

ABD VERGİ SİSTEMİ ve GELİR İDARESİ

*Araş. Gör. İhsan Cemil DEMİR**

ÖZET

Amerika Birleşik Devletleri, 12,450 trilyon ABD Doları GSYİH'sı (2006 Yıl Sonu Tahmini) ile dünyanın en önde gelen ekonomisidir. Son yıllarda gelişen vergi politikalarının birçoğunun öncülüğünü yapan ABD, vergi sistemi ve gelir idaresi açısından incelenmeye değer niteliklere sahiptir.

ABD vergi sistemi, federal yönetim tarzı, eyaletten eyalete değişen mahalli idare yapıları ve ademi merkeziyetçilik anlayışı nedeni ile hayli karmaşık bir yapıya sahiptir. Bu nedenle, öncelikle ABD devlet teşkilatı ve hukuki yapısı ana hatlarıyla ortaya konacak, birinci bölümde federal vergi idaresi ve ikinci bölümde de vergi sistemi incelenecektir. Çalışma, sonuç ve genel değerlendirme bölümü ile son bulacaktır.

ABSTRACT

U.S is the biggest economy of the world with GDP size of \$12.450 trillion. As a leader of many new tax policies emerging in recent years, U.S has some characteristics that are worth to analyze in terms of tax system and revenue administration.

U.S tax system is considerably complicated due to its federal ruling system, differing local administration structure and decentralization. Thus first U.S's state organization and its juridical structure are analyzed, in first part federal tax administration and in second part tax system are analyzed. Study will be ended with conclusion and general explanations.

* Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Maliye Bölümü
Afyon Kocatepe Üniversitesi, İ.İ.B.F. Dergisi (C.X, S.1, 2008)

GİRİŞ

1776'da ABD'yi kuran 13 eyalet, hazırladıkları ve ayrı ayrı onaylayarak 1789'da yürürlüğe koydukları anayasa ile federal bir devlet yapısını benimsemişlerdir. Aynı anayasa ile kuvvetler ayrılığı prensibi de kabul edilmiştir. Anayasanın öngördüğü federalizm çerçevesinde, federal yönetimin yanı sıra eyaletler de kendi hukuki varlıklarını ve kendi yönetimlerini devam ettirmektedirler. Bunun sonucunda, aynı coğrafi alan üzerinde hem federal yönetim, hem de eyalet yönetimi yetkili bulunmaktadır¹. ABD federal sisteminde yönetim yetkisi iki kaynaktan toplanmıştır: Federal hükümet ve eyaletler. Mahalli yönetimler ise eyaletlerin yetkisinden doğarlar². Federal ve eyalet yönetimlerinin sınırları anayasa ile tayin edilmiştir. Eyaletler, federal yönetimin yetkileri ile çatışmayan veya anayasada yasaklanmamış olan yetkileri kullanabilirler³.

ABD, Anglo-Sakson Hukuku'nun en önemli temsilcilerinden birisidir. Vergilendirme alanında, federal yönetimin olduğu gibi, eyalet yönetimleri ve mahalli idarelerin de çeşitli seviyelerde yetkileri mevcuttur⁴. 1789 Anayasası, federal hükümete, eyaletlerin herhangi bir talebi olmaksızın doğrudan vergi salma yetkisi vermiş, 1913 yılında yapılan değişiklikle de federal hükümete, federal gelir vergisi tahsil etme hakkı tanınmıştır. Eyalet yönetimleri de kendi sınırları içinde bu yetkiyi kullanma haklarını ellerinde tutmuşlardır⁵. Halen tüm vergilerin yaklaşık 2/3'ünü federal yönetim, 1/3'ünü ise eyalet yönetimleri ve mahalli idareler tahsil etmektedirler (Tablo 1). İdareler arasındaki bazı ekonomik ve mali yetkilerin paylaşımı ise Tablo 2'de görülmektedir.

¹ UYGUN, Oktay, *Federal Devlet*, İtalik Yayınları, 2. Basım, Ankara 2002, s. 11.

² TÜRKER, Muammer, "ABD'de Mahalli İdareler", *İçinde: Dünyada Mahalli İdareler*, İç İşleri Bakanlığı, Mah. İd. Gen. Müd. Yay. No: 27, Ankara 1999, s. 595.

³ The Constitution of United States of America, <http://www.law.cornell.edu/constitution> (15.10.2006).

⁴ DİKMEN, A. Alpay ve Cahit EMRE. "ABD", *İçinde: Kamu Yönetimi Ülke İncelemeleri*, A.Ü. SBF Kamu Yönetimi Araş. ve Uyg. Merk. Yay., No: 1, Ankara 2004, s. 218.

⁵ ÖNER, Erdoğan, *ABD Federal Vergi İdaresi: IRS*, MB.APK Kurulu Yay., Yay. No:2005/366, Ankara 2005.

Tablo 1: ABD’de İdarelerarası Gelir Paylaşımı (%)

	Federal Yönetim	Eyalet Yönetimi	Mahalli İdareler	Sos. Güv. İdaresi
1975	45,3	19,5	14,7	20,5
1985	42,1	20,1	12,6	25,2
2003	40,1	19,5	14,3	26,1

Kaynak: OECD, Revenue Statistics, 1965-2003.

Tablo 2: ABD Anayasası’nda Özel Olarak Düzenlenmiş Bazı Yetkiler

Milli (Federal) Yönetim	Federal ve Eyalet Yönetimi	Eyalet Yönetimi
Para Basmak	Vergi Almak	Mahalli Yönetimler Kurmak
Dış İlişkileri Yürütmek	Borçlanmak	Eyalet İçinde Ticareti Düzenlemek
Ülkeler ve Eyaletler Arası Ticareti düzenlemek	Mahkemeler Kurmak	Seçimleri Yapmak
Ordu ve Donanma Sahibi Olmak	Kanun Yapmak ve Uygulamak	Federal Anayasa Değişikliklerini Onaylamak
Savaş İlan Etmek	Banka ve Şirketlere İzin Vermek	Kamu Sağlığı, Güvenliği ve Huzuru ile İlgili Tedbirler Almak
Yüksek Mahkemenin Altında Mahkemeler Kurmak	Genel Refah İçin Harcama Yapmak	Anayasanın Federal Yönetime Vermediği veya Eyaletlere Yasaklamadığı Yetkileri Kullanmak
Posta Teşkilatı Kurmak	Bedeli Karşılığında Kamusal Amaçlarla Mülk Edinmek	

Kaynak: Maliye Bakanlığı APK Kurulu Yay. No: 2005/366, s.5.

