

Avrupa'da Düz Oranlı Vergi Sistemi Çalışmaları Ve Başarısı

Dr. EMRAH FERHATOĞLU
Eskişehir Osmangazi Üniv. İ.İ.B.F.
Maliye Bölümü Araştırma Görevlisi

1. GİRİŞ

Ülkelerin kişisel gelir vergisi sistemleri geçtiğimiz yirmi yıl içerisinde gerçekleştirilen reformlarla sürekli değişmiştir. OECD ülkelerine bakıldığında bu reform çalışmalarının matrah genişletici-oran düşürücü önlemlerle ve kişisel gelir vergisi tarifesinin artan oranlılık derecesinin azaltılması şeklinde gerçekleştirildiği görülmektedir.

Ekonomik kararlar üzerindeki vergi temelli sapmaları ortadan kaldırmayı amaçlayan bu reform çalışmaları içinde düz oranlı vergi uygulamalarına yönelik tartışmaların başladığı dönem, artan oranlı vergi sisteminin önerildiği 1848 yılında Marx'ın Komünist Manifestosunu izleyen dönemdir. Gelişmiş ülkelerde yüksek hasılat sağlaması ve sosyal adaleti sağlama gerekçeleriyle birlikte Karl Marx'ın artan oranlı vergileri önerdiği bu sistem, hızlı bir şekilde kendisine destek bulmuştur. Bu nedenle XX. yüzyılın başlarında birçok ülkenin vergi sistemi iktidar prensibini gerçekleştirmek amacıyla getirilen karmaşık yasal düzenlemelerle biçimlenmiştir.¹

Günümüzün küresel ekonomisinde geliştirmekte olan ülkeler gelişmiş ülkelerle aralarındaki gelişmişlik farkını kapatabilmek ve rekabet güçlerini arttırmak amacıyla vergi indirimleriyle sonuçlanan vergi reformlarına yönelmişlerdir. Geliştirmekte olan ülkelerin bu çabası başta Avrupa Birliği ve OECD'nin mücadele ettiği vergi cennetleri ve tercihli vergi rejimlerinin ortaya çıkmasına neden olmuştur.

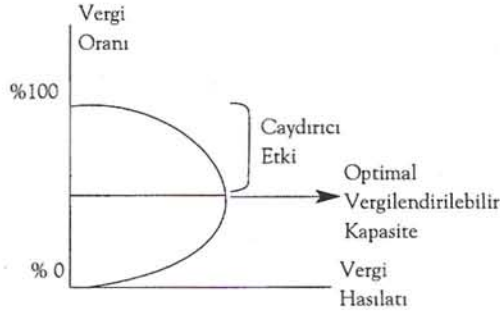
Geliştirmekte olan ülkeler vergi oranlarını aşamalı olarak düşürürken bir taraftan da vergi sistemlerini karmaşık hükümlerden arındırarak vergi yükümlülerinin vergiye gönüllü uyumunu destekleyen, vergi yönetim maliyetlerini azaltan önlemlere yönelmişlerdir. Bu bakımdan, vergi planlaması yapılmasına elverişli ve uyum maliyetleri düşük bir vergi sistemi olarak nitelendirilen düz oranlı vergi sistemi, birçok geliştirmekte olan ülke tarafından yurt içi tasarrufları ve çalışma gayretini arttırabilmek ve yabancı sermayeyi çekebilmek için kullanılan bir araç haline gelmiştir. Bu çalışmada gelişmiş Avrupa ülkelerine karşı rekabet avantajı elde etmeye çalışan ve gelişmişlik farkını ortadan kaldırmak için vergi sistemlerinde köklü değişiklikler yapan doğu Avrupa ülkelerindeki düz oranlı vergi uygulamaları ve sonuçları incelenecektir.

2. Vergi Oranları ve Vergi Gelirleri Arasındaki İlişki

1980'li yıllarda ABD'de gerçekleştirilen vergi indirimleriyle çalışmayı, tasarrufu ve yatırımları arttırmak amaçlanmıştır. Bu yıllarda vergi indirimlerini destekleyen arz yönlü iktisatçılar, düşen vergi oranlarının ekonomik canlanmaya neden olarak vergi gelirlerinin arttıracağını öne sürmüşlerdir. Arz yönlü iktisatçıların öne sürdüğü vergi oranlarıyla vergi gelirleri arasındaki ilişki Arthur Laffer tarafından bir şekil yardımıyla ortaya konmuştur. Laffer Eğrisi olarak da bilinen bu şekle göre belli bir düzeye kadar vergi oranlarının arttırılmasının vergi gelirlerini arttıraca-

1 "Flat Tax: Should Ireland Join the Club?", Business & Finance Magazine (April 7, 2005), s. 17.

