflara ve çalışma şevkine maksimum uyarıyı verecek biçimde düzenlenmesi gerektiğini savunurlar (Bartlett, 1987:35).

Keynesyen İktisada göre, yapılan kamu harcamalarının ekonomiye etkisi, aynı miktarda yapılacak bir vergi indiriminden daha fazla toplam talepte artışa neden olmaktadır. Çünkü kamu harcamalarındaki tutar doğrudan toplam talebe ilave edilirken, aynı miktardaki vergi indirimi sonucu artan gelirin bir kısmı tüketime geriye kalan kısmı ise tasarrufa gitmektedir.

Arz Yönlü İktisada göre ise, yapılacak bir vergi indiriminin etkisi aynı miktardaki kamu harcamalarının etkisinden daha fazladır. Yani, gelir ve kurumlar vergisi üzerinde yapılacak vergi indirimlerinin etkisi, kamu harcamalarının artış etkisinden daha fazla etkiye sahiptir. Çünkü vergi indirimleri bireyleri ve kurumları çalışmaya, yatırıma, tasarrufa ve üretime yönlendirmektedir. Arz Yönlü İktisadın bu konudaki düşüncesi Tablo-7’de özetlenmiştir. Tablo-7’de gelir ve kurumlar vergisi oranlarında yapılacak indirimlerin ekonomik silsileler halinde tasarruf, üretim, vergi kaçakçılığı, ihracat, bütçe açıkları, yatırımlar gibi ekonomi unsurlarını nasıl etkileyeceğini göstermektedir.

Tablo-7’de görüldüğü gibi, kişisel gelir vergisinde yapılacak bir indirim öncelikle tasarrufları arttıracaktır. Tasarruflardaki artış ise faiz oranlarının azalmasında neden olacaktır. Faiz oranlarının azalması ise yatırımları artırarak milli gelirin artmasını sağlayacak böylece vergi gelirleri artacak ve bütçe açıklarının azalması beklenecektir.

Kişisel gelir vergisi oranının indirilmesinin ikici etkisi ise, vergiden kaçınma ve kaçakçılığın azalmasına katkı sağlayacak, bireylerin dinlenmeye ayırdıkları vakitleri azaltarak çalışmaya ayırdıkları vakitleri artıracak bunun sonucunda milli gelir ve vergi gelirlerinin artması beklenecektir.

Tablo-7. Arz Yönlü İktisatta Vergi İndirimlerinin Ekonomik Etkileri

Uygulanacak Politika	Beklenti ve Beklenti Süreci	
Kişisel Gelir Vergisi Oranı ↓	Süreç I	$S \uparrow \rightarrow r \downarrow \rightarrow I \uparrow \rightarrow Y \uparrow \rightarrow T \uparrow \rightarrow \text{Bütçe açıkları} \downarrow$
	Süreç II	Vergiden Kaçınma ve Kaçakçılık ↓ Verginin İkame Etkisi ↓ Gelir Etkisi ↑ → T ↑ ve Y ↑
Kurumlar Vergisi Oranı ↓	Yatırımların karlılığı ↑ → Kurumsal Tasarruflar ↑ → Kurumsal Yatırımlar ↑ → Y ↑ → T ↑ → Bütçe Açıkları ↓	
Hem Kişisel Gelir Hem de Kurumlar Vergisi Oranı ↓	Süreç I	$S \downarrow \rightarrow \text{Likidite} \uparrow \rightarrow r \downarrow \rightarrow \text{Borç Talepleri} \uparrow \rightarrow \text{Yatırım Malları Talebi} \uparrow$
	Süreç II	Toplu Sözleşmelerde istenen ücret artışları ↓ → Enflasyon ↓ → Tüketim, Üretim, İstihdam Oranı ↑
	Süreç III	İhracat ↑ → Dış Ticaret Açığı ↓ → Ulusal Para Biriminin Değeri ↑ → İthalat Ucuzlar → Maliyet Enflasyonu ↓

Tabloda S:tasarrufları, r:reel faizleri, I:özel yatırım harcamalarını, Y:milli geliri, T:vergi gelirini, ↓:azalışı, ↑:artışı, →:süreci göstermektedir.

Kaynak: Şen vd. (2007:59).

Kurumlar vergisinde bir indirim olduğunda, yatırımların karlılığı artacak, vergi sonrası gelirdeki artış sebebiyle kurumsal tasarruflar da artacaktır. Kurumsal tasarrufların artması kurumsal yatırımları arttıracak, kurumsal yatırımların artması milli geliri arttıracak, milli gelir arttığı için vergi gelirleri artacak ve bütçe açıklarının azalması beklenecektir.

Kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinde bir indirim yapılması durumunda ise, birinci aşamada bireylerin ve kurumların tasarrufları artacak, bu durum piyasadaki likiditeyi arttırarak faiz oranlarını düşürecek, faizlerin düşmesi borçlanma maliyetini azalttığı için borçlanma talebi artacak, borçlanma talebi ile de yatırım mallarında artış gözlenecektir. İkinci aşamada ise, gelir vergisindeki bir azalma vergi sonrası geliri arttıracığından ücret artışlarında azalma olur, ücret artışlarının azalması enflasyonu azaltır, enflasyonun azalması tüketimi, üretimi, istihdamı arttırır. Üçüncü aşamada ise, üretim kapasitesi artacağından ihracat artış gösterir, bu durum ödemeler

bilançosuna olumlu yansıtacağından dış ticaret açığı azalır, yerli paranın değeri artar, ithalat ucuzlar, bunun sonucunda da maliyet enflasyonu azalır.

1.2. VERGİ İNDİRİMLERİNİN AMAÇLARI

Arz Yönlü İktisatta vergi indirimlerinin temel amacı, devletin ekonomiye müdahalesini azaltarak ekonominin arz cephesini güçlendirmek ve ekonomik büyümeyi arttırmaktır. Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri ile gerçekleştirmek istediği amaç ekonomik büyümeyi artırmak, devlet müdahalelerini minimize etmek, vergi gelirlerini artırarak bütçe açıklarını kontrol altına almak, vergiyi tabana yayarak daha adaletli hale getirmek, kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek şekline sıralanabilir.

1.3. VERGİ İNDİRİMLERİNİN BAŞARILI OLABİLMESİ İÇİN GEREKLİ KOŞULLAR

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimlerinin başarılı olabilmesi için şu üç temel koşulun sağlanması gerekir: kamu harcamalarının azaltılması, yasal ve kurumsal serbestleşmenin sağlanması ve sıkı para politikasının uygulanmasıdır.

1.3.1. Kamu Harcamalarının Azaltılması

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimlerinin başarı koşullarından ilki, kamu harcamalarının azaltılmasıdır. Vergi indirimlerine paralel olarak kamu harcamalarında azalma meydana gelmezse vergi indirimlerinin etkisi önemsizleşecektir.

Diğer değişkenler sabitken kamu harcamalarının azaltılmadığı durumda yapılan vergi indirimleri bütçe açıklarının artmasına neden olur. Bütçe açıkları ise, alternatif açık finansman kaynakları olan para basma ve borçlanma yollarını gündeme getirecektir. Bu finansman kaynaklarının kullanılması sonucu ise enflasyon ve faiz oranlarında artışlar meydana gelecektir. Enflasyon ve faiz oranlarındaki artışla özel sektörün teşvik edilmesi ve üretimin artırılması amacı olumsuz etkilenerek, vergi indirimlerinin olumlu etkileri azalacaktır. Böyle bir olumsuz tablonun ortaya çıkmaması için kamu harcamalarındaki kesintinin de vergi indirimlerine eşlik etmesi gerekmektedir.

Kamu harcamalarının azaltıldığı ancak vergi indirimlerinin olmadığı bir ekonomik durumda ise, artan vergi yükü sebebiyle ekonomi yavaşlar ve durgunluk

süreci başlar. Bu sonuç da göstermektedir ki, vergi indirimleri ile kamu harcamalarının birbirine paralel olarak indirilmesi gerekmektedir.

Burada önemle vurgulayalım ki, yapılacak vergi indirimlerinin ekonomik etkileri biraz da toplumun beklentileri ile ilgilidir. Toplumun vergi indirimleri ile ilgili beklentisi, üretimin artması, bütçe açıklarının azalması, para basma ya da borçlanmanın azalacağı yönünde olması durumunda enflasyon oranının azalması beklenebilir. Ancak toplumun vergi indirimleri ile ilgili beklentisi, vergi gelirlerinin azalması, kamu harcamalarının kısıtlanmaması, bütçe açıklarının artması ve para arzının arttırılması yönünde olması durumunda enflasyonist baskılar artabilir. Bu açıdan vergi indirimleri ile birlikte kamu harcamalarının azaltılması konusunda topluma kararlı bir mesaj verilmesi gereklidir.

1.3.2. Yasal ve Kurumsal Serbestleşmenin Sağlanması

Arz Yönlü İktisada göre, devletin her alanda müdahale ve düzenlemelerinin kaldırılması gerekmektedir. Onlara göre ekonomide arzın artmasını önleyici katı, bürokratik ve etkinliği azaltıcı kurallar kaldırılmalı, ekonomik alt yapı yeniden düzenlenerek verimlilik artışı sağlanmalıdır (Tükenmez, 1987:21). Devletin ekonomiye müdahale etmesi piyasanın işleyişini olumsuz etkilemekte ve ekonominin rekabetten uzak çalışmasına neden olmaktadır.

Arz Yönlü İktisada göre, kuşkusuz piyasanın etkinliğinin arttırılması, devletin ekonomideki büyüklüğünün azaltılması ile mümkündür. Bunun da yolu özelleştirmeden geçmektedir. Devlet güvencesi altında çalışan kamu iktisadi teşebbüsleri rekabeti ve verimliliği olumsuz yönde etkilemektedir.

Yasal ve kurumsal serbestleşme doğrultusunda alınacak kararlarla devlet güvencesinde çalışan bu kurumların özel sektöre devri ile rekabet ve verimlilik artacaktır. Anlaşılması ve uygulanması kolay kurullarla ve etkin bir şekilde çalışan kurumlarla, piyasa ekonomisi etkin bir şekilde işleyebilir. Bu sebeple piyasa ekonomisinin iyi işleyebilmesi için öncelikle ihtiyaç olan kurullar ve kurumlar oluşturulmalıdır. Bu çerçevede devlet mülkiyet haklarını korumalı ve yapılan sözleşmelerin yürürlüğünü destekleyici kurulları belirlemelidir. Ayrıca piyasanın etkin ve verimli çalışabilmesi için önemli bir etken olan güveni de sağlamalıdır. Ekonomik

yaşamda beklentilere yönelik davranışların sergileneceği ve sürprizlerin doğmasını engelleyecek düzenlemelere gitmelidir.

1.3.3. Sıkı Para Politikasının Uygulanması

Arz Yönlü İktisada göre, yapılacak vergi indirimlerinin başarılı olabilmesi için kamu harcamalarını azaltmakla birlikte sıkı para politikasının izlenmesi, para arzının kontrollü bir biçimde sürdürülmesi gerekir. Aksi bir uygulama ekonomide istikrarsızlığa neden olacaktır. Para arzının arttırılması, paranın değerini hem düşürecek hem de toplam talepte genişlemeye neden olarak enflasyonist baskıları arttıracaktır. Ayrıca artan faiz oranları sebebiyle de yatırımlar azalacağı için resesyon sorunu ortaya çıkabilecektir. Bu nedenler Arz Yönlü İktisada göre, para arzı milli gelirin artmasına bağlı olarak yavaş ve istikrarlı bir şekilde arttırılmalıdır. Para arzının nasıl arttırılacağı açısından Arz Yönlü İktisat, Monetarizmin bu konudaki görüşünü desteklemektedir.

Arz Yönlü İktisatçılar, vergi indirimleri ile sıkı para politikasının birlikte uygulanması sonucu vergi gelirlerinde artış sağlanacağını ileri sürmektedirler. Vergi indirimleri toplam talebin ve üretimin artmasını sağlayacaktır. Arz Yönlü İktisat, toplam talepteki bu artışın enflasyon ile sonuçlanmaması için sıkı para politikası uygulanarak enflasyonun kontrol altında tutulması gerektiğini savunmaktadır. Para miktarının, mal ve hizmetin üretilmesine neden olan herhangi bir vergi oranlarında indirime gidilmesi, sıkı para politikası izlendiği sürece, enflasyonist baskıları azaltacaktır (Bartlett, 1987:39).

1980'li yıllarda ABD Başkanı olan Reagan da vergi indirimlerini başarılı kılabilmek için sıkı para politikası uygulanmasını gerekliliğine dikkat çekmiştir. Reagan'a göre, piyasadaki para arzı, piyasaya sunulan mal ve hizmetlerden daha fazla arttırılmaması yönündedir. Ancak Reagan söylese de ABD'de para arzının kontrolünde istenilen başarı gösterilememiştir.

1.4. VERGİ İNDİRİMLERİNİN ETKİLERİ

1.4.1. Vergi İndirimlerinin Ekonomik Etkileri

Vergi indirimleri, öncelikle kullanılabilir geliri arttırması sebebiyle önem taşımaktadır. Kullanılabilir gelirin artması sonucunda ekonomik olaylar silsilesi ile

çeşitli etkiler meydana gelmektedir. Vergi indirimleri çalışma isteğini, yatırımları vs. uyararak ekonomik büyümeye katkı sağlar. Kısaca vergi indirimleri çeşitli arz ve talep etkileri doğurur. Ancak bu arz ve talep etkileri her zaman birbirinden kesin çizgilerle ayrılamaz. Yatırımların hem arz hem de talep etkisi meydana getirmesi bu ayrılmazlığa örnek oluşturur.

1.4.1.1.Vergi İndirimlerinin Emek Üzerindeki Etkisi

Vergi gelirleri devletin en önemli finansman kaynaklarından biridir. Ancak vergilerin ekonomik koşullar üzerinde olumlu etkilerinin yanı sıra olumsuz etkileri pekala mümkündür. Ekonomik koşullar üzerindeki etkilerden biri de, işgücü diğer bir ifadeyle emek arzı üzerindeki etkileridir.

Emek arzı ücretin bir fonksiyonudur. Dolayısıyla ilk etki, ücretler üzerinden alınan vergilerin emek arzını olumsuz etkileyeceği yönündedir. Ancak emek gelirleri üzerinden alınan diğer vergilerin de aynı etkiyi göstermesi mümkündür. Emek üzerinden alınan vergilerin artması, gelirin azalması sonucunu doğurur ve emek üzerinde çeşitli etkiler meydana getirir. Vergiler, bireylerin çalışma isteklerini arttırabildiği gibi azaltabilmektedir. Vergiler bireyleri çalışma yönünde ya da boş zamanı kullanma yönünde bir tercihe zorlamaktadır.

Emek üzerine vergi konulması durumunda çalışanlar tercihlerini ya boş zamandan yana kullanarak dinlenmeyi ya da vergi sebebiyle kaybetmiş olduğu gelir kaybını daha çok çalışarak geri kazanma konusunda kullanabilirler. Bunlardan birincisine ikame etkisi, ikincisine gelir etkisi adı verilir. Burada önemle belirtelim ki, bu etkilerden hangisinin ortaya çıkacağı mükelleflerin sübjektif değerlerine bağlı olmakla birlikte, çalışanların gelir durumları ve vergilerin çalışanlar tarafından ne kadar hissedildiğine de bağlıdır.

Düşük gelir grubunda yer alan çalışanlar için gelir etkisi ağırlık kazanırken, yüksek gelir grubunda yer alan çalışanlar için ikame etkisi önem kazanmaktadır. Diğer önemli bir husus ise, çalışanların ödedikleri vergiyi hissetme dereceleri ki, bunun ölçülmesi çok zor olmakla birlikte işçi ve memur olanlar, ne kadar vergi yükü altında olduklarını bilmedikleri için vergilere karşı pek tepki göstermezler. Ancak serbest meslek mensupları vergi yükünü daha fazla hissettiklerinden vergilere karşı tepkileri işçi ve memurlara nazaran daha fazladır.

Ülkemizde ücretlerin genel olarak geçim düzeyinin altında olması, ücretlerin gelir vergisi ile daha da azalması çalışanları daha çok çalışmaya teşvik ettiği söylenebilir. Ancak yüksek vergiye tabi olan çalışanlar ikinci bir işte çalışarak işsizlik sayısının arttırabileceği unutulmamalıdır. Bu kapsamda emekliliğe ayrılan ücretliler verginin ikame etkisini, emekli olanların başka bir işte çalışmaları da verginin gelir etkisini göstermektedir (Ulusoy ve Karakurt, 2002:106).

Arz Yönlü İktisatçılara göre, yüksek vergi oranları genelde ikame etkisi ortaya çıkarır. Yüksek vergi oranları, çalışma isteğini olumsuz yönde etkilediğinden emek arzı üzerinden elde edilen vergi gelirlerini azaltır, ikame etkisinin gelir etkisine dönüştürülmesi durumunda ise emek üzerinden alınan vergi gelirleri artar.

Bununla beraber çalışanlar, vergi sonrası gelirlerinin artması durumunda daha az çalışabilirler. Bireylerin ulaşmayı hedeflediği bir gelir düzeyi vardır. Vergi indirimleri sonucunda artan gelirler bireyleri çalışma yerine dinlenmeye veya eğlenmeye de sevk etmesi pekala mümkündür. Ancak Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimleri sonucu kullanılabilir gelirin artması, çalışanların tercihlerini boş zamandan yana kullanmaktan ziyade, daha fazla çalışma tercihinine teşvik eder. Arz Yönlü İktisada göre, devlet çalışmayı özendirebilecek bir vergi indirimi yapması durumunda emek arzı artacak, böylelikle de hem üretim hem de milli gelir artacaktır.

Vergilerin arttırılmasının istihdam oranları ve işgücü kalitesi üzerine ilişkin ampirik çalışmalar göstermektedir ki, vergilerin %10 arttırılması durumunda işçi alımlarında %1 azalma olduğu belirlenmiştir. Diğer bir etki ise, işgücü kalitesindeki azalmadır (Güngör, 2001:65). Kısaca vergilerin arttırılması işgücünü hem kantitatif açıdan hem de kalitatif açıdan olumsuz yönde etkilemektedir.

1.4.1.2. Vergi İndirimlerinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi

Devlet, ekonomik hayatta ne kadar fazla yer alır ve ekonomiye müdahalelerde bulunursa o kadar fazla kaynağın kamu kesimine aktarılmasına neden olur. Bu aktarımlar genelde vergilerle olmaktadır. Kamu kaynaklarının en önemlisi olan vergilerin artması sonucu oluşan ağır vergi yükü iktisadi ajanların (birey, firma...) davranış biçimlerini değiştirmelerine neden olmaktadır. Vergilerin türü, oranı veya miktarı, tasarruflar üzerinde de etkilere sebep olmaktadır. Vergi yükü nasıl tasarrufları etkiliyorsa vergi indirimleri de tasarruflar üzerinde o kadar etkilidir.

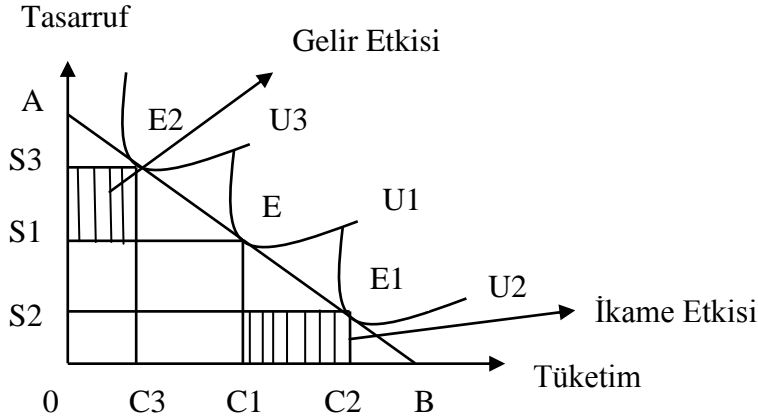
Literatürde hangi vergi türlerinin tasarrufları olumsuz yönde etkileyeceği üzerinde yoğun tartışmalar bulunmaktadır. Bu tartışmalarda ortak nokta faiz, kar payı, hisse senedi sermaye kazancı gibi tasarruf unsurlarını kapsayan gelir vergisinin tasarruflar üzerinde en olumsuz vergi olması yönündedir. Gelir vergisi üzerindeki ağır vergi yükü tasarruflara maliyet yükleyerek iktisadi ajanların tercihlerini olumsuz yönde etkilemektedir.

Ekonominin performansını belirleyen ve büyümenin dinamik unsurlarından olan tasarrufların vergilendirilmesi önem taşımaktadır. Tasarrufların getirisinin az olması, tasarruf edilen miktarı da azaltmaktadır. Azalan tasarruflar, yatırımların finansmanını sağlamakta yetersiz kalabilir, ekonomik performans ve büyüme olumsuz yönde etkilenebilir.

Ülkelerin ekonomik performansında ve büyümelerinde olmazsa olmaz koşullardan olan tasarruflar, sosyal ve demografik faktörlerden etkilenmekle birlikte uygulanan vergi politikalarından da etkilenmektedir. Tasarrufları en çok etkileyen vergi türünün gelir vergisi olduğu konusunda literatürde birlik hâkimdir. Gelir vergisi tasarruflar üzerindeki etkileri sebebiyle eleştirilere maruz kalmıştır. Bu konuyu eleştirenlerin başında J.S. Mill gelmektedir. Mill'e göre, tasarrufların istisna edilmediği bir gelir vergisi adaletten uzaktır (Aktan, 1991:59). Gelir vergisini eleştirenlerden biri de Nicholas Kaldor'dur. Kaldora göre, gelir vergisi kaldırılarak yerine nakit akış vergisi (bireysel harcama vergisi) uygulanmalı ve tasarruflar vergi dışı bırakılmalıdır.

Arz Yönlü İktisada göre; faiz, kar payı gibi gelir unsurları üzerinden alınan vergilerde indirimle gidilmesi tasarrufları dolayısıyla yatırıma yönlendirebilecek finansmanların artmasını sağlayacaktır. Ancak bu indirimler tasarrufları arttırabileceği gibi azaltabilir de.

Şekil-5. Vergi İndirimlerinin Tasarruflar Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Aktan (1991:60).

Şekil-5'te U1 kayıtsızlık eğrisinin bütçe doğrusunu kestiği noktada (E) birey gelirinin 0-C1 kadarını tükettiğini, C1-B kadar olan gelirini de tasarruf ettiğini düşünelim. Gelir vergisinde yapılacak bir indirim sonucunda bireyin tercihlerinde değişme meydana geleceğinden, bireyin U1 kayıtsızlık eğrisi sağa veya sola kayacaktır. Yapılan indirim sonucu bireyin geliri artacak ve birey artan gelirinin hepsini cari dönemde kullanabileceği gibi gelecek dönemde de kullanabilir. Bireyler gelirini cari dönemde kullanması durumunda faiz, kar payı gibi kazançlardan mahrum kalacaktır. Bu açıdan gelirin cari dönemde kullanılması birey için maliyet doğuracaktır. Bu düşünceden hareketle bireyler gelirlerinin bir kısmını veya tamamını gelecek dönemde kullanmak için tasarruf etmeyi tercih edebilirler buna gelir etkisi denir. Bu durumda şekildeki U1 kayıtsızlık eğrisi, U3 kayıtsızlık eğrisine kayacak ve denge noktası E2 noktası olacaktır. Bireyin tüketimi C1-C3 kadar azalacak, tasarrufu ise S1-S3 kadar artacaktır. Bireyler vergi indirimi sonucu artan gelirlerini tüketim eğilimlerini arttırma yönünde de kullanabilir. Buna da ikame etkisi denir. Bu durumda şekildeki U1 kayıtsızlık eğrisi sağa doğru kayarak U2 kayıtsızlık eğrisine gelecek ve denge E1 noktasında olacaktır. Bu durumda bireyin tüketime ayrılan payı C1-C2 kadar artarken, tasarrufu S1-S2 kadar azalacaktır. Arz Yönlü İktisat bu iki etkiden gelir etkisine önem vermiştir.

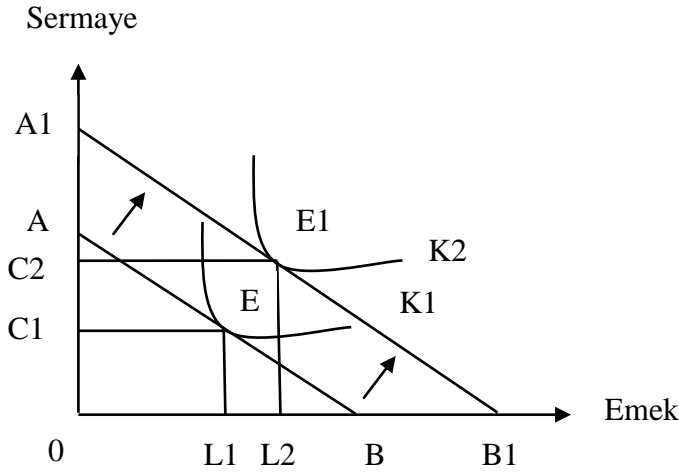
Yapılan çok sayıdaki çalışma gelir vergisindeki indirimlerin tasarrufları arttırdığını ortaya koymuştur. Yapılan bir çalışmaya göre kişisel gelir vergilerinde

yapılan %10'luk bir indirimin tasarrufları %3'ten daha az arttırdığı tespit edilmiştir (Güngör, 2001:69). Buradan şu sonuç çıkmaktadır; yapılan vergi indirimleri sonucu meydana gelen gelir artışının tasarrufları arttırdığı ancak bu artışın büyük bir kısmının tüketime gittiğini göstermektedir.

1.4.1.3. Vergi İndirimlerinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi

Gelir vergisi yatırımlar üzerinde de olumsuz etki yapmaktadır. Özellikle artan oranlı vergilerin uygulandığı ekonomilerde bu etki daha büyük olmaktadır. Çünkü yatırımlardan elde edilen gelirlerin bir kısmı vergilerle devlete transfer olmaktadır. Artan oranlı vergilerin uygulanması sonucu bu transfer daha fazla olmaktadır. Yatırımların ekonomik performans ve büyüme ile olan ilişkisi nedeniyle vergi politikasında vergi indirimleri önemli hale gelmektedir. Çünkü vergi indirimleri sonucu vergi olarak ödenmesi gereken kaynakların bir kısmı yatırımların finansmanı olan tasarruflara yönelecektir. Bu açıdan vergi indirimleri, potansiyel yatırım fırsatları için vergisel avantajlar ortaya çıkarmakta, yeni yatırım projeleri için yatırımcılara cesaret vermektedir.

Şekil-6. Vergi İndirimlerinin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi



Kaynak: Aktan (1989:83).

Şekil-6'ya göre, vergi indirimleri sonucunda firmaların eş-maliyet doğruları sağa doğru kayar. Yani vergi indirimleri sonucu gelir artışına bağlı olarak A-B eş-maliyet doğrusu A1-B1 konumuna gelmektedir. Bunun anlamı vergi indirimi sebebiyle firmaların gelirlerindeki artışlar, yatırımlar için gerekli olan sermaye ve emekten daha fazla satın alabilmelerine imkân sağlayabilecektir.

1.4.1.4. Vergi İndirimlerinin Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkisi

Ekonomik büyüme hem gelişmiş ülkelerin hem de gelişmekte olan ülkelerin hedefledikleri önemli ekonomik göstergelerden biridir. Özellikle ikinci dünya savaşından sonra gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için daha da önem arz etmeye başlayan ekonomik büyüme kavramı, bir ekonomide belli bir dönemde üretilen mal ve hizmetlerin toplam değerindeki artışı ifade etmektedir. Kısaca milli gelirde meydana gelen yıllık artışlar şeklinde ifade edilebilir.

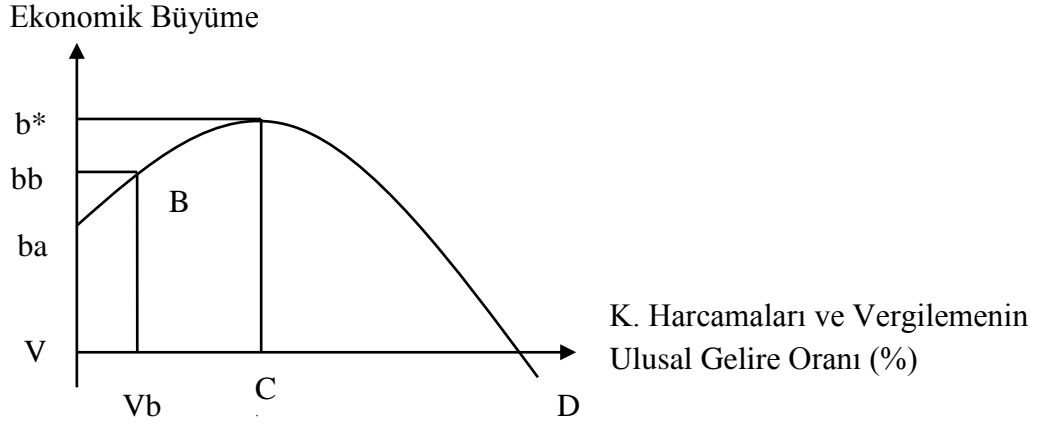
Ülkeler maliye politikası kapsamında vergisel düzenlemelerle (daha çok vergi indirimleri ile) ekonomik büyümenin sağlanması için çalışmaktadırlar. Literatürde de vergiler ve ekonomik büyüme arasındaki ilişki çok sayıda çalışmaya konu olmuştur. Bu çalışmalarda vergi indirimlerinin ekonomik büyümeyi olumlu etkilediği sonucuna ulaşan bilim adamları olduğu gibi vergi indirimlerinin ekonomik büyüme üzerinde pek etkisinin olmadığını savunan bilim adamları da olmuştur.

Düşük vergi yükünün büyümeyi olumlu etkilediğini savunanlara örnek olarak İngiliz iktisatçı Marsden verilebilir. Keith Marsden yapmış olduğu bir çalışmada kişi başına milli gelirleri birbirine yakın olan ve vergi yükleri az ve çok olan 20 ülkeyi incelemiş ve şu sonuca ulaşmıştır; düşük vergi yüküne sahip bazı ülkelerdeki 1970-1979 yılları arasındaki GSYİH' daki ortalama büyüme hızı %7,3; yüksek vergi yüküne sahip ülkelerdeki ortalama büyüme hızı ise %1,1 olarak gerçekleşmiştir (Aktan, 1991:65-66).

Gerald Scully, ABD ekonomisi için maksimum büyüme oranının yakalanması için toplam vergi yükünün GSYİH' nin yüzde 19,3'ü olması durumunda gerçekleşeceğini ifade etmiştir (Ulusoy ve Karakurt, 2002:111). Scully görüşünü bir şekil üzerinde de göstermiştir.

Şekil-7'de vergiler ve kamu harcamalarının olmaması durumunda ekonomik büyüme ba seviyesinde olmaktadır. Çünkü devlet ekonomik faaliyet gösteremediğinden dolayı ekonomi etkin işleyememektedir. Özel sektörün aynı ekonomik koşullarda çalıştığını ve devletin de Vb seviyesinde (vergi ve kamu harcamaları) faaliyette bulunduğunu düşünelim. Bu durumda büyüme bb seviyesine yükselecektir. Bunun sebebi devletin vb. kadar vergileme ve kamu harcamasında bulunmasıdır.

Şekil-7. Scully Eğrisi



Kaynak: Ulusoy ve Karakurt (2002:111).

Vergiler ve kamu harcamalarının V^* seviyesinde olması durumunda ise büyüme oranı b^* ile en yüksek seviyeye ulaşacaktır. Vergiler ve kamu harcamalarının V^* seviyesini aşması durumunda ise bu durum büyümeyi olumsuz yönde etkileyecektir. Bir ülkedeki vergiler ve kamu harcamalarının şekilde V^*-C doğrusunun sağında kalan bölümde olması durumunda vergi ve kamu harcamalarının indirilmesi ekonomik büyümeyi olumlu etkileyecektir.

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimleri uzun dönemde bireylerin tüketim yerine tasarrufa yönelmelerini ve boş durma/dinlenme yerine çalışmaya yönelmelerini sağlayarak, tasarrufların ve yatırımların artışı ile vergi gelirleri ve toplam piyasa üretimi artacaktır. Vergi oranlarının indirilmesi fiyatları pozitif şekilde etkileyecek ve bu etki toplam piyasa üretiminin artması ile sonuçlanacaktır. Konu ile ilgili şekil birinci bölümde Laffer Etkisi başlığı altında gösterilmiştir.

1.4.1.5. Vergi İndirimlerinin Enflasyon Üzerindeki Etkisi

Vergi oranlarının önemli bir araç olduğu düşüncesi Clark'a kadar dayanmaktadır. Clark'a göre, vergi yükünün %25'i aşması durumunda enflasyon sorunu ortaya çıkacaktır.

Arz Yönlü İktisatta, Clark gibi vergi oranlarının etkili bir ekonomik araç olduğu görüşüne sahiptir. Temel politika aracı vergi oranları olan Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimlerinin etkisi uzun dönemde ortaya çıkmaktadır. Vergi indirimleri toplam arz üzerinde etkili olduğu gibi toplam talep üzerinde de etkilidir. Hatta

toplam talep üzerindeki etkilerinin daha çabuk ortaya çıkacağını savunmuştur. Özellikle kişisel gelir vergisinde yapılacak vergi indirimleri enflasyon baskısı oluşturur. Vergi indirimleri için en büyük tehlike enflasyonu körüklemesidir. Kamu harcamalarını azaltmadan vergi indirimine gidilmesi enflasyonist etkiler doğuracağı açıktır.

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimleri tasarrufları ve yatırımları teşvik edeceği için toplam arz artar. Böylelikle enflasyon kontrol altına alınabilir. Ancak ülkelerin ekonomik yapıları birbirinden farklılık gösterdiği için hangi vergi oranında ne kadar indirimin ne zamanı yapılacağını iyi ayarlamak gerekir. Bu yüzden beklenen sonucun alınabilmesi için vergi oranında yapılacak indirimin yatırımları teşvik edici olması gerekmektedir.

Evans, arz yönü politikasını üç ayaklı bir masaya benzetmektedir. Ayaklardan biri gelir vergisi indirimi, ikinci ayak kurumlar vergisi indirimi ve son ayak bütçe harcamaları indirimidir. Bu üç ayaktan biri eksik olursa arz yönlü politika etkinliği kaybeder hatta ekonomik sorunlara yol açar (Savaş, 2000:964).

Vergi oranlarında indirimleri takip eden ilk iki yılda arzı artırıcı etkiler talebi arttırıcı etkilerden daha az olacaktır. Bu sebeple üçüncü ayak gereği gibi düzenlenmezse vergi oranlarındaki indirimler enflasyonist baskılar doğurabilir (Savaş, 1986:183). Bu açıdan vergi indirimlerinin yapıldığı ilk zamanlarda vergi hasılatında bir azalma ve enflasyonda bir artış olabilir. Çünkü vergi indirimlerinin etkisi uzun dönemde kendisini gösterecektir. Arz Yönlü İktisada göre, enflasyon sorununun kontrol altında tutulabilmesi için vergi indirimleri ile birlikte kamu harcamalarının da azaltılması gerekmektedir. Ayrıca sıkı para politikasının da uygulanması yerinde olacaktır. Bu kurallar birlikte uygulandığında vergi indirimleri enflasyonu azaltacaktır. Çünkü tasarruflar ve yatırımlar artacak, verimlilik yükselecek, toplam arz artacaktır.

Arz Yönlü İktisadı savunanlara göre, vergi indirimleri sonucu mal ve hizmet arzı artar. Ayrıca vergi oranlarındaki indirim maliyetleri azaltarak üretimi teşvik eder. Arz Yönlü iktisatçılara göre, enflasyonu kontrol altına alınması için talebi kısıtlamaktan ziyade arzı arttırmak gerekmektedir. Kısaca arzın toplam talebe eşlik etmesi sağlanarak enflasyon kontrol altına alınmalıdır.

1.4.2. Vergi İndirimlerinin Mali Etkileri

1.4.2.1. Vergi İndirimlerinin Vergi Kayıp ve Kaçakları ile Vergi Gelirleri Üzerindeki Etkisi

Vergiler, kamu harcamalarını karşılamak üzere mükelleflerin ödeme gücüne göre ve yasalara dayanarak, devlet ve devletin yetki vermiş olduğu kurumlar tarafından alınan ekonomik değerlerdir. Vergi, mükellefler açısından bir yük, devlet açısından ise, önemli bir gelirdir. Bu açıdan mükelleflerin vergi kaçakçılığına başvurması onların vergi yükünü azaltırken, devletin gelir kaybetmesine neden olmaktadır.

Vergi kaçırma, mükelleflerin yasalara aykırı olarak vergileri eksik ödemesi veya hiç ödememesidir. Vergi kaçakçılığı, vergi gelirlerinin azalmasına yol açarak başta bütçe açığı olmak üzere diğer ekonomik sorunlara neden olabilmektedir. Vergi kayıp ve kaçaklarının ekonomi üzerindeki olumsuz etkileri göz önüne alındığında vergi yükünün azaltılmasının gerekliliği ön plana çıkmaktadır.

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimleri vergi kayıp ve kaçaklarının azalmasına vesile olacak ve vergi tabanının genişlemesine katkıda bulunarak milli gelirin artışını sağlayacaktır. Bununla birlikte uzun dönemde vergi indirimleri ekonominin canlanmasını sağlayarak potansiyel vergi alanları oluşturacak ve vergi gelirlerinin de artmasına imkân sağlayacaktır.

Arz Yönlü İktisat, yapılacak vergi indirimleri ile ekonomik büyümenin sağlanması sonucunda daha fazla mal ve hizmetin vergilendirilebileceğini, gelir etkisinin teşvik edileceğini, vergi kaçakçılığına yönelen mükelleflerin azalacağını öngörerek vergi tabanının genişleyeceğini ve vergi gelirlerinin artacağını savunmaktadır.

Arz Yönlü İktisat, vergi indirimleri ile vergi gelirlerinin artacağı düşüncesini Arthur Laffer' in, Laffer eğrisine dayandırmaktadır. Buna göre optimum vergi oranı seviyesi üzerinde bir vergi oranında indirim yapılması durumunda vergi gelirleri optimum vergi oranına indirilinceye kadar vergi gelirleri artacak, vergi oranı optimum oranın altına indiği zaman ise vergi gelirlerinin azalması sonucu doğacaktır.

1.4.2.2. Vergi İndirimlerinin Bütçe Üzerindeki Etkisi

İkinci dünya savaşından sonra Keynesyen İktisadın genişletici politikalarının uygulanması sonucu bütçe açıkları hızlı bir şekilde artmıştır. 1970'li yıllarda yaşanan ekonomik sorunların kaynağı açısından bütçe açıkları önemli rol oynamıştır.

Keynesyen İktisada göre, kamu otoritesi bütçe politikası ile ekonomik dengeyi sağlayabilmektedir. Bu açıdan harcamalar ve vergilerin kısıtlanması ekonominin dengeye getirilmesine engel olabilecektir. Keynesyen İktisat, vergi indirimlerinin harcanabilir geliri arttırmasından dolayı tüketim harcamalarının artacağını bunun ise, toplam talebi arttıracığını öngörmektedir.