I. ABD FEDERAL VERGİ İDARESİ

Federal vergi idaresi diğer pek çok ülkede görüldüğünde farklı bir yapı arz etmektedir. Vergi idaresinin yapılanmasında Maliye Bakanlığı’ndan ziyade Hazine Bakanlığı’nın yetkili olduğu görülmektedir. Maliye Bakanlığı genel olarak politika üreten birim fonksiyonu görmekte, Hazine Bakanlığı’na bağlı İç Gelir İdaresi ise federal vergi idaresini teşkil etmektedir.

A) ABD MALİYE BAKANLIĞI

1789'da kurulmuş olan Maliye Bakanlığı, merkez birimleri ve icracı birimler olmak üzere iki ana unsurdan oluşmuştur. Bakan, en üst düzey amir olarak, kurmay heyetine dahil üst düzey yöneticilerle birlikte bakanlığı yönetir. Bakana yardımcı olan üst düzey yöneticiler ise; bakan yardımcısı, müsteşarlar, baş hukuk müşaviri, genel müfettiş, vergi idaresi genel müfettişi ve merkez birimleri başkanlarıdır. Bakanlık merkez birimleri ise ekonomi politika birimi ve vergi politikası birimidir. Bakanlığa bağlı olarak ayrıca, alkol ve tütün vergisi ve ticaret bürosu ile gümrük idaresi görev yapmaktadır.⁶

B) ABD İÇ GELİR İDARESİ (IRS)

1 Temmuz 1862 tarihli yasa ile kurulan ve kısaca IRS (Internal Revenue Service) olarak bilinen iç gelir idaresi, alkollü içkiler, tütün mamülleri, silah ve patlayıcı maddelerden alınan özel tüketim vergileri dışında dahilde alınan tüm vergileri federal yönetim adına tarh ve tahsil etmektedir. IRS Maliye Bakanlığı'na değil, Hazine Bakanlığı'na bağlı bir örgüttür⁷. IRS başkanı ve IRS hukuk müşaviri bizzat ABD Başkanı tarafından, beş yıllık süre için atanmaktadır⁸. Böylece IRS'e, vergi tahsilatı, denetimi ve cezaların uygulanmasında da önemli derecede özerklik sağlanmıştır.

Tahsil ettiği vergiler içinde dolaysız vergiler ve bunlar arasında da gelir üzerinden alınan vergiler %95'in üzerinde bir paya sahiptir. Bu anlamda IRS'in görevi bir hayli zor ve karmaşıktır. Çünkü, tarh ve tahsil ettiği vergiler çok ayrıntılı, geniş bir coğrafyaya yayılı ve karmaşıktır. IRS, ülke nüfusunun yarısını ve milyonlarca işletmeyi kapsayan bu görevini 120 bin gibi sınırlı sayıda personelle yürütmektedir⁹.

IRS, birbirine hiyerarşik olarak bağlı üç kademeli bir yapıdan oluşmaktadır.

- IRS merkezi (National office)

⁶ www.treas.gov/offices/enforcement/ofac (24.09.2006).

⁷ KARYAĞDI, Nazmi, *ABD Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi*, MB Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, No: 2006/371, Ankara 2006, s. 22.

⁸ KARYAĞDI, ss. 36-42.

⁹ ÖNER, s. 136.

- Merkeze bağlı bölge müdürlükleri (Regional offices)
- Bölge müdürlüklerine bağlı vergi daireleri (District offices)

IRS ilk olarak 1955 yılında bilgisayar kullanmaya başlamış ve ilk yıl 1.1 milyon adet beyanname bilgisayar kullanılarak işlenmiştir. 1959'a kadar dünyanın en geniş muhasebe, tahsilat ve form işleme merkezi haline gelmiştir. 1998 tarihli IRS Yeniden Yapılanma ve Reform Kanunu ile IRS'in görevleri ve yapısı ile ilgili köklü bir değişiklik yapılarak, IRS'in yeni görevi; “*Amerikan vergi mükelleflerine, onları anlayarak vergi mükellefiyetlerini yerine getirmede yardımcı olmak ve vergi kanunlarını herkese dürüstlük ve adalet ile uygulamak suretiyle en üst seviyede hizmet vermek*” şeklinde tanımlanmıştır¹⁰.

1998'deki yeniden yapılandırma sürecinde IRS uygulama birimleri; 1-*Ücret ve Yatırım Gelirleri*, 2-*Küçük İşletmeler–Bağımsız Çalışanlar*, 3-*Büyük ve Orta Ölçekli İşletmeler* ve 4-*Vergiden Muaf Kuruluşlar ve Kamu Kuruluşları* olmak üzere dört ana birime ayrılmıştır¹¹.

IRS'in teşkilat yapısı, personel sayıları ve taşradaki birimleri Tablo 3'te verilmiştir.

¹⁰ ÖNER, s. 137.

¹¹ KARYAĞDI, s. 37.

Tablo 3: IRS Teşkilat Yapısı

Birimin Adı	Personel Sayısı	Toplamdaki Payı (%)	Taşra Birim Sayısı
1. IRS Merkez Teşkilatı	1.260	1,1	47
2. Uygulama Ofisleri	93.220	78,0	1.476
a. Ücret-Yatırım	40.940	34,3	422
b. Küçük teşebbüs	43.830	36,7	532
c. Orta ve Büyük Teşebbüs	6.130	5,1	381
d. Muaf Kuruluşlar	2.290	1,9	141
3. Fonksiyonel Birimler	11.140	9,3	542
a. Hukuk Müşavirliği	2.420	2,0	57
b. Mükellef Avukatlığı	2.230	1,9	91
c. Soruşturma	4.540	3,8	294
d. İtiraz-Uzlaşma	1.950	1,6	100
4. Destek birimleri	13. 890	11,6	375
a. Ortak Birimler	5.370	4,5	136
b. Modernizasyon ve Bilgisayar Sistemleri	7.930	6,6	159
c. Haberleşme-İrtibat	590	0,5	80
TOPLAM	119.510	100,0	2.440

Kaynak: ÖNER, s. 213 ve IRS, 2005.