ğı, ancak optimal vergilendirilebilir kapasitenin aşıldığı bir noktaya ulaşıldıktan sonra vergilemenin olumsuz etkilerinin ağır basacağı ve vergi gelirlerinin ekonomik faaliyet hacmindeki daralmaya bağlı olarak azalacağı (caydırıcı etki) öngörülmektedir.



Kaynak: Arthur B. Laffer, "The Laffer Curve: Past, Present and Future", Background (No. 1765, 1 June 2004, The Heritage Foundation), s. 3

Vergi oranlarıyla vergi gelirleri arasındaki bu ilişki, tarife yapısı olarak optimal vergilendirilebilir kapasite gözetilerek düz oranlı bir sistemin seçilmesini gerekli kılmaktadır. Vergi oranlarıyla vergi gelirleri arasındaki ilişkiye göre, vergi oranlarında yapılacak bir indirim iki biçimde etkisini gösterecektir. Yapılan oran indiriminin ilk etkisi devletin vergi gelirlerinde yarattığı azalmaya bağlı olarak ortaya çıkan gelir etkisidir. Oran indirimlerinin ikinci etkisi ise, ekonomik etki olarak nitelendirilen, daha düşük vergi oranlarının çalışmayı, üretmeyi ve yatırımları arttırması ile ilgilidir. Vergi oranında bir indirim yapıldığında gelir etkisi ve ekonomik etki birlikte ortaya çıkarken etkileri birbirlerinin tersi olarak görülür. Vergi oranlarındaki indirim, eğer çalışmayı ve üretmeyi teşvik edip, vergi matrahında bir artışa neden oluyorsa ve bu artış vergi oranlarının indiriminden kaynaklanan anlık gelir kaybından yüksekse, vergi oranlarının düşürülmesi vergi gelirlerini arttıracaktır.²

Laffer'e göre, günümüzün artan oranlı vergi sistemleri fazla çalışmayı, yatırımı ve üretmeyi engellemektedir. Vergi oranları Laffer'in analizindeki maksimum hasılatı sağlayan optimal vergi oranından yük-

sektir. Analize göre, geçerli vergi oranından daha düşük düzeyde belirlenecek düz vergi oranı ekonomide canlanmaya neden olmakla birlikte vergi gelirlerinin artmasına da neden olacaktır.

3. Vergi İndirim Politikalarından Bazı Örnekler ve Sonuçları

ABD'de 1920'li yıllarda Coolidge, 1960'lı yıllarda Kennedy ve 1980'li yıllarda Reagan'ın Başkanlık dönemlerinde; İngiltere'de de 1980'li yıllarda Thatcher döneminde yapılan vergi indirimleri, vergi oranlarıyla vergi gelirleri arasındaki ilişkinin açıklanmasında önemli örneklerdir.

I. Dünya Savaşı sırasında ABD'de gelir vergisinin en yüksek oranı %7'den 1918 yılında %77'e yükselmiştir. Başkan Coolidge, en yüksek vergi oranını 1925 yılına kadar %25'e düşürmüştür.³ Bu dönemde yıllık ortalama %6'lık bir büyüme hızı yakalanırken gelir vergisi hasılatı da bu dönemde %61 oranında artmıştır.⁴

Başkan Kennedy, 1963 yılından 1965 yılına gelir vergisinin en yüksek oranını %91'den %70'e indirmiştir. Bu indirimi izleyen yıllar ABD'nin en uzun ekonomik büyüme sürecine sahne olmuştur. 1961-1968 yılları arasında ekonomik büyüme oranı ortalama %5'in üzerinde gerçekleşirken gelir vergisi hasılatı da %62 oranında artmıştır.⁵

1980'li yıllar ise Başkan Reagan'ın vergi indirimlerine sahne olmuştur. 1980 yılında %70 olan gelir vergisinde en yüksek oran, 1988 yılına gelindiğinde %28'e gerilemiştir. Bu oran indirimleri 1980'li yıllar boyunca ortalama %4 büyüme oranı gerçekleşmesine neden olurken gelir vergisi hasılatı da bu dönemde %99,4 oranında artmıştır.⁶

ABD'de olduğu gibi İngiltere'de de vergi indirim politikaları uygulanmış, sonuçları benzer nitelikte olmuştur. İngiltere'deki vergi indirimleri 1979-1990 yılları arasında başbakanlık yapan Margaret Thatcher döneminde gerçekleştirilmiştir. Vergi oranlarındaki ilk indirim 1979 yılında gerçekleştirilmiştir. En yüksek vergi oranı %83'den %60 düzeyine indirilmiştir.

2 Arthur B. Laffer, "The Laffer Curve: Past, Present and Future", Background (No. 1765, 1 June 2004, The Heritage Foundation), s. 1, Bu durumda, vergi indirimlerinin ekonomik etkisinin gelir etkisinin önüne geçtiği ifade edilebilir. Arz yönlü iktisat açısından konuya bakıldığında bir vergi indirimi ekonomik etkisinin gelir etkisinin önüne geçtiği durumda anlamlı olacaktır.