Arz Yönlü İktisat, Keynesyenlerin bu görüşünü kabul etmemektedir. Onlara göre yapılacak vergi indirimlerine kamu harcamalarının eşlik etmemesi sonucu bütçe açığı oluşacaktır. Bütçe açığı da tasarrufları azaltacaktır. Tasarrufların azalması ise iki farklı yönden tek sonucu ortaya koymaktadır. Bütçe açıklarının tasarrufla karşılanması durumunda ya tasarruflar bütçe açığı kadar artacak ya da yatırımlar bütçe açığına eşit miktarda azalacaktır (Savaş, 1986:177). Her iki durumda da tüketim harcamaları artmamaktadır.

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimlerinin bütçe üzerindeki etkisi bütçe açıklarının azalacağı yönündedir. Çünkü vergi indirimleri ile ekonomik büyümenin sağlanması, vergi tabanının genişlemesi, kayıt dışı ekonominin azalması gibi etkilerle vergi gelirleri artacak ve kamu harcamalarının da azaltılması ile bütçe açıklarının kapanması konusunda önemli adımlar atılmış olunacaktır.

Arz Yönlü İktisada göre, bütçe açıklarının nasıl finanse edildiği önem taşımaktadır. Para basarak ya da borçlanarak bütçe açıklarının kapatılması Arz Yönlü İktisadın politikalarına ters düşmektedir.

1.5. UYGULAMADA VERGİ İNDİRİMLERİ: SEÇİLMİŞ ÜLKE ÖRNEKLERİ

Vergi indirimlerine dayanan Arz Yönlü İktisat, 1980'li yıllarda çeşitli ülkelerde uygulama alanı bulmuştur. Bu başlık altında Arz Yönlü İktisadın uygulamadaki öncüleri niteliğinde olan ABD'de Reagan'ın ve İngiltere'de

Thatcher'in vergi indirimlerine, ülkemizde Özal'ın uygulamalarına değinilecektir.

1.5.1. ABD'de Vergi İndirimleri

1980 başlarında ABD'de yönetime gelen Reagan, temelinde kapsamlı bir vergi reformu bulunan ekonomik reform hareketini başlattı. Reagan'ın bu reform hareketi vergi oranlarının indirilmesine dayanıyordu ki Reagan vergi indirimlerini seçim politikası olarak uyguladı. Reagan'ın Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri önerisini seçim propagandası olarak kullanması ve iktidar olduğu dönemde bu politikaları uygulaması sebebiyle Arz Yönlü İktisat "Reaganomics" olarak da anılmaktadır.

Reagan, Arz Yönlü İktisadın vergi ve kamu harcamalarında indirim, sıkı para politikası ve devletin küçültülmesi önerileri ile özel sektörün geliştirilmesi düşüncesindeydi. Ancak Başkan Reagan'ın muhafazakâr dünya görüşüne sahip olması savunma harcamalarında kısıtlamaya gidilmesini kabul etmiyordu. Savunma harcamalarının artması özel sektöre ayrılabilir payın azalması anlamını taşıdığı için özel sektörün gelişmesini yavaşlatacak bir unsurdur.

Söz konusu dönemde gelişmiş ülkelerde olan sorunlar ABD ekonomisi için de geçerli idi. Bu sorunlardan bazıları, faiz oranlarının yüksek olması, ekonomik durgunluk, verimlilikteki düşüş, devletin büyümesidir. Bu sorunların yanında ABD vergi sisteminin karmaşık olması, tasarruflar ve yatırımlar için olumsuz etki yaparak ekonomik büyümeye negatif yansıması ve vergi mükellefleri için önemli bir maliyet oluşturmasıdır.

ABD Başkanı Reagan, yönetimde bulunduğu süre içinde ekonomik sorunları çözebilmek için üç önemli reform gerçekleştirmiştir. Bunlar 1981 yılındaki Ekonomiyi Canlandırma Vergi Yasası (Economic Recovery Tax Act), 1982 yılındaki Vergide Adalet ve Mali Sorumluluk Yasası (Tax Equity and Fiscal Responsibility Act) ve 1986 yılında yapmış olduğu Vergi Reform Yasası (Tax Reform Act)'dır.

Bu reform hareketlerinin nihai amaçları enflasyonsuz ve büyüyen bir ekonomiyi gerçekleştirmek için marjinal vergi oranlarını düşürme, uygulamayı basitleştirme, daha adaletli bir vergileme sağlama, ekonomik büyümeye yardımcı olma, mevcut vergi gelirlerine eşit vergi geliri elde edebilmektir (Ergün, 1986:197).

1981’de yürürlüğe konulan Ekonomiyi Canlandırma Vergi Yasası ile gelir ve kurumlar vergisi oranlarında önemli indirimler yapılmıştır. Gelir vergisinde maksimum vergi oranı %70’ten %50’ye düşürülmüştür. Ayrıca gelir vergisi tarifesi enflasyona göre endekslenmiştir (Aktan, 1991:54). Böylece enflasyonun gelir vergisi üzerindeki baskısı azaltılmıştır.

ERTA’daki en önemli husus, kurumlar vergisindeki oranların önemli ölçüde indirilmesidir. Sermayeyi ve yatırımların teşvik etmek için amortisman sistemi serbestleştirilmiş, yatırım indirimi sağlanmış ve %46 olan kurumlar vergisi oranı sağlanan teşviklerle efektif olarak %14’e düşürülmüştür (Doğan, 2002:119).

1981 ve 1982 yılında yapılan vergi indirimleri, vergi gelirlerinde bir azalmaya neden olmuştur. 1981 yılında GSMH’ nin %21’ine denk gelen vergi gelirleri 1984’de %19,2’ye azalmıştır (Aktan, 1991:55).

1981 ERTA ve 1982 TEFRA reformlarından sonra Başkan Reagan yeni bir düzenleme ile gelir vergisinde ve kurumlar vergisinde önemli ölçüde vergi indirimi içeren düzenlemeyi gelir vergisinde 1987 ve 1988 yıllarında yürürlüğe girmesini sağlarken kurumlar vergisindeki düzenleme 1987 yılı başında yürürlüğe girmişti (Tükenmez, 1987:19).

Federal gelir vergisinde 14 gelir dilimi için %11 - %50 arasında değişen oranlar kaldırılarak %15 ve %28 oranları tespit edilmiştir (Tükenmez, 1987:19). Anlaşılacağı üzere Vergi Reform Kanunu ile ABD’de artan oranlı gelir vergisi tarifesi mümkün mertebe vazgeçilmiş olup düz oranlı vergilemeye geçmenin sinyalleri verilmiştir.

Tablo-8. ABD’de 1988 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi

Vergiye Tabi Gelir (Dolar)		Vergi Oranı (%)
Ortak Beyanda Bulunanlar İçin	Bekârlar İçin	
0-29.750	0-17.850	15
29.750 ve fazlası	17.850 ve fazlası	28

Kaynak: Aktan (1991:57).

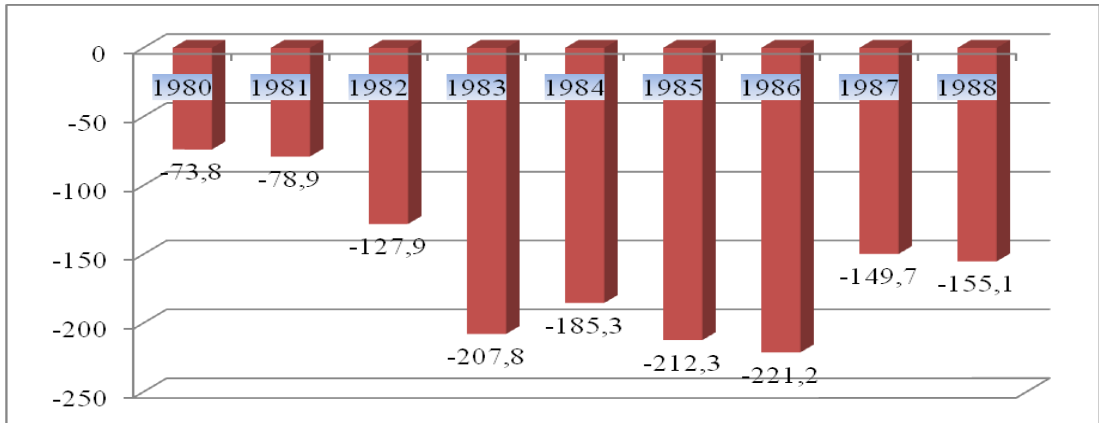
1986 Vergi Reform Kanunu ile yatırım indirimine son verilirken kurumlar vergisi oranı %46’dan %34’e indirilmiştir. Kişisel muafiyetlerde artış söz konusu

olmuştur (Aktan, 1989:122). Muafiyetler yürürlüğe girdikten sonra yaklaşık 6 milyon vergi mükellefi vergi dışına kalacaktır. Ayrıca sermaye değer artışlarında %60 olan istisna uygulaması sonlandırılarak, her türlü menkul ve gayrimenkullerden sağlanan kazançlar diğer gelirlerin tabi olduğu vergilendirme esaslarına tabi tutulmuştur (Tükenmez, 1987:19-20).

Reagan dönemlerinde yapılan vergi düzenlemeleri ile vergi sisteminde önemli ölçüde değişikliğe gidilmiştir. Başkan Reagan yapmış olduğu vergi reformları ile %70 olan gelir vergisi üst dilim oranını %28'e kadar indirmiştir. Alt dilim oranında ise %14'ten %15'e bir artış olmuştur. Bu reform sürecinde on dört olan dilim sayısı ikiye düşürülmüş ve gelir vergisi tarifesi oldukça sade bir görüntüye kavuşturulmuştur. Kurumlar vergisinde de hatırı sayılır bir indirime gidilmiştir. Bunun yanında muafiyetlere geniş yer verilmiştir.

Arz Yönlü İktisada göre, vergi indirimlerinin başarılı olabilmesi için, kamu harcamalarının vergi indirimlerine eşlik etmesi ve sıkı para politikasının uygulanması gerekmektedir. Ancak ABD Başkanı Reagan döneminde vergi indirimleri gerçekleşmekle birlikte kamu harcamaları bu indirimlere yeterince eşlik edemediği için bütçe açıkları konusunda başarılı sonuçlar alınamamıştır. Kamu harcamalarının azalmaması içinde en önemli etki savunma harcamalarındaki artıştır.

Grafik-1. ABD'de Bütçe Açıkları, 1980-1988 (Milyar\$)



Kaynak: Aktan (1989:127)'deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-1'de görüleceği üzere söz konusu yıllar arasında Reagan'ın yönetime geldiği 1980 yılında bütçe açığı 73,8 milyar dolar iken, bütçe açığı Reagan'ın ilk yıllarında hızlı bir artış göstermiş ve 1986 yılında 221,2 milyar \$ açıkla döneminin

en yüksek seviyesine yükselmiştir. 1988 yılına gelindiğinde ise bütçe açığı 155,1 milyar dolar olarak gerçekleşmiştir. Reagan yönetiminde bulunduğu süre içinde bütçeyi küçültememiş aksine büyütülmüştür.

Tablo-9. ABD’de Bütçe Kalemlerinin Bütçe Gelirlerine Oranları, 1973-1996 (% Olarak)

	Reagan Öncesi (1973-1981)	Reagan Dönemi (1981-1989)	Reagan Sonrası (1989-1996)
Toplam Harcama	39,9	21,8	10,7
Savunma Harcamaları	0,5	44,2	-31,1
İç Harcamalar	52,9	5,8	28,5
Faizler	105,1	76,8	17,4
Toplam Gelirler	31,6	19,5	15,9
Gelir Vergisi Hasılatı	40,3	12,7	13,9
Açık	168,6	39,6	-23,1

Kaynak: Güngör (2001:141).

Tablo-9’da görüleceği üzere Reagan döneminde toplam harcamalar önemli ölçüde azalma göstermiş ve Reagan sonrası dönemde bu azalma devam etmiştir. Ancak Reagan döneminin savunma harcamalarında ise çok bariz bir artış görülmüştür. Buradaki artışın temel sebepleri Reagan’ın muhafazakar dünya görüşü ve soğuk savaşın etkili olmasıdır. Reagan’dan sonra ise savunma harcamalarında oldukça büyük kesinti yapılmıştır. Faizler konusunda da Reagan öncesi döneme göre bir gerileme olmuş ve Reagan sonrası dönemde ise faizlerde ki azalma hızla devam etmiştir. Toplam gelirlere bakıldığında ise Reagan öncesine göre Reagan döneminde azalma meydana gelmiştir. Bu azalma Reagan dönemi sonrasında da devam etmiştir. Gelir vergisi hasılatında da Reagan döneminde azalma meydana gelirken Reagan sonrası dönemde az da olsa bir artış gerçekleşmiştir.

Reagan döneminde yaşanan bütçe açıklarının önemli iki temel sebebi vardır. İlk temel sebep;1980’lerin başında reel federal harcamalarda büyük artışlara yol açan, enflasyon oranındaki beklenmedik sert düşüş; ikincisi ise, soğuk savaş nedeniyle askeri harcamalarda meydana gelen yaklaşık 1 trilyon dolarlık kümülatif artış olmuştur (Doğan, 2002:124).

Tablo-10. ABD’de Savunma Harcamaları ve Bütçe Açıkları, 1981-1989

Yıllar	GSYİH’ ya Oranı %	
	Savunma	Bütçe Açığı
1981	5.3	2.7
1982	5.9	4.1
1983	6.3	6.3
1984	6.2	5.0
1985	6.4	5.4
1986	6.5	5.2
1987	6.3	3.4
1988	6.0	3.2
1989	5.9	2.9
Değişme	0.2	0.6

Kaynak: Güngör (2001:139)’den kısaltılarak alınmıştır.

Tablo-10’a göre, Reagan döneminde savunma harcamalarının GSYİH’ ye oranında genel olarak bir artış trendi yaşanmıştır. 1986 yılından itibaren savunma harcamalarının GSYİH’ ya oranında azalma eğilimi başlamıştır. Bütçe açığının GSYİH’ ya oranında da ilk yıllarda bir artış olduğu görülmekte ancak 1986 yılından itibaren önemli ölçüde azalma göstermiş ve 1989 yılında bütçe açığının GSYİH’ ya oranı 1981 yılındaki seviyesine inmiştir.

Arz Yönlü İktisada göre, yapılacak vergi indirimleri tasarrufları, yatırımları, çalışma isteğini arttırmakta böylece toplam arz artarak vergi tabanının genişlemesi ile birlikte vergi gelirleri artmaktadır.

Reagan vergi sistemi konusunda 1981,1982 ve 1986 yıllarında olmak üzere üç reform gerçekleştirmiştir. Yapılan reformların en kapsamlısı 1986 yılında yapılan TRA reformudur. Bu reformlar sürecinde Reagan dönemine ait gelir vergisi tahsilatları ve artış yüzdeleri Tablo-11’de verilmiştir.

Tablo 11. ABD’de Gelir Vergisi Tahsilat Miktarları ve Artış Oranları,1981-1990

Yıllar	Tahsilat Miktarı (Milyar \$)	Artış Yüzdesi (%)
1980	244.069	-
1981	285.917	17,1
1982	297.744	4,1
1983	288.938	-2,9
1984	298.415	3,2
1985	334.531	12,1
1986	348.959	4,3
1987	392.557	12,4
1988	401.181	2,1
1989*	425.193	5,9
1990*	466.711	9,7

*Tahmin

Kaynak: Aktan (1991:60).

Tablo-11’e göre, gelir vergisi tahsilat miktarı 1983 yılı hariç olmak üzere sürekli artış göstermiştir. Artış yüzdelere bakıldığında ise, dalgalı bir seyir izlenmekle birlikte en büyük artış 1981 yılında %17,1 ile yaşanırken, 1983 yılında gelir vergisi tahsilatında azalma gerçekleşmiştir. Gelir vergisi tahsilatında 1985 ve 1987 yıllarında önemli artışlar yaşanmış ve yüzde olarak iki haneli artışlar gerçekleşmiştir.

1981-1983 yılları arasında yapılan vergi indirimleriyle Amerika’da kişisel vergi yükü %24’ten %18’e düştü. Bu dönemde vergi yükü/GSYİH oranı ortalama %18,9 olarak gerçekleşti (Güngör, 2001:144). Reagan, döneminde yapmış olduğu reformlarla vergi yükünü azaltmış ve gelir vergisi tahsilatını arttırmıştır.

Tablo-12. ABD’de Toplam Vergi Gelirlerine İlişkin Veriler

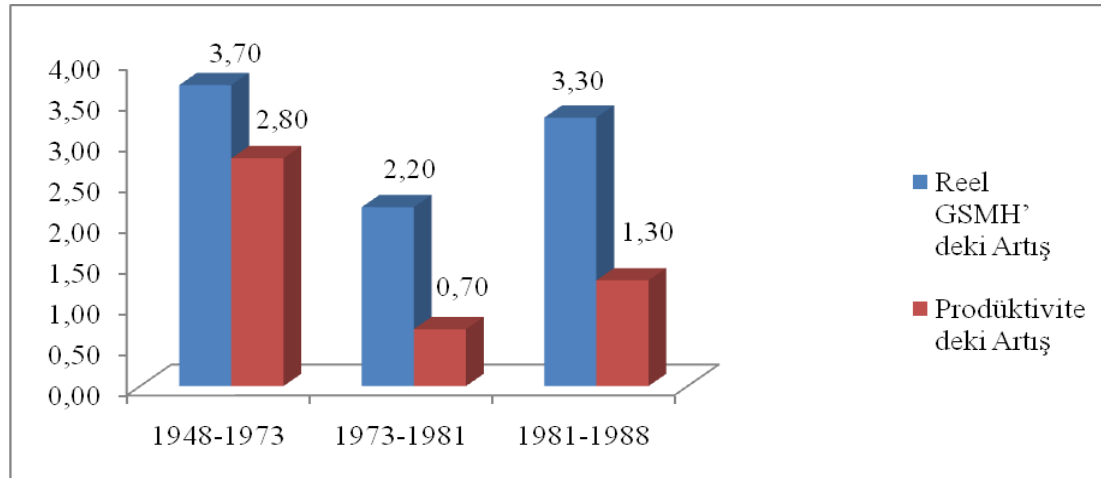
Dönemler	1973-1981	1981-1989
Toplam Gelir (\$)	582.7	766,6
Gelir Vergisi Hasılatı (\$)	206.7	365,8
Toplam Gelir / Bütçe Gelirleri	31.6	19.5
Gelir Vergisi Hasılatı / Bütçe Gelirleri	40.3	12.7
Toplam Gelirler / GSYİH	18.1	20.2
Gelir Vergisi Hasılatı / GSYİH	8.1	9.6

Kaynak: Güngör (2001:143).

Tablo-12’de toplam gelirler, gelir vergisi hasılatı, vergi gelirlerinin bütçe ve GSYİH açısından Reagan dönemi ile bir önceki dönemin karşılaştırılması yapılmıştır. Tabloya göre, toplam gelirler ve gelir vergisi hasılatı miktar açısından Reagan döneminde önemli bir artış yaşanmıştır. Bu artışa rağmen Reagan döneminde toplam gelirler ile gelir vergisi hasılatının bütçe gelirlerine oranında bir önceki döneme göre azalma yaşanmıştır. Ayrıca toplam gelirler ile gelir vergisi hasılatının GSYİH’ ya oranında da bir önceki döneme göre artışlar söz konusudur.

1970’li yıllarda ABD ve diğer ülkelerde baş gösteren önemli sorunlardan biri verimlilik ve üretimdeki azalmalardır.

Grafik-2. ABD’de GSMH ve Verimlilikteki Artış Oranları, 1948-1988 (% Olarak)



Kaynak: Aktan (1991:59)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-2’de görüleceği üzere Reagan döneminde GSMH reel artış %3,3 olurken verimlilikteki artış %1,3 olarak gerçekleşmiştir. Reagan, GSMH ile verimliliği arttırmasına rağmen ikinci dünya savaşı sonrası yaşanan GSMH artışı ile verimlilikteki artışı yakalayamamıştır.

1980’li yılların başında yaşanan resesyona rağmen 1981-1989 yılları için GSYİH’ de yıllık ekonomik büyüme ortalaması %3 civarındadır. Enflasyon Reagan yönetime geldiğinde iki haneli rakamlarda iken, Reagan yönetimi %4 dolayında enflasyon oranı ile devretmiştir. Reagan’ın enflasyon konusunda başarılı olduğu söylenebilir.

Doğan (2002:121-124), Devletin borcu Reagan yönetiminin ilk yılında yani 1981 yılında 1.004,7 milyar dolar iken 1989 yılı sonunda 2.025,2 milyar dolar seviyesine yükselmiştir. Kamu borçları/GSYİH oranı ise, 1981 yılında %26,8 iken 1989 yılında %42,3’e kadar yükselmiştir. 1981 yılı bütçesinde 88,4 milyar dolar olan faiz yükü 1989 yılı bütçesinde 156,3 milyar dolar olarak gerçekleşerek GSYİH’ nin %2,2’sinden GSYİH’ nin %3,3’üne kadar yükselmiştir. Öte yandan Reagan döneminde yapılan vergi indirimleri ile tasarruflarda da beklenen artışlar yaşanmamıştır. 1971-1980 döneminde GSMH’ nin %8’i olan özel tasarruflar, 1980-1986 döneminde GSMH’ nin ancak %5,9’u olarak gerçekleşmiştir. Reagan döneminde ABD’de en zengin %20’den en fakir %20’ye kadar her gelir grubunun geliri artış göstermiştir. Reel aile geliri yıllık ortalama %1,4 oranında artmıştır.

Başkan Reagan döneminde gerçekleştirilen üç reform kanunu ile işsizliğin azaltılması amaçlardan biri olmuştur ve işsizlik azalma eğilimi göstermiştir. 1981 yılında %7’lerde olan işsizlik Reagan’ın yönetimi devretmesi sırasında %5’lere düşmüştür.

1.5.2. İngiltere’de Vergi İndirimleri

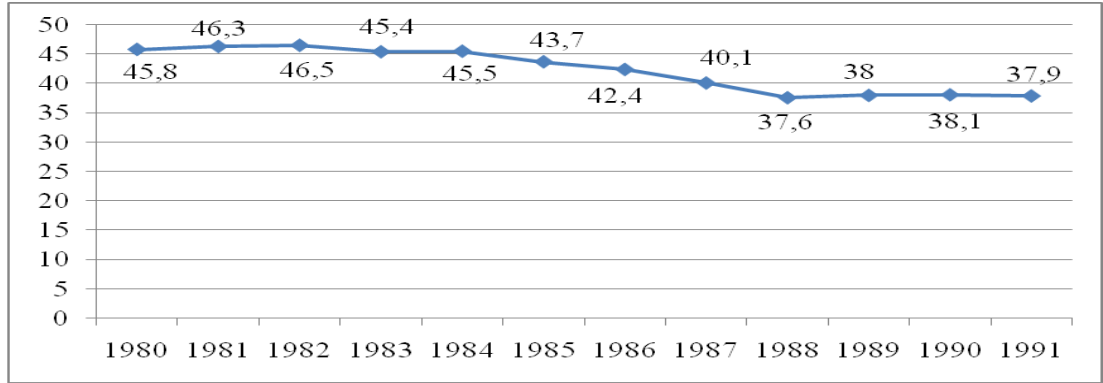
Arz Yönlü İktisat ile birlikte vergi indirimlerinin tekrar gündeme gelmesi sonucu ABD’nin yanı sıra, bazı ülkeler de vergi indirimlerini uygulamaya geçirmişlerdir. İngiltere de bu ülkelerde biridir. Mayıs 1979’da yönetime gelen ve İngiltere’nin ilk kadın Başbakanı olan muhafazakar parti lideri Margaret Thatcher’in yönetime gelmesi ile vergi indirimleri İngiltere’de uygulama alanı bulmuştur. Thatcher’den önce birçok ülkede olduğu gibi İngiltere’de de Keynesyen politikalar

hüküm sürmüştür. John Maynard Keynes'in İngiliz olması bu iktisadi düşünce görüşlerinin İngiltere'de yaygın uygulama alanı bulmasında etkili olduğu söylenebilir. Ancak 1970'li yıllarda dünya genelinde hakim olan sorunlar İngiltere için de sorun teşkil etmekteydi. Bu sorunlar enflasyon, durgunluk, kamu harcamalarındaki artışlar gibi sorunlardır. Thatcher iktidara geldiği dönemde en büyük problem enflasyondur. 1971-1980 arasında ortalama %13 civarında olan enflasyon 1980 yılında %20'li rakamlara ulaşmıştır. Bu artışın en önemli sebebi petrol fiyatlarının yüksek seviyede olmasıdır. 1970'li yılların ekonomik sorunları Keynesyen politikalar ile çözülemeyeceği anlaşılınca, Keynesyen İktisat devri İngiltere'de yerini arz yönlü politikalara bırakmıştır. Thatcher Hükümeti, Arz Yönlü İktisadın vergi indirimi önerisi kapsamında vergilerde ve kamu harcamalarında indirimde gitmiş bunun yanında para arzındaki artışa sınırlama getirmiş, yasal kurumsal serbestleşmeyi kararlılıkla uygulayarak serbest piyasa ekonomisinin işlerliğini arttırmaya çalışmıştır.

Devletin bireyler üzerindeki vergi yükünü hafifletebilmek için %33-%83 arasındaki mevcut vergi oranlarında indirim öncelik verilmiştir ve Thatcher Hükümeti göreve gelince vergi oranlarını %30-%60'a indirilmiştir. 1984'de kurumlar vergisi düzenlemeleri yapılmıştır. Kurumlar vergisi oranı %52'den %35'e indirilmiştir. İlk yıl %100 yatırım indirimi uygulaması yerine dört yıl için geçerli olan %25 yatırım indirimi uygulamasıyla vergi tabanı genişletilmiştir (Wilkinson, 1993:207).

1987 yılında Thatcher Hükümeti ikinci kez göreve geldiğinde, gelir vergisi oranlarında tekrar indirim giderek alt vergi oranı olarak %25, üst vergi oranı olarak %40 belirlenmiştir. Vergi indirimlerinin başarı koşullarından olan kamu harcamalarının konusunda da önemli adımlar atılmıştır. Thatcher 1970'li yıllarda ekonomik sorun olarak pek çok ülkenin başını ağrıtan kamu harcamalarının artması konusu üzerine titizlikle gitmiştir.

Grafik-3. İngiltere’de Kamu Harcamaları*, 1980-1991



* GSYİH’ nin yüzdesi olarak verilmiştir.

Kaynak: Güngör (2001:155)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-3’ten de anlaşılacağı üzere söz konusu dönem incelendiğinde kamu harcamalarının GSYİH’ ye oranı dalgalı bir seyir izlemekle beraber azalma eğilimi belirgindir. 1980 yılında %45,8 olan oran 1991 yılında %37,9 olarak gerçekleşmiştir. Dönemin en yüksek oranı 1982 yılında %46,5 ile gerçekleşirken dönemin en düşük oranı 1988 yılında %37,6 olarak kayıtlara geçmiştir. İlgili dönemin kamu harcamaları/GSYİH ortalaması %42,27’dir.1970’li yıllarda ortalama olarak %50’ye yakın bir oranda bulunan kamu harcamaları Thatcher döneminde önemli oranda azalma eğilimine girmiş ve ortalama %42’ler seviyesine inmiştir.

Vergi indirimlerinin başarı koşullarından biri olan sıkı para politikasının uygulanması konusunda da dikkatli davranılması gerekiyordu. Çünkü enflasyon İngiltere’nin önemli sorunları arasında yer alıyordu. Enflasyonla mücadelede Thatcher Hükümeti ilk yıllarda başarılı sonuçlar alamasa da izlenen sıkı para politikası sonucu ilerleyen yıllarda bu politikanın meyvelerini almış yıllık enflasyon %3’ler seviyesine düşmüştür.

Serbest piyasa ekonomisinin etkin bir şekilde işleyebilmesi için ve vergi indirimleri konusunda gerekli olan diğer unsur da yasal ve kurumsal serbestleşmedir. Thatcher Hükümeti, kamu harcamalarının artması ile birlikte devletin hemen hemen her alanında egemenliği bulunan bir ülke devralmıştır. Devlet bu dönemde şehirlerarası otobüs işletmelerini dahi elinde bulunmaktaydı. İşte bu kadar ön planda olan kamu kesimini küçültmek için kamu işletmelerinin özelleştirilmesi gündeme

gelmiştir. Özelleştirme kapsamında başta petrol, otel, telekom, havayolu, otomotiv, gaz, çelik gibi sektörlerdeki uluslar arası büyüklüğe sahip kuruluşlar özelleştirilmiştir.

Atılan bu adımlar sonucunda gerçekleşen bazı veriler (Gelir vergisi gelirleri, GSYİH) Tablo-13'te sunulmuştur.

Tablo-13. İngiltere'de Kişisel Gelir ve Kurumlar Vergisi Artışları*

	1978	1990	Artış (%)
Kişisel Gelir Vergisi	46,5	54,8	17,8
Kurumlar Vergisi	9,0	21,5	137,3
GSYİH	370,9	477,7	28,8

* 1990 yılı fiyatlarıyla, milyar £ olarak verilmiştir.

Kaynak: Wilkinson (1993:207-217).

Tablo-13'e göre, İngiltere'de kişisel gelir vergisi gelirleri 1990 yılında 1978 yılının vergi gelirlerine göre %17,8 oranında artış göstermiştir. Önceki sistemde %33-%83 arasındaki oranların zamanla iki orana (%25, %40) indirilmesi sonucu korkulan olmamış ve vergi gelirlerinde artış meydana gelmiştir. Kurumlar vergisinde ise %137,3'lük önemli bir artış yaşanmıştır. GSYİH yaklaşık %29 oranında artmasına rağmen kurumlar vergisi bu oranın dört katından fazla artış göstermesi dikkat çekicidir. Kişisel gelir vergisindeki artış ise GSYİH artışının altında kalmıştır.

Kişisel gelir vergisi artışının, GSYİH artış oranının altında kalmasının bir sebebi olarak vergi harcamaları kapsamında yardım, indirim ve istisna tutarlarındaki yüksek artışlar gösterilebilir. 1978-79 ve 1990-91 yıllarında bazı önemli indirimlerin artışları aşağıda tabloda 1990 sabit fiyatlarıyla milyon sterlin olarak gösterilmiştir.

Tablo-14. İngiltere’de 1978-79 ve 1990-91 Yıllarındaki Bazı Önemli İndirimlerinin Karşılaştırılması

	1978-79	1990-91	% Değişim
Emeklilik primi indirimi	1.232	8.200	+566
Gayrimenkul ipotek faizi indirimleri	2.629	7.800	+197
Hayat sigortası primi indirimi (14.03.1984 öncesi)	616	340	-44

Kaynak: Wilkinson (1993:207-217).

Tablo-14’te görüldüğü gibi emeklilik primi ve gayrimenkul ipotek faiz indirimindeki artışlar oldukça yüksektir. Hayat sigortası priminde ise azalış söz konusudur.

Tablo-15. İngiltere Gelir Vergisinde Yer Alan Bazı Yardım İndirim ve İstisnalar*

Yardımlar	5.510
Evli çiftlere (erkekler) sağlanan ek yardımı	5.300
Tek ebeveyn yardımı	210
İndirim ve İstisnalar	17.495
Emeklilik primleri	8.200
Gayrimenkul ipotek faizi	7.800
1984 öncesi yapılan sözleşmeler üzerine konan hayat güvencesi primleri (% 12,5)	340
65 yaş üzerindeki için özel sağlık sigortası	50
Tasarruflar ve hisse sahipliği, özel tasarruf hesapları vergi istisnaları	900
Çalışanların katılımı (kar payı, kara ilişkin diğer ödemeler)	205
Toplam	23.005

*1990-1991, milyar £ olarak verilmiştir.

Kaynak: Wilkinson (1993:207-217).

1990-91 dönemindeki oluşan vergi kaybı 23 milyar sterlindi. Bu tutar toplam gelir vergisi hasılatının %42’sine tekabül etmektedir (Wilkinson, 1993:207-217). Görüldüğü üzere vergi harcaması konusunda hükümet oldukça bonkör davranmış ve

vergi kaybı oldukça önemli seviyelere gelmiştir. Bu durum aynı zamanda Arz Yönlü İktisadın muafiyet ve istisnaların daraltılması düşüncesi ile çelişmektedir.

Ekonomik sorunların başında gelen enflasyon Thatcher döneminin ilk yıllarında yüksek petrol fiyatları nedeniyle kontrol altına alınamamış ve %20'yi aşmıştır. Ancak sonraki dönemde izlenen sıkı para politikası sonucu enflasyon kontrol altına alınmış ve Thatcher yönetimi %3 civarında enflasyon oranı ile devretmiştir.

Thatcher döneminde gelir dağılımında da iyileşme görülmüştür. İngiltere'de en zengin %20'yi oluşturanların oranı Thatcher döneminde %30'a ve daha sonra %40'a yükselmiştir. Aynı dönemde %20'lik en alt gelir grubunun oranı %7,4'e ve daha sonra %6'ya inmiştir. Bu durum gelir dağılımının düzelmeye başladığının bir göstergesidir. Ancak 1979 yılında en fakir %10 nüfusun gelirleri %5 artarken, en zengin %10'un gelirleri %28 oranında artmıştır (Güngör, 2001:160).

Thatcher yönetimi ülkenin önemli sorunlarından biri olan bütçe açığında da başarılı sonuçlar almıştır. İkinci dünya savaşından 1980'lerin sonuna kadar hep açık veren bütçe 1980 sonlarında bütçe fazlası vermeye başlamıştır. Thatcher yönetiminin başarılı olmasındaki unsur, vergi indirimlerine paralel olarak kamu harcamalarında kısıntıya gidilmesi, özelleştirmelerle devletin küçültülmeye çalışılması ve izlenen sıkı para politikasıdır.

1.5.3. Türkiye'de Vergi İndirimleri

1980 yılında gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi ülkemizde içinde bulunduğu ekonomik sorunların üstesinden gelmek için serbest piyasa ekonomisine geçilmesi öngörülmüştür. Bu noktada 24 Ocak kararları Türkiye açısından dönüm noktasıdır. 24 Ocak kararları ile serbest piyasa ekonomisinin yerleştirilmesinin ve dışa açılımın temelleri atılmış ve Türkiye'nin iktisadi yapısında önemli değişimler yaşanmıştır. Bu kararların amacı ekonomide bir değişim gerçekleştirmektir. Bu değişimle enflasyonun kontrol altına alınması ve ödemeler dengesindeki sıkıntıların çözülmesi kapsamında ithal ikameci kalkınma yerine ihracata yönelik kalkınma stratejisine ağırlık verilmiştir.

24 Ocak kararları ile serbest kur sistemine geçilmiş, devletin küçültülmesi operasyonları konusunda çalışmalar yapılmış, sıkı para politikası izlenerek faiz

oranları serbest bırakılmış, ihracatı teşvik edici, ithalatı kolaylaştırıcı tedbirler alınmış, yabancı sermayeyi ülkeye çekebilmek için özendirici tedbirler alınmıştır.

24 Ocak kararlarında vergi politikası ile ilgili kararlar olmasa da bu kararlar doğrultusunda alınan tedbirlerden vergi politikası da nasibini almıştır. 1980 sonrasında vergi politikasında yaşanan değişimler şöyledir; maktu vergiler yükseltilmiştir, vergi tarife yapısında ve oranlarında düzenlemeye gidilmiştir, istisna ve muafiyetlere önemli ölçüde yer verilmiştir, yeniden değerlendirme müessesinin kabul edilmiştir, kurumlar vergisi oranı değiştirilmiştir, KDV yürürlüğe girmiştir, gümrük vergilerinde indirimle gidilmiştir, yatırım indiriminin oranında değişikliğe gidilmiştir.

1981 yılı gelir vergisi tarifesi oranları %40 - %66 arasında değişmekte ve yedi dilimden oluşmaktaydı. Ayrıca en alt oranın çok yüksek olması dikkat çekicidir. En alt oranın bu kadar yüksek olmasının sebebi olarak, ekonomik sıkıntıların olması ve 1980 darbesi ile ekonominin iyice bozulması sebebiyle yüksek vergi oranları uygulanarak ekonominin düzeltilmeye çalışılması gösterilebilir.

Tablo-16. Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesi, 1981-1989

Yıllar	En Alt Gelire Uygulanan Oran	En Üst Gelire Uygulanan Oran	Dilim Sayısı**
1981	40	66	7
1982	39	65	7
1983	36	65	7
1984	30	60	7
1985	25	55	7
1986	25	50	6
1987	25	50	6
1988	25	50	6
1989	25	50	6

**Tarafımızdan eklenmiştir.

Kaynak: Aktan (1989:155).

1980 sonrası yapılan indirimlerle gelir vergisi oranları %40-%66’dan %25-%50’ye indirilmiştir. Yapılan bu indirimler Arz Yönlü İktisat tarafından önerilen

vergi indirimleri kapsamında değerlendirilebilir. Ancak oranlarda yapılan indirimler ABD’de yapılan vergi indirimleri kadar büyük oranda değildir.

Gelir vergisi oranlarının gerek alt dilimleri gerekse üst dilim oranları zaman içinde indirilmiştir. 1981 yılında 0-1.000.000 TL’ye uygulanan vergi oranı %40 iken bu oran 1989 yılında 0-6.000.000 TL’ye %25’e olarak uygulanmıştır (Aktan, 1989:154). Vergi indirimleri ile beraber tarife basamakları genişletilmiştir.

1980’li yıllarda kurumlar vergisinde de değişiklikler yapılmıştır. Tablo-17’de görüldüğü gibi 1981 yılında sermaye şirketleri ve kooperatifler için kurumlar vergisi oranı %50 iken diğer kurumların, kurumlar vergisi oranı %35’tir. 1982 yılında sermaye şirketleri, kooperatifler ve diğer kurumlar için tek bir oran belirlenmiş olup bu oran %40’tır. 1985 yılına kadar %40 oranı uygulanmıştır. 1986 ile 1989 arasında ise kurumlar vergisi oranında artışa gidilmiş ve oran %46 olarak belirlenmiştir. 1981 yılında sermaye şirketleri için %50 olarak uygulanan kurumlar vergisinin 1982-1985 yılları arasında %40’a indirilmesi Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri çerçevesinde değerlendirilebilirken 1986-1989 yılları arasında kurumlar vergisinin %40’tan %46’ya arttırılması Arz Yönlü İktisadın politikası ile ters düşmektedir.

Tablo-17. Türkiye’de Kurumlar Vergisi Oranları, 1981-1989

Yıllar	Sermaye Şirketleri ve Kooperatifler	Diğer Kurumlar
1981	50	35
1982-1985	40	40
1986-1989	46	46

Kaynak: Aktan (1989:156).