II. ABD VERGİ SİSTEMİ

ABD Vergi Sistemi, eyalet ve mahalli yönetimler tarafında tahsil edilen vergiler ile federal yönetim tarafından tahsil edilen vergiler olmak üzere iki başlık altında incelenecektir.

A) EYALET VE MAHALLİ YÖNETİMLERCE TAHSİL EDİLEN VERGİLER

ABD'nin kuruluşundan beri eyaletler vergi alma haklarını devamlı olarak muhafaza etmişler, federal yönetim de bu hakkı

devamlı olarak tanımıştır. Ancak eyaletlerin vergilendirme yetkilerine anayasa ile bazı sınırlamalar getirilmiştir. Bunlar¹²;

Dış ticaretten alınan gümrük vergilerini sadece federal yönetim tahsil eder.

- Eyaletler, vergilendirme yetkilerini sınırları dışında kullanamazlar.
- Eyaletler arasındaki ticarete karışamazlar. ABD, bir serbest ticaret bölgesidir.
- Vergilendirmeyi ırk, din ve milliyet gibi ayrımlara göre yapamazlar.

Eyaletlerin tahsil ettikleri vergiler, gelir, kurumlar, satış ve emlak vergileridir. Çalışmanın boyutu dikkate alınarak, eyalet ve mahalli yönetimlerin tahsil ettiği vergiler aşağıda genel hatlarıyla incelenmiştir.

1. Kişisel Gelir Vergisi (Personal Income Tax)

Eyaletlerin büyük bir kısmı, eyalette oturan veya eyalet sınırları içinde gelir elde eden kişilerden, federal kişisel gelir vergisinden ayrı bir gelir vergisi almaktadırlar. 43 eyalette geniş tabanlı kişisel gelir vergisi uygulanmakta, Alaska, Florida, Nevada, Güney Dakota, Teksas, Washington ve Wyoming eyaletleri ise kişisel gelir vergisi tahsil etmemektedirler. New Hampshire ve Tennessee eyaletleri ise tüm gelir yerine sadece faiz ve kâr payı üzerinden gelir vergisi almaktadırlar¹³.

Eyalet kişisel gelir vergilerinde uygulanan esaslar genellikle federal kişisel gelir vergisi ile benzerlik göstermektedir. Eyalet vergilerinin hesabında, genellikle federal yıllık gelir vergisi beyannamesinde bildirilen toplam gelir esas alınır. Mükellefler, eyalet kişisel gelir vergisi beyannamelerini düzenlemek için önce federal kişisel gelir vergisi beyannamelerini düzenlerler. Eyaletin tahsil ettiği gelir vergisine ilaveten, mahalli yönetimler de eyalet kişisel gelir

¹² The Constitution of USA.

¹³ CARLSON, Richard, *The Don't Sweat Guide to Taxes*, New York 2002, s. 39.

vergisi matrahı üzerinden düşük oranlı gelir vergisi almaktadırlar. Mükellefiyette genellikle ikamet esas alınmaktadır.

Kişisel gelir vergisi oranları eyaletlere göre farklılık göstermektedir. Örneğin 2006 yılında beyan edilen, 2005 yılı gelirlerine uygulanan eyalet kişisel gelir vergisi oranlarından bazıları şöyledir¹⁴: Alabama: %2-5; Arkansas: %1-7; California: %2-10,3; Kansas: %3,5-6,45; Michigan: %3,9; Washington DC: %5-9; Virginia: %2-5,75; Maryland: %2-4,75; Pensilvanya: %2,8.

2. Kurumlar Vergisi (Corporate Income Tax)

Çoğu eyalet, federal kurumlar vergisinden ayrı olarak, şirketlerin gelirleri üzerinden eyalet kurumlar vergisi alır. Halen 44 eyalette şirket gelir vergisi tahsil edilmektedir. Verginin oranı bazı eyaletlerde artan oranlı iken bazılarında sabit oranlıdır (Örneğin Virginia: %6, Maryland: %7, DC: %9,975)¹⁵.

Bazı eyaletler yatırımları kendi eyaletlerine çekmek için vergi oranlarını diğer eyaletlerden düşük tutmaktadırlar. Özellikle şirket gelir vergilerinde görülen bu olaya “*vergilemede rekabet sistemi*” denilmekte ve literatürde Tiebout Modeli olarak bilinmektedir. Sistem ABD’de uygulanmış ve bazı eyaletler bu durumdan önemli kazanımlar elde etmişlerdir¹⁶.

Eyalet kurumlar vergisi de federal kurumlar vergisiyle aynı kaynağı, aynı esaslarla vergilendirdiği için diğer ayrıntıları federal yönetim tarafından tahsil olunan vergiler bölümünde açıklanacaktır.

3. Satış Vergileri (Sales Tax)

ABD’de genel bir satış ya da katma değer vergisi mevcut değildir. Bunun yerine eyaletler, sınırları içindeki mal ve hizmet teslimlerinden nihai safhada bir satış vergisi alırlar. Üç farklı satış vergisi mevcuttur: Satılan malların miktarı üzerinden hesaplanan satıcı vergisi (vendor tax), perakende satışı vergilendiren tüketici vergisi

¹⁴ www.taxfoundation.org/news/show/228.html (12.12.2006)

¹⁵ www.taxplanet.com/guickreference/socsecurity.html (17.10.2006).

¹⁶ MUSGRAVE, Peggy B., “İdarelerarası Mâli İlişkilerin Prensipleri”, *VII. Maliye Sempozyumunda Sunulan Tebliğ*, (Çev: Ömer Faruk BATIREL), Marmaris Mayıs-1991. s. 142.

(consumer tax) ve her ikisinin bileşiminden oluşan bir satış vergisi (combination vendor-consumer tax).

Alkollü içkiler ve tütün vergisi dışındaki satış vergileri genellikle eyaletler ve mahalli yönetimlerce tahsil edilmektedir. Eyaletlerin toplam gelirleri içinde satış vergilerinin payı ortalama %25 olup, önemli bir yere sahiptir¹⁷.