3 Laffer, (2004), a.g.m., s. 4.

4 Andrei Grecu, "Flat Tax-The British Case", Adam Smith Institute Working Paper, (London, 2004), s. 8.

5 Grecu, a.g.m., s. 8.

6 Laffer, (2004), a.g.m., s. 8.

İkinci indirim ise 1985 yılında yapılmıştır. En yüksek vergi oranı %60'dan %40'a indirilmiştir. Thatcher vergi indirimlerinin ekonomik sonuçları ABD'de gerçekleştirilen vergi indirimlerinin sonuçlarıyla benzerlik göstermektedir. 1979 yılında £9.276 olan kişisel vergi yükü vergi indirim politikalarının uygulanmasından sonra £11.516'a yükselmiştir.⁷

ABD ve İngiltere'deki vergi indirimleri, vergi oranlarında yapılan bir indirimin ekonomik faaliyetleri teşvik ettiğini göstermektedir. Bu bakımdan vergi oranlarında genel bir indirimle ve sistemi karmaşık hale getiren istisna, muafiyet ve indirimlerin kaldırılarak oluşturulan düz oranlı vergi sisteminin çalışmaya, istihdamı ve kamu gelirlerini arttırdığını söylemek yerinde olmaktadır.⁸

4. Düz Oranlı Vergi Sistemi

Düz oranlı vergi sistemi, matrahın artmasıyla birlikte vergi oranının değişmediği, ortalama vergi oranının her zaman için marjinal vergi oranına eşit olduğu tek oranlı vergi tarifesi temel alır.⁹

4.1. Düz Oranlı Vergi Sistemi Fikrinin Gelişimi

Düz oranlı vergi sistemi 1980'li yılların ortalarında ekonomik ve politik çevrelerde sıkça tartışılan bir konu olmuştur. Düz oranlı vergi sistemi ile ilgili ilk ayrıntılı inceleme Robert Hall ve Alvin Rabushka tarafından hazırlanan 1985 tarihli The Flat Tax adlı çalışmada yer almıştır. İzleyen yıl, ABD'de Cumhuriyetçi Başkan adayı Steve Forbes düz oranlı vergi sistemine "her yurttaş için tek vergi oranı" düşüncesiyle seçim kampanyasında yer vermiştir. ABD'de başlayan bu tartışmalar kısa sürede İngiltere'ye kadar ulaşmıştır.¹⁰

4.2. Düz Oranlı Vergi Sisteminin Esasları

Düz oranlı vergi sisteminde elde edilen gelirlerin tamamı çeşidine bakılmaksızın yalnızca bir kez ve tek

bir orandan vergiye tabi tutulur. Gelir unsurları açısından da oranda bir farklılaşma söz konusu değildir. Bu bakımdan gelir ve kurumlar vergisinin bütünleştiği bir sistem önerilmektedir. Sistemde elde edilen gelir türleri ücret gelirleri ve teşebbüs gelirleri olmak üzere iki gruba ayrılmıştır. Kurum kazançları, gerçek kişilerin elde ettiği kar payı ve faiz gelirleri, teşebbüs gelirleri içerisinde düşünülürken; elde edilmesi kişinin fiziki varlığına ve çalışmasına dayanan diğer gelirler de ücret gelirleri içinde düşünülmüştür. Teşebbüs gelirleri ve ücret geliri aynı düz oranda vergilendirilirken ücret gelirlerinin her bir hane için belirlenen en az geçim indirimlerinin dikkate alınarak uygulanması sisteme gizli artanoranlılık özelliği vermektedir.¹¹

Düz oranlı vergi sisteminin temelinde ekonomideki nakit akımının yalnızca bir kez vergilendirilmesi düşüncesi bulunmaktadır. Bu bakımdan gelirin kaynağına göre gelir ve kurumlar vergisi olarak iki veya daha fazla vergi türü önerilmemektedir.¹² Günümüzde gelir ve kurumlar vergisi uygulamaları düz oranlı vergi sisteminin bu ilkesinin önüne geçmektedir. Kurum kazançları kurumlar vergisi kapsamında vergiye tabi tutulurken, kurum ortaklarının elde ettikleri kâr payları da gelir vergisi kapsamında menkul sermaye iradı olarak değerlendirilip vergilendirilmektedir.