Öte yandan 24 Ocak kararları kapsamında kamunun küçültülmesi esas alınmış ve bu konuda adımlar atılarak kamu harcamaları kısılmaya çalışılmıştır. Kamu harcamalarının GSMH’ye oranı 1980’li yıllarda görünürde azalma eğilimine girmiştir (Bkz Tablo-18). 24 Ocak kararlarının yanı sıra bu dönemde oluşturulan bütçe dışı fonların sayısındaki artış bu azalma eğiliminin oluşmasında önemli bir etken olarak gerçek kamu harcamalarının boyutunu gizlemektedir.

Tablo-18. Türkiye’de Konsolide Kamu Harcamaları, 1980-1989

Yıllar	Konsolide Bütçe (Milyar TL)		Yüzde Değişim (%) *		Konsolide Bütçe / GSMH (%)
	Cari Fiyatlar	1987 Fiyatları	Cari Fiyatlar	1987 Fiyatları	
1980	1.078	12.368	-	-	24,3
1981	1.516	12.045	40,6	-2,6	22,6
1982	1.602	9.466	5,7	-21,4	17,2
1983	2.613	11.620	63,1	22,8	20,3
1984	3.784	11.317	44,8	-2,6	18,4
1985	5.313	10.392	40,4	-8,2	16,2
1986	8.165	11.127	53,7	7,1	16,3
1987	12.696	12.696	55,5	14,1	16,9
1988	21.006	12.378	65,5	-2,5	16,3
1989	38.051	12.763	81,1	3,1	16,5

* Bir önceki yıla göre değişim.

Kaynak: Ersezer (2004:50).

Tablo-18’de görüldüğü gibi konsolide bütçe harcamaları yıllar itibariyle mutlak olarak artış göstermiş ancak GSMH’deki oranlar matematiksel olarak dalgalı bir seyir izlemekle birlikte 1984 yılından sonraki artış ve azalışlar küçük oranlarda gerçekleşmiştir. 1989 yılına geldiğinde konsolide bütçe harcamalarının GSMH’deki oranı %16,5 olmuştur. Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri çerçevesinde konsolide bütçe harcamalarının milli gelir içindeki payının azalması olumlu olarak değerlendirilse bile bütçe dışı fon uygulamasının etkisi unutulmamalıdır.

1980’li yıllarda dünyanın gündemine oturan özelleştirme ile devletin ekonomik ve siyasi alanda etkinliğini azaltma düşüncesi bu yıllarda ülkemizde de ses getirmiş ve 1984 yılında ilk hukuki düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme ile KİT’lere ve bunlara ait tesislere hisse senedi yoluyla gerçek ve tüzel kişilerin ortak olabilmesi imkanı getirilmiştir. 1985 yılında yabancı kurumlarla birlikte ulusal kurumlara özelleştirme konusunda bir plan hazırlanmıştır. Ancak 1980’li yıllarda

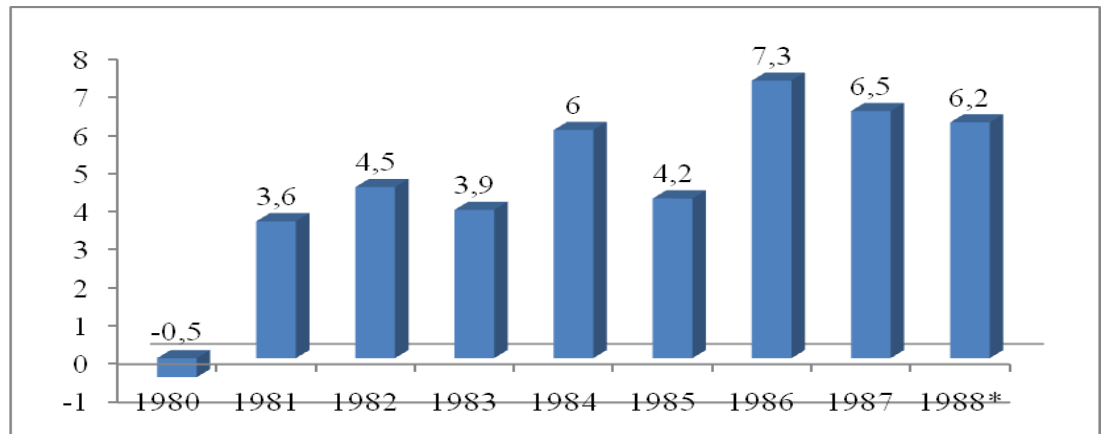
yapılan düzenlemeler genel esaslardan öteye gidememiş ve ihtiyaca cevap verememiştir.

Yasal ve kurumsal serbestleşme kapsamında yeterli çalışmalar yapılamasa da devletin küçültülmesi konusunda somut adımlar da yok değildir. 1980’li yıllarda özelleştirme kapsamında enerji, iletim, dağıtım, çay ve tütün tekelinin kaldırılması, yabancı sigaraların girişine izin verilmesi, özel eğitim kurumlarının faaliyetlerine izin verilmesi konularında adımlar atılmıştır. Esnek kur sistemine geçilmesi, tarımsal sübvansiyonların azaltılması gibi konularda da devlet müdahalesi azaltılmıştır.

24 Ocak kararları ile faiz oranları bir araç olarak kullanılmış ve yüksek faiz politikası izlenmiştir. Bu amaca yönelik olarak Temmuz 1980’de faizler serbest bırakılmıştır. 24 Ocak kararları, enflasyonu kontrol altına alabilmeyi hedefliyordu. Bu nedenle daraltıcı para politikası uygulanarak toplam talep düşürülmeye çalışılmış, serbest bırakılan ve yükseltile faiz oranları ile de mevduat hacminin yükseltilmesi amaçlanmıştır. Uygulamada daraltıcı para politikası zaman içinde ihtiyaçlara göre gevşetilmiş ihtiyaçtan sonra tekrar daraltıcı para politikasına dönmüştür.

Vergi indirimlerinin yapılması durumunda ekonomik büyümenin ve vergi gelirlerinin artacağını savunan Arz Yönlü İktisadın bu söylemi ülkemizde geçerli olmuş mudur? 1980’li yıllarda ülkemizde önemli büyüme oranlarını yakalanmıştır. İlgili dönemde gerçekleşen büyüme oranları aşağıda tabloda verilmiştir.

Grafik-4. Türkiye’de GSYİH Oranları,1980-1988 (1968 Yılı Fiyatları ile)



*Tahmin

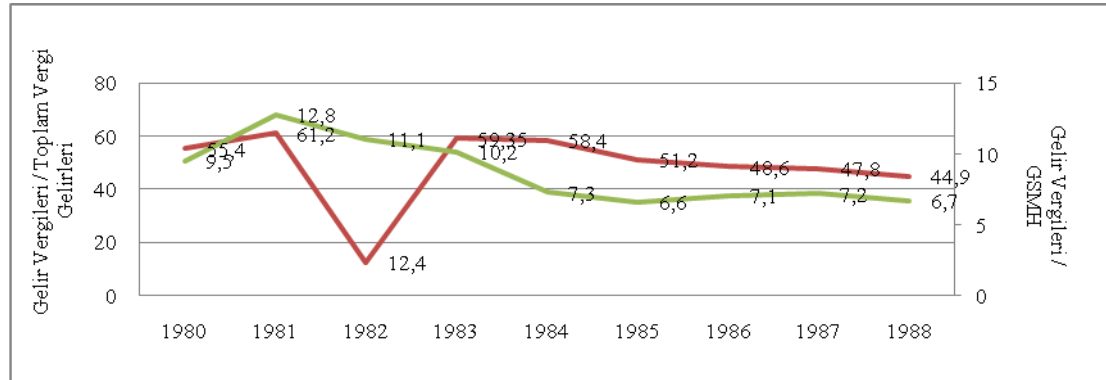
Kaynak: Aktan (1989:157)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-4'e göre 1980 yılında GSYİH negatif değer olarak söz konusu yıllar içinde negatif değer alan tek yıldır. 1980 yılından sonra GSYİH pozitif büyüme rakamlarına ulaşarak zikzaklı bir seyir izlemiştir. En yüksek büyüme oranına 1986 yılında ulaşılmıştır. 1986 yılından sonra büyüme oranı azalma eğilimine girmiştir.

1980'li yıllarda gerçekleşen söz konusu büyüme oranlarında vergi indirimlerinin etkisi olduğu tartışılabilir. Çünkü 1980'li yıllarda ihracat ve ithalat konusunda bir dizi düzenleme yapılmıştır. Gümrük vergilerinde indirime gidilmiştir, bunun yanında kalkınmada öncelikli yerlere çeşitli muafiyet ve istisnalar getirilmiştir, özel sektöre düşük faizli kredi temin edilmiştir. Bunların özel kesim yatırımlarını tetikleyerek büyümeyi teşvik etmesi çok muhtemeldir. GSYİH oranlarının artmasında özel yatırımlarının etkisinin bulunduğu da söylenebilir.

Vergi indirimleri sonucu vergi gelirlerinin toplam vergi gelirlerine oranı, GSMH oranları grafikte sunulmuştur. Grafikte kırmızı çizgi gelir vergilerinin toplam vergi gelirlerine oranını gösterirken yeşil çizgi gelir vergilerinin GSMH' ye oranını göstermektedir.

Grafik-5. Türkiye'de Gelir Vergilerinin Vergi Gelirleri İçindeki ve GSMH' deki Oranları, 1980-1988



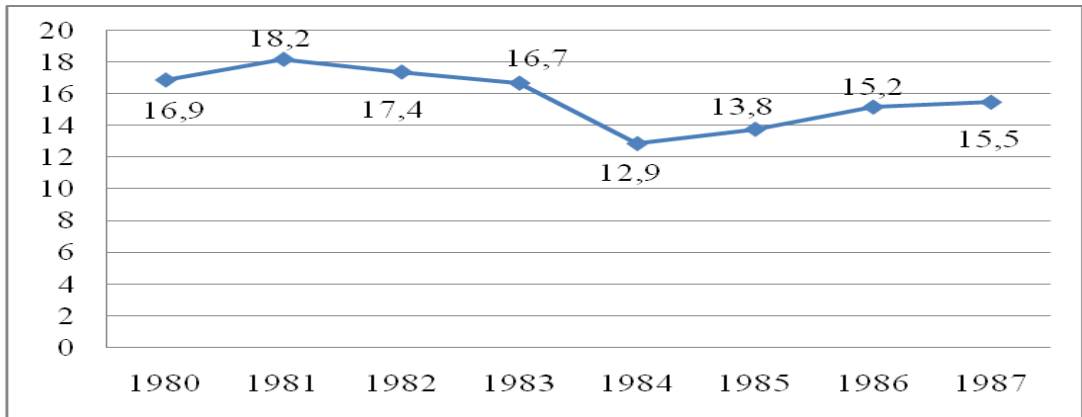
Kaynak: Güngör (2001:168)'deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-5'e göre gelir vergisinin toplam vergi gelirlerine oranı 1980 yılında %55,4 iken 1981 yılında artış göstermiş ve 1982 yılında çok önemli bir düşüş yaşanmıştır. 1983 yılında tekrar önceki seviyelerine yükselmesine rağmen 1983 yılından sonra sürekli azalma göstermiştir. 1989 yılına bakıldığında gelir vergileri, toplam vergi gelirlerinin %44,9'u olarak gerçekleşmiştir. Gelir vergilerinin GSMH' deki oranlarına bakıldığında 1980 yılında %9,5 olan oran 1981 yılında artış

göstererek %12,8'e yükselmiştir. 1982 yılından itibaren 1986 yılına azalma göstermiş, 1986 ve 1987 yıllarında tekrar artış göstermiştir. Ancak 1988 yılında gelir vergilerinin GSMH' ye oranı %6,7 olmuştur.

Gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranlarının düşürülmesi Arz Yönlü İktisadın temel önerisidir. Ülkemiz Arz Yönlü İktisadın popüler olduğu 1980'li yıllarda özellikle gelir vergisinde indirimlere gitmiştir. Kurumlar vergisinde ise önce indirim yapılmış ardından tekrar artırıma gidilmiştir. Bununla birlikte tüketim vergisi olan KDV yürürlüğe girmiştir. Türkiye'de 1980 sonrası uygulanan vergi politikaları ile vergi sistemi dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu bir yapıya dönüşmeye başlamıştır. Arz Yönlü İktisadın görüşleri kapsamında dolaysız vergi indirimlerine gidilip dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu bir vergi sistemi hem gelir dağılımını daha fazla çarpıklaştırmış hem de vergi yükünün dağılımını daha adaletsiz hale getirmiştir.

Grafik-6. Türkiye'de Vergi Yüğü, 1980-1987



Kaynak: Aktan (1989:182)'deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-6'ya göre 1980 yılında vergi yükü %16,9 iken 1981 yılında önemli bir artış göstererek %18,2'e yükselmiştir. 1982 yılı itibariyle azalışa geçen vergi yükü en önemli azalışı 1984 yılında gerçekleştirmiştir. 1984 yılından itibaren vergi yükü tekrar artışa geçmiştir. Bunun önemli bir sebebi 1985 yılında katma değer vergisinin yürürlüğe girmesidir. Vergi yükünün azalması kamu maliyesi göstergelerine yansımış ve 1980'li yıllarda kamu borçları önemli ölçüde artış gösterirken bütçe açıklarının oluşmasında vergi gelirlerindeki azalışlarla birlikte rol oynamıştır. Bunun yanında enflasyon oranları da 1980'li yılların sonunda tekrar önemli artışlar göstermiştir.

Tablo-19. Türkiye’de Enflasyon, Vergi Artışı, Bütçe Açıkları, 1980-1989

Yıllar	Enflasyon (%)	Vergi Artışı (%)	Bütçe Açıkları (%)
1980	107,2	84,9	14,3
1981	36,7	58,7	6,1
1982	27,0	9,7*	8,4
1983	30,4	48,4	7,8
1984	50,3	22,5	11,6
1985	43,2	61,7	8,4
1986	34,6	55,8	13,9
1987	38,8	51,4	18,3
1988	75,4	58,2	13,4
1989	69,6	58,9	18,7

*10 Aylıktır.

Kaynak: Güngör (2001:173).

Tablo-19’a göre, 1980 yılında üç haneli rakamlarda bulunan enflasyon alınan olağanüstü önlemlerle önemli ölçüde düşürülmüştür. Enflasyonun 1981-1987 arası %50’nin altında seyrettiği görülmektedir. Ancak 1988 yılında enflasyonda ciddi bir artış olmuş ve 1989 yılında %69,6’ya inmiştir. Vergi gelirleri açısından bakıldığında ise zikzaklı bir seyir izlemiştir. 1980 yılında vergi artışı %84,9 iken 1989 yılına gelindiğinde bu artış %58,9 olarak gerçekleşmiştir. Bütçe açıklarında ise 1980’li yılların başlarında önemli azalmalar görülmekle birlikte 1985 yılından itibaren hızlı artışlar yaşanmış ve 1989 yılında bütçe açığı %18,7 olarak gerçekleşirken 1980’li yılların en yüksek seviyesine ulaşmıştır.

Vergi gelirlerinin azalması ve kamu harcamalarının artması ile birlikte bütçe açığı önemli artış göstermektedir. Vergi gelirlerinin azalmasının önemli sebeplerinden biri de tanınan istisna ve muafiyetlerin çok geniş kapsamlı olmasıdır. Tanınan geniş kapsamlı muafiyet ve istisnalar Arz Yönlü İktisadın savunduğu düşüncenin zıttı bir durumdur. Çünkü Arz Yönlü İktisat muafiyet ve istisnaların ya hiç olmamasını ya da çok sınırlı olmasını görüşündedir.

Özal yapmış olduğu bir konuşmasında vergilerin harcamalar üzerinden alınmasının daha doğru olduğunu, vergi oranlarının düz oranlı ve düşük olarak tespit edilmesinin devlete daha çok hasılat sağlayacağını söylemiştir (Aktan, 1996:23-24). Özal Hükümetine göre, özel sektör üzerinde önemli bir yük olan vergilerin basitleştirilerek, kolay anlaşılabilir olması ve herkesin rahatça ödeyebileceği bir vergi oranının belirlenmesi ile vergilerin düşük oranlı hale getirilmesi gerekmektedir. Özal Hükümetinin bu görüşleri Arz Yönlü İktisadın önerileri ile aynı doğrultudadır.

Özal Hükümetinin Arz Yönlü İktisadın önerileri bağlamında yaptığı olumlu ve olumsuz ekonomik olaylar aşağıda özetlenmeye çalışılmıştır.

Özal Hükümeti döneminde Türkiye ekonomisi büyüdü. Devletin piyasalara müdahaleleri kısıtlanmaya çalışıldı. Türk lirası konvertibil para oldu. KİT'lerin özelleştirilmesi konusunda çalışmalar yapıldı. Özel sektörün gelişmesine yönelik kararlar alındı ve uygulandı. Serbest faiz politikasına geçildi. Katma değer vergisi uygulamaya girdi. Özal Hükümeti döneminde liberalleşme yönünde tam anlamıyla başarılı sonuçlar alınamamıştır. Bütçe açıkları artmıştır. Çok sayıda bütçe dışı fonlar oluşturularak bütçenin birlik ve genellik ilkesi zedelenmiştir. Devlet yönetiminde şeffaflık sağlanamamıştır. Devletin ekonomik faaliyetlerinin azaltılması yönünde bir başarı elde edilemeyerek devlet büyümüştür. Enflasyon kontrol altına alınamamakla birlikte bir miktar azalma olmuştur. Vergi gelirleri azalmıştır.

2. DÜZ ORANLI VERGİLEME

Küreselleşme ile devletlerarasında her türlü engeller kaldırılmaya başlanmış ve devletler ekonomik ve siyasi anlamda bütünleşme çabaları içine girmişlerdir. Küreselleşme ile uluslararası ticarete meydana gelen artışlar ülkelerin ekonomik, mali, siyasi yapılarını önemli ölçüde etkilemiştir. Küreselleşme sürecinin getirmiş olduğu yeni ekonomik düzende müdahaleci devlet anlayışı yeniden sorgulanarak terk edilmeye başlanmış ve devletin sadece düzenleyici konumunda olması gerektiği düşüncesi ön plana çıkmıştır.

Devletlerin küçülmesi, küresel piyasaların genişlemesi, artan rekabet baskısı ile rekabetin değişen niteliği ülkelerin ekonomik ve mali yapılarını etkilemiştir. Teknolojik gelişmelerin ve sermayenin hareketli olması uluslararası ticarete vergilendirmeyi daha önemli bir unsur haline getirmesi sebebiyle ülkelerin vergi

sistem ve politikaları da bu etkilerden nasibini almıştır. Ülkeler vergi oranlarında indirim yoluna giderek vergi tabanını genişletici düzenlemelere yer vermekle birlikte hareketli olan sermayeyi ülkelerine çekmek için vergi sistemlerini sermayeyi teşvik edici şekilde düzenlemeye çalışmışlardır. Vergi oranları kademeli olarak düşürülürken diğer taraftan da vergi sistemleri sadeleştirilerek vergi yükümlülerinin vergiye gönüllü uyumunu destekleyen, vergi yönetim maliyetlerini azaltan önlemler alınmaya başlanmıştır. Bu bakımdan, basit, adil ve uyum maliyetleri düşük bir vergi sistemi olarak nitelendirilen düz vergi sistemi, pek çok gelişmiş ve gelişmekte olan ülke tarafından tasarrufları ve yatırımları arttırabilmek için kullanılan bir enstrüman haline gelmiştir.

Arz Yönlü İktisadın temel önerisi kişisel gelir vergisinde ve kurumlar vergisinde marjinal vergi oranlarının indirilmesi olmakla birlikte Arz Yönlü İktisadı savunan bazı iktisatçılar artan oranlı gelir vergisine şiddetle karşı çıkmış ve artan oranlı gelir vergisinin yerine düz oranlı vergiyi önermiş ve hatta gelir üzerinden alınan vergilerinin tamamen kaldırılarak tasarrufları vergilendirmeyen nakit akış vergisinin diğer adıyla bireysel harcama vergisinin uygulanmasını önermişlerdir.

Bu bölümde vergi tarifeleri hakkında bilgi verildikten sonra düz oranlı vergi ile artan oranlı vergi çeşitli yönlerden karşılaştırılacak, düz oranlı vergiyi uygulayan ülke örneklerine yer verilecektir.

2.1. DÜZ ORANLI VERGİ TARİFESİ

Vergi tarifesi, ödenecek vergi miktarının hesaplanabilmesi için matraha uygulanan oran ve ölçülerdir. Vergi tarifeleri devlet açısından bir gelir, mükellef açısından bir yük olan vergi borcunun/alacağıının belirlenmesinde önemli bir faktördür. Bu nedenle ülkelerin uygulamış olduğu tarife yapısı önemlidir.

Vergi tarifesinde önemli olan unsurlar, oranlar ve matrahlardır. Vergi tarifleri, vergi matrahına bakılarak advolerem tarife ve spesifik tarife olmak üzere ikiye ayrılabilir. Advolerem tarife, vergi matrahında değer esas alındığı tarifiedir. Yani vergi konusunun değeri üzerinden vergi belirlenir. Advolerem tarife matraha oran uygulanmaktadır. Spesifik tarife ise, oransal bir kriter söz konusu olmayıp; herhangi bir ölçü birimi/miktarı esas alınır. Uzunluk, ağırlık, hacim gibi...

Vergi tarifelerinin oransal olarak sınıflandırılması durumunda ise üç farklı tarife karşımıza çıkmaktadır. Bu tarifeler; artan oranlı vergi tarifesi, azalan oranlı vergi tarifesi ve düz oranlı vergi tarifesidir.

Artan oranlı vergi tarifesi, vergi matrahında artış meydana geldikçe vergi oranlarının da arttığı vergi tarifesi türüdür. Müterakki vergiler, progresif vergiler de denilen artan oranlı vergilerde matrah arttıkça ortalama vergi oranı da artmaktadır. Artan oranlı tarifede marjinal vergi oranı (vergi borcundaki değişme / vergi matrahındaki değişme) her zaman ortalama vergi oranından (ödenen vergi / vergi matrahı) fazladır.

Artan oranlı vergilerde tarife yapısının ne şekilde belirleneceği siyasilerin elindedir. Bunun yanında artan oranlı tarifelerin yapısının belirlenmesinde başka unsurlar da vardır. Bu unsurlar artan oranlı tarifenin yumuşak veya sert olmasını belirleyen yükseklik farkı, uzunluk farkı, basamak genişliği ile artma oranlarıdır.

Artan oranlı vergi tarifesinde en yüksek vergi oranı ile en düşük vergi oranı arasındaki farka yükseklik farkı denir. Uzunluk farkı ise, artan oranlı bir vergi tarifesinde en yüksek vergi oranına karşılık gelen matrah ile en düşük vergi oranına karşılık gelen matrah farkına denir. Basamak genişliği, artan oranlı vergi tarifesinde her bir vergi oranının karşılık geldiği matrahta, en üst parasal değer ile en alt parasal değer arasındaki farka denir. Artma oranı ise, artan oranlı vergi tarifesinde birbirini izleyen oranlar arasındaki farktır.

Uzunluk farkının sabit kalması durumunda yükseklik farkı arttıkça vergi tarifesi dik bir hal alır, yani tarife sertleşir. Gelir arttıkça artan gelire uygulanacak vergi oranları hızla yükseleceğinden vergi yükünün artmasına işaret eder. Yükseklik farkının sabit olması durumunda uzunluk farkı artarsa tarife yapısının yumuşaklık derecesi artar. Uzunluk farkının artması vergi yükünün azalmasına işaret eder.

Yumuşak artan oranlılığın belirleyicisi uzunluk farkı iken, sert artan oranlılığın belirleyicisi yükseklik farkıdır. Artan oranlı vergi tarifesinin yapısının sert mi yumuşak mı olduğunu anlayabilmek için bu tarifenin geçmiş yıllarda uygulanan tarifelerle ya da başka ülkelerin tarifeleri ile karşılaştırma yapılması gerekmektedir.

Artan oranlı vergilerin eleştirildiği başlıca noktalar;

Artan oranlı vergi tarifelerinin karmaşık bir vergi yapısına sahip olması nedeniyle yönetim ve uyum maliyetleri çoktur. Yatırım ve tasarruflar üzerindeki olumsuz etkileri, sermaye gelirlerini çifte vergilendirmesi, kaynakların etkin dağılımını önlemesi nedenleriyle eleştirilmektedir. Artan oranlı vergiler, bireylerin daha çok çalışması sonucu elde ettikleri fazla geliri daha fazla vergilendirerek cezalandırmaktadır. Dolayısıyla üretime katkıda bulunan kişilerin fazla vergi vermesine neden olmaktadır. Bu cezalandırma kişilerin çalışma isteğini kırmaktadır. Artan oranlı vergiler bu açıdan adalete uygun değildir. Artan oranlı vergi sisteminin uygulanması durumunda üst gelir dilimlerine tekabül eden gelirlere sahip iktisadi ajanlarda ikame etkisi gelir etkisine göre ağırlık kazanmaktadır. Bu durum iktisadi ajanların tasarruf ve yatırım arzularını olumsuz yönde etkilemektedir. Artan oranlı vergiler iktisadi ajanların kararlarını etkilemesinden dolayı tarafsız değildir.

Artan oranlı vergiler, gelir ve servet dağılımında adaleti sağlamak için tek başına yeterli değildir, yeterli olamaz. Vergi tarifesinin, siyasiler ve bürokrasi tarafından keyfi ve adaletsiz olarak belirlenmesi, vergi mükellefleri arasında adaletsizlik doğurmaktadır. Artan oranlı vergi sisteminde vergi tarifesi bilimsel bir temele dayanmaksızın objektif olarak belirlenmesini sağlayacak kriter yoktur. Artan oranlılığın yapısı çoğunlukla sübjektif değerlere dayanmaktadır (Aktan, 2006:33-34).

Artan oranlı vergilerin mükellefler arasında adaletsiz olması yönünde diğer bir eleştiri ise zengin mükellefler veya oy potansiyeli yüksek gruplar lobi faaliyetleri ile kendi çıkarlarına uygun şekilde tarifeler belirlenmesini sağlayabilirler (Dağlı, 2007:86).

Artan oranlı tarife, enflasyon dönemlerinde ya da enflasyonun yüksek olduğu ülkelerde gelir dilimi sürüklenmesi neden olmaktadır. Enflasyon dolayısıyla gelirlerin nominal olarak yükselmesi, bu gelirlerin daha üst tarife basamaklarına karşılık gelmesine ve daha yüksek vergi oranlarına tabi olması sonucunu doğurarak daha fazla vergi borcuna neden olur.

1980'li yıllarda artan oranlı vergi tarifelerinin şiddetle eleştirilmesi sonucu ülkeler vergi sistemleri için arayışlara girmişlerdir. Bu arayışlarla İskandinav ülkeleri ikili (dual) vergi sistemini kullanmaya başlamışlardır. İkili vergi sisteminde sermaye gelirleri düşük oranda vergilendirilirken emek gelirleri yüksek ve artan oranlı vergi

tarifesine tabi tutulmuştur. İkili vergi sistemini uygulayan en iyi örneklerinden biri Norveç'tir. Norveç tüm gelirleri %28 oranı ile vergilendirirken, belli bir sınırı aşan emek gelirleri için artan oranlı vergi tarifesi uygulamıştır. İkili vergi sistemiyle birlikte düz oranlı vergileme ülkelerin gündemine tekrar girmiştir. 1990'lı yıllarda düz oranlı verginin yaygınlaşmaya başlaması ile düz oranlı vergiye eğilim daha da artmıştır.

Düz oranlı vergi tarifesi konusunda ilk çalışmalar 1960'lı yıllara kadar uzanmaktadır. Düz oranlı vergilemeyi savunanların başında Milton Friedman (1912-2006) gelmektedir. Düz oranlı vergi ilk olarak Milton Friedman tarafından 1962 yılında kaleme alınan "Kapitalizm ve Özgürlük" isimli çalışmasında dile getirilmiştir (Şentürk, 2006:19). Nobel Ekonomi Ödülü kazanmış bu iktisatçı %15-%16 oranında bir düz oranlı gelir vergisini önerirken bu düz oranlı bir verginin %13 -%50 arasında uygulanan artan oranlı bir tarife kadar hasılat sağlanabileceğini vurgulamıştır. İstisna ve muafiyet miktarlarının artırılması durumunda düz oranlı vergi %17 olarak uygulanabilir (Aktan, 1998:42).

Düz oranlı vergiye ilişkin en kapsamlı çalışma Stanford Üniversitesi Profesörlerinden Robert Hall ve Alvin Rabushka tarafından 1980'li yılların başında yapılmıştır. Robert Hall ve Alvin Rabushka 1983 yılında "Düşük Vergi, Basit Vergi, Düz Oranlı Vergi" (Low Tax, Simple Tax, Flat Tax) adlı çalışmaları ile bu konuyu tartışmaya açmışlardır. Aynı akademisyenler 1985 yılında ise Düz Oranlı Vergi (The Flat Tax) adında ikinci bir çalışma ile konuyu tekrar irdelemişlerdir. Hall ve Rabushka'dan sonra düz oranlı vergi konusunda çok sayıda çalışma yapılmıştır. Ancak bu çalışmalar genelde Hall ve Rabushka'nın önerilerini temel almıştır.

Robert Hall ve Alvin Rabushka'ya göre düz oranlı vergi hem kurumlar vergisi için hem de gelir vergisi için tek bir vergi oranından oluşmaktadır. Artan oranlı vergi sisteminden en büyük farkı; tek bir vergi oranı olması; indirim, istisna ve muafiyetlerin bulunmamasıdır. Düz oranlı vergi tarifesinde indirim, istisna ve muafiyetlere yer verilmez. Ancak aile büyüklüğünü esas alan standart bir indirim (en az geçim indirimi vb.) uygulanabilir. Burada amaç toplam gelir ile vergi matrahını birbirine eşitleyerek mükellefler arasında ayrıcalık yapılmamasıdır. Düz oranlı vergide kurum kar payları vergilendirilmediğinden, aynı kazanç üzerinden iki defa

vergi alınmamaktadır. Gelir dağılımını düzenlemek için standart bir indirim uygulanmasına da gidilebilir.

Hall ve Rabushka'nın düz oranlı vergi önerisi basitlik, etkinlik ve adalet konusunu temel almıştır. Hall ve Rabushka'nın önerisi, bireylerin ve işletmelerin gelirlerinin sadece tüketime ayrılan kısmını vergilendirmektedir. ... Bu nedenle Hall ve Rabushka önerisi, tüketim tabanlı gelir vergisi olarak da tanımlanmaktadır (Dileyici, 2003:177). Hall ve Rabushka'nın düz oranlı vergilemede işletmelerin ödediği vergi ile gerçek kişilerin ödediği ücret vergisi olmak üzere bir biri ile entegre edilmiş iki tür vergi öngörülmektedir (Orkunoğlu, 2008:156).

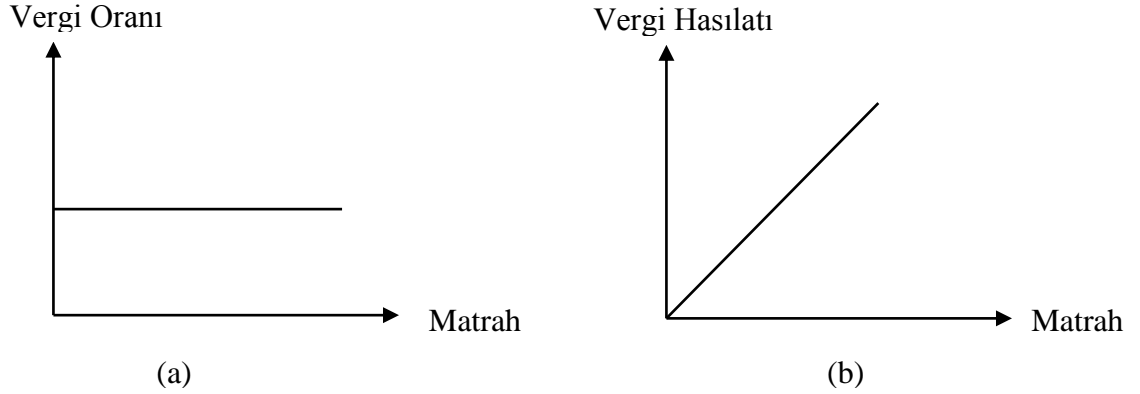
Ücret vergisinde, kurumsallaşmamış işletmelerin gelirlerine ilişkin beyanlar ile kar payı, faiz, kira gelirleri önerilen sistem içinde ya vergi dışı bırakılmakta ya da işletme vergisinin kapsamına dahil olmaktadır. Ücret vergisinin amacı, ücretleri, ücret sayılan gelirleri ve emeklilik gelirlerini vergilendirmektir. İşletme vergisi ücretler dışındaki tüm gelir unsurlarını kapsamaktadır (Ebiçlioğlu, 1998:34-35).

İşletmelerin vergi matrahı, her türlü mal ve hizmet satış gelirinden girdi maliyetleri, ücret ve benzeri ödemeler, makine alım maliyetlerinin düşülmesi ile bulunmaktadır. Ücret vergisinde matrah ise, gerçek kişilerin ücret, emeklilik aylığı ve benzeri gelirler, asgari geçim indirimi olarak belirlenen bir kısım vergi dışında tutularak aynı oranda vergilendirilmektedir (Orkunoğlu, 2008:156).

2.1.1. Düz Oranlı Verginin Tanımı ve Özellikleri

Düz oranlı vergi, tüm matraha tek bir oranın uygulandığı; gelir veya tüketim harcamalarının bir defa vergilendirildiği vergi tarifesidir. Düz oranlı tarifede matrah artsın veya azalsın tüm matraha tek bir vergi oranı uygulanmaktadır. Yani matrahtan bağımsız olarak tek bir oran söz konusudur. Sabit oranlı vergiler, tek oranlı vergiler ve mütenasip oranlı vergiler de denilen düz oranlı vergi tarifesinde tek bir oran uygulanmasından dolayı ortalama vergi oranı marjinal vergi oranına daima eşittir. Ödenen vergi miktarı, matrah artışı ile artmakta ise de matrahın belli bir yüzdesi olması sebebiyle nisbi olarak aynı kalmaktadır.

Şekil-8. Düz Oranlıda Vergi Oranı-Matrah, Matrah-Vergi Hasılatı İlişkisi



Şekil-9'un (a) kısmında vergi oranı ile vergi matrahı arasındaki ilişki gösterilmiştir. Buna göre vergi oranı matrahtan bağımsız olarak tek bir oranı göstermektedir. Şeklin (b) kısmında ise vergi gelirleri ile vergi matrahı arasındaki ilişki gösterilmiştir. Buna göre vergi matrahı arttıkça vergi geliri de artmaktadır. Gelir ve matrahın oranlanması durumunda ise yine tek bir orana ulaşılmaktadır.

Artan oranlı vergiye alternatif olan düz oranlı vergi tarifesinin özellikleri şunlardır:

- Bütün gelirleri herhangi bir indirim, istisna, muafiyet olmadan vergilendirerek vergi tabanını genişletmektedir. Ancak bazı durumlarda adaletin sağlanması için kişisel standart indirim uygulanabilir. Bu nitelikteki indirimler vergilendirilebilir gelirden düşülmektedir.
- Bütün vergi mükelleflerine ve bu mükelleflerin her türlü gelirlerine tek ve düşük bir oran uygulanmaktadır.
- Tüm gelirleri sadece bir defaya mahsus vergilendirerek, (faiz, kar payı ve sermaye kazançlarını vergi dışı tutarak) mükerrer vergilemeyi önlemekte, tasarrufları ve yatırımları teşvik etmek suretiyle ekonomik büyümeye destek olmaktadır.
- Düz oranlı verginin diğer bir özelliği ise, basitliği ön planda tutarak gerek vergi idaresinin gerekse mükelleflerin anlayabileceği açıklıkta ve kolay bir vergi sistemi öngörmesidir. Bu durum mükellef ve idare açısından maliyetlerde azalış meydana getirecektir.

- Düz oranlı vergide oran düşük olacağı için vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığının azalması yönündeki beklentiler artar.
- Düz oranlı vergi tarifesinde vergi harcamalarının hiç olmaması ya da sınırlı olması nedeniyle siyasi ve bürokratik baskıları (rant eğilimleri) azaltır.

Kısaca düz oranlı vergi, artan oranlı vergi sistemi yerine, tek ve düşük oranlı, aslında istisna ve muafiyetlere yer vermeyen ancak bazı durumlarda düşük gelir gruplarını vergi kapsamı dışında tutmayı ve üretimi teşvik etmeyi hedefleyen, adil, basit ve etkin bir vergi şeklinde tanımlanabilir.

Standart indirimde yer verilmeyen düz oranlı vergi sisteminde tüm gelir, servet ya da harcamalar vergiye tabi tutulur. Gerçek düz oranlı vergide indirim, muafiyet ve istisnalara yer verilmemektedir. Gerçek düz oranlı vergide herhangi bir indirim söz konusu olmadığı için marjinal vergi oranı ortalama vergi oranına her zaman eşittir.

2.1.2. Standart İndirimli ve Yarı Düz Oranlı Vergi

Düz oranlı vergilemede standart indirim (en az geçim indirimi) uygulaması söz konusu olabilmektedir. Standart indirimde sahip bir düz oranlı vergide gelirin bir kısmı vergi dışında bırakılarak bu gelirin üzerindeki gelirlere tek bir oran uygulanmaktadır. Bu durumda aslında iki oran uygulaması söz konusu olmaktadır. Belli bir gelire kadar %0 ve belli bir gelirin üzerine sıfırdan farklı başka düz bir oran uygulanmasıdır. Standart indirimin olduğu düz oranlı bir vergilemede gizli artan oranlılık ortaya çıkmaktadır.

Örnek olarak 5.000 lira standart indirimin uygulandığı düz oranlı bir vergilemede 5.000 lira üzerindeki gelirlere için vergi oranının %20 olduğunu varsayalım. Tablo-20'de görüleceği üzere, standart indirimin uygulandığı düz oranlı vergilemede tüm gelirlere 5.000 liralık indirim uygulanması sonucu matrahlar da 5.000 lira azalmaktadır. Matrahlara düz vergi oranı uygulandığında vergi miktarları ile birlikte ortalama vergi oranı da artış göstermektedir. Ancak ortalama vergi oranı, %20'lik düz vergi oranını hiç bir zaman geçemez.

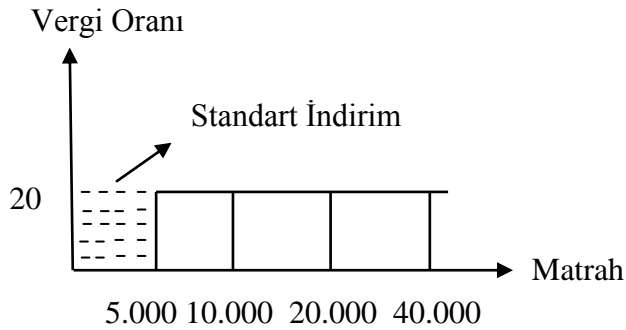
Tablo-20. Standart İndirimli Düz Oranlı Vergi Tarifesi

Gelir	Matrah	Vergi Miktarı	Ortalama Vergi Oranı (%)
5.000	0	0	0
10.000	5.000	1.000	10
20.000	15.000	3.000	15
40.000	35.000	7.000	17,5

Kaynak: Tarafımızdan düzenlenmiştir.