Her eyalet ayrı bir satış vergisi oranı tespit edebilmekle beraber standart oran çoğunlukla %5 civarındadır. Bazı eyaletlerde satış vergisi hiç alınmamaktadır. Gıda, ilaç, gazete gibi bazı maddeler satış vergisinden istisna edilmiştir. Ayrıca hayır kurumları, din ve eğitim kurumları satış vergilerinden genellikle muafırlar¹⁸.

4. Kullanım Vergisi (Use Tax)

Eyaletlerin birçoğu, satış vergisinden ayrı olarak, eyalette oturanların eyalet dışından mal alarak eyalet satış vergisinden kaçınmalarını önlemek için, satış vergisinin tamamlayıcısı olarak bir de kullanım vergisi almaktadır. Genellikle kiralama veya taşıt kiraya verme işlemlerine veya otomobil gibi bazı ürünlerin eyalet dışından satın alınmaları durumunda uygulanmaktadır. Bir malın üretim faaliyetinde kullanılmak üzere satışı muafiyet kapsamında bulunmaktadır¹⁹.

5. Kullanım Ücretleri (User Fees and Charges)

Kullanım ücretleri, mahalli yönetim hizmetlerinden yararlanan veya özel fayda temin edenlerden alınan miktarlardır. Lisanslar, izinler, hizmet bedelleri, transit ücretleri, kiralar, öğrenim ücreti, satış bedeli ve cezalar bu tür gelirlerdendir.

Kural olarak, eyalet kanunları öngörmedikçe mahalli yönetimler hiçbir vergi alamazlar. Mahalli yönetimler, eyalet

¹⁷ ÖZ, Ersan ve Tekin AKDEMİR, "ABD Vergi Sistemi", *Vergi Sorunları Dergisi*, S:168, Eylül 2002, s.16.

¹⁸ ÖNER, s. 95.

¹⁹ ÖNER, s. 96.

kanunları yasaklamadığı ve mahalli yönetmelikler yetki verdiği takdirde hizmetler karşılığında kullanım ücreti alabilirler²⁰.

6. Servet Vergisi (Property Tax)

Servet vergileri emlak vergisi ve menkul servet vergisi olmak üzere iki çeşittir. Mahalli yönetimlerin en önemli gelir kaynağıdır. Örneğin 2001 yılında bu vergiden ilçe, belediye ve okul yönetimleri gibi mahalli yönetimlerce 243 milyar dolar, eyalet yönetimlerince ise 13 milyar dolar olmak üzere toplam 256 milyar dolar gibi çok önemli bir gelir elde edilmiştir. Mahalli idarelerin vergi gelirlerinin ortalama %80'i emlak vergisi gelirlerinden oluşmaktadır. ABD genelinde eyaletten eyalete değişmekle birlikte, ortalama emlak vergisi oranı gayrimenkul rayiç bedelinin %1,5'i civarındadır. Bazı eyaletlerde boş gayri menkullerden %5 gibi yüksek bir oranda tahsil edilmektedir²¹.

7. Akaryakıt Özel Tüketim Vergisi (Fuel Tax)

Eyaletlerin aldığı özel tüketim vergileri içinde en önemlisi akaryakıt özel tüketim vergisidir. Vergi genellikle galon başına maktu bir miktar olarak alınmaktadır. Vergi oranları eyaletten eyalete değişmektedir. Vergiyi dağıtıcı firma tahsil edip eyalet vergi idarelerine yatırmaktadır. Gönüllü yangın şirketleri ve kamu kuruluşları birçok eyalette bu vergiden muaf tutulmuştur. Ayrıca tarımsal faaliyette kullanılan akaryakıttan alınan vergi çiftçilere iade edilmektedir. Akaryakıttan eyaletlerin yanı sıra federal yönetim ve bazen mahalli yönetimler de vergi almaktadırlar. Akaryakıttan alınan özel tüketim vergisi, karayolları, köprüler ve toplu taşımacılık sistemlerinin yapım ve bakımında kullanılmaktadır.²²

²⁰ TÜRKER, s. 607.

²¹ TÜRKER, s. 607.

²² www.maine.gov/revenue/fueltax/homepage.html (17.11.2006).

8. Veraset ve Tereke Vergileri (Inheritance Tax and Estate Taxes)

Federal yönetimin yanı sıra eyaletler tarafından da tahsil edilen veraset ve tereke vergileri birbirinden farklı iki vergidir. Tereke vergisi terekenin tamamı üzerinden, veraset vergisi ise mirasçılara intikal eden paylar üzerinden tahsil edilmektedir²³.

A) FEDERAL YÖNETİM TARAFINDAN TAHSİL EDİLEN VERGİLER

Federal yönetim, gelir, harcama ve servetten alınan tüm vergileri değil, ağırlıklı olarak gelir üzerinden alınan kişisel gelir, kurumlar ve istihdam (sosyal güvenlik) vergileri ile münhasıran yetkisinde bulunan dış ticaret vergilerini toplamakta, bunların yanı sıra bazı özel tüketim maddeleri ile kişiler arasındaki ivazsız intikalleri de vergilendirmektedir.

Federal vergiler İç Gelir İdaresi IRS ile Alkol, Tütün ve Gümrük İdaresince toplanmaktadır. Federal yönetimce tahsil edilen vergiler sayı olarak az olmasına rağmen, toplam gelirin 2/3'ünü teşkil etmektedir. 2 trilyon \$ civarındaki federal gelirin %90'ından fazlası, kazançlar üzerinden alınan gelir ve istihdam (sosyal güvenlik) vergilerinden elde edilmekte ve bu önemli görev, IRS tarafından yerine getirilmektedir. Yıllar itibarı ile federal gelirlerin GSYİH'ya oranları Tablo 4'te görülmektedir.

²³ www.law.cornell.edu/topics/estate_gift_tax.html (12.12.2006).

Tablo 4: Federal Gelirlerin GSYİH'ya Oranları (%)

Federal Gelirler	2001	2002	2003	2004	2005
Kişisel Gelir Vergisi	9.9	8.3	7.3	6.7	7.2
Şirket Gelir (Kurumlar) Vergisi	1.5	1.4	1.2	1.5	1.9
Sosyal Güvenlik Vergileri	6.9	6.8	6.6	6.4	6.6
Özel Tüketim Vergileri	0.7	0.6	0.6	0.6	0.6
Tereke ve Bağış Vergileri	0.3	0.3	0.2	0.2	0.2
Gümrük Vergileri	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2
Çeşitli Gelirler	0.4	0.3	0.3	0.3	0.2
Federal Gelirler Toplamı	19.8	17.9	16.5	15.7	16.9

Kaynak: IRS, 2006 ve ÖNER, s.56.