Basitlik ve anlaşılabilir olma düz oranlı vergi sisteminin en önemli özelliğidir. Karmaşık ve detaylı vergi sistemleri vergi yükümlülerinin yüksek maliyetli mali danışmanlık hizmeti almalarına neden olabilirken vergi idaresine de zaman ve nitelikli personel gerektiren vergi denetimi maliyeti yükler. Bunun dışında, karmaşık vergi sistemleri vergi yükümlülerinin ayrıcalıklı vergi hükümlerinden yararlanarak vergi yüklerini minimize etmeye çalışmalarını teşvik eder.¹³

7 Grecu, a.g.m., s. 9.

8 Grecu, a.g.m., s. 9.

9 Marjinal vergi oranının her zaman ortalama vergi oranına eşit olması durumu, düz oranlı vergi sisteminde herhangi bir standart indirim söz konusu değilse ya da belirli bir düzeyin altındaki gelirler vergi dışı bırakılmamışsa geçerli olacaktır. Ercan Türkkan, Düz Oranlı ve Tüketim Tabanlı Vergi Sistemi: ABD'de Yaşanan Tartışmalar ve Bu Tartışmadan Çıkarılabilecek Dersler (Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü Finansman Dairesi Başkanlığı, Haziran 1997), s. 7.

10 Grecu, a.g.m., s.12.

11 Robert E. Hall ve Alvin Rabushka, The Flat Tax (Hoover Institution Press, Stanford University, California, 1985), s. 55.

12 Hall ve Rabushka, a.g.e., s. 55.

13 Hall ve Rabushka, a.g.e., s. 54.

İkinci olarak düz oranlı vergi sistemi artan oranlı vergi sistemlerinin artan marjinal vergi oranları nedeniyle daha fazla çalışmanın, tasarruf ve yatırım yapmanın önündeki engellerini nispeten düşük vergi oranı nedeniyle ortadan kaldırır. Çok yüksek düzeyde olmayan düz oranlı vergi oranı, emek arzının, tasarrufların ve yatırımların artarak ekonomik genişlemeye katkı sağlarken vergileme kapasitesinin genişlemesinde etkili olur.¹⁴

Uygulanmakta olan vergi sistemlerindeki ayrıcalıklı vergi hükümlerini içermeyen düz oranlı vergi sistemi geniş vergi tabanıyla vergi yükümlülerinin vergi yüküne göre faaliyet kollarını seçmelerine engel olmakta, vergi temelli sapmalara neden olmamaktadır.¹⁵

Düz vergi oranına karşı olanlar ise ödeme gücü prensibinden yola çıkarak eleştirilerini gerçekleştirmektedirler. Bu görüşü savunanlara göre ödeme gücü ve buna bağlı olarak fedakarlıkta eşitlik ilkeleri ile düz oranlı vergiler bağdaşmamaktadır.¹⁶ Bu bakımdan günümüz koşullarında sosyal adaletin sağlanmasında ortan oranlı vergiler önerilmektedir.

Bununla birlikte düz oranlı vergilerin ric'i etki (regressive) göstererek ödeme gücü ilkesini gerçekleştirmede başarısız olmaları her zaman beklenmemelidir. Düz oranlı vergi sisteminde her hane için belirlenecek en az geçim miktarı kadar gelirin vergi dışı bırakılması sisteme gizli artanoranlılık özelliği katarak ödeme gücü ilkesinin gerçekleştirilmesine katkı sağlayabilecektir.¹⁷

Başka bir ifadeyle düz oranlı vergi sisteminde en az geçim indirimiyle düşük gelir düzeyindeki kesimin gelirlerinin vergiden muaf tutulması, toplumun zengin kesiminin daha fazla vergi vermelerinin yanında toplanan vergi gelirlerine daha fazla katkı yapmalarıyla sonuçlanabilecektir. Bu durum 1980'li yıllarda İngiltere'deki vergi indirim politikalarında da gözlemlenmiştir.¹⁸

Düz oranlı vergi sistemine yöneltilen bir başka eleştiri de vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılayamayacak ölçüde azalması, özellikle de sosyal güvenlik sisteminin gücünü kaybetmesi endişesiyle ilgilidir.¹⁹ Ancak, gerçekleştirilecek vergi reformunun gelir arttırıcı, gelir azaltıcı ya da var olan vergi geliri düzeyini sürdürme sonuçları kanun koyucunun tercihlerine göre belirlenecek uygulama biçiminden doğrudan etkilenebilecektir.

5. Avrupa'da Düz Oranlı Vergi Sistemi Uygulaması ve Ülkelerin Reform Çalışmaları

Avrupa'da düz oranlı vergi sistemi uygulamalarına ve reform çalışmalarına geçmeden önce, bu ülkelere esin kaynağı olarak kabul edilen diğer ülkelerdeki uygulamalara göz atmak yerinde olabilecektir.