Tablo-20'ye göre, standart indirimin olduğu düz oranlı vergide matrah arttıkça ortalama vergi oranı da artış göstermektedir. Gelir 5.000 lira iken matrah indirim sebebiyle sıfır olmaktadır. Gelir 10.000 lira iken matrah 5.000 lira olmakta, vergi miktarı 1.000 lira ve ortalama vergi oran %10'a denk gelmektedir. Matrahın artmasıyla vergi miktarı ve ortalama vergi oranı da artış göstermektedir. Gelir 40.000 lira yükseldiğinde matrah 35.000 liraya çıkmaktadır. Bu durumda vergi miktarı 7.000 lira olurken ortalama vergi oranı %17,5 olmaktadır.

Şekil-9. Standart İndirimli Düz Oranlı Vergi



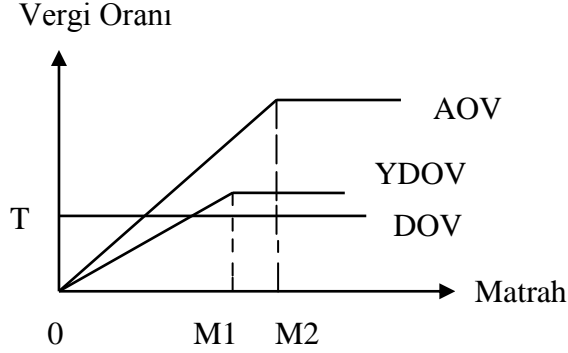
Kaynak: Tablo-20'den yararlanılarak çizilmiştir.

Şekil-9 yukarıdaki örneğin şekle dökülmüş halidir. Şekil-9'da taralı olarak gösterilen alan 5.000 liralık standart indirimdir. 5.000 liranın üzerindeki gelirler için bu 5.000 liralık standart indirim matrahtan düşülmekte geriye kalan matrahlara da %20 düz vergi oranı uygulanmaktadır.

Gerçek düz oranlı verginin uygulanması durumunda mükellefler arasında adalet yönünden bir eşitsizlik olacağı üzerinde duran bazı iktisatçılar yarı düz oranlı vergi önermişlerdir. Yarı düz oranlı vergi uygulamasında birden fazla vergi oranı

matrah dilimlerine artan şekilde uygulanması önerilmiştir. Aslında yarı düz oranlı vergi ılımlı artan oranlı verginin başka bir adı olarak ifade edilebilir.

Şekil-10. Yarı Düz Oranlı Vergi



Kaynak: Aktan (1989:93).

Şekil-10'de AOV artan oranlı vergiyi, YDOV yarı düz oranlı vergiyi, DOV düz oranlı vergiyi göstermektedir. Yarı düz oranlı vergide M1 matraha kadar vergi oranı artmakta, M1 matrah düzeyinden sonrasında uygulanan vergi oranı tek orandır.

2.1.3. Düz Oranlı Vergilere Yönelik Eleştiriler

Kuşkusuz düz oranlı vergilerin olumlu yönleri yanında bazı olumsuz yönleri de mevcuttur. Düz oranlı vergilere yapılan eleştiriler genelde bu vergilerin adaletsiz olduğu hususunda yoğunlaşmaktadır.

Düz oranlı vergilere yapılan en sert eleştiri yüksek gelir grubu üzerindeki vergi yükünün orta gelir grubu üzerine kaydıracağı yönünde olmasıdır. Vergide adaletin sağlanması için verginin gelir dağılımını alt ve orta gelir grubundaki çalışanların lehine bir düzenleme yapılarak sağlanabilir. Bu hususta artan oranlı vergilerin adaleti sağlamada daha etkin olduğu savunulmaktadır. Düz oranlı vergi yüksek gelire sahip çalışanların faiz, temettü gelirleri ve sermaye kazançları gibi gelirlerini vergi dışında bırakarak yüksek gelirli çalışanlar lehine eşitsizliğe neden olmaktadır.

Düz oranlı vergiyi savunanlar ise, bu verginin mevcut vergi sisteminden daha adil olduğunu savunmaktadır. Düz oranlı vergi eşit gelir elde eden çalışanlar arasında eşitlik sağlamaktadır. Ancak genel kabul görüş yoksulların vergilendirilmemesi ve çok kazandan daha fazla vergi alınması yönündedir. Düz oranlı vergiyi savunanlar yoksullar için indirim ve istisnaların uygulanabileceğini ileri sürmüştür. Düz oranlı

vergide yer alan indirim, istisna ve muafiyetler vergilendirilebilir geliri azaltırken gizli artan oranlılığın oluşmasına neden olmaktadır.

Düz oranlı vergilere yöneltilen diğer bir eleştiri ise, vergi gelirlerini azaltarak bütçe açıklarına sebep olması yönündedir. Bütçe açıklarının ise çeşitli ekonomik sorunları doğurabileceği hususunda düz oranlı vergileme tenkit edilmiştir¹.

Son olarak tarifeye yönetilen bir eleştiri de hükümetlerin düz oranlı vergiyi tercih etmesi, farklı marjinal vergi oranlarının sağladığı esneklikle gelir arttırma yönündeki çabası da sınırlanmış olmasıdır².

2.2. DÜZ ORANLI VERGİ TARİFESİ İLE ARTAN ORANLI VERGİ TARİFESİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

Artan oranlı vergi tarifesi ile düz oranlı vergi tarifesi birbirlerinin alternatifi olması nedeniyle bu tarifeler çeşitli vergilendirme ilkeleri ve ekonomik etkileri açılarından karşılaştırılarak hangi vergi tarifesinin hangi konuda üstün olduğu anlatılmaya çalışılacaktır.

2.2.1 Bazı Vergileme İlkeleri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

2.2.1.1. Vergilemede Adalet İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergilemede adalet ilkesine göre, kamu harcamalarının finansmanını sağlayan vergilerin mükellefler arasında adalet kriterlerine göre dağıtılması gerekmektedir. Bu adaletin büyük ölçüde sağlanabilmesi için eşit durumdaki mükelleflerin eşit muameleye tabi tutulması; farklı durumdaki mükelleflerin farklı muameleye tabi tutulması; vergilerin ödeme gücü ile orantılı olması, gelir ve servetin yeniden dağılımını gerçekleştirecek şekilde olması gerekir.

Artan oranlı vergiyi savunanlar, vergilendirmede bireylerin ödeme gücünü esas alırlar ve vergilendirmede adaletin artan oranlı vergilerle sağlanacağı görüşündedir. Artan oranlı vergilerde matrah arttıkça uygulanan vergi oranı da

¹ <http://www.muhasabetr.com/ozelbolum/020/>, (10.10.2010).

² <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

artmakta böylece az kazananlardan az, çok kazananlardan çok vergi alınır. Böylece artan oranlı vergiler, yatay ve dikey vergi adaletinin sağlanmasına hizmet eder.

Düz oranlı vergiyi savunanlara göre ise, her mükellefe aynı düzeyde vergi oranı uygulanmasından dolayı düz oranlı vergileme de adildir. Düz oranlı vergiyi savunanlara göre, vergi oranı tek olsa da az kazananlar çok kazananlardan daha az vergi ödeyeceği için düz oranlı vergide de yatay ve dikey adaletin sağlandığını savunmaktadırlar.

Artan oranlı vergilerde farklı gelir kaynaklarından (gelir, servet ya da harcama) gelir elde eden çalışanlar farklı kurallara tabi olmaktadır. Farklı vergi oranı, muafiyet ve istisnalar uygulanmaktadır. Ayrıca artan oranlı vergilerde hangi gelir dilimlerine hangi oranların uygulanacağı konusunda tarafsız bir kriter yoktur. Bu nedenlerle artan oranlı vergiler için kanun önünde eşitlik tam olarak sağlanamamaktadır.

Düz oranlı vergilerde hem yükümlüler açısından hem de vergi konuları açısından bir ayrıcalık söz konusu değildir. Hem kişiler hem de şirketler aynı vergilendirme işlemine ve oranına göre vergilerini vermektedirler. Düz oranlı vergilerde herkese aynı ve tek oranın uygulanması, ayrımcılık, istisna ve muafiyetlerin olmaması kısaca herkese aynı kuralların uygulanması sebebiyle kanun önünde eşitlik açısından düz oranlı vergiler adildir.

Düz oranlı vergilerde tüm gelirlere aynı oran uygulandığından özellikle alt gelirli gruplarda vergi dolayısıyla kaybedilen fayda çok daha yüksek olacaktır. Çünkü alt gelir grubundaki kişilerin gelirlerinin çok büyük bir kısmı veya tamamı zorunlu ihtiyaçlarına ayrılmaktadır. Üst gelir gruplarında ise, zorunlu ihtiyaçlar rahat karşılanmaktadır. Bu açıdan alt gelir gruplarında katlanılan fedakarlık üst gelir gruplarına göre daha fazladır. Dolayısıyla düz oranlı vergilemede alt gelir gruplarındaki kişilerle üst gelir grubundaki kişiler arasında katlandıkları fedakarlık açısından adalet tam olarak sağlanmamaktadır. Düz oranlı vergideki bu adaletsizliğe karşı standart indirim uygulaması bazı iktisatçılar tarafından önerilmiş ve adaletsizliğin biraz olsun hafifletilmesi öngörülmüştür. Ancak düz oranlı vergideki bu adaletsizlik, artan oranlı vergilemede alt gelir grupları için de söz konusudur. Ancak artan oranlı vergilerdeki bu adaletsizlik üst gelir gruplarına doğru gidildikçe

azalmaktadır. Çünkü gelir dilimleri yükseldikçe vergi oranı artmaktadır. Vergilerin artması ile gelirdeki azalma bir nebze de olsa adalete yaklaştıracaktır. Bu açıdan artan oranlı vergilerin fedakârlıkta eşitlik yönünden düz oranlı vergilere göre daha adil olduğu söylenebilir.

2.2.1.2. Vergilemede Genellik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Bir ülkedeki vatandaşlar arasında ödeme gücüne sahip olan bireylerin vergilemede genellik ilkesi gereğince vergi ödemesi zorunlu olmakla birlikte bu ilkenin tam anlamıyla uygulandığı söylenemez. Çünkü herhangi bir geliri veya serveti olmayan bireyler, kamu kurum ve kuruluşlarından vergi alınması mümkün değildir. Bunun yanında ekonomik, siyasi ve sosyal nedenlerle vergi indirimleri ile istisna ve muafiyet tanınması vergi mükelleflerini veya vergi konularını vergi dışında bırakılabilmektedir. Bu uygulamaların olması vergi adaletini zedeleyici etkilerin doğmasına neden olmaktadır.

Artan oranlı vergiler, bünyesinde oldukça muafiyet ve istisna barındırmaktadır. Ayrıca mükelleflerin durumlarını göz önünde bulundurarak çeşitli vergi indirimlerine imkan tanımaktadır. Bu sebeplerden dolayı artan oranlı vergilerin vergilemede genellik ilkesini zedelediği söylenebilir.

Düz oranlı vergiler, istisna ve muafiyetlere yer vermemesi nedeniyle genellik ilkesine uygundur. Düz oranlı vergilerde hem tek ve düşük vergi oranı uygulanarak hem de aile indirimi hariç, muafiyet, istisna ve indirimleri kaldırarak mümkün olduğunca tüm vergi tabanının vergilendirilmesi sağlanmaktadır. Düz oranlı vergi genellik ilkesine uygun olması sebebiyle vergi tabanının genişleterek daha adil bir vergi yükü dağılımına ve vergi gelirlerinde artışa vesile olması beklenebilir. Vergilemede genellik ilkesi açısından düz oranlı vergiler, artan oranlı vergilere göre daha üstündür.

2.2.1.3. Vergilemede Etkinlik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergiler sebebiyle mükellefler gelir kaybına uğrayacağından vergi sistemleri mükelleflerin tasarruflar ve yatırımlar konusunda aldığı kararlar üzerinde dolayısıyla ekonomik büyüme üzerinde etki göstermektedir. Bu etkiler sebebiyle gerek

mükellefler üzerinde gerekse toplumun geneli üzerinde maliyetler oluşmaktadır. Buna refah kaybı ya da vergilemenin aşırı yükü denir. Vergi tarifeleri ile bu yük arasında doğrudan bağlantı vardır.

Vergilemede etkinlik ilkesi gereği bir vergi sistemi, üretimi arttırabilmek ve en yüksek büyüme hızına ulaşmayı kolaylaştırmak için aşırı vergi yükünü hafifletmeli, reel gelir artışına imkan sağlayacak ekonomik faaliyetleri teşvik edecek, verimli olmayan faaliyetleri caydıracak niteliğe sahip olmalıdır. Bunun için vergi sistemi vergilemede etkinlik ilkesi gereğince günün ekonomik şartlarına göre revize edilmelidir.

Artan oranlı vergi tarifesinde, vergi oranındaki artış elde edilen gelir miktarındaki artıştan daha fazla olduğundan ekonomi üzerindeki maliyeti daha fazladır. Dolayısıyla artan oranlı vergi sisteminde mükellefler daha fazla vergi yüküne maruz kalmaktadır. Artan oranlı vergi tarifesinde tasarruflar, yatırımlar ve ekonomik büyüme olumsuz yönde daha fazla etkilenmektedir.

Düz oranlı vergiler ekonomik büyüme ve kalkınmayı teşvik etmektedir. Çünkü düz oranlı vergi tarifeleri bir taraftan marjinal vergi oranlarını düşürerek çalışmayı özendirilmekte, risk almaya ve atılım yapmaya yöneltmekte, diğer taraftan vergilendirme politikasını değiştirerek tasarrufların artmasını ve sermaye birikimini teşvik etmektedir. Düz oranlı vergi sisteminde vergi sonrası gelir artacağından ekonomide genel olarak servet birikimi artar. Ekonomide toplam tasarruflar düzeyinde bir artış ortaya çıkar. Bunların sonucunda ekonomide verimlilik, ekonomik büyüme ve kişi başına düşen gelir artar. Düz oranlı vergi tarifesinde vergi imtiyazları elde etme için lobicilik ve rant kollama faaliyetleri son bulacağından üretim artar. Diğer taraftan, politik kollamacılık ortadan kalkar (Aktan, 2006:37). Düz oranlı vergiler bu açıdan ekonomik etkinliğe katkı sağlar. Dolayısıyla düz oranlı vergiler vergilemede etkinlik ilkesi açısından artan oranlı vergilere göre daha üstündür.

2.2.1.4. Vergilemede İktisadilik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Bir vergi sisteminde ne kadar çok oran ve dilim, muafiyet, istisna, indirim gibi müesseseler bulunursa gerek vergi dairesi gerekse mükellefler için yapılacak

işlemler o ölçüde karmaşıklaşmakta ve verginin maliyeti artmaktadır. Çünkü vergi idaresi gerekli donanım ve personel açısından; mükellefler ise müşavirlik hizmetleri ve zaman açısından katlandıkları maliyetler artacaktır.

Artan oranlı vergi tarifesinde birden fazla oranın bulunması, çeşitli indirim, istisna ve muafiyetlerin bulunması verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil işlemlerini karmaşıklaştırarak güçleştirmekte dolayısıyla maliyetleri artırmaktadır. Bu işlemlerin gerçekleştirilebilmesi için gerekli personel sayısı, kırtasiye masrafı ve donanım maliyetlerini artıracaktır. Ayrıca mükelleflerin de vergi borçlarını beyan edebilmek için müşavirlik ve zaman maliyetini artacağından artan oranlı vergilerin hem vergi idaresi hem de mükellefler açısından pek iktisadi olduğu söylenemez.

Düz oranlı vergi tarifesinde hem tek vergi oranı uygulaması söz konusudur hem de muafiyet, istisna gibi uygulamaların kaldırılmış olması vergi sisteminin karmaşıklığını ortadan kaldırmakta dolayısıyla maliyetleri azaltmaktadır. Ayrıca maliyetlerin azalması vergiye uyumu da teşvik edecektir. Düz oranlı vergilerin vergilemede iktisadilik ilkesine göre artan oranlı vergilere üstün olduğu söylenebilir.

2.2.1.5. Vergilemede Basitlik İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergi mükelleflerinin mevzuatı kolay ve doğru anlayabilmesi, maliyet açısından etkin bir şekilde uyum sağlayabilmesi, gelir idaresinin süreci kolay ve etkin bir şekilde yönetebilmesi için vergi mevzuatı basit olmalıdır (Ayaz, 2005:64). Bu ilke açıklık, kesinlik ve belirlilik ilkelerini de kapsamaktadır. Basitlik ilkesinin önündeki engel vergi sisteminin karmaşık olmasıdır. Vergisel düzenlemelerin basitlikten uzak olması mükelleflerin vergilerini beyan etmede hatalara düşmesine sebep olabilmekte, vergi idaresi ile vergi mükellefi arasında sorunların çıkmasına neden olabilmektedir. Bunun sonucunda da vergi yargısının iş yükü artabilmektedir. Vergi denetimleri sırasında ise, denetim elemanlarının işi vergi sisteminin basitliği ile doğru orantılı olacaktır. Vergi sistemi ne kadar basitse, denetim de o kadar kolay ve kısa sürede gerçekleşecek, vergi sistemi ne kadar karmaşıksa denetim elemanlarının işi o kadar zor ve uzun süreli olacaktır. Kısaca bir vergi sistemi basit olduğu ölçüde uygulanabilir.

Ayrıca basitlik mükelleflerin ve vergi idaresinin maliyetlerini azaltacaktır. Vergi sisteminin basit olması mükellefin daha az maliyete katlanmasını ve devletin daha fazla gelir elde etmesini sağlayacaktır.

Artan oranlı vergilerde gelir, servet ve harcamalar ayrı ayrı ve farklı oranlara tabidir. Artan oranlı tarife; gerek vergi dilim sayısı ve oranları gerekse indirim, muafiyet ve istisnalar nedeniyle daha karmaşık bir yapı göstermektedirler. Dolayısıyla her mükellef vergi sistemini anlayamamakta ve uyum sağlamakta zorlanmaktadır. Bunun için mükelleflerin uyum maliyetleri artmaktadır.

Basitlik düz oranlı vergi sisteminin en önemli özelliklerinden biridir. Düz oranlı vergi sayesinde vergi sistemi basitleşecektir. Çünkü düz oranlı tarifede vergi borcunu hesaplamak son derece kolaydır. Düşük ve tek bir vergi oranının uygulanmasının yanında düz oranlı tarife ile muafiyet, istisna, ayrıcalık ve indirimlere son verilmektedir. Bu sayede vergi mükelleflerinin ve vergi memurlarının vergi sistemini anlamaları ve yükümlülüklerini yerine getirebilmeleri için hukukçu olmalarına veya vergi uzmanı olmalarına ihtiyaç yoktur.

Düz oranlı vergilerde vergi sistemi karmaşık bir yapıdan kurtulacak bu durum gerek vergi idaresinin gerekse mükellefin uyum maliyetini azaltacaktır. Bu durum hem devlet için hem de mükellef için olumlu bir durumdur. Vergilemede basitlik ilkesi kapsamında düz oranlı vergiler, artan oranlı vergilere göre üstündür.

2.2.1.6. Vergilemede Tarafsızlık İlkesi Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergiler bireyler ve firmalar açısından bir yük olması nedeniyle onların alacakları kararları etkiler. Vergi mevzuatının iktisadi ajanların kararlarını olumsuz yönde etkilememesi veya en az etkilemesidir.

Artan oranlı vergi tarifesinde kişiler kazandıkları gelirin tümünden yani tüketim ve tasarrufları üzerinden vergi ödemektedirler. Ayrıca bu tasarruflardan bir gelir elde edilmesi durumunda da vergi ödenmesi söz konusudur. Hatta ölüm halinde de tekrar vergi gündeme gelmektedir. Artan oranlı vergi tarifesinde vergi oranı matrahtan daha hızlı arttığı için mükelleflerin ekonomik kararları daha çok etkilenmektedir. Bunun yanında enflasyonun yaşandığı bir ekonomide artan oranlı

bir vergi tarifesinin uygulanması durumunda vergilendirilecek gelirler daha üst dilimlere geçerek daha yüksek orandan vergilendirilir. Yani “gelir dilimi sürüklenmesi” söz konusudur. Böyle bir durumda mükellefler daha fazla vergi ödeyecek, yatırım ve tasarruf konularında alacakları kararları da bu ölçüde değiştireceklerdir.

Düz oranlı verginin en önemli avantajlarından biri de verginin tarafsızlığını sağlamasıdır. Düz oranlı vergi tarifesinde tüm gelirler sadece bir kez ve tek oranda vergilendirilir. Vergilendirilmiş kazancın, yatırım veya tasarruf yoluyla getirdiği kazanç bir daha vergiye tabi tutulmamaktadır (Gerçek, 1999:129). Faiz, kar payı ve sermayeden elde edilen gelirler üzerindeki vergiler kaldırıldığından çifte vergilemenin önüne geçilmiş olunur. Düz oranlı vergi tarifesinde herhangi bir gelir türünün oransal avantajı yoktur, yani ne emek gelirleri lehine ne de sermaye gelirleri lehine ne de sektör ve yatırım çeşitlerine farklı bir oran uygulaması vardır. Böyle bir ayrımın olmaması bireylerin ve firmaların ekonomik ve mali kararlarını alırken özgür bırakacak ve tarafsızlığı sağlayacaktır. Bunun yanında düz oranlı vergi tarifesi çalışma, tasarruf ve yatırımlar cezalandırılmaz. Hatta düz oranlı vergi, bireyleri gelir etkisi sebebiyle daha çok çalışmaya teşvik edecektir. Bu durumun da bireylerin kararlarını olumlu etkilediği söylenebilir. Vergilemede tarafsızlık ilkesine açısından düz oranlı vergiler, artan oranlı vergilere göre üstündür.

2.2.2. Ekonomik Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

2.2.2.1. Emek Arzı Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Artan oranlı vergi tarifesinde vergi oranları vergi matrahından daha hızlı artması sebebiyle özellikle üst gelir gruplarında ikame etkisi daha ağır basmaktadır. Marjinal oranların sert biçimde artış göstermesi ikame etkisini daha da arttıracaktır. İkame etkisinin ağırlığı ölçüsünde emek arzı da azaltacaktır.

Düz oranlı vergi taraftarlarına göre, bu verginin tek ve düşük oranda olması ağır bir vergi yükü oluşturmadığı gibi çalışma gayretini de arttırmaktadır. Hall ve Rabushka’ nın tahminlerine göre ABD ekonomisinde toplam çalışma saatlerinde mevcut artan oranlı gelir vergisinden düz oranlı vergiye geçilmesi halinde yaklaşık

%4'lük bir artış beklenmektedir (Dileyici, 2003:124). Düz oranlı vergi tarifesinde tek ve düşük bir oranın uygulanması sebebiyle çok çalışıp da çok kazananlar cezalandırılmaz. Emek arzı üzerinde artan oranlı vergiler, düz oranlı vergilere göre daha fazla yük oluşturmaları nedeniyle düz oranlı vergiler üstündür.

2.2.2.2. Tasarruflar Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Gelirin tüketilmeyen kısmı ya da tüketimin ertelenmiş hali olarak anılan tasarruflar yatırımlar açısından olmazsa olmaz şartlardandır ve ülkelerin büyüme ve hayat standartlarının artması bakımından son derece önemlidir. Tasarruflar üzerinde çeşitli unsurların etkisi vardır. Gelirin artması, faiz oranlarının yükselmesi, tasarrufların matrahtan indirilmesine izin veren vergi sistemi gibi unsurlar tasarrufların artmasını sağlar. Tarifeler de tasarrufların artıp azalmasında önemli rol oynamaktadır.

Artan oranlı tarifenin tasarruflar konusunda önemli etkisi vardır. Şöyle ki; üst gelir dilimlerine tekabül eden gelirlere sahip bireylerin tasarruf eğilimi daha yüksektir. Artan oranlı vergi tarifesinde vergi oranları üst dilimlere geçtikçe artmaktadır. Dolayısıyla üst dilimlere gidildikçe vergi yükü artar. Bu durum üst gelir grubunda yer alanların tasarruflarında kesintiye gitmelerine neden olur. Ayrıca artan oranlı tarifede tasarruflar üzerinden elde edilecek gelirlerin de vergilendirmeye tabi tutulması tasarrufların azalmasında başka bir etkendir. Artan oranlı vergiler tasarrufta bulunan bireyleri cezalandırmakta ve çeşitli eleştirilere söz konusu olmaktadır. Bir başka eleştiri ise, bu verginin yüksek marjinal vergi oranlarının tasarruf kabiliyeti yüksek üst gelir gruplarını kapsadığından özel tasarrufları azaltıcı etki yaptığı noktasındadır (Karayılmazlar ve Kargı, 2008:208).

Düz oranlı tarifenin tasarruflar konusunda, artan oranlı tarifeye göre etkisi daha az kabul edilir. Düz oranlı vergiyi savunanlar, artan oranlı verginin tasarrufları cezalandırdığı ve çifte vergilendirmeye neden olduğu için eleştirmişlerdir. Tek ve düşük bir orana sahip olması nedeniyle düz oranlı vergilerde, üst gelir gruplarına gidildikçe tasarrufları azaltacak marjinal vergi oranları yoktur. Bunun yanında düz oranlı vergiler çifte vergilendirmeyi kaldırmaktadır. Tasarruflardan elde edilen gelirler vergiden muaftır ve kurumsal düzeyde vergilendirilen gelir ortaklara

dağıtıldıktan sonra tekrar vergilendirilmemektedir. Bu özellikler sebebiyle düz oranlı verginin tasarrufları arttırması beklenir. Yapılan bir çalışmada artan oranlı gelir vergisi sisteminden düz oranlı gelir vergisi sistemine geçişin uzun dönemde tasarrufları %10-%20 arasındaki arttıracağı savunulmaktadır (Dileyici, 2003:107). Kısaca düz oranlı vergiler, artan oranlı vergilere göre tasarrufları daha az etkilemesi söz konusudur ve bu yönden düz oranlı vergiler üstündür.

2.2.2.3. Yatırımlar Üzerindeki Etkileri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergilerin yatırım yapma ve risk alma konusunda olumsuz etkisi olduğu kanısı hakimdir. Ancak yatırım yapma konusunda temel unsur olan karın dışındaki unsurlar da yatırımlar üzerinde etkilidir. Bu unsurlar; tercihler, itibar, sosyal faydalar, ekonomik konjonktür, faiz gibi unsurlardır. Bu unsurların yanında vergi sistemi de yatırımlar ve yatırım düşünceleri üzerinde etkilidir.

Artan oranlı vergiler yatırım yapma eğilimini düz oranlı vergilere göre daha fazla etkiler. Çünkü yatırımı yapacak olan kesim genelde üst gelir dilimlerinde bulunan bireyler ve firmalardır. Artan oranlı tarifede oranlar hızla yükselmekte ve bireylerin elde ettiği gelir ve iratlar daha yüksek oranlara tabi tutularak daha fazla vergi vermelerine neden olmaktadır. Bunun sonucunda da yatırımlara ayrılan tasarruflar azalacaktır. Özel yatırımlar genelde kurumlar tarafından gerçekleştirilir. Bu açıdan kurumlar vergisinin önemi burada daha fazladır. Yüksek oranda artan oranlı gelir ve kurumlar vergisi yatırımların dağılımını ve riski büyük yatırımlar aleyhine bozmakta, risk alma arzusunı köreltmektedir (Turhan, 1998:337). Gelir ve kurumlar vergisinin artan oranlı olması yatırımları olumsuz etkileyerek ülkelerin büyümelerine ve hayat standartlarının gelişimine olumsuz etki yapmaktadır.

Düz oranlı vergiyi yatırımlara etkisi konusunda artan oranlı verginin önüne geçiren unsurlardan biri işletmelere yaptıkları yatırım harcamalarını, söz konusu yatırım harcamalarının yapıldığı yıl kazancından indirebilme imkanı tanınmasıdır. Bunun yanında düz oranlı vergiler çifte vergilendirmeyi önlediği için yatırımlar üzerinde daha az olumsuz etkiye sahiptir. Artan oranlı tarifede hem tasarruflar hem de tasarrufların yatırımlara dönmesi durumunda yeniden vergilendirme olmaktadır. Ayrıca kurum karları vergilendirildikten sonra ortaklara dağıtılan kar payları da

vergiye tabidir. Oysa düz oranlı vergilerde kar payları, tasarruflardan elde edilen gelirler vergi dışı bırakılarak çifte vergileme önlenmiştir. Ayrıca sermaye kazançları (firmaların sahip olduğu aktiflerin değerindeki artıştan elde ettikleri kazançlardır) da vergi dışında bırakılmıştır.

Düz oranlı vergiyi savunanlara göre, düz oranlı vergileme faiz oranlarını azaltmaktadır. Faiz oranlarının azalması da yatırımların olumlu etkiler. Çünkü faiz oranlarının azalması yatırımlar için maliyetlerin azalması anlamına gelir ve bu durum yatırımları teşvik edicidir. Bu hususlardan dolayı düz oranlı vergiler, artan oranlı vergilere göre yatırımlar üzerinde daha az olumsuz etkileri olduğundan daha üstün olduğu söylenebilir.

2.2.2.4. Ekonomik Büyüme Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Vergiler, özel sektöre ait kaynakların bir kısmının kamuya aktarılmasıdır. Vergiler özel sektörde etkin olarak kullanılabilen kaynakların zorunlu olarak azalmasına ve klasiklerin değimiyle etkin çalışmayan bir organizasyon olan devlet eliyle kullanılmasına neden olacaktır. Yapılan vergi reformları ile iktisadi karar alıcılar üzerindeki vergi yükü hafifletilmeye çalışılarak ekonomik büyümeye katkı sağlayan adımlar atılmıştır.

Düz oranlı vergiler, basitlik, etkinlik, adalet, tasarrufları ve yatırımların teşviki ve ekonomik büyüme gibi hedefleri gerçekleştirebilmek için vergi reformları ile ülkelerin vergi sistemlerine girmiştir. Düz oranlı vergilerin emek, tasarruf ve yatırımlar üzerindeki olumlu etkileri artan oranlı vergilere göre daha fazladır. Çünkü düz oranlı vergiler marjinal vergi oranlarını indirerek çalışmayı, risk almayı özendirilmekte, müteşebbislerin kararları üzerinde artan oranlı vergilere göre etkisinin daha az olması nedeniyle büyüme üzerinde daha olumlu etkilere sahiptir. Düz oranlı vergilerde ikame etkisi yerine gelir etkisinin ağır basması sonucu emek ve verimlilik artışı sağlanarak büyüme desteklenmektedir. Bunun yanında düz oranlı vergiler tasarrufların artması ile sermaye birikiminin teşviki açısından da üstündürler. Çünkü düz oranlı vergilendirme politikası çifte vergilendirmeyi önlemektedir.

Artan oranlı vergilerin yapısında vergi oranlarının artması söz konusudur. Bu durum gelir etkisinden ziyade ikame etkisini beslediği için özellikle üst gelir

grubunda yer alan bireylerin çalışma ve risk alma arzularını köreltir. Ayrıca tasarruf ve yatırımlar üzerinde olumsuz etkileri bulunmaktadır. Artan oranlı vergilerde sermaye ve tasarrufların çifte vergilendirilmeye tabi tutulması ekonomik büyüme üzerinde diğer olumsuz etkilerden biridir. Kısaca ekonomik büyüme açısından da düz oranlı vergilerin artan oranlı vergilere göre avantajlı olduğu söylenebilir.

2.2.2.5. Vergi Gelirleri Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Kamu harcamalarının karşılanmasında devletin temel finansman kaynağı olan vergi gelirlerinin miktarı açısından önemli bir etken de tarife türleridir. Çünkü tarife türleri vergi gelirlerinde değişikliğe neden olarak, kamu harcamalarını karşılama oranını yakından etkilemektedir. Vergi tarifelerinin belirlenmesinde kamu harcamalarını en yüksek düzeyde karşılayacak oranın tespiti son derece önemlidir. Vergi gelirlerini en üst düzeye çıkarmak için seçilmesi gereken oran en yüksek vergi oranı değil, vergi gelirlerini maksimum yapan orandır.

Arz Yönlü İktisat, vergi oranları konusunda en yüksek vergi oranının vergi gelirlerini maksimum yapmadığını Laffer Eğrisine dayandırmaktadır. Laffer eğrisine göre, optimal vergi oranının üzerinde vergi oranının uygulanması durumunda vergi gelirleri azalmakta, optimal vergi oranının altında bir oran uygulanması durumunda da vergi gelirleri maksimum seviyeye ulaşmamaktadır.

Artan oranlı vergilerde vergi oranlarının artması sebebiyle vergi gelirlerinin düz oranlı vergi gelirlerine göre daha yüksek seviyede olması beklenir. Ancak artan oranlı vergilerde gerek muafiyet ve istisna gerekse indirim gibi müesseselerin bulunması, marjinal vergi oranlarına bağlı olarak ikame etkisinin ağırlık kazanması ve kayıt dışı ekonomiyi artırması gibi nedenlerle beklenen vergi gelirlerine ulaşmak mümkün değildir.

Düz oranlı vergilerde ise marjinal vergi oranlarının azaltılması ve tek bir oranın uygulanması hem gelir etkisinin oluşmasını destekler hem de kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin azalmasına vesile olarak vergi matrahının genişlemesine yol açar. Ayrıca düz oranlı vergilerde muafiyet, istisna ve indirim müesseselerinin kaldırılması ile vergi sığınakları ortadan kalkar. Bu durum vergi gelirlerinin artması yönünde olumlu bir etkidir. Düz oranlı vergiler ekonomik etkinlik açısından

büyüme teşvik etmesi sebebiyle milli gelir artışını, dolayısıyla vergi matrahını genişletici etki yapmaktadır.

Artan oranlı ve düz oranlı vergilerden sağlanacak vergi hasılatının miktarı, uygulanacak vergi oranına bağlı olduğu kadar söz konusu vergilerin diğer özelliklerine de bağlıdır. Artan oranlı ve düz oranlı vergilerin bütün özelliklerinin vergi matrahında yapacakları genişletici veya daraltıcı etkiler vergi gelirlerinin düzeyi açısından son derece önemlidir. Genelde düşük vergi oranlarının vergi gelirlerinde azalışa neden olduğu kabul edilse de daha fazla etkinlik kaybına yol açan vergilerin vergi hasılatında daha çok azalışa yol açması muhtemeldir.

2.2.2.6. Ekonomik İstikrarın Sağlanması Açısından Düz ve Artan Oranlı Vergilerin Karşılaştırılması

Tam istihdam ve fiyat istikrarını içeren ekonomik istikrar ekonomi politikasının temel amaçlarından biridir. Bu amaç kapsamında vergilerden yararlanılarak enflasyon ve deflasyonla mücadele edilebilmekte, istihdamın artırılması sağlanabilmektedir.

Buraya kadar olan kısımda artan oranlı ve düz oranlı tarifelerin tasarruf, yatırım, emek ve büyüme üzerindeki etkileri incelenmiştir. Bu incelemeler sonucunda düz oranlı tarifenin tasarruf ve yatırımlar üzerinde artan oranlı tarife göre olumsuz etkilerinin daha az olduğu belirtilmiş; emek üzerindeki etkinin ise gelir ve ikame etkilerine bağlı olarak değişeceği üzerinde durulmuştur. Ancak düz oranlı vergilerin emek üzerinde gelir etkisini teşvik etmesinin daha muhtemel olduğu ifade edilmiştir.

Ekonomik istikrarın sağlanmasında vergilerden etkili bir şekilde yararlanabilmek için vergi gelirleri ekonomik duruma paralel bir seyir izlemelidir. GSMH arttığı zaman vergi gelirleri artmalı, GSMH azaldığı zaman vergi gelirleri azalmalıdır. Yani vergiler esnek olmalıdır. Vergilerin gelir esnekliği, vergi gelirlerindeki oransal değişimin milli gelirdeki oransal değişime oranıdır. Vergi gelirlerinin artışı milli gelirin artışında daha fazla ise vergilerin gelir esnekliği birden büyüktür yani esnektir. Bu oran ne kadar büyük olursa otomatik stabilizatör özelliği o kadar güçlü olur. Otomatik stabilizatör, ekonomik dengenin sağlanmasında ve sürdürülmesinde herhangi bir müdahale olmadan kendiliğinden fonksiyon gören mali

ve ekonomik müesseselerdir. Artan oranlı gelir vergisi bir otomatik stabilizatördür. Çünkü vergi oranları matrah artışından daha hızlı artmaktadır. Artan oranlı tarifenin otomatik stabilizatör özelliğinin güçlü olması için gelir vergisi her türlü kazancı dik artan oranlı şekilde vergilendirmelidir. Ayrıca gelir üzerinden alınan vergilerin milli gelir içinde önemli paya sahip olması da diğer bir husustur.

Artan oranlı tarife ekonominin enflasyon sürecinde gelir dilimi sürüklenmesine neden olarak tüketimi frenlemektedir. Çünkü bireylerin gelirleri nominal olarak tarifede üst dilimlere kayacağından bireyler ve firmalar daha fazla vergi ödemek durumunda kalacaklardır. Böylece artan oranlı tarife ile enflasyonist etkiler otomatik olarak azalma eğilimine girecektir. Enflasyonun arttığı dönemlerde artan oranlı vergiler kaynakların yeniden dağılımını sağlayarak, özellikle sabit gelirli mükellefler başta olmak üzere reel gelirin azalmasına neden olarak toplumsal refahı azaltmaktadır (Karayılmazlar ve Kargı, 2008:209). Düz oranlı tarifenin otomatik stabilizatör özelliği artan oranlı tarifeye göre düşüktür. Artan oranlı tarifenin esnekliği 1'den büyük iken düz oranlı tarifenin esnekliği 1'e eşittir. Bu açıdan düz oranlı tarife enflasyonist süreçte artan oranlı tarife kadar etkili değildir. Ancak artan oranlı tarifenin enflasyon sürecinde gelir dilimi sürüklenmesine yol açması mükellefler üzerinde daha fazla vergi yüküne neden olacağı bu durumunsa vergi psikolojisi ve yeraltı ekonomisi açısından olumsuz sonuçları olabileceği unutulmamalıdır.

Deflasyon sürecinde bireylerin gelirleri üst gelir dilimlerinden alt gelir dilimlerine kayacağı için artan oranlı tarifede daha düşük vergi oranlarından vergilendirme yapılacaktır. Vergi oranları gelir düşüşlerinden daha hızlı azalarak vergi gelirleri de azalma eğilimine girecek ve deflasyonist etkiler azalacaktır. Ancak artan oranlı vergilerin yapısı gereği oranlar matrahtan hızlı artacağı için deflasyon sürecinden çıkışta ekonominin canlanma süreci uzayacaktır.