1. Kişisel Gelir Vergisi (Personal Income Tax)

a) Konusu

Kişisel gelir vergisinin konusu, kanuni olsun veya olmasın, yani kaynağı ne olursa olsun elde edilen gelirin tamamıdır (gross income). Buna göre, kanunda sayılanlar ile sınırlı olmaksızın bir kişinin bir yıl içinde elde ettiği tüm gelirler verginin konusuna girmekte (safı artış teorisi) ve tamamı yıllık beyannamede toplanarak, toplamı üzerinden artan oranlı tarifeye göre hesaplanmaktadır. Ancak kanunda açıkça vergiden istisna edilmiş kazançlar toplam gelire dahil edilmemektedir²⁴.

b) Mükellefi

Ülkede yaşayanların %50'ye yakını kişisel gelir vergisi ödemektedir. Kişisel Gelir Vergisi Kanunu'na göre, ABD vatandaşları ve ülkede ikamet eden yabancılar ABD'de gelir elde etmeleri durumunda kişisel gelir vergisi mükellefi sayılmaktadırlar. Çok düşük gelirliler, hayır işleriyle uğraşan kuruluşlar ve kiliseler (ibadethaneler ve dini yerler) vergiden muaf tutulmakta ya da çok

²⁴ www.irs.gov/formspubs/index.html/taxpublications (22.01.2007)

düşük oranlardan vergilendirilmektedir²⁵. ABD’de kişisel gelir vergisi mükellefleri beyan açısından dört ayrı kategoriye ayrılmaktadır. Bu kategoriler Tablo 6’da görülmektedir.

c) Verginin Matrahı

Gerçek kişilerin gelir vergisi matrahı ile ödemeleri gereken vergi miktarı üç aşamalı bir hesaplamadan sonra ortaya çıkar²⁶. İlk olarak, toplam gelirden (gross income) bazı indirimler (deductions) düşülerek düzeltilmiş toplam gelir (adjusted gross income, AGI) bulunur. İkinci olarak, düzeltilmiş toplam gelirden (AGI) şahsi muafiyetler (personal exemptions) ile standart indirim veya kalem kalem bazı indirimler düşülerek vergiye tabi gelir (taxable income) elde edilir. Mükellef ya standart indirimi veya kalem kalem indirimi tercih eder. İkisi birden indirilemez.

Üçüncü olarak, vergiye tabi gelir artan oranlı tarifede karşılık gelen oran ile çarpılarak ön vergi (tentative tax) hesaplanır. Bundan vergi indirimleri (tax credits) düşülerek sonuç pozitif ise mükellefin ödeyeceği nihai vergi, negatif ise mükellefe iade edilecek miktara ulaşılır. Burada bahsedilen vergi indirimlerinden birkaçı şöyledir: Peşin vergi ödemeleri, ücretler için tanınmış olan kazanılmış gelir indirimi, federal gelir vergisi kesintisi, fazla kesilen sosyal güvenlik vergisi, ek çocuk vergi indirimi, vb.

ABD vergi sisteminde alternatif minimum kişisel gelir vergisinin de önemli bir yeri bulunmaktadır. Ülkemizde de yakın bir tarihe kadar uygulanan Hayat Standardı Esası’na benzeyen ve 1969 yılında başlanılan bu uygulama ile mükelleflerin gelirlerinin tamamını ya da önemli bir kısmını gelir vergisinden kaçırmalarının önüne geçilmeye çalışılmıştır. Mükellefler, alternatif minimum kişisel gelir vergisi ile indirim ve istisnalara göre ödemeleri gereken vergiyi ayrı ayrı hesaplayarak, bunlardan yüksek olanına göre vergi ödemekle yükümlüdürler²⁷.

²⁵ ÖZ-AKDEMİR, s.3.

²⁶ ÖNER, ss. 106 ve 114.

²⁷ ÖZ-AKDEMİR, s.4.

d) Vergi Oranları

Kişisel gelir vergisi tarifesi artan oranlı tarife olup, vergi tarifesinde yer alan miktarlar 1985 yılından beri tüketici fiyat endeksine göre arttırılmaktadır. Dört ayrı tarife tipi uygulanmaktadır: Schedule X, Single (Bekâr), Schedule Y-1, Married Filing Jointly or Qualifying Widow (Evli Ortak Beyan), Schedule Y-2, Married Filing Separately (Evli Ayrı Beyan), Schedule Z, Head of Household (Aile Reisi Beyanı). 2007 yılında aile reisi beyanı için uygulanan gelir vergisi tarifesi örnek olarak aşağıda verilmiştir.

Tablo 6: Schedule Z -Aile Reisi Beyanı için Uygulanan Tarife

Vergiye Tabi Gelir		Vergi
\$0	\$11.200	%10 = \$1.120,00
\$11.200	\$42.650	\$1.120,00 + 11.200 \$'ın üzeri %15
\$42.650	\$110.100	\$5.837,50 + 42.650 \$'ın üzeri %25
\$110.100	\$178.350	\$22.700,00 + 110.100 \$'ın üzeri %28
\$178.350	\$349.700	\$41.810,00 + 178.350 \$'ın üzeri %33
\$349.700	no limit	\$98.355,50 + 349.700 \$'ın üzeri %35

Kaynak: IRS, *formspubs*, 2007.

Diğer tarifeler için artan oranlı tarifenin dilimlere isabet eden oranları aynı olmakla beraber, dilimlere isabet eden matrahlar değişmektedir. Örneğin, bekâr bir mükellef için (Schedule X) %10 oranının uygulanacağı dilimin üst sınırı 7.825 \$, evli ortak beyan (Schedule Y-1) için 15.650 \$'dır.