5.1. Dünya'da Düz Oranlı Vergi Uygulamaları ve Başarısı

Hong Kong 1947 yılından itibaren uyguladığı düz oranlı vergi sistemiyle Avrupa'nın gelişmiş ülkelerini yakalama çabası içerisinde olan eski doğu bloku ülkelerine model olmuştur.²⁰ Hong Kong günümüzde vergi yükümlülerine çeşitli istisna, muafiyet ve indirim olanakları sunan artan oranlı gelir vergisi ile toplam geliri %16 oranıyla vergiye tabi tutan düz oranlı gelir vergisi arasında seçim yapma imkanı tanıyan "ikili" bir vergi sistem uygulamaktadır. Düz oranlı gelir vergisi ile vergi yükümlüleri düşük uyum maliyetleri ve vergi oranıyla vergi yüklerini minimize etme imkanına kavuşmuşlardır. Hong Kong'un sunduğu düşük oranlı ve uyum maliyetleri düşük gelir vergisi sistemi, vergilemenin çalışma, tasarruf yapma ve yatırım yapma arzusu üzerindeki olumsuz etkisini azaltarak dikkat çekici ekonomik büyümesine kaynak olarak kabul edilmektedir.²¹

- 14 Coşkun Can Aktan, Düz ve Düşük Oranlı Vergiler ile Ekonomik Büyüme İlişkisi, Vergi Dünyası (Temmuz 1998, Sayı: 203), s. 75.
- 15 Koen Caminada ve Kees Goudswaard, "Does a Flat Tax Rate Individual Income Tax Reduce Tax Progressivity? A Simulation for the Netherlands", Public Finance and Management (Vol. 1, No. 4, 2001), s. 475.
- 16 Fazıl Tekin, Artanoranlılık ve Türk Gelir Vergisindeki Uygulaması (Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No: 192/122, Eskişehir, 1978), s. 36.
- 17 Robert Anderson, Christopher Condon, ve Vanessa Houlder "Advocates of Flat Tax Point to "success" in Eastern Europe: But the Debate Rages Over whether such a System can Increase Revenues and Attract Foreign Investment" Financial Times (Mar 29, 2005) s. 5.
- 18 Bharat Jhunjhunwala ve William Gates, "Progressing Towards a Flat Tax?", Businessline, Mar 12, 2005, s. 5.
- 19 Adreas Tzortzis, "Flat-Tax Movement Stirs Europe", http://www.usatoday.com/world/2005-03-07-europe-flat-tax_x.htm, (Erişim: 31.03.2005).
- 20 Laffer, a.g.m., 2004, s.15.
- 21 Grecu, a.g.m., s. 13.

5.2. Avrupa'da Düz Oranlı Vergi Uygulamaları ve Başarısı

Avrupa Birliği'ne 2004 yılında katılan ülkeler vergi sistemlerini basitleştirmek ve Avrupa'nın gelişmiş ülkelerine karşı rekabet avantajı sağlayabilmek adına düz oranlı vergi uygulaması çalışmalarını 1994 yılından itibaren ağırlık vermişlerdir. Avrupa Birliği'nin yeni üyelerinin bu alandaki başarısı bölgenin diğer ülkelerine de kaynak olmuş, Rusya ve Gürcistan da bu çalışmalardan esinlenerek vergi sistemlerinde köklü değişikliklere gitmişlerdir.

Düz oranlı vergi sisteminin bütün ekonomik problemlerde tek başına bir araç olarak kullanımı hiçbir zaman söz konusu olmamasına rağmen birçok AB ülkesi düz oranlı vergi sistemi üzerinde çalışmaktadır.²²

Düz oranlı vergilerin gelişimine bakıldığında ideolojiler arasında dikkat çekici bir çelişki olduğu gözlenir. Komünist Manifestonun yayınlanmasına kadar geçerli olan, uygulaması basit tek oranlı vergi sistemleri bu dönemden sonra Karl Marx tarafından önerilen artan oranlı vergi tarifelerinin uygulandığı sistemlere dönüşmüştür. Artan oranlı tarifelerin yanında ekonomik ve sosyal amaçlarla vergi sistemlerinde yer bulan vergi istisnaları, muafiyetleri ve indirimleri gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinin karmaşık bir hal almasına neden olmuştur. Günümüzde ise Hong Kong dışında düz oranlı vergi sistemine sahip ülkelerin hemen hemen hepsinin eski sosyalist ülkeler olması dikkat çekicidir.²³

Bunun dışında Çin'in de yakın zamanda düz oranlı vergi sistemine geçmek için çalışmalar yürüttüğü bilinmektedir. Bu durum Çin'in rekabet gücünü artıran bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.²⁴

5.2.1. Avrupa ve Rusya'da Düz Oranlı Vergi Uygulaması

Estonya, Sovyetler Birliği'nin dağılmasından kısa bir süre sonra, 1994 yılında %26 oranında düz oranlı vergi uygulanan ilk Avrupa ülkesi olmuştur. Estonya,

1994 yılında kadar tarifesindeki oranlar %16 ila %33 arasında değişen artan oranlı gelir vergisi uygulamıştır. 1994 yılında gelir vergisinin artan oranlı tarifesinin yerini %26'lık düz oranlı tarifeye bırakmıştır. Kurumlar vergisi oranı da 1994 yılında %35'den %26'a indirilmiştir. Yapılan bu reformların temelinde gelir vergisinde gelir ve kurumlar vergisinde düz oranlı vergi sistemine geçilerek sistemde basitliği sağlamak bulunmaktadır.²⁵ Bununla birlikte Estonya düz oranlı sistemindeki vergi oranını 2005 yılı için %24'e indirmiştir. 2007 yılı başına kadar vergi oranı düz oranlı vergi sisteminde %20 olarak belirlenmiştir.²⁶