Düz oranlı tarife deflasyon döneminde artan oranlı tarife kadar vergilerde azalışa neden olmamaktadır. Bu açıdan artan oranlı tarife avantajlıdır. Deflasyon sürecinin aşılmasında düz oranlı tarifede oran artışı olmaması düz oranlı tarifeyi deflasyondan çıkışta artan oranlı tarifeye göre avantajlı kılar.

Özetle istihdam konusunda dolaylı yoldan da olsa düz oranlı tarife artan oranlı tarifeye göre üstündür. Enflasyonist ve deflasyonist eğilimlerin azaltılmasında artan oranlı tarife üstün iken deflasyonist süreçten çıkışta düz oranlı tarifelerin avantajı bulunmaktadır.

2.3. UYGULAMADA DÜZ ORANLI VERGİLEME: SEÇİLMİŞ BAZI ÜLKE ÖRNEKLERİ

Dünyada ilk olarak 1947 yılında Hong Kong'ta uygulamaya giren düz oranlı vergileme 1980'li yıllardan sonra ülkelerin gündemine girmiştir. 1980'li yıllarda devletler bir yandan kamu harcamalarını kontrol altına almak diğer yandan da vergi sistemlerini daha rekabetçi bir yapıya kavuşturmak amacıyla reformlar yapmak zorunda kalmışlardır. Hızla artan nüfus, yüksek işsizlik oranları ve bütçe açıkları kamu harcamaları üzerindeki baskıyı artırmıştır. Aynı zamanda küreselleşme ile sermayenin artan uluslararası mobilitesi vergi rekabetini artırmış ve vergi oranlarının indirilmesi konusunda baskı oluşturmuştur. Bu reformlar kapsamında Robert Hall ve Alvin Rabushka tarafından günümüz düz oranlı vergi sisteminin temelleri atılmıştır.

1980'li yıllarda ülkelerin gündemine oturan düz oranlı vergi sistemi, merkezi planlamaya dayanan sosyalist yapıdan piyasa ekonomisine geçen ve kapılarını uluslararası sermayeye açan Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde yaygın bir şekilde uygulanmaya başlanmasıyla 1990 yıllarda daha da popüler olmuştur.

Düz oranlı vergileme gerek Avrupa ülkelerinde gerekse ABD'de son zamanlarda çok tartışılan bir konudur. Düz oranlı vergi çalışmaları Avrupa'dan önce ABD'de başlamasına rağmen günümüzde düz oranlı vergi uygulamalarının ilk örnekleri Sovyetler Birliği'nin dağılması ile ortaya çıkan Doğu Avrupa ülkelerinde görülmektedir. Düz oranlı vergiler yaygın olarak piyasa ekonomisine geçiş konusunda yapısal rejim değişikliği çabası içinde olan ülkelere benimsenmiştir.

ABD'de bazı eyaletler de düz oranlı vergiyi benimsemiştir. Colorado %4,63, Indiana %3,4, Michigan %4,35, Pennsylvania %3,07 ve Utah %5,0 gibi oranlarla düz vergi sistemini benimseyen eyaletlerden bazılarıdır. Ayrıca İspanya, İtalya, Danimarka, Hollanda, Almanya ve Çin gibi ülkelere düz oranlı vergi konusunda çalışmalar yapılmaktadırlar.

Tablo-21. Düz Oranlı Vergi Uygulamasına Geçen Ülkeler

Ülkeler	Reform Yılı	Kişisel Gelir Vergisi
Hong Kong	1947	16
Estonya	1994	26
Litvanya	1994	33
Letonya	1997	25
Rusya	2001	13
Slovakya	2004	19
Ukrayna	2004	13
Gürcistan	2005	12
Romanya	2005	16
İzlanda	2007	35,73
Kazakistan	2007	10
Bulgaristan	2008	10
Çek Cumhuriyeti	2008	15
Belarus	2009	12

Kaynak:<http://flattaxes.blogspot.com/2010/09/flat-tax-countries-and-jurisdictions.html>, (01.02.2012).

Tablo-21’de çalışmamızda anlatılan ülkeler yer almakta olup 2010 yılında düz oranlı vergiyi uygulayan ülkeler Ek-1’de sunulmuştur. Hong Kong 1947 yılında düz oranlı vergiyi uygulamaya başlasa da günümüz düz oranlı vergi sistemine geçen ilk ülke 1994 yılında Estonya olmuştur. Aynı yıl Litvanya da düz oranlı vergilemeye geçerken, 1997 yılında Letonya’da düz oranlı vergiyi uygulayan ülkeler arasına girmiştir. 2001 yılında Rusya’nın ardından düz vergi sistemine geçiş dalgası hızla yayılmış ve birçok ülke vergi sisteminde reform yaparak düz vergi sistemini tercih etmiştir. 1990’ yıllarda düz oranlı vergiye geçen ülkeler eski vergi sistemlerindeki oranlarına yakın oranlar uygulamaktadır. 2001 yılında Rusya’nın düz oranlı vergiye geçmesi ile vergi oranları düşük seviyelerde uygulanmaya başlamıştır. Çalışmada düz oranlı vergiyi uygulayan seçilmiş bazı ülke örnekleri incelenecektir.

2.3.1. Hong Kong

Hong Kong 1947 yılında uygulamaya başladığı düz oranlı vergileme ile gelişmiş ülke olabilme çabasını artırmıştır. Bu yönüyle uzak doğu ülkelerine örnek olmuştur.

Hong Kong vergi mükelleflerine çeşitli istisna, muafiyet ve indirimlerin olduğu %2-%20 arasında oranlara sahip artan oranlı gelir vergisi ile gelirleri %16 oranında vergilendiren ikili bir vergi sistemi sunarak mükelleflere seçim imkanı tanımaktadır. Düz oranlı vergi ile vergi mükellefleri uyum maliyetlerini azaltmış ve vergi yüklerini minimuma indirmiştir. Ayrıca düşük oranlı vergilerin çalışma, tasarruf ve yatırımların üzerindeki olumsuz etkileri azaltarak ekonomik büyümeye destek olduğu kabul edilmektedir (Ferhatoğlu, 2006:173-174).

Hong Kong'ta kar payları, sermaye getirileri ve bağışlar vergilendirilmez. KDV ya da genel satış vergisi bulunmamaktadır. Ücretler üzerinde kişisel harcamalar, giderler, istisnalar, yardım bağışları hariç %15 oranında düz vergi uygulanmaktadır (Orkunoğlu, 2008:161).

2.3.2. Estonya

Estonya, kişisel ve kurumlar vergisinde düz oranlı vergiyi Avrupa'da uygulayan ilk ülkedir. Estonya'nın uygulamasında gelir vergisinde üç, kurumlar vergisinde bir oran kaldırılarak tüm gelirler hiçbir farklılık ve kesinti olmaksızın %26 oranında vergilendirilmeye başlanmıştır. Estonya %26'lık düz oranı 1 Ocak 1994 tarihinde uygulamaya koymuştur. Eski sistemde kişisel gelir vergisine %16 ile %33 arasında değişen oranlar uygulamaktayken, kurumlar vergisine ise %35 oranını uygulanmıştır.

Düz oranlı verginin başlangıcı ile asgari geçim indirimi, enflasyon olduğu halde mütevazı artış göstererek 2.400 Estonya Kronu'ndan 3.600 Estonya Kronu'na yükseltilmiştir³.

Estonya 1999 yılında kurumlar vergisini uygulamadan kaldırmıştır. Yerine işletmelerin nakit akışları üzerinden düz oranlı bir vergi getirmiştir. (Dileyici, 2003:213-214). 2000 yılından sonraki sermaye karları hisse sahiplerine dağıtılıncaya

³ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

kadar vergi dışı tutulmuştur. Bu düzenleme ile şirketlerin kazançlarını tekrar yatırıma yönlendirmeleri amaçlandı⁴.

1996 yılında ekonomik büyüme %4'e yükselmiştir. Enflasyon beklentilerden daha hızlı bir şekilde azalmıştır. Kişi başına gelir miktarı %4,6 oranında artmıştır (Dileyici, 2003:214).

Estonya, 1997 yılından itibaren GSYİH' sinde yıllık yaklaşık %6 oranında bir büyüme sağlanmış ve 2005'te yabancı doğrudan yatırımlar GSYİH' nin %12'sine ulaşmıştır (Karayılmazlar ve Kargı, 2008:212).

Üst gelir gruplarından daha fazla vergi alınması uygulamasının kaldırılması, ülkenin vergi tabanını aşındırmadı. 1993 yılında GSYİH' nin yüzde 39,4'ü oranında olan kamu gelirleri, 2002 yılında GSYİH' nin yüzde 39,6'sı olarak gerçekleşti⁵.

Estonya' nın bütçesi son beş yılda sürekli fazla verdi. Gelirlerdeki büyüme iki basamaklı rakamlara ulaştı. Estonya Başbakanı 28 Ağustos 2006 tarihinde Talinn'de bir konferansta yaptığı konuşmada vergi gelirlerinin son iki yılda sırasıyla %22 ve %15 oranında arttığını, düz oranlı vergi hakkında şikayet etmesinin zor olduğunu söylemiştir⁶.

Estonya düz oranlı vergi reformu süreci içinde 2005 yılında düz vergi oranını %24'e, 2006'da %23 ve 2007'de %22 indirmiş, 2010 yılında ise %21 olarak uygulamıştır. Estonya düz oranlı vergiye geçip başarılı sonuçlar alan bir ülkedir. Vergi oranlarını düşürmesine rağmen vergi gelirlerinde azalma olmamış, büyüme oranlarında da ciddi artışlar yaşanmıştır.

2.3.3. Litvanya

Litvanya, daha önce uygulanan marjinal oranların en yükseği olan %33 ile düz oranlı vergiyi 1994 yılında uygulamaya başlamıştır. ... Kurumlar vergisi %29 oranında kalmaya devam etmiştir. Sonra kurumlar vergisi oranı %15'e düşürülmüştür⁷.

⁴ http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/MaliyeBakanligi.pdf, (10.10.2010).

⁵ http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/MaliyeBakanligi.pdf, (10.10.2010).

⁶ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/estonia-plans-to-reduce-its-flat-tax.html> (13.09.2009).

⁷ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

7 Haziran 2005'te Litvanya Parlamentosu kişisel gelir vergisinde büyük bir indirimi onaylayarak ücret ve maaşlarda %33 olan düz oranlı vergiyi 1 Temmuz 2006 tarihinde %27'ye ve 1 Ocak 2008'de ise %24'e indirmiştir. Halen %24 olan oranın sonraki dört yıl içinde her sene yüzde bir düşürülmesi ve 2009 yılı için %20 olması planlanmaktadır. Bu indirimlerin nedeni Litvanya' nın bölgede rekabet becerisini ve yabancı yatırımcı için ülkenin çekiciliğini arttırmak, vergi kaçakçılığının, vergiden kaçınmanın önüne geçmek ve bireylerin vergi yükünü azaltmaktır. %24'lük düz oran ile Litvanya Merkez ve Doğu Avrupa ülkeleri içinde düşük düz oranlı vergiyi benimseyen 9. ülkedir. Diğer ülkeler Estonya ve Letonya üzerinde, Rusya ve Ukrayna %13, Slovakya %19, Sırbistan %14, Romanya %16 ve Gürcistan %12'dir⁸.

Düz oranlı vergilemeden sonra Litvanya' nın GSMH' si beş yıl boyunca ortalama %3,8 oranında artmıştır (Öz, 2005:83).

Düz vergi ile birlikte kişisel gelir vergisi gelirleri artmıştır. Ancak kurumlar vergisi gelirlerindeki düşüşle ilgili belli bir açıklama yapılmamıştır⁹.

Litvanya %33 olan kişisel gelir vergisi oranını rekabet edebilmek için zamanla kademeli olarak düşürmüştür. 2010 yılında kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi oranı %15 olarak belirlemiştir.

2.3.4. Letonya

Letonya'da düz vergi, 1997 yılında %25 oranında uygulanmaya başlandı. Bunun öncesinde Letonya, yılda %25 ile başlayan ve en yüksek gelirlere %10 oranın uygulandığı azalan oranlı bir vergi yapısına sahipti. Letonya'da düz verginin uygulamasında benzersiz olarak en yüksek gelirlere vergi yükümlülüğü artmaktadır. Kişisel indirim yüksek kalmasına rağmen az da olsa indirildi (Kişi başı gelirin %19'u civarında). Kurumlar vergisi reform öncesinde %25'ti ve bu seviye korundu. Daha sonra kurumlar vergisi %15 olarak belirlenmiştir. Kar payı ve faiz gelirleri istisnadır¹⁰.

⁸ <http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3582451.html> (13.09.2009).

⁹ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

¹⁰ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

Letonya'da 1997'den itibaren GSYİH yıllık ortalama %11 ve kamu gelirleri ise yıllık %13 civarında artış göstermiştir. İşsizlik önemli ölçüde azalmıştır. Ücretlerdeki büyüme oranı değişmemiştir (Karayılmazlar ve Kargı, 2008:212).

Letonya düz vergiye geçişle birlikte vergi oranını yükselten nadir ülkelerden bir tanesi olmakla birlikte önceki sistemde azalan oranlı vergiyi uygulayan bir ülke olması ile de dikkat çekmiştir. Letonya, düz oranlı olan kişisel gelir vergisi oranını 1 Ocak 2009'da %25'ten %23'e indirmiştir. 2010 yılında kişisel gelir vergisi oranı %26, kurumlar vergisi oranı ise % 15'tir.

2.3.5. Rusya

Daha önce düz oranlı vergilemeye geçen ülkeler (Hong Kong, Estonya gibi) olsa da düz vergi reformuna ilgiyi arttıran ülke Rusya olmuştur. Çünkü Rusya düz oranlı vergiyi uygulayan en büyük ekonomidir.

1 Ocak 2001'de Rusya %12, %20 ve %30 oranlarından oluşan gelir vergisini tek bir orana indirerek vergi oranını %13 olarak belirledi. Ayrıca vergi mükellefleri numaralandırılarak vergiler kaynakta kesinti yoluyla toplandı, vergi kaçırdığından şüphelenilen mükellefler incelemeye alındı. Reformdan sonraki yıl kişisel gelir vergisi reel olarak %26 oranında arttı. Bu artışın bir kısmı ekonomik toparlanmadan kaynaklanmaktaydı. Ekonominin iyileşmeye başlaması ile reel ücretler o yıl %12 oranında artmıştı. Bunun üzerine tüm vergi gelirlerinde artış gözlemlendi¹¹.

Rusya, 1998 yılında %35 olan kurumlar vergisi oranını 1999 yılında %30'a, 2002 yılında ise %24'e düşürmüştür. Eski sistemdeki yüksek oranların yerini işletmelerin tüm gelirlerinin %6 ya da karlarının %15 oranında vergiye tabi tutulmasını tercih edebildikleri bir sistem almıştır (Orkunoğlu, 2008:161).

Hazine 2006 yılında 930,4 milyar ruble kişisel gelir vergisi topladı, 2005'te toplanan 707 milyar rubleye göre nominal olarak %31,6 artmıştır. 2006'da tüketici fiyat enflasyonu %9'a ayarlandıktan sonra, 2006'da reel kişisel gelir vergisi gelirleri %22,6 artmıştır. 1 Ocak 2001'de uygulamaya giren %13'lük düz vergi, uygulandığı 6 yıl içinde toplam reel ruble gelirini üç kat arttırmıştır. 2000 yılında en üst marjinal oranın %30'a indirilmesi, %13'lük düz oranlı verginin yürürlüğe girmesine yardımcı

¹¹ http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/MaliyeBakanligi.pdf, (10.10.2010).

oldu. Düşük düz oranlı vergi sermaye kaçışını azaltmış, mükelleflerin uyumunu geliştirmiş ve gelirleri arttırmıştır¹².

Hazine 2007 yılında 1.266,6 milyar ruble kişisel gelir vergisi toplamış, 2006'da toplanan 930,4 milyar rubleye göre nominal olarak %36,1 artmıştır¹³.

IMF'nin iki ekonomisti Anna Ivanova ve Michael Keen, Rusya'da alınan olumlu sonuçların nedenleri üzerine yaptıkları bir araştırmada şu sonuca ulaştılar: artan oranlı vergi sistemindeki vergi yükünden kurtulan vatandaşlar daha çok çalışmaya başlamış, bu da daha önceki sistemde yüzde 12'lik en düşük dilimde kazanan vatandaşlar dahil mükelleflerin gelirleri artırmış, bunun sonucu olarak vergi gelirlerini yükseltmiştir¹⁴.

Ivanova, Keen, Klemm 'in araştırmasına göre düz oranlı vergi uygulamasına geçilmeden bir yıl önceki en yüksek vergi dilimindeki Rus vatandaşlar gelirlerinin sadece %52'sini vergi idaresine bildirirlerken 2001 yılında %13'lük düz orana geçilmesiyle birlikte Rus vatandaşlar gelirinin %68'ini vergi idaresine bildirmiştir. Bu durum düz oranlı vergilemenin mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu artırıcı özelliğinin bir sonucu olduğu söylenebilir (Karayılmazlar ve Kargı, 2008:214).

Düz oranlı vergileme Rus vergi sistemini daha basit ve şeffaf hale getirmiştir. Vergi tabanının genişletilmesi ve özellikle artan oranlı vergi tarifesi yerine tek bir orandan oluşan sistem vergi kanunlarına uyumu kolaylaştırmıştır. Vergi sistemindeki adalet, vergi idaresindeki reform ve yasaların uygulanmasının güçlendirilmesi ile geliştirilmiştir (Atilla, 2008:65).

Rusya, bu tarihe kadar düz oranlı vergi sistemini uygulayan ülkeler içinde en düşük (%13) düz oranı yürürlüğe koyarak, vergi oranlarında ciddi miktarlarda indirime gitmiştir. Bu reformun devamında kurumlar vergisi ve KDV oranlarında da indirime giden Rusya, bu indirimlerle birlikte vergi gelirlerinde ve GSYİH' de ciddi artışlar elde etmiş, başarılı reform sonuçlarıyla literatürde tartışılan ve sonraki yıllarda başarılı reform denemesiyle özellikle eski Doğu Bloğu içinde yer alan

¹² <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-at-work-in-russia-year-six.html> (13.09.2009).

¹³ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-at-work-in-russia-year-seven.html> (05.11.2009).

¹⁴ http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/MaliyeBakanligi.pdf, (10.10.2010).

ülkeler için örnek alınan bir ülke haline gelmiştir. 2010 yılında kişisel gelir vergisi oranı %13, kurumlar vergisi oranı %15 olarak uygulamaya devam etmiştir.

2.3.6. Slovakya

1 Ocak 2004 tarihinde Slovakya kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi için %19'luk düz oranlı vergilemeye geçmiştir.

Slovakya'da %19'luk düz oranlı vergi, kişisel gelir vergisinde uygulanan %10-%20-%25-%35-%38 oranlarını değiştirmiştir. Kurumlar vergisinde %25 olan oranı %19'a düşürmüştür¹⁵. Slovakya'nın diğer bir önemli özelliği ise, OECD ülkeleri arasında düz oranlı vergilemeye geçen ilk ülke olmasıdır¹⁶.

Slovakya düz vergileme ile 90 adet muafiyet, vergiye tabi olmayan 19 adet gelir kaynağı ve özel vergi hadlerine tabi 27 adet özel gelir türü içeren sistemi sadeleştirmiştir (Öz, 2005:82).

Düz oranlı vergileme ile kişisel indirim iki kattan fazla artarak 38.760 Slovak Koruna'sından 80,832 Slovak Koruna'sına yükseltilmiştir. Eş indirimi 12.000 Slovak Korunası'ndan yaklaşık yedi kat artarak kişisel indirimle aynı seviyeye gelmiştir¹⁷.

Slovakya'da kurumlar vergisi oranı % 40 oranından % 19 oranına indirilerek yarıdan daha fazla indirim yapılmıştır. Kâr paylarının vergilendirilmesi kaldırılmıştır. Böylece kâr paylarının çifte vergilendirilmesi önlenmiştir. İşletme zararlarının taşınmasıyla ilgili düzenleme yapılarak 5 yıllık bir dönemde zararların vergilenebilir gelirden düşülme imkanı getirmiştir. Bu düzenlenmeleri getiren düz oranlı vergileme, işletme yatırımlarını teşvik etmiştir¹⁸.

Reformdan sonra kişisel gelir vergisi gelirleri, yetkili kişilerin tahmininden 1,2 puandan daha az azalarak milli gelirin 0,7 puanı kadar düşmüştür. Kurumlar vergisi gelirleri ve sosyal katkılar sırasıyla milli gelirin %0,4 ve %1,5' i kadar düşmüştür, fakat bu kayıplar genellikle daha yüksek dolaylı vergi gelirleri ile özellikle katma değer vergisi ile telafi edilmiştir¹⁹.

¹⁵ <http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3583421.html>, (13.09.2009).

¹⁶ <http://www.muhasabetr.com/ozelbolum/020/> (10.10.2010).

¹⁷ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

¹⁸ <http://www.muhasabetr.com/ozelbolum/020/> (10.10.2010).

¹⁹ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

Slovakya’da düz oranlı vergileme ile vergi sistemi daha basit ve daha şeffaf hale getirilmiştir. Düz oranlı vergileme aynı zamanda yatırım eğilimlerini güçlendirmiş, sermayenin dağıtımındaki bozuklukları azaltmış ve vergi tabanının genişletilmesinin sonucu olarak etkinliği arttırmıştır (Atilla, 2008:66). Slovakya 2010 yılında da %19 oranındaki uygulamayı devam ettirmiştir.

2.3.7. Ukrayna

1 Ocak 2004’te, kişisel gelir vergisinde %10-%40 arasındaki marjinal oranların yerine %13 düz oran yürürlüğe girmiştir. Kişisel indirim 204 Hryvnia’dan 738 Hryvnia’na arttırılmıştır²⁰.

Ukrayna’da %13’lük düz oranlı vergi, %10, %15, %20, %30 ve %40’tan oluşan beş oranın yerine geçmiştir. Kar payları ve banka mevduat faizleri 1 Ocak 2005’ten itibaren yüzde 5 daha düşük vergilendirilecektir²¹.

Kurumlar vergisi %30’dan %25’e indirilmiştir. 2003 ve 2004 yıllarında önemli muafiyetler kaldırılmıştır. KDV tek bir oran olarak %19’da kalmakla birlikte birkaç sektörde muafiyet kaldırıldı (inşaat, uçak ve gemi yapımı). Reformdan sonra kişisel gelir vergisi gelirleri önemli şekilde düştü²².

Ukrayna düz oranlı vergi uygulamasında başarısız sonuçlar almıştır. Kişisel vergi gelirleri düşmüştür ve 2007 yılında %13 olan kişisel gelir vergisi oranını %15’e çıkarmıştır. 2010 yılında kişisel gelir vergisi oranı %15, kurumlar vergisi oranı %25 olarak uygulanmaya devam etmiştir.

2.3.8. Gürcistan

Gürcistan 1 Ocak 2005’te dört orandan oluşan kişisel gelir vergisi sistemini değiştirerek %12’lik düz vergilemeyi hayata geçirdi.

Gürcistan’da gelir vergisi oranları %12, %15, %17 ve 20’den oluşmaktaydı. Ayrıca Gürcistan düz oranlı vergisinin eşsiz bir özelliği de temel bir indirimin

²⁰ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

²¹ <http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3583486.html> (13.09.2009).

²² <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

olmamasıdır. Minimum emekli maaşları ikiden fazla katlanarak emekliler biraz korundu²³.

Kurumlar vergi oranını %20 olarak korunmaktadır. Reformla sosyal sigortalardaki %33'lük vergi %20'ye ve katma değer vergisi %20'den %18'e indirilmiştir. Kişisel gelir vergisi ve KDV de çeşitli indirimler kaldırılmıştır.

Kar payları ve faiz ödemeleri kaynakta %10 vergiye tabidir. Gürcistan, kurumların ve bireylerin kar payları ve faiz ödemeleri iki kez vergilendirilmemektedir²⁴.

Yeni ve daha basit olan sistem, ekonomik büyüme ve mükellef uyumu üzerinde önemli bir etki yaratmıştır. 2003'te GSYH'nin %14,5'i olan vergi gelirleri, 2006'da GSYH'nin %22'si olarak gerçekleşmiştir. 2003 ve 2007 yılları arasında yapılan reformlarla vergi sayısı 22'den 7'ye düşürülmüştür (Çilingiroğlu, 2009:74)

2010 yılında Gürcistan kişisel gelir vergisinde ve kurumlar vergisinde %20 oranının uygulamaya devam etmiştir.

2.3.9. Romanya

2005 Ocağında yürürlüğe giren %16 oranındaki düz vergi, %18'den %40'a kadar 5 marjinal oranın uygulandığı kişisel gelir vergisini değiştirdi. Aylık kişisel indirim mütevacize yükseltildi. Kar üzerinden alınan vergi oranı %25'ten %16'ya düşürülmüştür²⁵.

Romanya'da %16'lık düz oranlı kişisel gelir vergisi eski sistemdeki 28.000.000 Romanya Lei'sine kadar %18, 28.000.001-69.000.000 arası Lei'ye %23, 69.000.001-111.600.000 Lei'ye %28, 111.600.001-156.000.000 Lei'ye %34, 156.000.000 Lei üzerine %40 oranlarının uygulandığı sistemin yerine gelmiştir²⁶.

Romanya düz oranlı vergileme ile gelir ve kurumlar vergisindeki radikal vergi indirimlerinin yanında vergi tabanının genişletilmesi, ticaret ortamının geliştirilmesi, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve daha saydam hale getirilmesine yönelik düzenlemeler de getirmiştir.

²³ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

²⁴ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-georgia-january-3.html>, (13.09.2009).

²⁵ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

²⁶ <http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3582876.html> (13.09.2009).

Bireylere ödenen kar payları, faiz gelirleri ve sermaye kazançları üzerindeki vergi kesintisi düz orandan daha düşük bir orandaydı fakat 2006'dan bu yana %16'lık düz orana da tabi olmuştur²⁷.

Düz vergilemenin uygulamaya girdiği 2005 yılında gelir vergilerinin toplamında yüzde %44,7'lik bir sıçrama gözlenmiştir. ... Romanya, 1 Ocak 2005'ten bu yana gelir vergisi gelirlerinin sürekli olarak arttığını söylemiştir²⁸.

2010 yılında Romanya kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinde %16 oranını uygulamaya devam etmiştir.

2.3.10. İzlanda

1 Ocak 2007'den beri İzlanda, bütün kişisel gelirleri, merkezi yönetime ait %22,75 vergi oranı ve belediyeye ait %12,98 vergi oranından meydana gelen %35,73 düz vergi oranı ile vergilendirmektedir. Merkezi hükümet, 1998-2003 arasında zorla topladığı %7 ek vergiyi 2006'da %2'ye düşürdü ve 2007'de kaldırdı. Faiz, kar payları, sermaye kazançları ve kira gelirleri %10 düz vergi ile vergilendirilmektedir. 2005 yılında zenginlik vergisi kaldırıldı. Kurumlar vergisi 2001'de %30'dan %18'e indirildi. Ortaklıklarda 2001 yılında %38 olan oran 2007'de %26'ya indirilmiştir²⁹.

Düşük vergi oranları ve arz yönlü politikalar büyümeyi yükseltti, verimli çalışmayı arttırdı ve daha çok rekabete dayan bir ülke yaptı. En büyük üç reform, düşük kurumlar vergisi oranı, sermaye gelirlerine düz ve düşük oranlı vergi ve işgücü gelirlerine orta düzeyli düz vergi uygulamasıdır³⁰.

İzlanda da bireysel ve kurumlar vergisi indirimlerinden başka önemli reformlar da yapılmıştır. Miras vergi oranı %5 azaltılmıştır, sermaye gelirlerine %10 vergi uygulamaya koyulmuştur, ticaret üzerindeki sermaye devir vergisi kaldırılmıştır ve zenginlik vergisini kaldırılmıştır. İzlanda ayrıca istikrarlı para politikası oluşturmak için Merkez Bankası bağımsızlığını kabul etmiş ve pek çok işi özelleştirmiştir³¹.

²⁷ <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2006/wp06218.pdf>, (10.10.2008).

²⁸ <http://www.cato-at-liberty.org/2007/02/09/flat-tax-in-romania/> (02.11.2009).

²⁹ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-and-flatter-taxes-continue-to.html> (02.11.2009).

³⁰ <http://taxjustice.blogspot.com/2008/07/mitchells-miracle-in-iceland.html> (02.11.2009).

³¹ https://www.cato.org/pubs/tbb/tbb_0207-43.pdf (02.11.2009).

2.3.11. Kazakistan

Kazakistan, 7 Temmuz 2006 ve 11 Aralık 2006'da ülkenin vergi kanunundaki büyük değişikliği yasalaştırmıştır. 1 Ocak 2007'de yürürlüğe giren vergilendirilebilir kişisel gelir üzerinden %10'luk düz oranlı vergi; %5, %10, %15, %20, %30 ve %40'tan oluşan ülkenin önceki altı oranlı sistemini değiştirmiştir. En düşük %5 oranı ilk 69.600 tenge gelir için, en üst %40 oran ise 348.000 tenge geliri geçenler için uygulanmıştır (\$1 = 120.5 KZT). %10'luk düz oranlı vergileme, muafiyet ve kişisel indirimleri asgari ücret düzeyine bağlamıştır. Basitleştirilmiş vergi beyannamesi kullanan serbest çalışan bireyler %3 düz vergiye tabidir. Devlet tahvilleri üzerinden sermaye kazançları ve borsada güvenlik satışları vergiden muafır³².

Kişisel sermaye kazançları normal gelir gibi işlem görür fakat %15'ten vergilendirilir. Kazakistan'da sermaye edinme vergisi yoktur. 2009 için Kazakistan'da kurumlar vergisi oranı ulusal ve yabancı şirketlere %20 düz orandır. ... Alınmış kar payları brüt gelirden hariç tutulur. Kurumların sermaye kazançları normal işlemlere ve standart kurumlar vergisi olan %20 oranına tabidir³³.

Kazakistan'da 2010 yılında kişisel gelir vergisi %10 oranına tabi iken kurumlar vergisi %15 oranı tabidir.

2.3.12. Çek Cumhuriyeti

1 Ocak 2008'de başlayan %15 oranındaki düz oranlı vergileme, geçerli olan %12, %19, %25 ve %32 oranlarına sahip sistemin yerine geçmiştir. 2009 yılında da düz oranın %12,5'e indirilmesi planlanmaktadır³⁴. 2009 yılında kişisel gelir vergisi oranı 2008 ile aynı oranda (%15) kalmıştır.

Merkezi ve Doğu Avrupa ülkeleri ile rekabet edebilmek için kurumlar vergisi 2008 yılında %21'e, 2009 yılında %20'ye, 2010 yılında ise %19'a indirilmesi planlanmaktadır³⁵.

1.1.2009'da yeni Çek kurumlar vergisi oranı %20 olmuştur. Çalışanlar için

³² <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/kazakhstan-joins-flat-tax-bandwagon.html> (04.11.2009).

³³ <http://www.taxrates.cc/html/kazakhstan-tax-rates.html> (04.11.2009).

³⁴ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-czech-republic.html> (13.09.2009).

³⁵ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-czech-republic.html> (13.09.2009).

sosyal güvenlik kesintisi 2009'da %12,5'ten %11'e indirilmiştir³⁶.

Çek Cumhuriyetinde 2007 yılında işsizlik oranı %5,3 iken 2008 yılında işsizlik oranı %4,4'e gerilemiş, kurumlar vergisindeki indirim nedeniyle üretim araç ve ekipmanlarına yapılan yatırım 2007 yılının iki katına ulaşarak 2008 yılında %10,5 artış göstermiştir (Vural, 2010:193-194).

2.3.13. Bulgaristan

Bulgaristan, 2006'da kurumlar vergisinde %10 düz oran ile 2008'de kişisel gelir vergisinde %10'luk düz oranı uygulamaya koyarak kurumlar ve kişisel gelirleri aynı oranda vergilendiren ülkeler arasına katılmıştır.

Bulgaristan'ın yeni %10'luk düz vergisi kişisel gelir vergisi sistemindeki önceki üç oranı %20, %22 ve %24'ü değiştirmiştir. Yeni %10'luk düz vergi önceki sistemde uygulanan ilk 2.160 leva'lık gelir muafiyetini kaldırmıştır. (\$1=BGN 1.34) 2006'da hükümet kurum karlarının vergisini %15'ten %10'a indirmiştir. Bulgaristan şimdi kişisel ve kurum gelirlerine aynı oranı %10'u uygulamaktadır. Çifte vergilendirmeyi minimize etmek için kar payları ve sermaye kazançlarına %5 oran uygulanmaktadır³⁷.

Bulgaristan'da 2005-2007 döneminde istihdamdaki artış oranı %3 iken 2008'de %3,3 olarak gerçekleşmiş, 2007 yılında %7 olan işsizlik 2008 yılında %5,6 oranına gerilemiştir. 2007 yılında %0,1 bütçe fazlası olurken 2008 yılında %1,5 oranında bütçe fazla vermiştir (Vural, 2010:194).

2.3.14. Belarus

Belarus, 1 Ocak 2009'da beş orandan oluşan kişisel gelir vergisi yerine %12'lik düz oranı uygulamaya koymuştur. Geçerli kişisel gelir vergisi yıllık vergilendirilebilir 3.402.000 BYR'e kadar %9 marjinal orana tabiydi. Sonra 3.402.001-8.505.000 BYR arasına %15, 8.505.001-11.907.000 BYR arasına %20, 11.907.001-15.309.000 BYR arasına %25, 15.309.000 üzerine %30 oranları uygulanmaktaydı. Vergi mükelleflerinin kendileri ve onların 18 yaş üzerindeki çocukları için temel indirim dikkate alınmaktadır. Mevcut yasanın altındaki kar

³⁶ http://www.worldwide-tax.com/czech/cze_econonews.asp (04.11.2009).

³⁷ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-is-implemented-in-bulgaria.html> (05.11.2009).

payları %15'ten vergilendirmekte ve kraliyet ailesinin faiz ve sermaye kazançlarının %40'ı vergiden muaftır. Kurum karlarındaki vergi oranı %24'te, katma değer vergisi %18'de kalmıştır³⁸. 2010 yılında kişisel gelir vergisi oranı %12, kurumlar vergisi oranı %24'tür.

3. NAKİT AKIŞ VERGİSİ

Vergiler konusuna göre gelir, harcama ve servet vergileri şeklinde bir tasnife tabi tutulmaktadır. Bu vergiler genellikle ülkelerin vergi sistemlerinde birlikte uygulanır. Ülkemiz vergi sisteminde de bu üç çeşit vergi birlikte uygulanmakta olup; gelir üzerinden kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi, harcamalar üzerinden katma değer vergisi, özel tüketim vergisi gibi, servet üzerinden ise emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi vergilerin alımı söz konusudur.

Ülkelerin vergi sistemi uygulamalarının esası gelir üzerinden alınan vergilere dayanmaktadır. Bunun nedeni vergi ödeme gücünün en önemli göstergesi olarak gelirin kabul edilmesidir. Ancak 1980'li yıllardan itibaren gelir vergisine artan yoğun eleştiriler gelir vergilerinde indirimlere neden olmuş, hatta bu eleştiriler gelir üzerinden alınan vergilerin tamamen ortadan kaldırılarak; tüketimi esas alan vergi sistemlerinin uygulanması tartışmalarını başlatmıştır. 1980'li yıllarda bu önerileri dile getirenlerin başında Arz Yönlü İktisadi düşünce gelmektedir. Arz Yönlü İktisadın gelir vergisi yerine önerdiği nakit akış vergisi literatürde daha çok tüketim vergisi, harcama vergisi olarak bilinmektedir.

3.1. NAKİT AKIŞ VERGİSİ: TANIMI VE ÖZELLİKLERİ

Kişisel gelirler yerine kişisel harcamaların vergilendirilmesi düşüncesi Adam Smith'e kadar dayanmaktadır. Literatürde vergilerin tüketim üzerinden alınması konusunda çok sayıda iktisatçının görüşü bulunmaktadır. Bu iktisatçıların başında Thomas Hobbes, Irving Fisher, Nicholas Kaldor bulunmaktadır.

Ünlü iktisatçılardan Thomas Hobbes Leviathan adlı eserinde daha çok çalışıp, tasarruf edip az tüketen mükellefin; az çalışıp az gelir elde eden ve gelirinin hepsini tüketen bir mükellefe göre daha çok vergilendirilmesinin sebebi ne olabilir?" sorusu ile bireyin yapmış olduğu harcamalar üzerinden vergilendirilmesi gerektiğini

³⁸ <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-belarus-november-30.html> 05.11.2009

vurgulamıştır (Akalin, 1981:316). Fisher'e göre gelir vergisi ile sermaye artışının vergiye tabi tutulması ülkeler için gerekli yatırımları yapabilecek girişimcilerin cezalandırılması, buna karşılık tasarrufları harcayan mükellefleri mükafatlandırılması anlamını taşımaktadır (Aksakal, 1998:71).

Nakit akış vergisi konusunda ilk kapsamlı çalışma Nicholas Kaldor'un 1955 yılında yayımlamış olduğu "Tüketim Vergisi" (An Expenditure Tax) isimli eseridir. Maliye literatüründe tüketim vergisi, kişisel harcama vergisi, nakit akış vergisi, harcama vergisi olarak anılmaktadır.

Nakit akış vergisinin temsilcileri arasında: David Bradford, Martin Feldstein, Lawrence Summers, Michael Boskin, William Andrews gibi akademisyenler bulunmaktadır.

Nakit akış vergisi, kişilerin ve ailelerin yapmış olduğu harcamaları artan oranlı şekilde vergilendiren dolaysız subjektif bir harcama vergisidir. Nakit akış vergisinin artan oranlı olarak uygulanabilmesi, mükellefin durumunu göz önüne alarak bazı muafiyetlere yer verilebilmesi özellikleriyle dolaylı vergilerinden ayrılarak gelir vergisine benzemektedir. Gelir vergilerine benzemekle beraber bu vergi uygulama yönünden zayıf kalmış bir vergidir. Fiili uygulaması birkaç ülke ile sınırlı kalmıştır. Nakit akış vergisi, geliri vergilemede karşılaşılan keyfiliklerin önüne geçilebileceği ve üretim faktörlerinin (işgücü, sermaye vb) vergilendirilmesi yerine gelir ve serveti de kapsayacak şekilde kişilerin tüketmiş oldukları mal ve hizmetin vergilendirilmesi yoluna gidilmesidir. Gelir vergisinden ayrılan yönü ise, tasarrufları vergi dışında bırakmasıdır. Tasarrufların ekonomik kalkınma açısından önemli bir unsur olduğu düşünülürse gelişmekte olan ülkelerde bu verginin uygulanması düşünülebilir. Nakit akış vergisi gelir vergisinin aksine tasarrufu ve özel sektörün yapacağı yatırımları frenlemeden bireylerin ödeme gücü ilkesine göre kamunun finansmanına imkan sağlamaktadır. Bunun yanı sıra hayat seviyelerini vergi dışı yollardan ve servet artışlarından sağlayan bireylere vergi yoluyla ulaşma imkanı da tanır. Ayrıca nakit akış vergisinin emek arzı üzerinde gelir vergisine göre olumsuz etkisi daha azdır.