1. Kurumlar Vergisi (Corporate Income Tax)

a) Mükellefi

Bu verginin mükellefleri tüzel kişiliğe sahip ABD kurumlarıdır. Vergi kanunlarına göre anonim şirketler, sigorta şirketleri ve cemiyetler kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar vergisine tabi anonim şirketler ise Standart veya C Corporation şeklinde ifade edilen şirketlerdir. Bu tür şirketler ortaklarından ayrı, bağımsız birer

hukuki varlıklardır ve ortaklar şirket borçlarından şahsen sorumlu değildir. Ortakların sorumlulukları koydukları sermaye ile sınırlıdır. Diğer teşebbüs türlerinden farklı olarak Standart veya C Corporation'ın kazancı üzerinden iki kez vergi ödenir. İlk olarak şirket, hem federal hem de eyalet seviyesinde kurumlar vergisi öder. Daha sonra şirket kazancı temettü olarak ortaklara dağıtıldığında, dağıtılan paylar, ortakların kişisel gelir vergisi beyannamelerine dahil edilerek vergilendirilir²⁸.

Kurumlar vergisine tabi olan Standart veya C Corporation sayılabilmek için, kurum sözleşmesinin resmi dairelerde düzenlenmiş olması ve hisse senetlerinin çıkartılmış olması gerekir. Ayrıca, kurum statüsü için sınırlı sorumluluk, merkezileştirilmiş yönetim, menfaatlerin kolay devri ve kurum faaliyetlerinde devamlılık şartlarından en az üçünün sağlanması gerekmektedir²⁹.

b) Kurumlar Vergisi Matrahı ve Beyanname

Kurumlar vergisine tabi bir kurum, vergiden muaf tutulmadığı sürece vergiye tabi bir geliri olmasa dahi beyanname düzenlemek zorundadır. Mükellef kurumlar, beyannamelerini hesap döneminin bitimini takip eden üçüncü ayın 15. gününe kadar doldurmak zorundadırlar. Ödenecek vergi miktarını etkilememek şartıyla, 7004 sayılı formu düzenlemek suretiyle beyanname verme süresi altı aya kadar uzatılabilmektedir. Ancak vergi idaresi istediği zaman kuruma 10 gün önceden yazıyla bildirmek şartıyla bu süreyi kesme yetkisine sahiptir. ABD'de KV matrahı aşağıda görüldüğü gibi hesaplanır.

²⁸ AYDIN, Selda, "ABD Kurumlar Vergisi Uygulaması", *Vergi Sorunları Dergisi*, Temmuz 1999, S:129, s.15.

²⁹ AYDIN, Selda, "ABD Vergi Sisteminde Kurum Kazancının Tespiti ve Vergilendirilmesi", *Vergi Sorunları Dergisi*, Haziran 1996, S:93, s.36.

Brüt Gelir (Gross Income) = Hizmet gelirleri, Brüt kârlar, Kâr payları, Kira gelirleri, Faiz gelirleri, Gayrimenkul satış gelirleri, Diğer gelirler

(-)

İndirim ve Zararlar = Gayrimenkul satış zararları, Ücret giderleri, Tamir ve bakım giderleri, Şüpheli alacaklar, Kira giderleri, Vergiler, Faiz giderleri, Amortisman Giderleri, Reklam giderleri, Çalışanlara ait sosyal güvenlik giderleri, Bağış ve yardımlar, Kuruluş ve organizasyon giderleri

(=)

Özel indirimden önceki vergiye tabi matrah

(-)

Net faaliyet zararları, Özel Vergi İndirimleri

(=)

Vergiye tabi gelir (Matrah)

Kaynak: AYDIN, ABD KV Uyg. s.15.

c) Kurumlar Vergisi Oranları

Kurumlar vergisi tarifesi %15 ile %39 arasında değişen oranlara sahip dilimli bir tarife olup, her dilime isabet eden tutar, karşısında yazılı oranla çarpılarak hesaplanmakta ve elde edilen tutarların toplanması suretiyle ödenecek vergi miktarına ulaşılmaktadır.

Tablo 7: ABD’de Kurumlar Vergisi Tarifesi

Vergiye Tabi Gelir	Vergi Oranı %
0 - 50.000 \$	15
50.000 \$ - 75.000 \$	25
75.000 \$ - 100.000 \$	34
100.000 \$ - 335.000 \$	39
335.000 \$ - 10.000.000 \$	34
10.000.000 \$ - 15.000.000 \$	35
15.000.000 \$ - 18.333.333 \$	38
18.333.333 \$ ve üstü	35

Kaynak: COONEY, 2006, s. 940.

d) Alternatif Minimum Kurumlar Vergisi

ABD’de kişisel gelir vergisinde olduğu gibi kurumlar (şirket gelir) vergisinde de vergi mükelleflerinin belirli bir vergi miktarının altına inmelerini önlemek amacıyla alternatif minimum vergi uygulaması bulunmaktadır. Alternatif minimum vergilendirilebilir kazancın %20’sinden oluşan bu vergi, vergi mükelleflerine tanınan bazı ayrıcalıklar karşılığında, asgari bir vergi ödenmesini sağlamak amacıyla uygulanmaktadır. Bu uygulamalara rağmen, birçok şirketin uluslararası hüviyette olması ve dolayısıyla transfer fiyatlaması, elektronik ticaret gibi nedenlerle ABD’de kurumlar vergisinin toplam gelirler içindeki payı giderek azalmaktadır.

Alternatif minimum kurumlar vergisi aşağıda görüldüğü gibi hesaplanmaktadır;

Kurumlar vergisi matrahı
(+) veya (-)
Amortisman fazlalığı, Maden amortisman fazlalığı, Mahalli idareler veya belediyeler tarafından çıkarılan tahvil faizleri, Vadeli satış kazançları
(-)
Vergi istisnası
(=)
Alternatif Minimum Vergilendirilebilir Kazanç
(X %20)(=)
Alternatif Minimum Vergi
(-)
Hesaplanan Kurumlar Vergisi
(=)
Ödenmesi Gereken Alternatif Asgari Vergi

Kaynak: ÖZ-AKDEMİR, ss.11-12.

1. Sosyal Güvenlik Vergisi

Yaşlı, özürlü ve düşük gelirli kişiler için federal yönetim bir dizi sosyal sigorta ve sosyal yardım programı uygulamaktadır. Bu programların büyük bir kısmı bağımsız bir kuruluş olan Sosyal Güvenlik İdaresi (Social Security Administration, SSA) tarafından, bir kısmı da eyaletlerle çeşitli bakanlıklar tarafından birlikte uygulanmaktadır. Halen uygulanmakta olan programlar ile yararlanan kişi sayısı ve finansman şekilleri Tablo 8'de görülmektedir.