Letonya 1995 yılında gelir ve kurumlar vergisi oranlarını %25 düzeyine indirmiştir. Bununla birlikte yatırımlara uygun bir ortam hazırlamak amacıyla ilave vergi kolaylıklarına da sistemde yer verilmiştir.²⁷

Litvanya ise gelir vergisinde düz oranlı tarife yapısını %33 oranıyla 1994 yılından itibaren uygulamaktadır. Sosyal güvelik kesintileri ise %31 işveren ve %3 işçi payı ile %34 düzeyindedir. Kurumlar vergisinde ise yatırımları teşvik edebilmek amacıyla 1993 yılından itibaren %10 oranı uygulanmaktadır.²⁸ Bu bakımdan düz oranlı yapı sadece kişisel gelir vergisinde sınırlı kalmıştır.

Bölge ülkelerindeki bu gelişme paralelinde Rusya 1 Ocak 2001 tarihinde %13 oranlı düz oranlı vergi sistemi uygulamaya koymuştur. Düz oranlı vergi sistemi üç dilimli ve son dilimi 5000 doların üzerindeki kazançlara uygulanan %30 vergi oranından meydana gelen artan oranlı gelir vergisi tarifesinin yerine gelmiştir.²⁹ Vladimir Putin'den önceki Rusya devlet başkanı Boris Yeltsin, IMF tavsiyeleri doğrultusunda vergi gelirlerini arttırabilmek amacıyla gelir vergisi oranlarını %30'a kadar yükseltmiştir. Ancak vergi oranlarının yükseltilmesi vergi gelirlerini beklediği gibi arttırmamış, sistem vergi kaçakçılığını teşvik eder bir hal almıştır.³⁰

22 "Flat Tax: Economic Panacea or Pandora?", <http://www.euroactiv.com/Article?tcaturi=tcu:29-134426-16&type=News>, (Erişim: 10.04.2005).

23 Adreas Tzortzis, "Flat-Tax Movement Stirs Europe"

24 Mitchell, a.g.m., s. 2

25 Alari Purji, "Tax Reforms in The Baltic States and International Tax Competition" Center for Social and Economic Research Paper http://www.case.com.pl/strona--ID-seminaria_miedzynarodowe_referaty,nlang-710.html, (Erişim: 12.04.2004).

26 "European Governments Cut Taxes to Spur Growth, Investment", <http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=10000100&sid=awRwFbVAjSs&refer=germany#>, (Erişim: 12.04.2004).

27 Alari Purji, "Tax Reforms in The Baltic States and International Tax Competition"

28 Alari Purji, "Tax Reforms in The Baltic States and International Tax Competition"

29 Alvin Rabushka, "The Flat Tax in Russia and the New Europe", Brief Analysis (National Center for Policy Analysis, No. 452, September 3, 2003), s. 1

30 Rabushka, (2003), a.g.m., s. 1.

Gelir vergisinde düz oranlı vergi sisteminin uygulamaya başlanmasından sonra, gelir vergisi hasılatı 2001 yılında bir önceki yıla göre reel olarak %28 oranında artmış, 2002 yılında ise %20,7 değerini almıştır.³¹ Bunun dışında, gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2000 yılında %12,1 değerini almışken 2001 yılında bu oran %12,7' yükselmiştir.³²

Ancak Ocak 2005'te hazırlanan bir IMF raporuna göre gelir vergisi hasılatında meydana gelen artışlar sadece vergi reformuna bağlanmamalıdır. Rapora göre sosyal güvenlik kesintilerindeki indirimlerin bu artışlar üzerindeki etkisi belirgindir. Bununla birlikte, reel ücret düzeyinin ve işgücü arzının artması sadece gelir vergisi indirimlerine bağlanmamalıdır.³³

Ayrıca söz konusu raporda gelir vergisi hasılatındaki artış, kurumlar vergisi kapsamında faaliyetlerini sürdüren bazı vergi yükümlülerinin gelir vergisi kapsamına kayarak gelir vergisi yükümlüsünün sayısını artmasına bağlanmaktadır.³⁴

Eski sosyalist Rusya'nın, eski Birleşik Devletler Temsilcisi Dick Armey ve başkan aday Steve Forbes %17 olarak önerdikleri düz oranlı vergiden 4 puan daha düşük, %13 olarak vergi oranı belirlemesi de dikkat çekici bir ayrıntı olarak nitelendirilebilir.³⁵