Ayrıca nakit akış vergisi dolaysız bir vergi olduğu için vergiyi ödeyen kimse nihai tüketicidir, yani verginin başkalarına aktarılması söz konusu değildir.

Nakit akış vergisini savunanlara göre, ödeme gücünün en iyi göstergesi harcamalardır. Bireyin gelir düzeyi artarken ödeme gücü nasıl artıyorsa, aynı şekilde harcama düzeyinin artması ödeme gücünün de hızla arttığını göstermektedir. Bu sebeple, kişisel gelir vergisinde olduğu gibi, harcama üzerinden alınan vergiler için de artan oranlı vergi tarifesi uygulanarak, vergilemede adalet sağlanabilmekte ve vergi mükellefleri arasında yatay ve dikey eşitlik ilkeleri uygulanabilmektedir.

Nakit akış vergisinin başlıca özellikleri aşağıdaki gibi sıralanabilir;

- Nakit akış vergisi, dolaysız bir vergidir, başka mükelleflere aktarılamaz,
- Nakit akış vergisi subjektif bir vergidir, mükelleflerin kişisel durumlarını göz önüne alır,
- Nakit akış vergisinin matrahı yapılan harcamalardır, tasarruflar vergi dışı kalmaktadır ta ki harcanana kadar,
- Nakit akış vergisi, gelir vergisine göre daha basit ve anlaşılırdır,
- Nakit akış vergisinin dönemi aylık, üç aylık veya yıllık olabilir,
- Nakit akış vergisinde yapılan harcamalar, ilgili dönemde tamamı indirim konusu yapılabilirken gelir vergisinde bu harcamalar yıllara yayılmıştır.

3.2. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN TEMEL UNSURLARI

Nakit akış vergisinin mükellefleri temelde gerçek kişiler olmakla birlikte ailenin de vergi mükellefi sayılması durumunda aile bir bütün olarak ele alınmaktadır. Her aile bireyinin tek başına hesaplanması durumunda harcamanın aile bireyleri arasında paylaşılması gerekmektedir. Çünkü ailenin hepsinin harcama yapması durumunda bazı sıkıntıların yaşanması muhtemeldir. Bu nedenle aile büyüklüğünün vergi mükellefiyeti konusunda esas alınması yerinde olacaktır.

Nakit akış vergisinin teorik yapısı gereği kurumlar vergi mükellefi olarak kabul edilmemişlerdir. Hindistan ve Seylan uygulamaları da bu yöndedir (Aksakal, 1998:82). Ancak bazı iktisatçılar kurumlar için de nakit akış vergisinin uygulanması gerektiğini söylemiştir.

Nakit akış vergisinde verginin konusu kişisel harcamalardır. Nakit akış vergisinde vergiyi doğuran olay harcama veya harcamaların yapılmasıdır. Bireyler

harcama yaptığı anda vergiyi doğuran olay gerçekleştiği için vergi mükellefiyeti başlamaktadır.

Nakit akış vergisinde verginin matrahı, doğrudan harcamaların beyan edilmesi şeklinde tespit edilebileceği gibi teoride genellikle gelir, tasarruf ve harcamalar arasındaki bağlantıdan hareketle matrahın tespitine ilişkin çalışmalar mevcuttur. Nitekim Kaldor ve Fisher nakit akış vergisi matrahının tespitinde gelirden hareket edilmesi yöntemini savunmuşlardır (Aksakal, 1998:85).

Tablo-22. Nakit Akış Vergisi Matrahının Hesaplanması Yöntemi

TOPLANACAK KALEMLER		1+2+3+4+5
1-Kişisel Gelirler		A+B+C+D+E+F
a Ücretler	A	
b Maaşlar	B	
c Kar Payları	C	
d Faiz	D	
e Kira	E	
f Kar	F	
2-Sene başındaki banka hesap bakiyeleri ve eldeki tutarları		
3-Alınan borçlar veya kendisine yapılan borç geri ödemeleri		
4-Yatırımların satışından elde edilen gelirler		
5-Arızı kazançlar		G+H
a Miras payları	G	
b Bağış ve hibelerden elde edilen gelirler	H	
ÇIKARTILACAK KALEMLER		6+7+8
6-Harcama dışı ödemeler		I+İ
a Verilen borçlar veya borç geri ödeme tutarları	I	
b Yatırım harcamaları	İ	
7-İstisna tutulan harcamalar		
8-Duran varlıklara ilişkin harcamanın yıllara yayılmasına ilişkin indirimler		

Kaynak: Aksakal (1998:86).

Harcamaları vergilendirmek için, bir bireyin bütün mal ve hizmet alımlarının izlenmesi yerine bireylerin nakit akışlarının izlenmesi yeterli olacaktır. Gelir, tüketim ve tasarrufların toplamı olduğundan bireylerin gelirlerinden tasarrufların çıkarılması ile harcamalar bulunabilir. Tablo-22'ye göre 1-5 numaralı her türlü kaynaktan elde edilen gelirlerin toplanması ile 6-8 arasındaki harcamaların ve indirimlerin düşülmesi ile nakit akış vergisinin matrahı bulunmaktadır.

Matrahın hesaplanmasında belli bir dönemdeki tüm nakit gelirleri matraha dahil edilirken tüm harcama kalemleri de indirilmektedir. Örneğin önceki yıllarda yapılan tasarruflardan yapılan çekmeler, alınan bağışlar matraha dahil edilirken verilen bağışlar, cari yıl tasarrufları o dönemki matrahtan indirilmektedir. Tasarruflardan çekme olması durumunda değil harcamaya konu olması durumunda vergilendirme söz konusu olacaktır. Ancak tasarrufların indirime konu olabilmesi için kayıtlı olan varlıklar aracılığıyla yapılması koşulu söz konusudur. Aksi durumda matrah artışına yol açacaktır.

Nakit akış vergisinin tarifesi, artan oranlı tarifiedir. Buradaki amaç vergi adaletinin sağlanması ve vergi gelirlerinde hedefin tutturulmasıdır. Nakit akış vergisinde vergi oranları, gelir vergisi oranlarından daha yüksek olması gerekir. Çünkü gelirin bir kısmı tasarruf edildiği zaman nakit akış vergisinde matrah gelir vergisine göre daha az olmakta ve vergi gelirlerinin azalma ihtimali doğmaktadır.

Nakit akış vergisinde verginin tarhi vergi mükelleflerinin beyanına göre tarh edilmektedir. Vergi matrahı bölümünde yer alan tabloya göre ise, vergi matrahı bulunmakta ve artan oranlı tarife uygulanarak vergi borcu hesaplanmaktadır.

Nakit akış vergisinde verginin ödenmesi mali yılı takip eden yıl içinde ödenmesi teorik olarak mümkündür. Ancak bu verginin ödenmesi konusunda enflasyonun olumsuz etkileri söz konusu olabilmektedir. Nakit akış vergisi genelde sermaye birikiminin ve tasarrufların düşük olduğu az gelişmiş ülkeler için önem arz etmektedir. Bu ülkelerde enflasyon kronik sorun olduğundan verginin verimini olumsuz etkileyebilir. Bunu önlemek için aylık ya da üç aylık periyotlar halinde ödenmesi yerinde olacaktır. Ancak vergi idaresi ve mükellefiyet bilinci gelişmemişse uygulamada sorunlarla karşılaşılması kaçınılmaz olacaktır.

3.3. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI

Artan oranlı vergi ve düz oranlı vergide olduğu gibi nakit akış vergisinin de bazı avantaj ve dezavantajları bulunmaktadır.

Her verginin enflasyon konusunda olumlu etkisi vardır. Bu açıdan nakit akış vergisi de enflasyonu önleyici bir vergi olarak değerlendirilebilir. Nakit akış vergisi harcamalar üzerinden alındığı için mükellefler vergiden kaçınmak için daha çok tasarrufa yönelecektir. Ayrıca nakit akış vergisinin artan oranlı olması enflasyonu azaltma konusunda daha da etkili olacaktır. Bunun yanında indirim, istisna ve vergi oranlarında değişiklik yapılarak fazla olan talep hangi harcama kalemlerinde ise o kalemler de kısıtlamaya gidilebilir. Deflasyon dönemlerinde de indirim, istisna ve oranlar kullanılarak ekonomik gelişmeye katkı sağlanabilir.

Nakit akış vergisi enflasyondan etkilenmez. Bu vergide yatırım harcamaları ilgili dönemde matrahtan indirilebildiği için amortisman gibi unsurlar enflasyondan etkilenmez (Aktan, 1989:105).

Ekonomik kalkınma açısından değerlendirildiğinde nakit akış vergisi gelir vergisine göre daha avantajlıdır. Çünkü tasarrufları vergi dışı bırakması nedeniyle tasarrufları teşvik ederek yatırımları korumaktadır. Gelir vergisi yatırımlar sonunda elde edilen geliri vergilendirmek yoluyla yatırım teşvikini azaltırken nakit akış vergisi yatırım sonucunu vergi dışı bıraktığından yatırımı teşvik etmektedir.

Nakit akış vergisi gelir dağılımı açısından da olumlu etkiler doğurmaktadır. Üst gelir gruplarına yönelik ayrıcalık yapıldığı konusunda şüpheler olsa da artan oranlı olarak uygulanıyor olması ve düşük gelir gruplarına yönelik sağlanacak indirim, istisna ve muafiyetlerle olumlu etkileri sağlanabilir. Ayrıca nakit akış vergisinde yapılan hibe ve yardımlar vergiden indirime konu edilebildiği için toplumsal dayanışmanın güçlenmesine katkı sağlar.

Nakit akış vergisinin emek arzı üzerindeki etkisi konusunda vergi oranları aynı olan gelir vergisi ile aynı etkileri doğuracaktır. Tasarrufların vergiden muaf tutulması sebebiyle Kaldor verginin çalışma arzusunu hafifletebileceğini öne

sürmüştür. Bu etkiyi kaldırmak için nakit akış vergisinin oranlarının artırılması gerekliliği üstünde de durulmuştur (Görgün, 1959:568).

Nakit akış vergisi, tarafsız bir vergidir. İktisadi ajanların cari dönem ile gelecekteki dönem kararlarını olumsuz yönde etkilemez. Bu vergide tasarruflar vergi dışında kaldığı için tasarrufların artması yönündeki beklentiler artar. Gereksiz harcamaların kısıtlanmasında fayda sağlayabilir.

Nakit akış vergisi harcamalar üzerinden alınması sebebiyle gelir vergisine oranla kayıt dışı ekonomi ile daha iyi mücadele edebilir.

İktisadi ajanların harcamaları genelde gelirlerinden daha azdır. Bunun yanı sıra gelir vergisi yıllık olarak belirlenirken harcamalar hayat boyunca devam edeceği için vergileme de ona göre olmaktadır.

Nakit akış vergisinin uygulanabilmesi için harcamaların kayıtlı olması gerekir. Bu durum ise bankacılık ve diğer ekonomik kurumların gelişmiş olduğu ülkelerde bu verginin uygulanması daha kolay olacaktır. Ayrıca kişiler de kayıtlı hesaplar üzerinden harcama yapmaları gerekmektedir. Parasal ekonominin gelişmediği az gelişmiş ülkelerde bu verginin uygulanmasında bazı sorunlar yaşanabilir.

Nakit akış vergisi, tasarruf ve yatırımları vergi dışı bıraktığından üst gelir grubundaki çalışanların işine gelecektir. Düşük gelir grubundaki çalışanlar geçimini sağlamak için gelirinin tamamına yakınına harcaması nedeniyle düşük gelir grubu çalışanlar aleyhine adaletsizlik olacağı aşikardır. Ayrıca üst gelir grubundaki çalışanlar gelirlerini tasarruf ve yatırıma ayırması durumunda vergi gelirlerinde azalma olması pek muhtemeldir.

Nakit akış vergisi, enflasyonun olmadığı dönemlerde toplam talepteki azalmalara neden olarak deflasyona neden olabilir. Deflasyona bağlı olarak işsizliğin artması olası sonuçlardandır.

Nakit akış vergisinde bazı harcamaların yatırım olarak mı harcama olarak mı değerlendirileceği konusunda açık olmayan hususlar söz konusudur. Örneğin antika değeri olan bir malın alınması harcama olarak mı yatırım olarak mı değerlendirileceği çok açık değildir.

Nakit akış vergisinin şu an uygulamada olan bir vergi olmaması küreselleşme çağında uluslar arası bir sorunu doğurabileceği de aşikardır. Nakit akış vergisinin uygulamaya girmesi durumunda mükelleflerin tüketim harcamalarını diğer ülkelerde yapma olasılığı da gündeme gelecektir.

3.4. UYGULAMADA NAKİT AKIŞ VERGİSİ

Nakit akış vergisi günümüzde uygulanmamakla birlikte geçmişte Hindistan ve Seylan'da 1960'lı yıllarda kısa bir süre için uygulama alanı bulmuştur. Günümüzde uygulaması olmayan bir vergidir.

3.4.1. Hindistan ve Seylan Uygulaması

Nakit akış vergisi Hindistan'da 1 Nisan 1958 yılında yürürlüğe konulmuş ve 1962 yılında uygulanmasına ara verilmiştir. 1964 yılında tekrar yürürlüğe girmiş ve 1966 yılında yürürlükten kaldırılmıştır (Aksakal, 1998:102)

Hindistan'da nakit akış vergisinin mükellefleri bireyler ve bölünmemiş ailelerdir. Kurumlar, cemiyetler ve yerel yönetimler nakit akış vergisinden muaf tutulmuştur (Aksakal, 1999:52). Verginin konusu bireylerin ve bölünmemiş ailelerin bir yıl içindeki harcamalarıdır.

Hindistan'da vergi mükellefleri harcamalarını cari yılı izleyen mali yıl içinde beyan esasına göre bildirmektedir. Vergi mükellefleri mali yılın bitimini izleyen 30 Hazirana kadar beyannameleri vermek zorundadırlar. Verginin tarhi memurlar tarafından yapılmakta ve verginin ödenmesi talep edilmektedir. (Barnes, 1960:433)

Tablo-23. Hindistan'da Nakit Akış Vergisi Tarifesi, 1965-1966

Matrah	Oran (% Olarak)
36.000 Rs	0
36.000-48.000 Rs	5
48.000-60.000 Rs	7,5
60.000-72.000 Rs	10
72.000-84.000 Rs	15
84.000 +	20

Kaynak: Aksakal (1998:110).

Tablo-23'e göre ilk 36.000 Rs'lik harcama vergiden muaf tutulmuştur. En yüksek oran %20 olarak belirlenmiştir. Verginin artma oranı da oldukça sınırlı artmıştır.

İşletme giderleri, bütün yatırım harcamaları, bireysel ihtiyaçlar için yapılan sermaye harcamalarının (ev, mücevher) %5'i, 2.000 Rs yi aşmayan hediye ve bağışlar nakit akış vergisinden istisna edilmiştir (Barnes, 1960:247).

Cenaze ve doğum harcamaları, kişi başına belli bir miktara kadar yapılan sağlık harcamaları, fiziksel sakatlanmalar veya yaralanmalar nedeniyle ortaya çıkan harcamalar gibi zorunlu bazı harcamalar da vergiden istisna tutulmuştur. (Aksakal, 1999:53).

Yukarıdaki istisnalar harcamalar toplamından düşüldükten sonra kalan harcamalar artan oranlı tarifenin uygulanması sonucu bulunan tutarın ödenmesi ile vergi son bulmaktadır.

Seylan'da ise nakit akış vergisi 1959 yılında yürürlüğe girmiş olup 1963 yılında da nakit akış vergisi yürürlükten kaldırılmıştır (Nemli, 1976/1977:242). Seylan'daki nakit akış vergisi de Prof. Kaldor' un önerisi ile uygulamaya girmesi nedeniyle Hindistan'daki nakit akış vergisine benzerliği bulunmaktadır.

Seylan'daki nakit akış vergisinin mükellefleri olarak aileler esas alınmıştır. Koca, eş ve çocuklar vergi mükellefi olup bunların senelik toplam harcamaları beyan esasına dayanmaktadır (Goode, 1960:334).

Tablo-24. Seylan'da Nakit Akış Vergisi Tarifesi

Matrah	Oran (% Olarak)
İlk 2.000 Rs	0
Sonraki 5.000 Rs	25
Sonraki 5.000 Rs	50
Sonraki 5.000 Rs	100
Sonraki 5.000 Rs	200
Bakiye	300

Kaynak: Aksakal (1998:116).

Tablo-24'ten de anlaşılacağı üzere nakit akış vergisi oranları çok keskin artışlar göstermektedir. İlk 2.000'lik harcamalar vergiden muaf iken sonraki 5.000'lik harcamalar sert oran artışları ile %300' e varan oranlara tabi tutulmaktadır. Hindistan'daki tarifede basamak genişliği 12.000 Rs iken Seylan da basamak genişliği 5.000 Rs'dir.

Seylan nakit akış vergisinde de pek çok indirim vardır. Bu indirimlerden bazıları şunlardır: işletme giderleri, bütün yatırım harcamaları, kişisel kullanım için yapılan sermaye harcamaları, ilgili yılda ödenen bütün dolaysız vergiler, mahkeme kararına dayanan para cezaları, yangın, hırsızlık, sel felaketinden kaynaklanan zarar ziyanlar... (Aksakal, 1998:115). Ayrıca dayanıklı tüketim mallarının (araba, mobilya vs.) satın alınması sırasında yapılan harcama tutarları beş yıllık bir zamana yayılarak vergilendirilmektedir (Goode, 1960:335).

Hindistan ve Seylan'daki nakit akış vergisi uygulamaları başarılı olamamıştır. Nakit akış verginin maliyeye sağladığı gelir Hindistan ve Seylan'da çok düşük bir düzeyde kalmıştır. Hindistan'da genel gider vergisi toplam vergi gelirlerinin %0.125 den fazlasını hiçbir zaman sağlayamamıştır. Seylan'da ise bu oran %1,1 civarındadır (Nemli, 1976/1977:242).

Hindistan'da başarıya ulaşılamamasının nedenlerinden biri istisna, muafiyet ve indirimlerin fazla olmasıdır. Bu durum vergiden beklenen etkileri azaltmıştır.

Ayrıca Hindistan'da uygulanan nakit akış vergisi Kaldor'un önerdiği vergiden farklılık arz etmektedir. Kaldor nakit akış vergisi ile gelir vergisinin birlikte uygulanmasında gelir vergisinin en yüksek oranının %45 olarak düşünmüştür (Aksakal, 1999:55). Hindistan, nakit akış vergisini Kaldor' un önerdiği oranlardan daha düşük olarak sistemleştirmesine rağmen gelir vergisinin en yüksek oranını %84 olarak korumuştur (Akmansu, 1960:59). Bu uygulamalar sonucu vergi mükellefleri sayısı ve vergi gelirleri önemli ölçüde artmamıştır (Nemli, 1976/1977:242).

Nakit akış vergisinin başarısız olmasındaki diğer bir etken ise kapsamlı bildirim formlarının kendinden beklenen otokontrol işlevini yerine getirmekten uzak olmasıdır. Formların gelir servet ve harcamalarla ilgili ayrıntılı bilgileri içerek şekilde düzenlenmemiştir (Aksakal, 1998:119-120). Ayrıca mükellefler tarafından bildirim formlarında belirtilen bilgilerin doğru ve yeterli olup olmadığının kontrol

edilmesinde vergi idaresi personelinin yetkilerinin çok kısıtlanması da verginin başarısız olmasında rol oynamıştır (Nemli, 1976/1977:244).

Nakit akış vergisinin Hindistan' da başarısız sonuçlar almasının başka bir nedeni de verginin yürürlükte olduğu dönemde okuma yazma bilen mükellef sayısının çok düşük olması, muhasebe kayıtlarının standartlara uygun ve düzenli olmaması, vergi idaresinin yeterli bilgi ve birikime sahip inceleme ve denetleme elemanlarına sahip olmamasıdır (Aksakal, 1998:121).

Seylan'daki nakit akış vergisi uygulaması ile ilgili yaşanan sorunlar hakkında kaynak sıkıntısı yaşanmaktadır. Seylan'daki nakit akış vergisi de Kaldor' un önerisi ile uygulamaya girdiğinden Hindistan'daki uygulamaya benzerliği bulunmaktadır. Bu sebeple Hindistan' da yaşanan sorunların Seylan içinde geçerli olması muhtemeldir (Nemli, 1976/1977:245). İndirim istisna ve muafiyetler açısından bonkör davranılması, vergi idaresinin yetersiz olması, mükellef sayısının ve yeterli vergi bilincinin olmaması bu nedenler olarak sayılabilir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE ARZ YÖNLÜ VERGİ POLİTİKALARININ UYGULANABİLİRLİĞİ

1.VERGİ İNDİRİMLERİNİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

1980'li yıllarda dünya gündemine oturan küreselleşme devletin bazı görevlerini değiştirmiş ve farklı bir mali anlayış getirmiştir. Bu yıllarda ülkemizde bu değişimden etkilenmiş ve serbest piyasa ekonomisine geçiş ve ihracata dayalı ekonomik büyüme düşüncesi hakim olmuştur. Bu değişim, 24 Ocak kararlarının uygulanması ile kendini göstermeye başlamıştır. Bu kararlarla enflasyonun kontrol altına alınması, tasarrufların ve yatırımların artırılması, ülkemiz ekonomisinin dünya ekonomisine entegre olması için devlet müdahalesinin azaltılması, sanayi, ticaret ve finans kesimlerinin dışa açılması gibi politikalar yürütülmeye çalışılmıştır.

Ülkemizde 1980 sonrası uygulanan politikalar devletin etkisinin azaltılması konusunda yoğunlaşmaya başlamıştır. Özal döneminde toplumsal hayatı düzenleyen birçok konuda değişikliğe gidilmiştir. Faizler serbest bırakılmış, esnek kur sistemine geçilmiş, desteklemeler azaltılmış ve KİT'lerin piyasa koşullarına ayak uydurmasına çalışılmıştır.

Ülkemiz gibi gelişmekte olan ülkelerde 1980'li yıllar ve sonrasında küresel liberal ekonomiye adapte olmaları bu ülkelerde neo-liberal politikaların sert şekilde uygulanmasına yol açmıştır. Bu uygulamalar ile sermaye üzerindeki vergilerin azaltılması yoluna gidilerek vergi sistemleri değişime uğramıştır. Bu değişim ülkemizde dolaysız vergilerden dolaylı vergilere yönelme ile kendini göstermiştir. 1985 yılında yürürlüğe giren katma değer vergisi ile dolaylı vergilere eğilim başlamıştır. 2002 yılında özel tüketim vergisinin yürürlüğe girmesi ile de dolaylı vergilerin vergi sistemimizde payı iyice artmıştır.

Gelir ve kurumlar vergisi oranlarının indirilmesi Arz Yönlü İktisadın temel düşüncesidir. Bu görüş, gelir üzerinden alınan vergilerin indirilmesi ile emek ve sermaye kazançları üzerinde ikame etkisini azaltılarak emek, tasarruf, yatırım, büyüme eğilimlerini arttırmayı öngörmektedir. Ancak 1980 sonrasında uygulanan vergi politikaları Arz Yönlü İktisadın önerilerinden ziyade dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu bir vergi sistemi yönünde gelişim göstermiştir.

Tablo-25. Türkiye’de Dolaylı ve Dolaysız Vergi Gelirleri, 2006-2010 (Bin TL)

	2006	2007	2008	2009	2010
Vergi Gelirleri	137.480.292	152.835.111	168.108.960	172.440.423	210.532.315
Dolaysız Vergi	% 31,5	% 33,9	% 35,1	% 34,5	% 31,6
Dolaylı Vergi	% 68,5	% 66,1	% 64,9	% 64,5	% 68,4

Kaynak:www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx? F6E10F8892433C
FFAAF6AA849816B2EF3268F856B8965D8A (11.11.2011).

Tablo-25’te görüleceği üzere dolaylı vergilerin bariz bir üstünlüğü bulunmaktadır. 2006 yılında dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı %68,5, 2007 yılında %66,1 2008 yılında %64,9, 2009 yılında %64,5, 2010 yılında dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki payı %68,4 olarak gerçekleşmiştir. Özetle, dolaylı vergiler dolaysız vergilerin iki katı orana sahiptir.

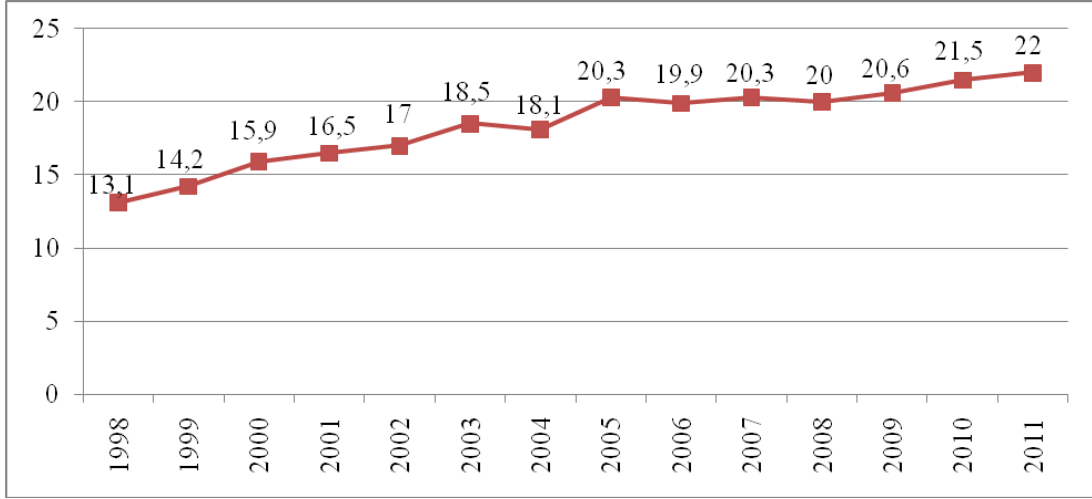
Kamu harcamalarının finansmanında en büyük pay vergi gelirlerindedir. Ancak bu finansman sağlanırken vergilerin sosyal amacının da göz ardı edilmemesi gerekmektedir. Vergi politikası dolaylı vergiler lehine gelişme göstermektedir. Ayrıca kişisel gelir vergisinin kurumlar vergisinden daha fazla olması da vergi sisteminin sermaye lehine çevrildiğinin, emek üzerindeki vergi yükünün arttığına bir göstergesidir. Dolaylı vergilerin ağırlıkta olması ücretlileri, küçük müteşebbisleri ve dolaylı vergileri yansıtmama imkanı olmayan vatandaşların reel gelirlerinin kayba uğramasına sebep olmaktadır.

Oysaki, kamu harcamalarını karşılamak için kamu gelirlerini artırmak gerekmektedir. Özellikle günümüzde vergi gelirlerini artırmak için vergi oranlarının indirilmesi ön plandadır. Arz Yönlü İktisadın savunucularından A. Laffer’ e göre, vergi oranlarının indirilmesi bireyleri yatırım, tasarruf ve çalışma konusunda teşvik etmektedir. Böylece üretim, reel gelirler ve vergi gelirlerinin artacağını savunmuştur.

Ülkemizde vergi yükünün fazla olması da vergilerde indirimle gidilmesinin bir başka nedenidir. Ülkemizde vergi gelirlerinin dolaylı vergilere doğru

yönelmesinin bir nedeni de hissedilen vergi yüküdür. Dolaylı vergiler mükellefler tarafından daha az hissedildiği için dolaylı vergiler siyasetçilerin gözdesi olmuştur. Ayrıca hissedilen vergi yükü mükelleflerin psikolojisini etkileyerek mükellefleri vergiden kaçınma ve kaçakçılık yollarına yöneltmektedir.

Grafik-7. Türkiye’de Vergi Yükü, 1998-2011*³⁹



* Vergi gelirlerinin 1998 bazlı GSYİH oranı, Bin TL

Grafik-7 incelendiğinde vergi yükü dalgalı bir seyir izlediği görülmektedir. 1998 yılında vergi yükü %13,1 iken 2011 yılına gelindiğinde vergi yükü % 22'ye yükselmiştir. 1998 yılından 2011 yılına vergi yükü yaklaşık iki kat artmış durumdadır.

Vergi gelirlerini artırmak için mükelleflerin psikolojisini bozacak vergi uygulamalarına gidilmemesi gerekir. Vergi gelirlerinin devamlı olması ve verimin sağlanması açısından mükelleflerin sömürüldüğü veya haksızlığa uğratıldığı hissine kapılması önlenmeli, vergiye gönüllü uyumun sağlanması için çalışılmalıdır.

Ülkemizde çeşitli araştırmalara göre %30-%60 arasında kayıt dışı ekonominin varlığından bahsedilmektedir. Kayıt dışı ekonomi vergi ödeyen mükelleflerle vergi ödemeyen mükellefler arasında haksızlığa yol açmakta, vergi

*³⁹ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_4.xls.htm (11.11.2011)' deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

ödeyen mükellefleri de kayıt dışına zorlamaktadır. Kayıt dışılığın artması kaynak dağılımını da bozacağı için optimum kaynak dağılımına yaklaşamayacaktır.

Ülkemizde yaşanan ve derin izler bırakan krizler nedeniyle yabancı sermayenin ülkemize çekilebilmesi için vergi oranlarında indirimle gidilmesinin bir başka nedenidir.

Dünya ile birlikte ülkemizde çeşitli amaçlarla vergi indirimleri konusunda adımlar atılmıştır. Vergiler zorunlu olması ve belli bir karşılığının bulunmaması sebebiyle mükellef açısından bir yük olarak algılanmasına rağmen devlet için önemli bir gelir kaynağıdır. Vergi yükünün fazla olması vergi gelirlerinde beklenen artışa ulaşamamasına, vergi kayıp ve kaçaklarının artmasına neden olmaktadır. Bu sorunların çözülebilmesi için vergi oranlarının indirilmesi, vergi yükünün adaletli bir şekilde mükelleflere dağıtılması gerekmektedir.

Vergi yükünün azalması mükellefleri daha fazla çalışmaya, tasarruf ve yatırım yapmaya yöneltecektir. (Vergi indirimlerinin çeşitli etkileri ikinci bölümde yer almaktadır.) Bu uygulamalar sonucu vergi gelirleri artacak ve sağlıklı bir ekonominin oluşturulmasına katkı sağlanacaktır.

Vergi tarifeleri vergi hasılatının temel belirleyicilerindedir. Bu özelliği nedeniyle vergi tarifleri, vergi sisteminin anlaşılabilir olması, adaletli olması gibi konularda temel araçlardandır. Ülkemizde de vergi tarifeleri, vergi indirimleri kapsamında ilk ele alınan konulardan olmuştur. Küreselleşme ve mali politikalar çerçevesinde tarifeler, vergi oranları ve dilimleri konusunda çeşitli düzenlemeler yapılmıştır, yapılacaktır. Ülkemizde bu süreçte diğer ülkeler gibi vergi oranlarında indirimle gitmekle beraber vergi dilim sayısını azaltmış ve basamak genişliğinde değişiklikler yapmıştır.

Tablo-26. Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi Oranları, 1950-2008

Yıllar	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.	8.	9.	10.
1950-57	0,15	0,20	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45			
1958-61	0,15	0,20	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45	0,50	0,55	0,60
1962	0,10	0,20	0,30	0,40	0,50	0,60	0,70			
1963-80	0,10	0,15	0,20	0,25	0,35	0,55	0,60	0,65	0,68	
1981	0,40	0,45	0,50	0,60	0,70	0,75	0,66			
1982	0,39	0,44	0,49	0,59	0,69	0,74	0,65			
1983	0,36	0,41	0,49	0,59	0,69	0,74	0,65			
1984	0,30	0,35	0,43	0,53	0,63	0,68	0,60			
1985	0,25	0,30	0,38	0,48	0,58	0,63	0,55			
1986	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45	0,50				
1987-90	0,25	0,30	0,33	0,40	0,45	0,50				
1991-93	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45	0,50				
1994-98	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45	0,50	0,55			
1999-2004	0,20	0,25	0,30	0,35	0,40	0,45				
2005	0,15	0,20	0,25	0,30	0,35					
2006-08	0,15	0,20	0,27	0,35						

*2009- 2012 yılları kişisel gelir vergisi tarifesi de dört orandan (%15, %20, %27 ve %35) oluşmaktadır.

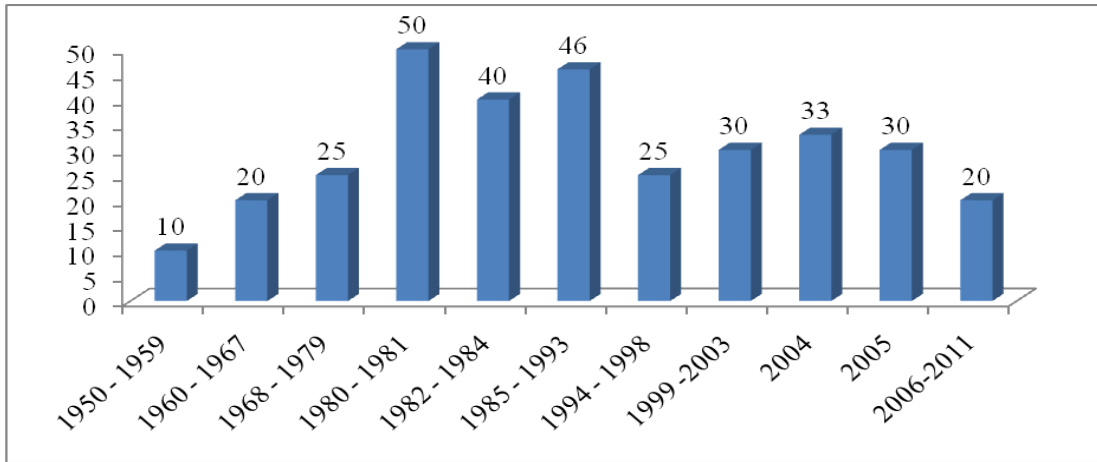
Kaynak: Karayılmazlar ve Kargı (2008:216).

Tablo-26’da görüleceği üzere, 1950-1957 yılları arasındaki gelir vergisi tarifemiz 7 dilimden oluşmakta ve vergi oranları %15-%45 arasında değişmektedir. 1958-1961 yılları arasında dilim sayısı 10’a yükseltilmiş ve vergi oranları %15-%60 arasında değişim göstermektedir. Sonraki süreçte vergi oran ve dilimleri artış ve azalışlar göstermekle birlikte 1981 yılında vergi oranı %75’i görerek en üst değere ulaşmıştır. Günümüze kadar geçen zaman dilimi içinde kişisel gelir vergisi tarifemizdeki vergi oranları, en düşük %10 en yüksek %75 arasında değişiklik göstermiştir. 1981 yılından bu yana genel olarak vergi dilim ve oranlarında azalma

yaşandığı görülmektedir. Bu azalma eğilimi yukarıda sayılan nedenlerden dolayı olduğu söylenebilir.

Son dönemde yapılan indirimler vergi tarifesinden üst dilimdeki oranlardan birinin kaldırılması şeklinde gerçekleşerek üst gelir grubundaki bireyler lehine gelişme göstermiştir. Gelir vergisinde yapılan vergi indirimleri tüm mükellefleri kapsamaması nedeniyle özel karakterlidir. Arz Yönlü İktisatta esas olan gelir vergisinde genel bir vergi indirimi yapılmasıdır. Ülkemiz gelir vergisinde yapılan üst dilim oranlarının kaldırılması olumlu bir gelişme olmakla beraber tüm mükellefleri kapsamaması açısından Arz Yönlü İktisadın düşüncesini tam anlamıyla yansıtmamaktadır. Ayrıca mükelleflerinin çok büyük bir kısmı ücretlilerden oluşmaktadır. Bu yönüyle düşünülürse vergi indirimlerinin etkisi sınırlı kalmıştır.

Grafik-8. Türkiye’de Kurumlar Vergisi Oranları*, 1950-2011



* Yüzde olarak verilmiştir.

Kaynak: Tarafımızdan derlenmiştir.

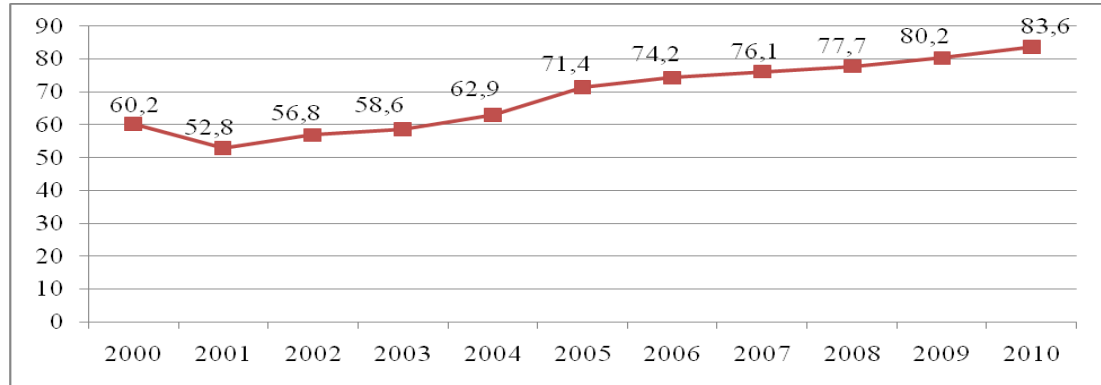
Grafik-8'e göre, 1950 yılından günümüze kadar kurum gelirlerine uygulanan vergi oranları yer almaktadır. Planlı ekonomiye geçiş ile vergi oranında artış gözlenirken liberal ekonominin yaygınlaşmaya başlaması ile dalgalı bir seyir izlemekle beraber azalma söz konusu olmuştur. 1950-1959 arası uygulanan %10 oran günümüze kadar uygulanan en düşük oran olmuştur. 1980-1981 yıllarında uygulanan %50 oranı da söz konusu dönemin en yüksek oranıdır. 2003 yılında %30 kurumlar vergisi oranı ve %10 oranındaki fon payı uygulanırken, 2004 yılında fon payını kaldırmış, vergi oranı %33 olarak uygulanmıştır. Ülkemizde küresel rekabete eşlik

edebilmek için 2005 yılında kurumlar vergisi oranı %30'a indirilirken, 2006 yılında önemli bir adım daha atılarak yüzde onluk bir indirimle gidilmiş ve %20 oranında kurumlar vergilendirilmeye başlanmıştır.

Grafik-8' de dikkat çeken diğer bir husus ise, kurumsal gelirlere uygulanan oranların tek oran olmasıdır. 1950 yılından günümüze kadar tek oran uygulanmakla birlikte gelirin elde edilmiş biçimine göre veya bölgesellik gibi kriterler kullanılarak ayırma ilkesi uygulanmıştır. 1950-1980 yılları arasında sermaye şirketleri ile kooperatifler dışındaki kurumsal gelirlere %35 vergi oranı uygulanmıştır. Zaman içinde bu ayırım ilkesi ortadan kaldırılmıştır. Kurumlar vergisinde yapılan indirimler genel karakterli olup bütün mükellefleri kapsamaktadır. Çünkü düz oran uygulaması olduğundan az ya da çok geliri olan da vergi indiriminden faydalanmaktadır. Arz Yönlü İktisadın genel vergi indirimine paralel bir uygulamadır.