Tablo 8: ABD'de Sosyal Güvenlikle İlgili Veriler (2005)

Program Adı	Yetkili İdare	Yararlanan Sayısı (Milyon)	Finansman Şekli
1. Yaşlılık, Dul, Yetim ve İşgörmelilik Sigortası	Sosyal Güvenlik İdaresi (SSA)	45,8	Social Security Tax ve Self Employment Tax (oranı %12.4 ve 2005 için yıllık tavan 90.000 \$)
2. Yaşlı ve sakatların hastahane sigortası	Health Care Financing Adminst.	39,5	Medicare Tax (oranı tüm gelir üzerinden % 2.9)
3. Düşük gelirliler için eyaletlere federal yardım	SSA/ Eyaletler	40,6	Federal ve eyalet bütçeleri
4. Fakir ailelere zorunlu gıda yardımı	Tarım Bakanlığı	17,3	Federal bütçe
5. Çocuk ve fakir ailelere yardım	Sağlık ve Beşeri Hizmetler Bakanlığı	5,4	Federal bütçe (2003'de 47 Milyar \$)
6. Muhtaç 65 yaş üzeri, kör ve sakatlar için yardım	Sosyal Güvenlik İdaresi ve eyaletler	6,7	Federal ve Eyalet bütçeleri

Kaynak: USA Social Security Statistics, www.socialsecurity.gov (09.01.2007).

Sosyal güvenlik vergisi çalışanların ücretlerinden işverenler tarafından kesilerek sosyal güvenlik idaresine ödenir. İşverenler kendileri de çalışanlardan kesilen miktar kadar katkıda bulunurlar. Sosyal güvenlik vergisi %12.4 oranında alınmakta olup, bunun yarısı yani 6.2'si işçinin ücretinden kesilir, diğer 6.2 ise işveren tarafından karşılanır. Belli miktarı (2005 yılı için tavan yıllık 90.000 \$) aşan kısmından kesilmez. Bu vergi federal bir vergi olup, tüm çalışanları kapsar. Federal gelirler içinde %35 gibi çok önemli bir paya sahiptir.

2. Tereke ve Bağış Vergileri

Bağış vergileri kişinin sağlığında yaptığı bağışlardan, tereke vergileri ise ölüm nedeniyle vuku bulan intikallerden alınır. Terekenin tamamı sağ kalan eşe bırakılmışsa ve eş ABD vatandaşı ise federal yönetim tarafından tereke vergisi alınmaz. Bu durumda mirasçılardan, sadece eyaletler veraset ve intikal vergisi (inheritance tax) tahsil ederler. Vergiden muaf hayır kurumlarına bırakılan mallar için de vergi alınmaz.

Tereke ve bağış vergileri, belirli bir miktarın üzerinde bir bağış yapıldığı veya tereke intikal ettiği takdirde ödenmeye başlar. (2004-2009 yılları için, bağışlarda 1 Milyon \$, terekede 1,5-3,5 Milyon \$.) Ancak verilen bu miktarlar, 1976 yılından sonraki tüm bağışlar ve terekeler için geçerli olup, kümülatif olarak dikkate alınmaktadır.³⁰

3. Özel Tüketim Vergileri

Federal yönetimin tahsil ettiği vergilerden biri de belirli mallardan alınan özel tüketim vergileridir. Vergi vatandaşların kullandığı zorunlu mallardan değil, vergiye tahammülü olan lüks ya da keyif verici maddelerin imal ve ithali ile bazı hizmetlerin kullanımından alınmaktadır. Özel tüketim vergilerinin bir kısmı IRS, bir kısmı da Maliye Bakanlığı'na bağlı bir birim olan Alkollü İçkiler ve Tütün Vergisi ve Ticareti Bürosu tarafından tarh ve tahsil edilmektedir. Bunların bazıları aşağıda verilmiştir³¹.

- Lüks Vergisi (Luxury Tax) (2002 yılı sonunda kaldırılmıştır.)
- Çevre Vergileri (Environmental Taxes) Ozon tabakasına zarar veren maddelerden ve petrolden çeşitli oranlarda alınmaktadır.
- Haberleşme ve Hava Taşımacılığı Vergileri (Communications and Air Transportation Taxes)
- Yakıt Vergileri (Fuel Taxes) Ör: Benzinin galonundan 18.4 sent.

³⁰ www.irs.gov/internal_revenue_code/html, chapter 11,12. (15.01.2007).

³¹ www.irs.gov/internal_revenue_code/html, chapter 51,52. (15.01.2007).

- İmalatçı Vergileri (Manufacturers Taxes)
- Gemi ile Yolcu Taşıma Vergisi (Ship Passenger Tax)
- Yabancı Sigorta Poliçelerinden Alınan Vergiler (Taxes on Policies Issued by Foreign Insurers)

4. Gümrük Vergileri

ABD'nin ithal ettiği mallara uygulanan gümrük vergisi oran veya miktarları Uyumlaştırılmış Tarife Sistemi (HTS) ile tespit edilmiş bulunmaktadır. İthalatçının ödediği vergiler 2003 yılı başından itibaren İç Güvenlik Bakanlığı'na bağlı olarak görev yapan gümrük idarelerince tahsil edilmekte ve bütçe geliri olarak federal hazineye yatırılmaktadır³².

SONUÇ VE GENEL DEĞERLENDİRME

ABD Vergi Sistemi federal, eyalet ve mahalli yönetim birimlerinden her birinin mali alanda çeşitli şekillerde yetkili bulunmaları nedeniyle oldukça ayrıntılı bir yapıya sahiptir. Vergi mükellefleri sadece federal idareye ve IRS'e değil, bağlı bulunduğu eyalete ve oturduğu ilçe, belediye veya diğer mahalli yönetimlere de aynı veya değişik adlarla vergiler ödeyebilmektedirler. Bu nedenle ABD Vergi Sistemi hayli karmaşıktır ve mükelleflere çok sayıda ödev ve sorumluluklar yüklemektedir. Ülkede 7 binden fazla mahalli vergi idaresi mevcut olup, oran ve kurallar yıldan yıla değişmektedir. Ancak bu konuda gerek IRS gerekse diğer birimler mükellefleri bilgilendirmek ve onlara yardımcı olmak için yoğun bir çaba içerisinde.