2003 yılında düz oranlı vergi uygulaması Sırbistan'a da yayılmış, vergi oranı olarak %14 belirlenmiştir. Bu ülkeleri izleyen Slovakya %19, Ukrayna %13 oranıyla 2004 yılında düz oranlı vergi sistemine geçişlerdir. 2005 yılının başında Romanya %16 ve Gürcistan %12 oranlarıyla düz oranlı vergi sistemine geçişlerdir. Gürcistan'daki %12 vergi oranı geçici de olsa inceleme konusu yapılan ülkeler içinde en düşüğüdür.³⁶

Polonya, Mart 2005'de yaptığı bir açıklamada 2008 yılına kadar gelir, kurumlar ve katma değer vergisinde %18 oranla uygulanacak düz oranlı vergi sistemine geçeceğini belirtmiştir.³⁷ Polonya hükümetinin bu kararı, sol kesim partileri ve gücünü nispeten yitiren işçi sendikaları tarafından vergi yükünün toplumun zengin kesiminden düşük ve orta gelir grubu üzerine kayacağı gerekçesiyle eleştirilmektedir.³⁸

Doğu Avrupa ülkelerinin geniş ölçüde düz oranlı vergi sistemine geçiş yapmaları Avrupa'nın yüksek vergi yükü ve işgücü maliyetine sahip ülkelerini düşük vergi yükü uygulayan ülkelere karşı bir takım girişimlerde bulunmalarına yol açmıştır. Özellikle Almanya ve Fransa yatırımların nispeten düşük vergi yükünün ve işgücü maliyetinin bulunduğu eski doğu bloğu ülkelere kayması endişesiyle bu ülkelerin vergi oranlarının yükselmesiyle sonuçlanacak vergi uyumlaştırma politikalarını savunmaktadır. Ancak Fransa ve Almanya'nın başını çektiği ülkelerin bu girişimlerinde başarısız olmaları düz oranlı vergi sistemlerinin kendi ülkelerinde uygulanabilirliğini tartışmaya başlamalarına neden olmuştur.³⁹ Düz oranlı vergi konusunda kesin bir reform konsensüsü sağlanamamasına rağmen İspanya, Danimarka, Hollanda, ve Almanya bu sisteminin uygulanabilirliğini değerlendirmektedir.⁴⁰

5.2.2. Avrupa ve Rusya'da Düz Oranlı Vergi Başarısı

Avrupa'daki düz oranlı vergi uygulamalarının sonuçları bütün hem gelir idarelerine hem de vergi yükümlülerine yarar sağladığını göstermektedir. Baltık kaplanları olarak nitelendirilen ülkeler yılda ortalama %5 lik büyüme hızını yakalamış durumdadırlar. Bu güçlü ekonomik performans ülke hazinelerinin de güçlenmesine neden olmuştur.

31 Rabushka, (2003), a.g.m., s. 1.

32 Rabushka, (2003), a.g.m., s. 1.

33 Anna Ivanova, Michael Keen ve Alexander Klemm, "The Russian Flat Tax Reform", IMF Working Paper (Fiscal Affairs Department, WP/05/16, January 2005), s. 39.

34 Gelir vergisi hasılatındaki artışlar, Rus gelir idaresiyle birlikte diğer kurumların reformu uygulama ciddiyetine de bağlanabilir. Örneğin denetim oranlarında meydana gelen artışlar bunun en somut göstergesidir. Ivanova ve diğerleri, a.g.m., s. 40.

35 Daniel J. Mitchell, "Eastern Europe's Flat Tax Revolution", Tax Notes International (March 14, 2005), s. 1.

36 Mitchell, a.g.m., s. 1

37 Anderson ve diğerleri, a.g.m., s. 5

38 Anderson ve diğerleri, a.g.m., s. 5

39 Avrupa Birliği içinde vergileme alanında alınacak kararlarda "oy birliği" aranması Konsey düzeyindeki düzenleme çalışmalarının sonuçlanmasına engel olmaktadır. Böylece yatırımları kendisine çekmek isteyen üye ülkeler sermaye üzerindeki vergi oranlarını diledikleri gibi belirleyebilmektedirler. Madsen Prie, "Flat Tax and Europe", <http://www.adamsmith.org/blog/archives/001093.php>, (Erişim: 11.03.2005).

40 Mitchell, a.g.m., s. 1

Bahsedilen ülkelerden ayrı olarak Rusya'ya baktığımızda Rus ekonomisinin 1990'lı yılların sonunda krizden çıkmaya başlamış olduğu, düz oranlı vergilerin uygulamaya konulduğu dört yıl öncesinden bu yana enflasyondan arındırılmış olarak gelir vergisi hasılatını %100 arttırdığı görülmektedir. Düz oranlı vergilerin diğer ülkelerdeki uygulama sonuçlarının görülmesinde henüz erken olmakla birlikte, Slovakya'da uygulanan düz oranlı verginin, ekonomik büyüme ve beklentileri aşan vergi hasılatı rakamları dikkat çekicidir.