Arz Yönlü İktisat, vergi indirimlerinin başarılı olabilmesi için kamu harcamalarının da azaltılması gereğini vurgulamıştır. Ülkemizde vergi oranlarındaki indirimleriyle birlikte son dönemde yapılan kamu harcamaları da incelendiğinde kamu harcamalarının sürekli arttığı gözlemlenmektedir.

Grafik-9. Türkiye’de Bütçe Giderlerinin Bütçe Gelirlerine Oranı, 2000-2010⁴⁰

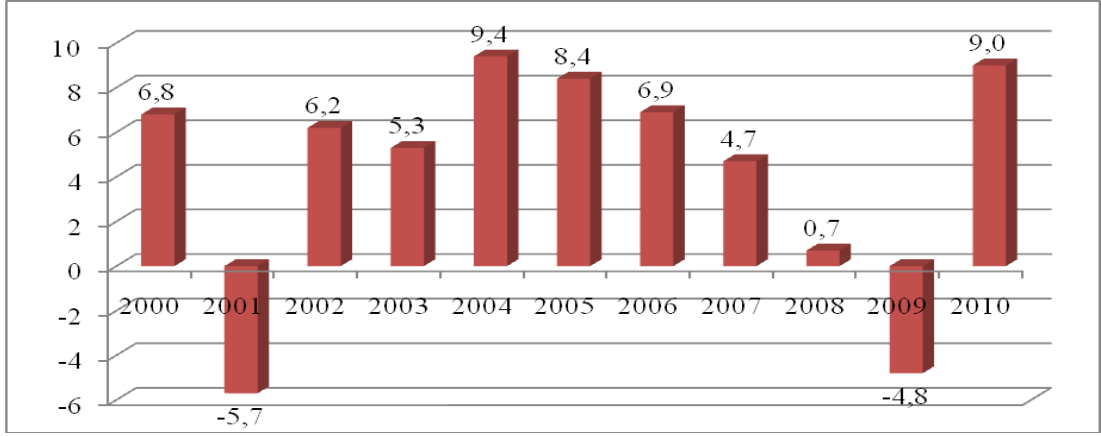


Grafik-9'a göre, ülkemizin bütçe gelirleri 2000 yılından 2010 yılına kadar 2001 yılı hariç sürekli artmıştır. 2000 yılında söz konusu oran %60,2 iken 2010 yılında aynı oran %83,6 olarak gerçekleşmiştir. Vergi indirimleri konusunda başarılı olabilmek için vergi indirimlerine kamu harcamalarının azaltılarak eşlik etmesi

⁴⁰ ['deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.](http://www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx?(11.11.2011))

gerekir ancak ülkemizde yapılan vergi indirimlerine kamu harcamalarında indirimle gidilemeyerek artış göstermiştir.

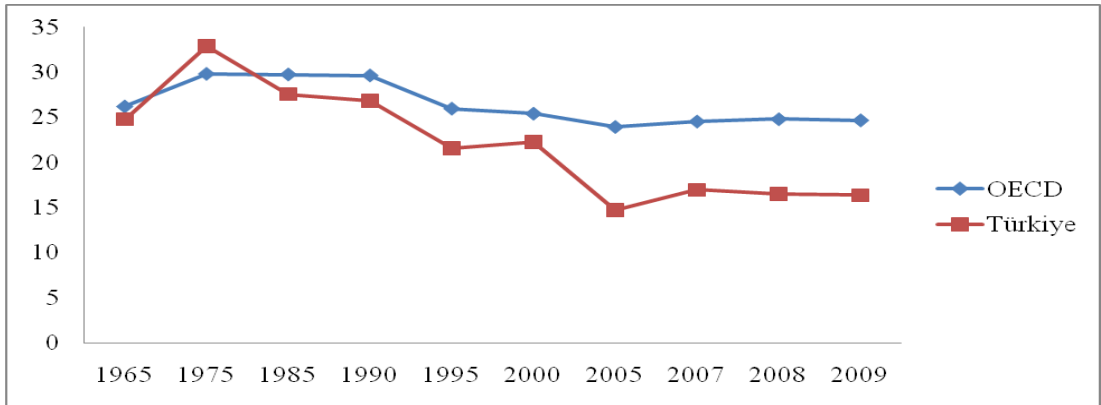
Grafik-10. Türkiye’de GSYİH Oranları*, 2000-2010⁴¹



* 1998 Fiyatlarıyla GSYİH.

Grafik-10’a göre ülkemiz 2000-2010 döneminde GSYİH’ sı dalgalanma göstermekle beraber genel olarak büyüme eğilimi göstermiştir. 2001 ve 2009 krizlerinde büyüme negatif değer almıştır. Söz konusu dönemde en yüksek büyüme hızı 9,4 olarak 2004 yılında gerçekleşmiştir.

Grafik-11. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi / Vergi Gelirleri 1965-2009⁴²



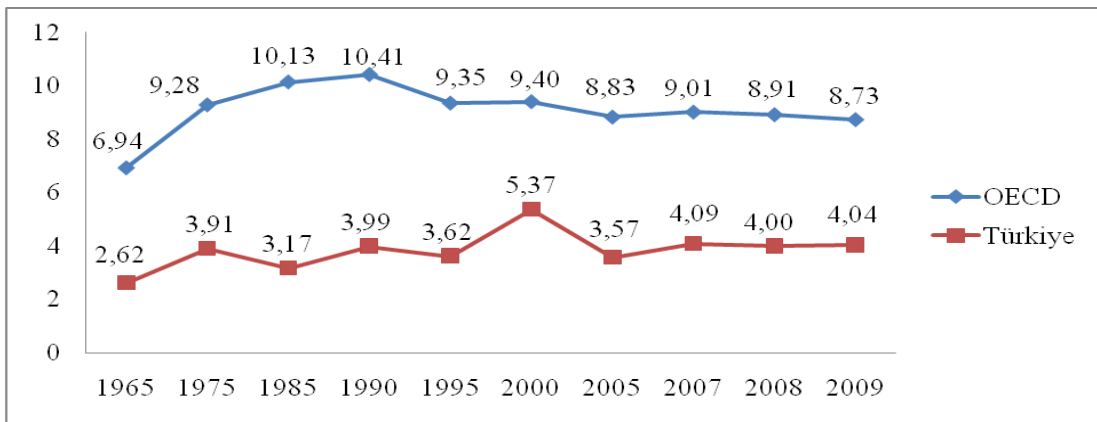
Grafik-11’e göre, kişisel gelir vergisinin vergi gelirleri içindeki payı OECD ortalaması ve Türkiye ortalaması yıllar itibariyle dalgalı bir seyir izlemektedir.

⁴¹<http://www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx?> (11.11.2011)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

⁴²<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm> (12.01.2012)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Kişisel gelir vergisinin vergi gelirlerine oranı OECD ortalaması ve Türkiye oranının en yüksek olduğu yıl 1975 yılıdır. Söz konusu oranın en az olduğu yıl OECD ortalaması ve Türkiye için 2005 yılıdır. 1975 yılında Türkiye'nin kişisel gelir vergisinin vergi gelirlerine oranı OECD ortalamasını geçerken verilerdeki diğer yıllar hep altında kalmıştır. Kişisel gelir vergisinin vergi gelirlerine oranında Türkiye'nin oranı ile OECD ortalaması arasındaki makas 1985 yılından sonra bariz bir biçimde açılmaya başlamıştır.

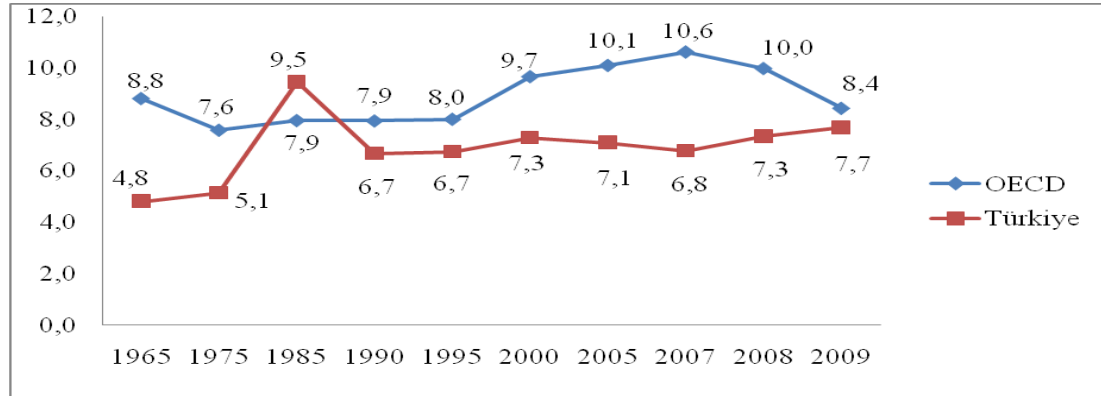
Grafik-12. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kişisel Gelir Vergisi / GSYİH, 1965-2009⁴³



Grafik-12’ye göre ülkemiz kişisel gelir vergisinin GSYİH içindeki payı 1965 yılında %2,6 iken, 2009 yılında bu oran %4,0 olarak gerçekleşmiştir. Kişisel gelir vergisinin GSYİH’ ya olan en düşük oranı 1965 yılı olurken, en yüksek oran 2000 yılında gerçekleşmiştir. OECD ortalamasına bakıldığında dalgalı bir seyir hakim iken Türkiye’nin kişisel gelir vergisinin GSMH’ ye oranı verilerdeki bütün yıllarda OECD ortalamasının altında kalmıştır.

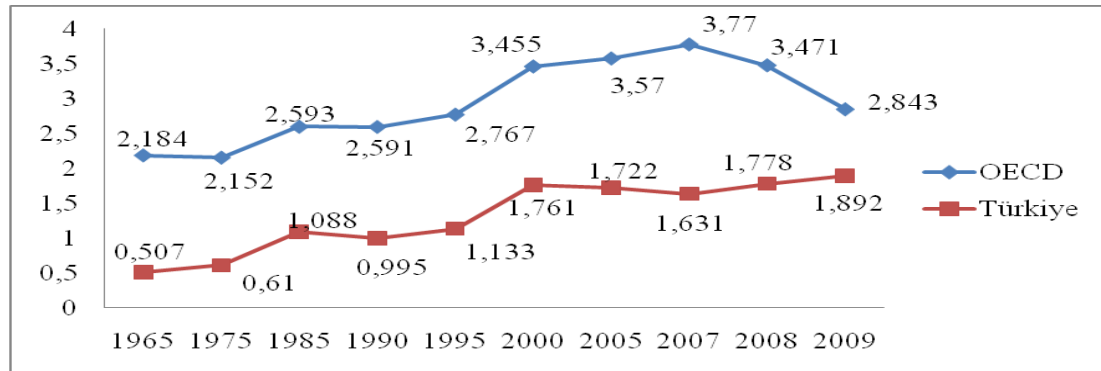
⁴³<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm> (12.01.2012)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Grafik-13. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kurumlar Vergisi / Vergi Gelirleri
1965-2009⁴⁴



Grafik-13’e göre, kurumlar vergisinin vergi gelirleri içindeki payı ülkemizde 1965 yılında %4,8 iken 2009 yılında %7,7 olarak gerçekleşmiştir. Söz konusu oranın en yüksek olduğu yıl %9,5 ile 1985 yılıdır. OECD ortalamasına bakıldığında ise dalgalı bir seyir hakimdir. Kurumlar vergisinin vergi gelirlerine oranı 2009 yılında OECD ortalaması %8,4 iken ülkemizin %7,7 olarak gerçekleşmiştir.

Grafik-14. OECD Ortalaması ve Türkiye’de Kurumlar Vergisi / GSYİH, 1965-2009⁴⁵



Grafik-14’e göre, ülkemizde kurumlar vergisinin GSYİH içindeki payı genel olarak dalgalanma gözlenmektedir. Ülkemizde söz konusu oran en düşük 1965 yılında %0,5 ile gerçekleşirken 2009 yılında %1,9 ile en yüksek değere ulaşmıştır. OECD ortalamasının en düşük olduğu yıl %2,2 ile 1965-1975 yılları olurken en yüksek değer 2007 yılında %3,8 ile gerçekleşmiştir.

⁴⁴ <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm> (12.01.2012)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

⁴⁵ <http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm> (12.01.2012)’deki verilerden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Tablo-27. Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi Hasılatı İçindeki Payı, 1988-2010

Yıllar	Gelir Vergisi / Vergi Gelirleri	Kurumlar Vergisi / Vergi Gelirleri
1988	33,7	14,9
1989	38,6	14,1
1990	41,0	10,2
1991	42,4	9,0
1992	42,4	7,1
1993	40,4	7,2
1994	30,9	7,5
1995	30,4	9,5
1996	30,1	8,4
1997	31,6	8,3
1998	37,7	8,1
1999	33,3	10,5
2000	23,4	8,9
2001	29,1	9,3
2002	23,0	9,3
2003	20,2	10,3
2004	19,5	9,5
2005	20,3	10,3
2006	21,0	8,2
2007	22,2	9,2
2008	23,4	9,8
2009	23,4	10,5
2010	21,0	9,7

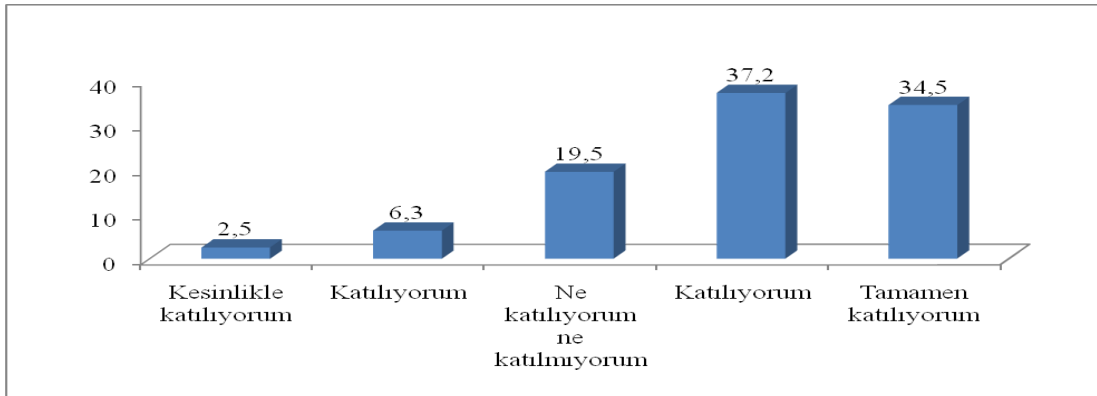
Kaynak: www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm (11.11.2011).

Tablo-27’ye göre, gelir vergisinin vergi gelirlerine oranı, söz konusu dönemde dalgalı bir seyir izlemiştir. Gelir vergisinin vergi gelirlerine oranının en yüksek olduğu yıl %42,4 ile 1991 ve 1992 yıllarında olmuştur. Kurumlar vergisinin

vergi gelirlerine oranı da 1988 - 2010 yılları arasında dalgalı bir seyir izlemiştir. Söz konusu oranın en yüksek olduğu yıl %14,9 ile 1988 yılıdır.

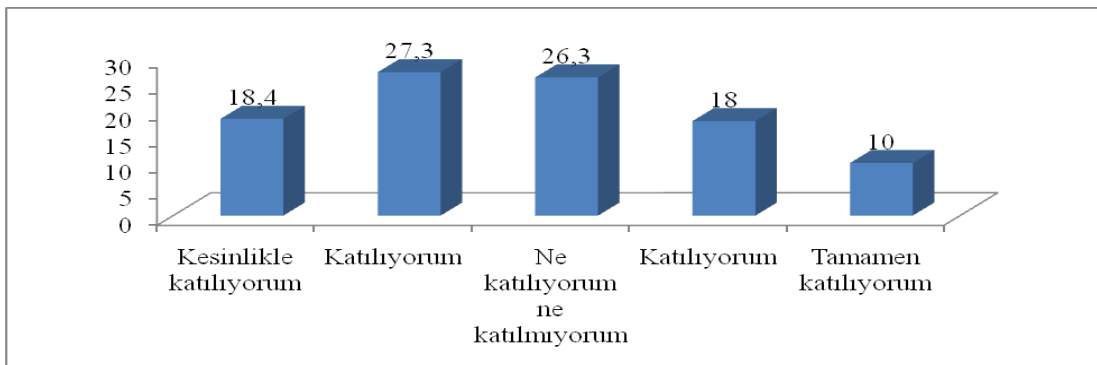
Bazı verilerden sonra Gelir İdaresi Başkanlığının 2007 yılında yapmış olduğu bir anket çalışmasından vergi indirimlerinin vergi teşviki sağlayıp sağlamadığının, vergi mevzuatının açık olup olmadığı ve vergi cezalarının caydırıcı olup olmadığı konularında birkaç grafik sunulmuştur.

Grafik-15. Vergi Oranlarının İndirilmesi Vergi Ödemeyi Teşvik Eder⁴⁶



Grafik-15'e göre vergi oranlarında yapılacak bir indirimin vergi ödemeyi teşvik edeceği konusunda ankete katılanların %71,7'si vergi ödemeyi teşvik edeceğini düşünürken, %8,8'i teşvik etmeyeceğini düşünmektedir. Ankete katılan kişilerin genel olarak görüşü Arz Yönlü İktisadın vergi indirimlerinin vergiden kaçınma ve kaçakçılığı azaltacağı yönündeki düşüncesi ile aynıdır.

Grafik-16. Vergilerle İlgili Mevzuat Yeterince Açık ve Anlaşılırdır⁴⁷

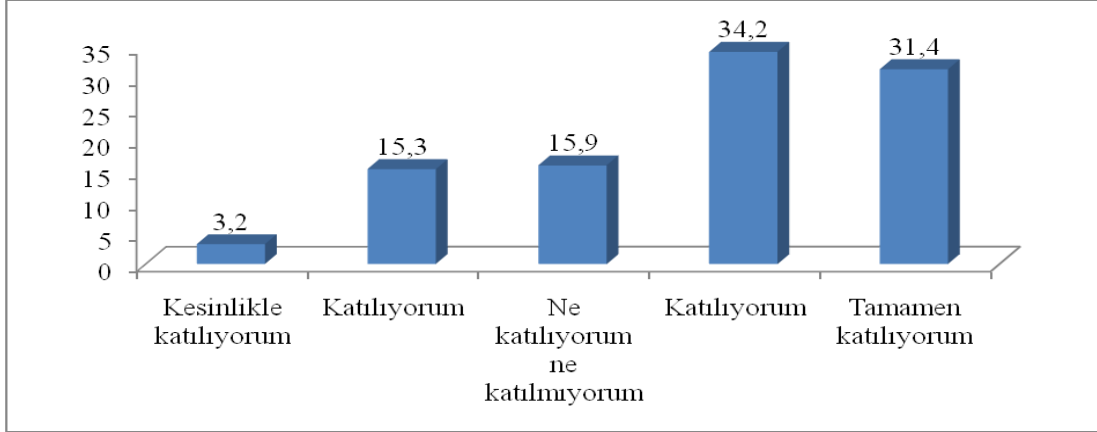


⁴⁶ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf, (11.11.2011).

⁴⁷ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf, (11.11.2011).

Grafik-16’da gösterilen Gelir İdaresi Başkanlığının anketine göre vergi mevzuatının açık ve anlaşılır olduğu konusunda ankete katılanların %45,7’si açık ve anlaşılır olmadığını söylerken, %28’i açık ve anlaşılır olduğunu ifade etmiştir.

Grafik-17. Vergi Kaçıranlara Yönelik Cezalar Caydırıcı Değil⁴⁸



Grafik-17’ye göre, vergi kaçırancılara ilişkin cezaların caydırıcılığıyla ilgili olarak ankete katılanların çoğunluğu (65,6’sı) cezaların caydırıcı olmadığı görüşünde birleşmiş durumdadır. Cezaların caydırıcı olduğunu söyleyenlerin oranı ise %18,5’tir.

Yukarıda yer alan grafiklerden de anlaşılacağı üzere ülkemiz vergi sisteminin reforma ihtiyacı vardır. Yapılacak reform çalışmalarında mevzuatın yeniden gözden geçirilmesi, cezaların caydırıcı olmasına dikkat edilmelidir. Vergi indirimlerinin de mümkün olduğunca genel karakterli olmasına özen gösterilmelidir. Yani yapılan indirimler bütün mükellefleri kapsamalıdır. Özel karakterli olmaları halinde vergi indirimleri, vergi teşviki haline gelecektir. Vergi teşvikleri ise belli mükelleflerin, belli kazanç türlerinin, belli bölgelerin ya da sektörlerin kayırılmasına neden olmaktadır. Oysaki, Arz Yönlü İktisat yaklaşımındaki vergi indirimleri genel olarak tasarruf, ekonomik büyüme, vergi gelirlerindeki artışlarla ilgilidir. Dolayısıyla yapılan vergi indirimlerinden beklenen amaçların gerçekleşmesi için indirimlerin bütün mükellefleri, bütün bölgeleri, bütün sektörleri kapsayacak biçimde olmalıdır.

Kamu harcamalarını karşılayabilmek, kayıt dışı ekonomiyi küçültebilmek ile piyasanın ve kamunun etkinliğini artırmak için gelir vergisi sistemimizde kademeli

⁴⁸ http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf, (11.11.2011).

olarak uygulanan oranlarda azaltılma yoluna gidilebilir. Gelir vergisi sistemimizde %10-%30 arasında beşer puanlık dilimlerden oluşan artan oranlı tarife uygulanabilir. Ayrıca vergi basamakları da genişletilebilir.

2. DÜZ ORANLI VERGİLEMENİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

Dünyanın çeşitli ülkeleri vergi sistemlerindeki aksaklıkları gidermek için zaman zaman reform içeren uygulamaları hayata geçirmişlerdir. Ülkemizde birçok ülkede olduğu gibi gelir üzerinden çeşitli vergiler almakta ve bu vergilerin sistemi diğer ülkelerin sistemlerine benzerliği bulunmaktadır. Dolayısıyla ülkemizde de benzer sorunlar yaşanmaktadır. Ülkemizde bugüne kadar köklü reform sayısı oldukça azdır. Vergi sistemimiz 1950'li yıllardan günümüze kadar reform hareketleri ile biraz iyileştirilse de henüz istenilen etkinliğe, verimliliğe, adalete kavuşamamıştır.

Ülkemizde kişisel gelirler 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa göre işleme tabi tutulmaktadır. Bu kanuna göre, kişisel gelir vergisinde artan oranlı tarife kullanılmaktadır. Buna göre vergi matrahı belirli dilimlere ayrılmış, her dilim içindeki matrah kısmı bir üst dilim sınırına kadar belli bir oranda vergilendirilmekte, sınırı aşan kısım yeni bir üst sınıra kadar yeni ve yüksek oranda bir vergiye tabi tutulmaktadır. Artan oranlı tarifenin uygulandığı vergilerde matrah büyüdükçe uygulanan vergi oranı da artmaktadır.

Ülkemizde uygulanan gelir vergisi tarifesi günümüze kadar siyasi, sosyal, ekonomik ve mali politikalar çerçevesinde bir takım değişikliklere uğramıştır. Özellikle 1980 sonrası dünyadaki küreselleşme hareketi ile rekabetin artmasının yanında ekonomik yapıdaki değişim gelir vergisi tarifesinin önemini de artırmıştır. Bu sebeplerle gelir vergisi tarifesiyle bazı gelir unsurları teşvik edilmiş, bazıları ise frenlenmiştir.

Özellikle son yıllarda rekabet, uluslar arası yatırımların ülkemize çekilmesi, ekonomik büyüme ve kalkınmanın üzerinde önemle durulması sonucu kişisel gelir vergisi tarifesi 4 dilime düşürülmüş ve oranlar da azaltılarak en yüksek oran 35 olarak belirlenirken vergi dilimleri de genişletilmiştir. Yürürlükte olan kişisel gelir vergisi tarifesi 4 dilimden oluşmakta olup en düşük oran %15 en yüksek oran ise %35'tir. Ülkemizdeki artan oranlı tarife Tablo-28'de gösterilmiştir.

Tablo-28. Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesi, 2011

Vergi Matrahı (TL)	Vergi Oranı (% Olarak)
9.400 TL’ye kadar	15
23.000 TL’nin 9.400 TL’si için 1.410 TL fazlası için	20
53.000 TL’nin 23.000 TL’si için 4.130 TL fazlası için	27
53.000 TL + için; 53.000 TL’si için 12.230 TL fazlası	35

Kaynak: <http://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/ondokuz.htm>, (08.12.2011).

Artan oranlı tarifede yükseklik farkı %20 (%35-%15), uzunluk farkı ise 43.600 TL’dir. Uzunluk farkının sabit kalması durumunda yükseklik farkı arttıkça vergi tarifesi dik bir hal alır, yani tarife sertleşir. Gelir arttıkça artan gelire uygulanacak vergi oranları hızla yükseleceğinden vergi yükünün artmasına işaret eder. Yükseklik farkının sabit olması durumunda uzunluk farkı artarsa tarife yapısının yumuşaklık derecesi artar. Uzunluk farkının artması vergi yükünün azalmasına işaret eder.

Yumuşak artan oranlılığın belirleyicisi uzunluk farkı iken, sert artan oranlılığın belirleyicisi yükseklik farkıdır. Artan oranlı vergi tarifesinin yapısının sert mi yumuşak mı olduğunu anlayabilmek için bu tarifenin geçmiş yıllarda uygulanan tarifelerle ya da başka ülkelerin tarifeleri ile karşılaştırma yapılması gerekmektedir.

Ülkemizde kişisel gelir üzerinden alınan artan oranlı tarifede çok sayıda istisna, muafiyet ve indirim bulunmaktadır. Kişisel gelir vergisinde yer alan muafiyetler, küçük esnaflar için esnaf muafılığı, diplomatlar için diplomat muafılığı devam ederken; küçük çiftçi muafılığı ile göçmen ve mülteci muafılığı kaldırılmıştır.

Kişisel gelir vergisindeki indirimler; sakatlık indirimi, asgari geçim indirimi ve kamu kurumları ile bu niteliğe sahip vakıf, dernek, sağlık, eğitim, kültür ve iktisadi kurum ve kuruluşlara yapılan bağış ve yardımlar için indirimler düzenlenmiştir. Yatırım indirimi ise kaldırılmıştır.

Kişisel gelir vergisindeki istisnalar ise; serbest meslek kazançlarında istisna, PTT acentelerinde kazanç istisnası, gayrimenkul ve haklarda istisna, menkul sermaye iratlarında istisna, ücretlerde istisna, tazminatlarında ve yardımlarda istisna, vatan

hizmetleri yardımlarında istisna, sergi ve panayır istisnası gibi istisnalar bulunmaktadır.

Ülkemizdeki kurum gelirleri ise 1 Ocak 2006 tarihinde yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergilendirmektedir. Bu kanun ile birlikte kurumlar vergisi oranı %20 düz oran olarak uygulanmaktadır. Kurumsal gelirlerin vergilendirilmesinde de çok sayıda indirim, istisna ve muafiyet bulunmaktadır.

Kurumsal gelirlerde yer alan muafiyetler 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun dördüncü maddesinde sayılmıştır. Buna göre kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşlar, Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile sosyal güvenlik kurumları, Kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili idarî makamların izniyle açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuarlar ve panayırlar... kurumlar vergisinden muafır.

Kurumsal gelirlerde yer alan istisnalar ise, 5520 sayılı yasanın beşinci maddesinde sayılmıştır. Buna göre, Tam mükellefiyete tâbi başka bir kurumun sermayesine katılmaları nedeniyle elde ettikleri kazançlar (Fonların katılma belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları hariç), tam mükellefiyete tâbi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları... kurumlar vergisinden istisnadır.

Ülkemizde gelir üzerinden alınan vergilerin genel bir değerlendirmesi yaparsak;

Ülkemiz kişisel gelir vergisinde artan oranlı tarife uygulaması Arz Yönlü İktisadın önerisi dışında kalmakla beraber kurumlar vergisinde düz oranlı tarife uygulaması Arz Yönlü İktisadın önerisi kapsamında değerlendirilebilir. Ayrıca vergi sistemimizde çok sayıda vergi oranı, indirim, muafiyet ve istisna vardır. Bu durum vergi sistemimizin karmaşık olmasına neden olmakta, mükelleflerin vergiye uyumunu

azaltılmaktadır. Arz Yönlü İktisada göre, vergi sisteminde muafiyet, istisna ve indirimlere hiç yer verilmemeli ya da mümkün olduğunca az yer vermelidir.

Özellikle kişisel gelir vergisinde uygulanmakta olan yüksek ve artan oranlı vergi tarifesi ağır vergi yüküne neden olmaktadır. Vergi yükünün dağılımının da adaletli olduğu konusunda da soru işaretleri bulunmaktadır. Bu yük özellikle ücretliler üzerinde kalmaktadır. Ülkemizde uygulanmakta olan artan oranlı vergi tarifesinde ilk gelir dilimine giren düşük gelirli mükelleflerin özellikle ücret geliri eldenler ağır vergi yükü altında bulunmaktadır. Çünkü üst gelir grupları yasaların tanıdığı çeşitli indirim, muafiyet ve istisnalar sayesinde vergiden kaçınabilirken, düşük gelirli bilhassa ücretlilerin vergisi kaynakta kesildiği için vergi yükleri artmaktadır. Dolayısıyla bu uygulama vergi adaletini düşük gelir grupları aleyhine bozmaktadır.

Ülkemizde gelir vergisi tahsilatının %90 civarında kaynakta kesinti usulü ile alındığı göz önünde bulundurulursa, bu yöntemle alınan vergilerin gerek ücret gelirleri gerekse diğer gelirler açısından büyük bir kısmının ilk gelir dilimi içerisinde yer aldığı da dikkate alınarak gelir vergisi tarifesindeki artan oranlılık yapısının çok etkin olduğu söylenemez. Çünkü gelir mükelleflerinin çok büyük bir kısmı alt gelir dilimlerinde bulunmaktadır. Bu açıdan vergi adaletinin sağlanmasında başarılı olarak gösterilen artan oranlı vergi tarifesi, artan oranlılık yapısını kaybederek ödeme gücüne göre vergi alınmasını zorlaştırmaktadır. Ağır vergi yükü vergiden kaçınmayı/vergi kaçakçılığını özendirilmekte ve kayıt dışı ekonomiyi büyütmemektedir. Ayrıca ağır vergi yükü; emek, tasarruflar, yatırımlar ve ekonomik büyümeyi de olumsuz yönde etkilemektedir.

Aynı zamanda vergi idaresi de yeterli etkinlik ve verimlilikte çalışmamaktadır. Bürokratik işlemlerin fazla olması, insan kaynakları yönetimine yeterli önemin verilmemesi, etkinsizlik, otomasyona yeterince önem verilmemesi vb. sorunlar tam anlamıyla aşılmış değildir.

Vergi sistemimiz karmaşık bir mevzuata sahiptir. Yer alan indirim, istisna ve muafiyetler bu karmaşıklığı artırdığı gibi vergi harcamalarının boyutunu da arttırmaktadır. Sistemin bu karmaşıklığı mükelleflerin ve vergi idaresinin vergiye

uyumunu güçleştirmektedir. Bu uyum güçlüğü nedeniyle hem idare hem de mükelleflerin katlandığı maliyet de artmaktadır.

Ayrıca vergi mevzuatımızın sık değişikliğe uğraması diğer sorunlardan biridir. Vergi kanunları ile Bakanlar Kuruluna ve Maliye Bakanlığına tanıdığı yetkiler nedeniyle de mevzuat değişiklikleri sık olmaktadır. Tanınan bu geniş yetkiler siyasi etkileri gündeme getirebilmektedir. Siyasi iradeye vergi oranlarını veya mevzuatını lobi faaliyetlerinde bulunan gruplar lehine değiştirebilme imkanının tanınması sıkıntılar doğurabilir. Bu durum adalet ilkesini zedelediği gibi, mükelleflerin vergiye uyumunu azaltmakla birlikte vergiye karşı bir direniş doğuracağı da unutulmamalıdır.

Yukarıda sayılan nedenlerden ötürü vergi sistemimizin ve vergi idaresinin bazı reformlara ihtiyacı olduğu açıktır. Düz oranlı verginin ülkemizde değerlendirilmeye alınabilmesi için dolaylı vergilerin ağırlıkta olduğu vergi sistemimiz dolaysız vergilerin etkin hale getirildiği bir sisteme dönüştürülmesi gerekmektedir. Bu kapsamda vergi kanunları gözden geçirilerek yeniden yazılmalı, vergi sistemini daha basit bir hale getirecek kadar açık bir dille yazılmalıdır. Vergi tabanını aşındıran muafiyet, istisna ve indirimler kaldırılarak çifte vergilendirmeyi önleyici düzenlemelere önem verilmelidir. Yapılacak düzenlemeler mükelleflere anlatılmalı, vergiye uyumun artırılması için çalışmalar yapılmalıdır.

Anayasamızın dördüncü bölümünde yer alan siyasi haklar ve ödevler kısmında vergi ödevi ile ilgili 73. maddenin d bendinde yer alan “vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir” hükmü, bu konularda Bakanlar Kuruluna geniş bir yetki vermektedir.

Anayasamızdaki bu hüküm siyasal iktidarların diğer bir değişle hükümetlerin artan oranlı vergi tarifesindeki muafiyet, istisna ve indirim oranlarını istediği gibi değiştirebilmesine, politik çıkarları uğruna kullanabilmesine açık kapı bırakmaktadır. Yönetime gelen iktidarların ülke menfaatleri yerine kendi çıkarları doğrultusunda hareket etmesi sistemi bozarak devlete duyulan güvenin azalmasına neden olabilir.

Muafiyet, istisna ve indirimlerin kaldırılması veya azaltılması; bunların yapılamaması durumunda bu oranların değiştirilmesi zorlaştırılmalıdır.

Ayrıca vergi idaresi etkin bir hale getirilmeli, kayıt dışı ekonominin azaltılması için gerekli düzenlemeler yapılması düz oranlı vergiye geçişte bir adım olabilir.

Düz ve düşük oranlı vergilerin artan oranlı vergilere göre önceki bölümlerde anlatıldığı gibi çeşitli vergileme ilkeleri konusunda ve ekonomik etkileri bakımından önemli üstünlükleri vardır. Adalet, basitlik, etkinlik, genellik, tarafsızlık, iktisadilik gibi vergileme ilkelerinin yanında kayıt dışı ekonominin küçülmesi, mükelleflerin ve vergi idaresinin vergiye uyumunun artması, emek, tasarruflar, yatırımlar, ekonomik büyüme üzerindeki olumlu etkileri düz oranlı verginin artan oranlı vergiler karşısında üstünlüğünü ortaya koymaktadır.

Düz oranlı vergiye yöneltilen eleştiriler adaletsiz olduğu konusunda birleşmektedir. Ancak kayıt dışı ekonominin, vergi indirim, muafiyet ve istisnalarının son derece yaygın olduğu mevcut sistemimizde vergilemede adalet kavramından söz etmek pek mümkün değildir. Uygulamadaki sistem gelir dağılımını alt gelir grupları için daha fazla bozarak yaşam kalitelerinin kötüye gitmesine neden olmaktadır. Düz oranlı vergi uygulamada olan vergi sistemimizden adaletle daha yakın olduğu da söylenebilir. Özellikle standart indirimlerin dikkatlice belirlenmesi adaletin sağlanmasına daha fazla katkı sağlayacaktır.

Ülkemizde düz ve düşük oranlı vergileme sisteminin sağlıklı bir alt yapı, basit ve anlaşılır vergisel düzenlemeler ile birlikte etkin çalışan bir vergi idaresinin hayata geçmesi ülkemizin vergi sistemine ve ekonomisine katkısı oldukça fazla olacaktır. Ancak kişisel gelir vergisinde düz oranlı vergiye geçmek için ülkemizde uygun koşullar bulunmamaktadır.

Kurumlar vergisinde uyguladığımız düz oranlı vergi sisteminin kişisel gelir vergisi sisteminde uygulanabilmesi için öncelikle iyi bir analiz gerekmektedir. Çünkü kişisel gelir vergisi tahsilatının %90'lar düzeyinde stopaj yoluyla elde edilmesi, vergi idaresinin etkinsizliği gibi sorunlar varken bir anda ve tamamen düz vergi sistemini hayata geçirmek kolay olmayacaktır. Uygulamaya geçse bile beklenen sonuçların alınması kısa vadede mümkün değildir. Uygulamadaki kişisel

gelir vergisi, vergi dışı alanların azaltılmasını, mevcut karmaşık sistemin basitliğe kavuşturulmasını, geniş tabanlı hale getirilmesini, muafiyet ve istisnaların çok daha az hale getirilerek düz oranlı olmasa da daha düşük oranlara sahip bir tarifeyi kaldıracak durumdadır. Radikal reform hareketlerinin gerçekleştirilmeden düz oranlı vergi sistemini uygulamaya koymak başarısızlığı davetiye çıkartacaktır. Bu açıdan ülkemiz vergi sisteminde yapılacak bir reform; vergi oranlarını, verginin kaynağını, vergi kanunlarını ve vergi idaresini istenilen düzeye getirmelidir. Bu reformlar sonrasında kişisel gelir vergisinde düz oranlı tarifesinin ülkemizde uygulanabilirliği değerlendirilmelidir.

3. NAKİT AKIŞ VERGİSİNİN TÜRKİYE'DE UYGULANABİLİRLİĞİ

Bir ülkede nakit akış vergisinin uygulanabilmesi için öncelikle mevzuatın ve vergi idaresinin etkin olması gerekir, belge düzeni, vergi bilinci yerleşmiş olmalı, bankacılık sistemi gelişmiş olmalıdır.

Her vergi için gerekli olan iyi bir mevzuatın olması nakit akış vergisi için de gereklidir. Nakit akış vergisinin ülkemizin içinde bulunduğu koşullar göz önünde bulundurularak hazırlanması gerekmektedir. İstisna, indirim ve muafiyetler konusunda olabildiğince az yer verilmesi mali açıdan yerinde olmakla birlikte indirim, istisna ve muafiyet konularının özellikle alt gelir gruplarının vergi yükü açısından iyi değerlendirilmesi gerektiği de unutulmamalıdır. Gerekli araştırma, anket vs. çalışmaları ile zorunlu harcamalar tespit edilerek indirim, istisna ve muafiyetler belirlenmelidir.

Gelir vergisi mükellefi olmayan kişiler nakit akış vergisi ile vergi mükellefi olacağı için bu mükellefleri kapsayan mevzuatın titizlikle düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca vergi mevzuatının açık ve basit olarak düzenlenmesi gerekmektedir. Şu an ki mevzuatımız mükellefler tarafından görevlerini müşavir yardımı almadan yerine getirme konusunda başarılı olduğu söylenemez. Bu sebeple verginin maliyeti artmaktadır. Ayrıca vergi mevzuatı iyi hazırlanmalı ve sık sık değişikliğe uğramamalıdır.