Vergilerin tamamı bir yönetim tarafından tarh ve tahsil edilmediği için tarihi gelişim içinde her yönetim belirli vergiler üzerine yoğunlaşmış ve böylece aralarında bir mali tevzin meydana gelmiştir.

Vergi gelirleri içinde en önemli pay yaklaşık 2/3 ile gelir üzerinden alınan kişisel gelir, şirket gelir (kurumlar) ve sosyal güvenlik vergilerine aittir. Gelir vergilerinin 2/3'ü yıl içinde kesinti ve

³² US Treasury Government, www.customs.ustreas.gov (10.01.2007).

peşin vergi yoluyla tahsil edilmekte, 1/3'ü ise ertesi yıl beyan edilmekte ve ödenmektedir.

Arz yönlü iktisadi anlayış nedeniyle özellikle Reagan döneminde vergi oranlarında önemli indirimler yapılmıştır. Son yıllarda artan oranlı tarifelerden ve hatta tüm diğer vergilerden vazgeçilerek düz oranlı bir satış vergisinin getirilmesi önerilmektedir. Sisteme yönelik bu tür tartışmalar, vergiye olan ilgiyi de beraberinde artırmış ve 1980 sonrasında yönetime gelen idarecilerin sık sık vergi indirimlerini gündeme getirmelerini sağlamıştır.

Bunca karmaşık bir yapı, mali birimlerin fazlalığı ve çok sayıdaki mükellefe rağmen ABD vergi sisteminde vergi kayıp ve kaçaklarının, diğer ülkelerle ve özellikle ülkemizle kıyaslandığı zaman, az bir seviyede olduğunu söylemek mümkündür. Bu durumu sağlayan faktörler arasında, kişi başına düşen gelirin düzeyinin yüksek oluşu ve ülkedeki yerleşmiş vergi bilincinin yanı sıra, vergi cezalarının yüksekliği, vergi kaçırıcılara karşı toplumda oluşan negatif tepki ve özellikle IRS'in mükellefler nezdindeki itibarı en önemlileridir.

Ülkede mali alandaki teknolojik yapılanma ve personelin işleri ivedi bir şekilde yapması da mükelleflerin idareye olan güvenini arttırmakta ve böylece vergiye karşı dirençleri zayıflatmaktadır. Eğer mükellef idareden alacaklı durumda ise bu alacak bir an önce kendisine ödenmektedir. Örneğin, vergi iadesi için kanunda 45 günlük süre öngörülmesine rağmen, bu iadelerin 2-3 hafta gibi kısa bir sürede mükellefin eline geçmesi sağlanmaktadır. Nitekim bu tür yaklaşımların bir sonucu olarak, ülkede toplanan tüm vergilerin %98'i idarenin herhangi bir müdahalesi olmaksızın mükellefler tarafından kendiliğinden ödenmektedir.

Vergi idaresiyle problemi olan mükelleflere yardımcı olmak için ayrıca mükellef avukatlığı birimi kurulmuştur. Mükellefin özel savunma avukatı gibi hareket eden bu birim, mükellefin sorunlarını çözenin yanı sıra, sorunlarla ilgili kanun teklifleri hazırlamakta ve kongreyi sorunlardan sürekli haberdar etmektedir.

KAYNAKÇA

AYDIN, Selda, “ABD Kurumlar Vergisi Uygulaması”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S:129, Temmuz 1999.

AYDIN, Selda, “ABD Vergi Sisteminde Kurum Kazancının Tespiti ve Vergilendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S:93, Haziran 1996.

CARLSON, Richard, *The Don't Sweat Guide to Taxes*, New York, 2002.

COONEY, John (Ed.), *The International Handbook of Corporate and Personel Taxes*, 9th Edition, Tollely, (Nexia International), 2006.

DİKMEN, A. Alpay ve Cahit EMRE. “ABD”, *İçinde: Kamu Yönetimi Ülke İncelemeleri*, A.Ü. SBF Kamu Yönetimi Araş. ve Uyg. Merk. Yay., No: 1, Ankara 2004.

IMF, *World Economic Outlook*, September 2006.

IRS: *Modernizing America's Tax Agency 2000*, Publication 3349.

KARYAĞDI, Nazmi, *ABD Gelir İdaresi'nde Vergi İncelemesi*, MB Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayını, No: 2006/371, Ankara 2006.

MUSGRAVE, Peggy B., “İdarelerarası Mâli İlişkilerin Prensipleri”, *VII. Maliye Sempozyumunda Sunulan Tebliğ*, (Çev: Ömer Faruk BATIREL), Marmaris Mayıs-1991.

OECD, *Revenue Statistics 1965-2003*, Paris 2004.

OECD, *Revenue Statistics*, Paris 2006.

ÖNER, Erdoğan, *ABD Federal Vergi İdaresi: IRS*, MB.APK Kurulu Yay., No:2005/366, Ankara 2005.

ÖZ, Ersan ve Tekin AKDEMİR, “ABD Vergi Sistemi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, S:168, Eylül 2002.

The Constitution of USA,
www.law.cornell.edu/constitution (15.10.2005).

TÜRKER, Muammer, “ABD’de Mahalli İdareler”, *İçinde: Dünyada Mahalli İdareler*, İç İşleri Bakanlığı, Mah. İd. Gen. Müd. Yay. No: 27, Ankara 1999.

UYGUN, Oktay. *Federal Devlet*, İtalik Yayınları, 2. Basım, Ankara 2002.

WB, *World Development Indicators*, 2007.

www.customs.ustreas.gov (10.01.2007).

www.irs.gov/formspubs/article/0,,id=164272,00.html (22.01.2007).

www.irs.gov/formspubs/index.html/taxpublications (22.01.2007).

www.irs.gov/internal_revenue_code/html (15.01.2007).

www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1040tt.pdf (15.01.2007).

www.law.cornell.edu/topics/estate_gift_tax.html (12.12.2006).

www.maine.gov/revenue/fueltax/homepage.html (17.11.2006).

www.taxplanet.com/guickreference/socsecurity.html (17.10.2006).

www.treas.gov/offices/enforcement/ofac (24.09.2006).