Bu gelişmelere rağmen doğu Avrupa ülkeleri mükemmel denilebilecek vergi sistemlerine sahip değildirler. Bu ülkelerden hiçbirisi Hall-Rabushka modeli düz oranlı vergi sistemi uygulanmamaktadır. Birçok sistemde, yüksek oranlı ücret vergisi ile gelir vergisi sisteminden ayrı olan kurumlar vergisi bulunmaktadır.

6. SONUÇ

Doğu Avrupa ülkelerinin ve Rusya'nın düz oranlı vergi sistemi uygulamasına geçtikleri dönemdeki vergi gelirlerindeki artışlar ve ekonomik büyüme hızları dikkat çekicidir. Birçok iktisatçı tarafından bu ülkelerde uygulanan düşük oranlı düz oranlı vergi sisteminin ekonomik canlanmaya neden olduğu belirtilse de buna destekleyen açık kanıtlar bulunmamaktadır.

Bu ülkelerdeki ekonomik canlanma ve vergi gelirlerindeki artışlar üzerinde düşük işgücü maliyetleri ve kurumlar vergisi uygulamalarındaki cazip hükümlerin neden olduğu yabancı yatırım miktarındaki artışların etkisi bilinmektedir.

Düz oranlı vergisi sisteminin etkilerinin belirgin olmasına karşılık Polonya ve Romanya gelir ve kurumlar vergisini de kapsayan düz oranlı vergi sistemine geçme kararı alırken, İspanya, Almanya, Kanada, Macaristan ve Çin düz oranlı vergi reformunun uygulanabilirliğini tartışmaktadır.

Yararlanılan Kaynaklar

"Flat Tax: Should Ireland Join the Club?", Business & Finance Magazine, April 7, 2005.

"European Governments Cut Taxes to Spur Growth, Investment", <http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=10000100&sid=awRwFbVAjSs&refer=germany#>, (Erişim: 12.04.2004).

"Flat Tax: Economic Panacea or Pandora?", <http://www.euroactiv.com/Article?tcid=29-134426-16&type=News>, (Erişim: 10.04.2005).

Aktan, Coşkun Can. "Düz ve Düşük Oranlı Vergiler ile Ekonomik Büyüme İlişkisi", Vergi Dünyası, Temmuz 1998, Sayı: 203.

Caminada, Koen ve Goudswaard, Kees. "Does a Flat Tax Rate Individual Income Tax Reduce Tax Progressivity? A Simulation for the Netherlands", Public Finance and Management (Vol. 1, No. 4, 2001).

Condon, Christopher; Anderson, Robert ve Houlder, Vanessa. "Advocates of Flat Tax Point to 'success' in Eastern Europe: But the Debate Rages Over whether such a System can Increase Revenues and Attract Foreign Investment", Financial Times, Mar 29, 2005.

Grecu, Andrei. "Flat Tax-The British Case", Adam Smith Institute Working Paper, London, 2004.

Hall Robert E. ve Rabushka Alvin. The Flat Tax, Hoover Institution Press, Stanford University, California, 1985.

Ivanova, Anna; Keen, Michael ve Klemm, Alexander. "The Russian Flat Tax Reform", IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, WP/05/16, January 2005.

Jhunjhunwala, Bharat ve Gates, William. "Progressing Towards a Flat Tax?", Businessline, Mar 12, 2005.

Laffer, Arthur B. "The Laffer Curve: Past, Present and Future", Backgrounder, The Heritage Foundation, No. 1765, 1 June 2004.

Mitchell, Daniel J. "Eastern Europe's Flat Tax Revolution", Tax Notes International, March 14, 2005.

Prie, Madsen. "Flat Tax and Europe", <http://www.adamsmith.org/blog/archives/001093.php>, (Erişim: 11.03.2005).

Purji, Alari. "Tax Reforms in The Baltic States and International Tax Competition", Center for Social and Economic Research Paper, http://www.case.com.pl/strona-ID-seminaria_miedzynarodowe_referaty,nlang-710.html, (Erişim: 12.04.2004).

Rabushka, Alvin. "The Flat Tax in Russia and the New Europe", Brief Analysis, National Center for Policy Analysis, No. 452, September 3, 2003.

Tekin, Fazıl. Artanoranlılık ve Türk Gelir Vergisindeki Uygulaması, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No: 192/122, Eskişehir, 1978.

Türkan, Ercan. Düz Oranlı ve Tüketim Tabanlı Vergi Sistemi: ABD'de Yaşanan Tartışmalar ve Bu Tartışmadan Çıkarılabilecek Dersler, Yıllık Programlar ve Konjonktür Değerlendirme Genel Müdürlüğü Finansman Dairesi Başkanlığı, Haziran 1997.

Tzortzis, Adreas. "Flat-Tax Movement Stirs Europe", http://www.usatoday.com/world/2005-03-07-europe-flat-tax_x.htm, (Erişim: 31.03.2005).