Nakit akış vergisi gelir, harcama ve servete ilişkin detaylı bildirimlerin yapılabilmesi durumunda etkin bir şekilde uygulanabilecektir (Aksakal, 1998:168). Bu detaylı bildirimlerin yanında mükelleflerin beyanlarının doğruluğu da önem

taşımaktadır. Bu sebeple vergi idaresine mükelleflerin beyanlarını inceleyerek doğruluğunu kontrol edebilme imkanı sağlanmalıdır. Bu da mükellef sayısının az olması veya personel sayısının yeterli olması ile gerçekleştirilebilir. Otomasyona geçilmesi vergi idaresinin işlemlerine kolaylık sağlasa da ülkemizde mükellef sayısının fazla olması sıkıntı yaşanmasına neden olabilir.

Vergi dairelerimiz mükelleflerin tespit edilmesi, verginin tarh, tahakkuk, tebliğ ve tahsil edilmesi ile mükellef beyanlarının doğruluğunun kontrolü konusunda henüz istenilen düzeye ulaşmamıştır. Çünkü denetimler yetersiz kalmaktadır. Bunda personel sayısının az mükellef sayısının fazla olmasının rolü büyüktür.

Belge düzeninin yeterli düzeyde olmaması ve kayıt dışı ekonominin varlığı her vergi gibi nakit akış vergisi içinde etkinlikten uzaklaşılmasına neden olmaktadır. Nakit akış vergisinde harcamaların ve tasarrufların mümkün olduğunca belgeye bağlanması etkinliği artıracaktır. Yapılacak işlemlerin kayıt altına alınması ve kayıt dışı ekonominin önüne geçilmesi gerekmektedir. Vergi denetimlerinin arttırılması bu konuda bir nebze faydalı olabilir.

Ülkemizdeki kayıt dışı ekonominin varlığı konusunda %30-%60 arasında çeşitli görüşler mevcuttur. Kayıt dışı ekonominin önlenmesi hiç değilse önemli ölçüde azaltılması konusuna dikkat edilmelidir. Kredi kartı yöntemine benzer bir sistemle harcama ve tasarrufların takip edilmesi faydalı olabilir. Kayıt dışı ekonominin azaltılması konusunda vergi bilincinin yerleştirilmesi de önem taşımaktadır. Vergi bilincinden uzak olan mükelleflerle hiçbir zaman etkin bir vergi sistemi kurulamaz. Vergilerin hangi amaçla alındığı ve hangi kamu harcamalarına kullanıldığını, bunların kendilerine nasıl döndüğü anlatılmalı, vergi ödevi konusunda mükelleflere gereken eğitim verilmelidir. Vergi bilinci yerleştirilmeye çalışılırken vergi sisteminin de adaletli olmasına özen gösterilmelidir. Mükellefler kendilerinin sömürüldüğünü veya haksızlığa uğratıldığı düşüncesine kapılması durumunda başarıdan bahsedilemeyecektir.

Bankacılık sisteminin gelişmiş olması da nakit akış vergisinin etkinliği açısından önem taşımaktadır. Ülkemizde bankacılık faaliyetlerinin iyi durumda olması, kredi kartı veya buna benzer bir sistemle mükelleflerin işlemlerinin kayıt altına alınma imkanı ile mükellefleri tespiti, harcama ve tasarruf gibi unsurlar

belirlenebilecek, mükelleflerin beyanlarının doğruluğu daha rahat kontrol altına alınabilecektir. Bankacılık sistemi ile vergi dairelerinin otomasyon sistemlerinin birleşik olarak çalıştırılabilmesi kolaylık sağlayacaktır. Ancak, nakit akış vergisinin başarılı olabilmesi için bankacılık sisteminin iyi olması tek başına yeterli değildir.

Bankacılık sistemi ile birlikte sermaye piyasasında da düzenlemeler nakit akış vergisinin uygulanmasında faydalı olabilecektir. Hamiline yazılı tahvillerin yerini nama yazılı tahviller almalıdır. Böylece kişi ve kurumların işlemleri takip edilebilecektir.

Nakit akış vergisinde tasarruf ve harcamaların doğru tespit edilebilmesi için mükelleflerin servet beyanları da önemlidir. Öncelikle servet beyanında mükellefin vergi idaresinden saklamış olduğu geliri ortaya çıkarmak olsa da gelir, harcama, servet arasındaki bağlantıdan yararlanılabilir. Ülkemizde bir dönem uygulanan servet beyanı sistemi 1980'li yıllarda etkin çalışmadığı gerekçesi ile kaldırılmıştır. Ancak nakit akış vergisinin etkin çalışması açısından mükellefler belli dönemlerde servet beyanlarını vergi idarelerine yapmaları gerekmektedir.

Ülkemizde nakit akış vergisinin gelir vergisi alternatifi olarak uygulamaya girmesi vergi gelirlerinin azalmasına neden olabilir. Çünkü nakit akış vergisi tasarrufları vergi dışı bıraktığından vergi matrahı daha az olacaktır. Bu sebeple vergi gelirlerinin arttırmak için vergi oranlarının arttırılması gerekecektir ki bu da mükellef psikolojisi üzerinde olumsuz etki doğuracaktır.

Gelir vergisi ve nakit akış vergisinin birlikte uygulanması durumunda ise, vergi gelirlerinin artması beklenebilir. Çünkü gelir vergisinin vergilendiremediği hususları nakit akış vergisi vergilendirme kapsamına alabilir. Bu bağlamda KDV' nin nakit akış vergisi ile boşlukları doldurması planlanabilir. Nakit akış vergisinin başarılı olabilmesi için muafiyet, istisna ve indirimlerin de mümkün olduğunca az belirlenmesi yerinde olacaktır. Nakit akış vergisinin gelir vergisi ile birlikte uygulanması oto kontrol mekanizma görevi göreceği olması nedeniyle de önemlidir. Ülkemizde denetim mekanizmasının çok düşük seviyede çalışması, yetersiz personel sayısı gibi nedenlerle yapılamayan denetimi nakit akış vergisi oto kontrol görevi görerek faydalı olabilecektir. Nakit akış vergisinde bireyin harcaması diğer birey için gelir olacağı için otokontrolün sağlanmasında faydalı olacaktır. Ancak gelir vergisi

ile nakit akış vergisinin birlikte uygulanması mükellefler için daha çok vergi yükü anlamı taşıdığından mükelleflerin tepkisini çekeceği unutulmamalıdır.

Nakit akış vergisinin uygulamaya girmesi vergi idaresinin iş yükünü biraz daha arttıracığı kesindir. Personel sayısı ve otomasyon sisteminin geliştirilmesi gerekmektedir. Vergi idaresi, banka, tapu, trafik gibi kurumlar arasında bağlantı sağlanması faydalı olacaktır. Aynı zamanda mükelleflerin de yükü artacaktır. Çünkü gelir, harcama ve tasarruf beyanları onların daha çok maliyete katlanmasını gerektirecektir. Nakit akış vergisinin uygulamaya girmesi durumunda yeni düzenlemelerin olması mükelleflerin bu konuda bilgi sahibi olmamaları nedeniyle maliyetleri artacaktır. Bu sebeple mükellefle ilişkilerin sıcak tutulmasına önem verilmeli, halkla ilişkiler büroları yaygınlaştırılmalıdır.

Nakit akış vergisi ile vergi sistemimiz daha da karmaşık hale geleceği açıktır. Bu sebeple mevzuatımız gözden geçirilmeli, açık, sade olmalı, muafiyet, indirim ve istisnalara ve gereksiz konular çıkarılmalıdır.

Nakit akış vergisinde bazı hususların yatırım mı harcama mı olduğu konusunda bazı sıkıntılar yaşanabilir. Örneğin alınan bir ev için yapılan harcamanın yatırım mı harcama mı olacağı konusunda tereddütler vardır. Ayrıca bunun harcama olarak kabul edilmesi durumunda bile vergi matrahı çok artacağı için aşırı vergi yükü doğacaktır. Uzun yıllara yayılması durumunda ise vergi idaresine yük getirecek, takip ve denetimini zor olacaktır.

Diğer bir sorun da kira konusunda yaşanacaktır. Nakit akış vergisine göre kira ödemeleri vergi matrahına dahildir. Kiracı ödediği kiralar sebebiyle vergi yükünü artıracaktır. Ancak ev sahibi kendi kaldığı evi için kira ödemeyeceğinden kiracı ile ev sahibi arasında adaletsizlik doğacaktır. Kaldı ki kira ödeyenlerin maddi durumu ev sahiplerine göre daha düşük olması adaletsizliği artıracaktır. Bu sorunun çözümünde kira ödemelerinin vergi kapsamı dışında tutulması gündeme gelse de nakit akış vergisinin teorisine aykırı olmaktadır.

Mücevher, değerli tablo gibi hem yatırım hem harcama sayılabilecek hususlarında belirlenmesinin zorluğu nedeniyle sorun olarak vergi idaresi ve mükellefleri karşı karşıya getirecektir.

Hediye, bağış gibi unsurların vergilendirilmesi ülkemizde veraset ve intikal vergisi ile yapıldığından nakit akış vergisi kapsamında çıkarılması yerinde olacaktır.

Nakit akış vergisi için en önemli sorun muafiyet, indirim ve istisnalar açısından yaşanacaktır. Nakit akış vergisinin adil olması ya da adalete yaklaşabilmesi için istisna, indirim ve muafiyetlerin titizlikle belirlenmesi gerekecektir. Ancak hangi ihtiyaçların zorunlu olduğu konusunda görecelik söz konusu olduğundan bu husus da sorun olarak gündeme gelecektir.

Nakit akış vergisinin etkin ve verimli olabilmesi için vergi idaresinin etkin çalışması gerekmektedir. Bankacılık sistemi ülkemizde gelişmiş olsa da mali piyasalar ve diğer müesseselerin (tapu, trafik, kuyumcu...) de gelişmesi ve otomasyon sağlanması konusunda gelişime ihtiyaç vardır. Çünkü vergi denetiminin sağlıklı yapılabilmesi bu hususlara bağlıdır. Ayrıca mükellefler de henüz yeterli vergi bilincine sahip değildir.

Ülkemizde tasarrufların arttırılmasında, üst gelir gruplarının lüks ve gereksiz harcamalarını azaltılmasında, tasarrufların yatırımlara yönelmesinde avantaj sağlayan nakit akış vergisinin mevzuatını oluşturmak, vergi mükelleflerini bu vergi hazırlamak oldukça güçtür. Vergi idaresinin (personel ve otomasyon olarak hazır olmaması) ve mükelleflerin bu vergi için hazır olduğu söylenemez. Uygulamaya girmesi durumunda bile diğer vergilerin nakit akış vergisine uyumlaştırılması bile oldukça zaman alacak dolayısıyla kayıp ve kaçakların daha da artmasına sebep olabilecektir. Ayrıca bu verginin küresel anlamda uygulanmaması ve ülkemizde karşılaşılabilecek sorunlar (harcamaları tespiti) nedeniyle nakit akış vergisinin ülkemizde uygulamaya geçmesi şimdilik mümkün değildir.

SONUÇ

1980’li yıllarda gerek dünyada gerekse ülkemizde yaşanan gelişmeler vergi sistemini de etkilemiştir. Keynesyen İktisat hızla revaçtan düşerken, ülke ekonomilerinin içine düştükleri kronik sorunlardan kurtarmanın yolları aranmaya başlanmış ve bu arayış piyasa ekonomisine geri dönüş üzerinde odaklanmıştır.

Yaşanan kronik sorunların piyasa ekonomisini yaygınlaştırmasıyla artan oranlı verginin etkinliği tartışılmaya başlanmıştır. Bu döneme kadar vergilemede adalet ilkesi üzerinde durulurken vergi sisteminin etkin olma düşüncesi de önem kazanmıştır. Bu düşünce ile birlikte Arz Yönlü İktisadın önerileri vergi reform çalışmalarına hız kazandırmıştır. Özellikle ABD ve İngiltere’de vergi indirimlerinin uygulamaya konulması ekonomik konjonktürün arz yönlü politikalara yönelmesine neden olmuştur.

Türkiye’de 24 Ocak kararlarıyla birlikte piyasa ekonomisini ekonomik düzen olarak kabul etmiştir. 1980 sonrası süreçte Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri politikası ülkemizde de uygulamaya girmiştir. Ancak Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri politikasına kamu harcamalarının azaltılması, devletin küçültülmesi çalışmalarında yeterli başarılar elde edilememesi vergi indirimlerinden beklenen sonuçları olumsuz yönde etkilemiştir. Çünkü ülkemizde piyasa ekonomisi tam anlamıyla yerleşmemiş, kamu harcamaları vergi indirimlerine eşlik edememiş, özelleştirme çabaları yetersiz kaldığı gibi dolaylı vergilerin vergi sistemine hâkim olma süreci başlamıştır.

Vergi sistemimizdeki temel sorunlar, verginin tabana yayılamaması, kayıt dışı ekonominin varlığı, muafiyet, istisna ve indirimlerin fazla olmasıdır. Bu sorunların yanında vergi bilincinin yerleşmemiş olması, vergi idaresinin personel ve otomasyon konularında yeterli seviyede olmaması, mevzuatın karmaşık ve sık değişkenliği gibi sorunlar da mevcuttur.

Ülkemizde Arz Yönlü İktisadın vergi indirimleri politikasının ne kadar başarılı sonuçlar verdiği tartışmalı bir konudur. Çünkü vergi indirimlerinin vergi gelirlerini arttırması, kayıt dışı ekonomiyi azaltması, verginin tabana yayılmasına katkı sağlaması için ülkemizin mali ve ekonomik durumu vergi indirimlerini kaldırabilmesi zordur. Kamu harcamalarının azaltılması, sıkı para politikası gibi

etkenler tam anlamıyla uygulanamadığından başarı zor görünmektedir. Zaten Arz Yönlü İktisat ABD'nin ekonomik koşullarında doğmuş olması sebebiyle daha çok gelişmiş ülkelerin sistemlerine yatkın bir iktisadi yaklaşımdır. Arz yönlü politikalar uzun süreçte kendini gösterecek önerilerdir. Vergi indirimlerinin etkisi dolaylı etkilerden sonra uzun bir süreçte ortaya çıkacağı gibi ilk birkaç sene vergi gelirlerinde azalma sonucunu doğurabilir ki Arz Yönlü İktisat bunu zaten kabul etmiştir.

Unutulmamalıdır ki, vergi oranlarında indirime gidilmesi vergi gelirlerinin artırılmasında tek unsur değildir. Siyasi istikrar, ekonomik konjonktür, vergi afları, vergi idaresi, vergi mevzuatı gibi hususlar da göz önünde bulundurulmalıdır.

Arz yönlü İktisadın vergi politikaları kapsamında yer alan düz oranlı vergileme 1980'li yılların başından itibaren tartışılmaya başlanmış, ABD'de yasa önerisi aşamasına kadar gelirken Doğu Avrupa ve Asya ülkelerinde uygulamaya peyder pey konulması ile geniş bir coğrafyaya yayılmıştır. Uygulamaya geçen ülkelerin genelinde başarılı sonuçlar alınması ve dünyanın en büyük ekonomilerinden Rusya'da uygulanması dikkatleri düz oranlı vergileme üzerine çekmiştir.

Düz oranlı vergileme, vergi oranlarını tek ve düşük oranlı olarak belirlemekle birlikte vergi sisteminde köklü değişiklikleri de içermektedir. Düz oranlı vergilemeyi tek ve düşük oranlı bir tarife ile vergi istisna, muafiyet ve indirimlerini ortadan kaldıran, vergi sistemini basitleştiren, üretimi ve yatırımları teşvik eden bir vergi politikası aracı olarak değerlendirmek gerekmektedir.

Düz oranlı vergileme adaletsiz olduğu konusunda eleştirilmektedir. Düz oranlı vergilemenin uygulamaya konulması durumunda belli bir miktar gelirin vergi dışı bırakılarak adalete yaklaştırılması önerilmiştir. Ancak bu durumun gizli artan oranlılığı ortaya çıkaracağı açıktır. Standart indirimin uygulanması tüm vergi mükelleflerinin yükünü hafifletebilmektedir.

Vergilemede adalet ilkesi dışındaki basitlik, etkinlik, genellik, iktisadilik, istikrarlılık, tarafsızlık gibi diğer vergileme ilkelerine göre düz oranlı vergilemenin artan oranlı vergilemeye üstünlüğü bulunmaktadır. Ayrıca üretim ve yatırımların

artması, ekonomik büyümenin sağlanması hususlarında da düz oranlı vergilemenin avantajlı olduğu savunulmaktadır.

Günümüzde 30'dan fazla ülkede uygulama alanı bulan düz oranlı vergilemede genel olarak başarılı sonuçlar alınmıştır. Yeniden yapılanma sürecinin içinde bulunan ülkelerin piyasa ekonomisine adapte olması, gelişmekte olan ülkelerde uygulanabilme imkânı uzun dönemde ortaya çıkacaktır.

Düz oranlı vergilemenin ülkemiz kişisel gelir vergisinde yer alabilmesi için ekonomik, siyasi ve toplumsal açıdan bazı şartların oluşmasından sonra değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Şu aşamada vergileme ilkeleri göz önünde bulundurularak vergi sistemimizin yeniden yapılandırılması gerekmektedir. Diğer ülke uygulamalarından yararlanılarak ülkemizin siyasi, ekonomik ve toplumsal yapısına uygun bir vergileme sistemi getirilebilir. Bunun için günümüze kadar olan reform çalışmalarından daha fazla köklü değişikliğe ihtiyacımız olduğu açıktır. Bu reformlar çerçevesinde vergilemenin kanunilik ilkesi de göz önüne alınmalı ve Anayasamızın 73. Maddesi yeniden gözden geçirilmelidir.

Kişisel gelir vergisine bakıldığında son 30 yıl içinde oran sayısının azaltıldığı görülmektedir. 1980 yılında dokuz orandan oluşan kişisel gelir vergisi tarifesi, 2006 yılında oran sayısı dörde düşürülmüş olup kişisel gelir vergisi tarifesinde hala dört oran mevcuttur. Türkiye'de yavaş yavaş düz oranlı vergi olmasa da daha az vergi oranından oluşan bir sisteme yöneliş olduğu ortadadır. Basamak genişliği de her sene arttırılmaktadır. Bu hususlar birlikte değerlendirildiğinde artan oranlı vergileme sisteminin giderek düzleşmekte olduğu rahatlıkla söylenebilir.

Ülkemiz kurumlar vergisi halen tek oran olarak ve %20 olarak uygulanmaktadır. Kurumlar vergisinde dünya uygulamalarına paralel olarak indirimle gidilmesi ile geçmiş yıllara göre uluslararası rekabet açısından önemli bir adım atılmıştır. Bu durum hiç şüphesiz Arz Yönlü İktisadın önerisine paralel bir uygulamadır.

Arz Yönlü İktisadın diğer bir önerisi ise nakit akış vergisidir. Nakit akış vergisi, mükelleflerin harcamaları üzerinden artan oranlı tarifeye göre alınan dolaysız ve subjektif bir vergidir. Nakit akış vergisinde artan oranlı tarife uygulanması, mükellefin özel durumunun dikkate alınması, çeşitli indirimlere yer verilebilmesi

gibi ödeme gücüne ulaşmada yararlanılan unsurların yer alması nedeniyle vergi adaleti konusunda katkı sağlamaktadır. Harcama vergilerine yapılan eleştiriler bu özellikler sebebiyle nakit akış vergisine avantaj sağlamaktadır. Nakit akış vergisinin sakıncaları da bulunmaktadır. Özellikle harcamaların tespiti konusunda soru işaretleri bulunmaktadır.

Nakit akış vergisi Hindistan ve Seylan'da 1960'lı yıllarda uygulama alanı bulmuştur. Günümüzde uygulanmayan bu vergi son yıllarda hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler için alternatif vergi reform önerileri arasında yer almaktadır. Özellikle tasarrufların bu vergileme sisteminde vergi dışı bırakılması nedeniyle yatırımları ve sermaye birikimini teşvik etmesi önem taşımaktadır. Gelişmekte olan ülkeler açısından tasarrufları ve yatırımları arttırması, bu vergiye gelişmekte olan ülkeler açısından sıcak bakılması son derece doğaldır.

Bu verginin ülkemizde uygulanabilmesi için her şeyden önce mükellefin yapacağı harcamalarının kayıt altına alınmalıdır. Kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınabilmesi için bankacılık ve finans sisteminin gelişmiş olması gerekmektedir. Kayıt dışı ekonominin varlığının en aza indirilmesi ile birlikte etkin bir vergi idaresi de kayıt dışı ekonominin önlenmesi kadar önem taşımaktadır. Şu an uygulanmayan ve ekonomiye neleri getirip ekonomiden neleri götüreceği belli olmayan bu verginin vergi idaresi tarafından da benimsenmesi mümkün değildir. Uluslararası boyutu da düşünüldüğünde sıkıntı yaşanacağı aşikârdır. Ayrıca vergi mevzuatına nakit akış vergisinin nasıl dahil edileceği konusunda da sıkıntılar doğabilir. Kısaca nakit akış vergisinin uygulanması için gerekli koşulların oluşmaması nedeniyle bu verginin şu aşamada ülkemizde hayat bulma şansı yoktur.

KAYNAKÇA

- Akalın, G. (1981). *Kamu Ekonomisi*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Akbulut, A. (2003). İyi Bir Vergi Politikasının Temel İlkeleri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:267-Kasım, 36-39.
- Akdiş, M. (1991). Arz-Yönlü İktisatçıların Enflasyon Yaklaşımları ve Türkiye'deki Faiz Oranları, *Banka Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Yıl:28 Sayı:8 Ağustos, 31-36.
- Aktan, C.C. (1989). *Arz-Yönlü Vergi Politikasının Ekonomik Büyüme Üzerindeki Etkileri ve 1980 Sonrası Türkiye Analizi*, (Yayımlanmış Doktora Tezi). DEÜ, İzmir.
- Aktan, C.C. (1991). ABD'nde Vergi İndirimleri Politikası ve Etkileri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:118, Haziran, 45-62.
- Aktan, C.C. (1991). Talep Yönlü İktisat ve 1970'li Yılların İktisadi Sorunları, *Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Yıl:28 Sayı:3 Mart, 33-47.
- Aktan, C.C. (1991). Vergi İndirimleri-Ekonomik Büyüme İlişkisi Teorik ve Ampirik Bulgular, *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:6 Sayı:2, 50-70.
- Aktan, C.C. (1993). Arz-yönlü İktisat Teorisinin Öğretisi: Haldun-Laffer Etkisi, *Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:14 Sayı:1-2 Mart-Kasım, 20-36.
- Aktan, C.C. (1996). Turgut Özal'ın Değişim Modeli ve Değişime Karşı Direnen Güçlerin Tahlili, *Türkiye Günlüğü Dergisi*, Sayı: 40, Mayıs-Haziran, 15-32.
- Aktan, C.C. (1998). Reagonomics, Thatcherism ve Özal Ekonomisi, *Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Ekim, 47-54.
- Aktan, C.C. (1998). Düz ve Düşük Oranlı Vergiler ile Ekonomik Büyüme İlişkisi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:203, Temmuz, 41-44.
- Aktan, C.C. (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.

- Alpaslan, B. (2003). *İktisat Teorisinde Arayışlar: Evrimci İktisat Teorisi*, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Ege Üniversitesi, SBE. İzmir.
- Armağan, R.(2007). Türkiye’de Gelir Ve Kurumlar Vergisi Oranlarında İndirimin Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:12, Sayı:3, 227-252.
- Atilla, B. (2008). Gelir Vergisi Sistemlerinde Yeni Yaklaşımlar, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:319, Mart, 63-68.
- Ayaz, G. (2005). İyi Bir Vergi Sistemi İçin On Kılavuz İlke, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı.289, Eylül, 63-65.
- Aydın, F. (1996). Amerika Birleşik Devletlerinde Tek Oranlı Vergi Uygulaması (Flat Tax) Tartışmaları, *Vergi Sorunları*, Sayı:94, Temmuz, 13-19.
- Aydın, F. (2002). ABD’de Düz Oranlı Vergi (Flat Tax) ile İlgili Gelişmelerin Değerlendirilmesi-I, *Yaklaşım*, Yıl:10, Sayı:119, Kasım, 53-59.
- Aydın, F. (2002). ABD’de Düz Oranlı Vergi (Flat Tax) ile İlgili Gelişmelerin Değerlendirilmesi-II, *Yaklaşım*, Yıl:10, Sayı:120, Aralık, 91-101.
- Barnes, W. (1960). *Taxation In India*, Harvard Law School World Tax Series, Little Brown Company, Boston.
- Bartlett, B.R. (1987). Arza Dayalı İktisat, (S.Sakınç çev.) *Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Yıl:24 Sayı:2, 31-40.
- Bulut M., Çevik N.K. ve Arat, A. (2008). Türkiye’nin Kurumlar Vergisi Haldun-Laffer Eğrisi Tahmini, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:325 Eylül, 39- 49.
- Çiçek, H. (2000). Optimal Vergileme, Laffer ve Türkiye’de Gelir Vergisi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:230 Ekim, 120-127.
- Çilingiroğlu, K. (2009). *Düz Oranlı Vergi Sistemi Uygulamaları ve Türkiye’de Uygulanabilirliği*, Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Dağlı, M. F. (2007). Düz ve Artan Oranlı Vergi Tarifeleri, *Vergi Raporu*, Sayı:96, 84-91.

- Dileyici, D. (2003). *Artan Oranlı Vergiler-Düz Oranlı Vergiler Karşılaştırması ve Düz Oranlı Vergilerin Uygulanabilirliği*, (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Doğan, S. (2002). Türkiye için Laffer Eğrisi'nin Tahmini (1979-2000), *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:7 Sayı:2, 257-269.
- Doğan, S. (2002). Arz Yanlı İktisat ve A.B.D.'deki Uygulama Sonuçlarının Bir Değerlendirmesi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:252 Ağustos, 115-125.
- Durkaya, M. ve Ceylan, S. (2006). Vergi Gelirleri ve Ekonomik Büyüme, *Maliye Dergisi*, Sayı:150, Ocak-Haziran, 79-89.
- Ebiclioğlu, F.K. (1998). Vergi Sisteminin Basitleştirilmesinden Ne Amaçlanmalıdır, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:197, Ocak, 60-63.
- Ebiclioğlu, F.K. (1998). Geniş Tabanlı, Düşük ve Tek Oranlı Vergi Sistemi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:198, Şubat, 31-39.
- Ejder, H.L. (2000). Türkiye'de Vergi Politikaları, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Sayı:4, 127-132.
- Ekşi, Z. (2006). *Kamusal Tercih Alanında Kuramsal Yaklaşımlar ve Anayasal İktisat*, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi SBE, İstanbul.
- Ener, M. Siverekli Demircan, E. (2007). Müdahaleci Devlet Anlayışının Erozyonu: İktisat ve Maliye Politikalarında Değişim - Türkiye Örneği, *Karamanoğlu Mehmet Bey Üniversitesi, Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Sayı: Aralık, 205-234
- Ergün, Y. (1986). Başkan Reagan'ın Vergi Reformu Üzerine, *İktisat ve Maliye*, Cilt:33, Sayı:5 Ağustos, 164-170.
- Ergün, Y. (1986). Başkan Reagan'ın Vergi Reformunun Gelişmiş Ülkelerdeki Yankıları, *İktisat ve Maliye*, Cilt:33, Sayı:8 Kasım, 271-273.
- Ferhatoğlu, E. (2006). Avrupa'da Düz Oranlı Vergi Sistemi Çalışmaları ve Başarısı, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:298, Haziran, 170-176.

- Fisunođlu, M. Ve Tan Köksel, B. (2007). Keynes Devrimi ve Keynesyen İktisat, *Ekonomik Yaklaşım*, Cilt:20 Sayı:70, 31-60.
- Genç, Y. ve Yaşar, R. (2009). Vergilemede Adalet ve Etkinlik İlişkisi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:338, Ekim, 34-40.
- Gerçek, A. (1999). ABD'de Vergi Reformu Tartışmaları ve Tek Oranlı Vergi (Flat Tax) Sistemi, *Dokuz Eylül İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:14, Sayı:1, 25-136.
- Goode, R. (1960). *New System of Direct Taxation in Ceylon*, National Tax Journal, Vol:XIII, No:4, 329-340.
- Gökbunar, A.R. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme, *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı:4, 177-201.
- Grgn, S. (1959). Yeni Bir Vergi Sistemi Harcama Vergisi, *İktisat ve Maliye Dergisi*, Sayı: Mart, 564-572.
- Günaydın İ. ve Berk, S. (2003). Globalleşmenin Vergi Sistemlerinde Meydana Getirdiği Değişikler, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:267, Kasım, 160-174.
- Güngör, K. (2001). *Arz Yönlü İktisat Aracı Olarak Vergi İndirimleri Politikası ve Türkiye*, Yayınlanmamış Doktora Tezi, DE, İzmir.
- Hacıosmanoğlu, Ç. (2003). Amerika'da Dođmakta Olan Yeni Bir Meslek: Vergi Mühendisliđi(!), Vergi Reformlarının Bir Deđerlemesi ve Alternatif Vergi Sistemi nerisi, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:264, Ağustos, 10-12.
- Karaaslan, A. (1999). Arz Yönlü İktisat Laffer Eğrisi ve İktisadi İstikrar Açıısından Vergileme, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:2 Haziran, 47-70.
- Karabulut, T. (2006). Laffer Etkisinin Türkiye Uygulaması (1980-2003), *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı:16, 367-377.
- Karayılan, İ. (2009). Düz Oranlı Vergi (Flat Tax) ve Uluslararası Uygulamalar, *Yaklaşım*, Yıl:17, Sayı:195, Mart, 29-32.

- Karayılmazlar, E. ve Güran, M. C. (2005). Gelir Vergisinde Tarife yapısı: Adalet ve Etkinlik Temelli Teorik Tartışmalar Çerçevesinde Karşılaştırmalı Bir Analiz, *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, Cilt:60, Sayı:2, 141-169.
- Karayılmazlar, E. ve Kargı, N. (2008). Artan Oranlı Gelir Vergisi Tarifesi: Küresel Ekonomide Rekabet Gücü, *TİSK Akademi Dergisi*, Cilt:3, sayı:6, 201-222.
- Kargı, V. ve Özüğurlu, Y. (2007). Türkiye’de Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerine Etkileri: 1980-2005 Dönemi, *Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Cilt:14,Sayı:1, 275-289.
- Kayabaşı, Y. (2005). *Politik Yozlaşmaya Çözüm Olarak Anayasal İktisat*, Yayınlanmış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi SBE, Adana.
- Keleher, E.R. (1991), Arz Yönlü Vergi Politikası: Kanıtların Gözden Geçirilmesi, (C.C.Aktan çev.) *Vergi Sorunları*, Sayı:3, 27-37.
- Kirazcı, D. (1986). ABD’de Başkan Reagan Dönemi Vergi Politikasının Ekonomik ve Politik Kökenleri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Ağustos, 32-39.
- Kruger, A.R. (1992). Arz Yönlü İktisat, (C.C.Aktan çev.). *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:7 Sayı:1, 419-431
- Kumrulu, A. (1988). Türkiye’de Vergi Politikası Gelişmeleri: Karar Alma Süreci Ve Sapmalar (1950-1985), *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları*, Cilt:40, Sayı:1-4, 193-235.
- Miller,P. ve Struhers, A. (1993). Vergi Oranları ile Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki ve Laffer Etkisinin Belirsizlikleri, (C.C. Aktan çev.) *Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:8 Sayı:1 299-301.
- Nazalı, E. (2006). Gelir Vergisi Sistemlerindeki Değişimlerin Arasında Yatan Nedenler ve Dünyada Gelir Vergisi Uygulaması Konusunda Uygulanmakta Olan Sistemler (I), *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:304, Aralık, 161-168.

- Nemli, A. (1976-1977). *Genel Gider Vergisi*, İstanbul Üniversitesi Maliye Enstitüsü Konferansları, 225-247.
- Orkunoglu, I. F. (2008). Düz Oranlı Vergi Uygulaması, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:318, Şubat, 153-163.
- Öz, N.S. (2005). Tek Oranlı Gelir Vergisi Sistemi, *Mali Pusula*, Yıl:1, Sayı:11, Kasım, 80-89.
- Özdemir, H. (2005). Vergilemede Adalet Açısından Düz ve Artan Oranlılık, *Vergi Sorunları*, Sayı:202, Temmuz, 168-171.
- Pehlivan, O. (2004). *Kamu Maliyesi*, Derya Kitapevi, Trabzon.
- Pınar, A. (2006). *Maliye Politikası Teori ve Uygulama*, Naturel Yayıncılık, Ankara.
- Sağbaş, İ. (2008). *Vergi Teorisi*, Ece Matbaası, Ankara.
- Sarioğlu, F. (2002). Vergi Sisteminin Bütünselliği ve Artan Oranlılık, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:4 Sayı:1, 219-228.
- Savaş, V. (1986). *Keynezyen İktisat Yıkılırken*, Beta Basım Yayım, İstanbul.
- Savaş, V. (2000). *İktisadın Tarihi*, Siyasal Kitabevi, Ankara.
- Siverekli Demircan, E. (2003). Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 21, Temmuz-Aralık, 97-116.
- Şen, H. (2008). *Kamu Maliyesi Kamu Ekonomisi*, Orion Kitabevi, Ankara.
- Şen, H., Akçay,S. ve Altay, B. (2007). *Makro İktisat İktisadi Büyüme&Kalkınma İktisadi Düşünceler Tarihi*, Arın Yayınları, Ankara.
- Şen, H., Sağbaş, İ. ve Keskin, A. (2007). *Bütçe Açıkları ve Açık Finansman Politikası Teori ve Türkiye Uygulaması*, Orion Kitabevi, Ankara.
- Tekeoğlu, M. (1987). Çağdaş İktisadi Düşüncede Yol Ayrırımları, *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:1 Sayı:1, 101-120.

- Tuncer, S. (2007). Dünyada ve Türkiye’de Tek ya da Düz Oranlı Vergi Uygulaması, *Yaklaşım*, Yıl:15, Sayı:176, Ağustos, 9-14.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası*, Filiz Kitapevi, İstanbul.
- Tükenmez, T. (1987). ABD’nde Vergilerde Azaltma ve Dünyadaki Yankıları, *Maliye Yazıları Dergisi*, Sayı:5 Şubat-Mart, 19-23.
- Türkan, E. (2002). Düz Oranlı ve Tüketim Tabanlı Vergi Sistemi Konusunda ABD’de Yapılan Çalışmalar ve Reform Önerileri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:253, Eylül, 72-91.
- Ulusoy, A. ve Karakurt, B. (2002). Vergi İndirimlerinin Ekonomik Etkileri, *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:254, Ekim, 103-115.
- Vural, İ.Y. (2010). Uygulamada Düz Oranlı Gelir Vergilerinin Ekonomik Etkileri, *Maliye Dergisi*, Sayı:158, Ocak-Haziran, 179-200.
- Yereli, A.B. (2005). 2005 Yılı Vergi Politikası Çerçevesinde Arz Yönlü İktisat Yaklaşımı, *Finans-Politik&Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Yıl: 42 Sayı:492 Mart, 62-68
- Yıldırım, R. (1989). Maliye Politikası Açısından Arz Ekonomisi, *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt:3 Sayı:1, 91-100.
- Wilkinson, M. (1993). İngiliz Vergi Politikası 1979-90: Adalet ve Etkinlik (H. Şen çev.), *Maliye Yazıları*, Temmuz-Eylül, 65-86.
- <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/estonia-plans-to-reduce-its-flat-tax.html>, (13.09.2009).
- <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-and-flatter-taxes-continue-to.html> (02.11.2009).
- <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-and-flatter-taxes-continue-to.html> (02.11.2009).
- <http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-at-work-in-russia-year-six.html> (13.09.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-at-work-in-russia-year-seven.html>
(05.11.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-is-implemented-in-bulgaria.html>
(05.11.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-belarus-november-30.html>
(05.11.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-czech-republic.html>
(13.09.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/flat-tax-spreads-to-georgia-january-3.html>,
(13.09.2009).

<http://flattaxes.blogspot.com/2008/11/kazakhstan-joins-flat-tax-bandwagon.html>
(04.11.2009).

<http://taxjustice.blogspot.com/2008/07/mitchells-miracle-in-iceland.html>
(02.11.2009).

<http://www.bumko.gov.tr/TR/Genel/BelgeGoster.aspx?> (11.11.2011).

<http://www.cato-at-liberty.org/2007/02/09/flat-tax-in-romania/> (02.11.2009).

http://www.cato.org/pubs/tbb/tbb_0207-43.pdf (02.11.2009).

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/Kayit_disi_2009tr.pdf
(11.11.2011).

<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/HTML/VI/OECD11.htm> (12.01.2012).

http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_4.xls.htm (11.11.2011).

<http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3582451.html> (13.09.2009).

<http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3582876.html> (13.09.2009).

<http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3583421.html>, (13.09.2009).

<http://www.hoover.org/pubaffairs/dailyreport/archive/3583486.html> (13.09.2009).

<http://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/ondokuz.htm> (08.12.2011).

<http://www.muhasibetr.com/ozelbolum/020/> (10.10.2010).

<http://www.taxrates.cc/html/kazakhstan-tax-rates.html> (04.11.2009).

http://www.worldwide-tax.com/czech/cze_econonews.asp (04.11.2009).

http://www2.bayar.edu.tr/iibf/maliye/sureyya_sakinc/docs/KamuMaliyesi/MaliyeBakanligi.pdf (10.10.2010).

EK-1 Düz Oranlı Vergi Uygulamasına Geçen Ülkeler, Eylül-2010

Ülkeler	Reform Yılı	Kişisel Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi
Jersey	1940	20	20
Hong Kong	1947	16	17.5
Guernsey	1960	20	0
Jamaika	1986	25	33.3
Estonya	1994	21	0
Litvanya	1994	15	15
Grenada	1994	30	30
Letonya	1997	26	15
Rusya	2001	13	24
Sırbistan	2003	12	10
Irak	2004	15	15
Slovakya	2004	19	19
Ukrayna	2004	15	25
Gürcistan	2005	20	20
Romanya	2005	16	16
Türkmenistan	2005	10	20
Trinidad & Tobago	2006	25	25
Kırgızistan	2006	10	10
Arnavutluk	2007	10	10
Makedonya	2007	10	10
Moğolistan	2007	10	10,25
Karadağ	2007	9	9
Kazakistan	2007	10	15
Pridnestrovie	2007	10	0
Mauritius	2007	15	15
Bulgaristan	2008	10	10
Çek Cumhuriyeti	2008	15	19
Timor Leste	2008	10	10
Belarus	2009	12	24
Belize	2009	25	25
Seyşeller	2010	15	35
Paraguay	2010	10	10
Macaristan	2011	16	10