

TÜRKİYE' DE VE BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE ARTANORANLI TARİFENİN GELİR VERGİSİNDEKİ UYGULAMASI

Yrd.Doç.Dr. Zühra YILDIZ*

ÖZET

Vergi ödeme gücü ilkesine ulaşmada kullanılan en etkin araçlardan biri olan artanoranlı vergi tarifeleri daha çok subjektif dolaysız vergilerde uygulama alanı bulmaktadır. Ekonomik istikrar, ekonomik gelişme ve adil gelir dağılımı gibi ekonomik ve sosyal fonksiyonları yanısıra, hazine açısından gelir artırıcı mali fonksiyonu nedeniyle çağımızda gelişmiş ülkelerin tümünde artanoranlı gelir vergisi tarifi uygulanmaktadır. Çalışmada ele alınan bazı Avrupa Birliği ülkelerinde ve ülkemizde artanoranlı gelir vergisi tarifeleri incelendiğinde, birbirinden önemli farklılıklar göstermekte beraber, son on yılda yapılan değişikliklerin aynı hedeflere yönelik ve benzer nitelikte olduğu görülmektedir.

THE APPLICATION OF PROGRESSIVE RATE IN THE INCOME TAX IN TURKEY AND SOME EUROPEAN UNION COUNTRIES.

SUMMARY

The progressive rate, which is the most effective means in realization of economic and social functions like economical stabilization, economical development, and just income distribution, could find an application field in subjective indirect tax. In our period in all developed countries, income tax, with progressive rate is carried out. When we examine carefully we could easily see that there are lots of differences in prices about income tax with progressive rate between the countries which are the members of European Union and our country. However, for the last 10 years, all changes which were made are on the same base and for the same target.

Key Words: Income tax, progressive rate, the prices of the tax

GİRİŞ

* Yrd.Doç.Dr. Zühra YILDIZ, Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi

Artanoranlılık, vergi ile vergi yükümlüsünün ödeme gücü arasında doğrusal bir bağlantı kurularak, vergilemenin mali, ekonomik ve sosyal hedeflerinin gerçekleştirilmesinde daha çok dolaysız subjektif vergiler aracılığıyla kullanılan en etkin araçlardan biridir. Günümüzde, gelişmiş ülkelerin tümünde uygulanan gelir vergisi kamu harcamalarının finansmanı biçimindeki mali amacın dışında ekonomik gelişmenin, adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesi amaçlarına ulaşmada önemli bir iktisat politikası aracıdır ve bu ülkelerin hepsinde artanoranlı tarife usulü benimsenmiştir. Çalışmada ülkemizde ve bazı Avrupa Birliği ülkelerinde artanoranlı gelir vergisi tarifeleri incelenerek benzer ve farklı yönleri ortaya konulmaya çalışılmıştır.

1. ARTAN ORANLILIĞIN DOLAYSIZ SUBJEKTİF VERGİLERDE UYGULAMA ALANI

Artanoranlılık, kişinin geliri arttıkça vergi ödeme gücünde artacağı varsayımından hareketle, matrah yükseldikçe matraha uygulanacak oranı da arttırmak biçiminde hazırlanan tarifelerle elde edilmektedir. Böylece, vergi ile vergi yükümlüsünün ödeme gücü arasında doğrusal bir bağlantı kurularak, vergilemenin mali, ekonomik ve sosyal hedeflerinin gerçekleştirilmesinde kullanılan en etkin araçlarından birini oluşturmaktadır.

Dolaylı vergilerde vergi yükümlüsünün vergi ödeme gücünü doğrudan doğruya saptama, özel ve ailevi durumunu önceden belirleme olanağı yoktur. Uygulamada, dolaylı vergi oranlarını farklılaştırarak vergi ödeme gücüne ulaşmaya çalışılmakta, özellikle harcamalar üzerinden alınan vergilerde zorunlu tüketim mallarına düşük oranlar uygulanmaktadır. Ancak, bu tür vergi oranı farklılaşmalarını ile ödeme gücüne ulaşma amacı, yükümlülerin kendi gelir düzeylerine uygun düşen malları tüketmeleri koşuluna bağlıdır. Genel eğilim, artanoranlılığın dolaysız vergilerde etkin bir biçimde uygulanmadığı ve belli koşullara, varsayımlara bağlı olduğu biçimindedir.

Subjektif vergilerde yükümlülerin kişisel durumu, yani ekonomik ve sosyal konuma değerlendirilerek vergi borcu saptanır. Artanoranlılık doğrudan doğruya bireysel vergi ödeme gücünü hedef tutan bir yöntem olması nedeniyle, genellikle, subjektif dolaysız vergiler olan gelir ve servet üzerinden alınan vergilerde uygulama alanı bulmaktadır. Ancak, subjektif dolaysız vergilerde artanoranlılığın amaçlanan hedefe ulaşabilmesi için vergi kaçakçılığı gibi eksik ya da kötü uygulamadan ileri gelen aksaklıkların giderilmesinin ötesinde iki koşulun yerine getirilmesi gerekir (Tekin,1978:42): Gelir yada servet vergilemesi genel olmalıdır. Bir kısım gelirlerin vergi dışı bırakılması, geniş

istisnalar, örneğin zirai kazançların, devlet tahvilleri faizleri gibi menkul sermaye gelirlerinin, ya da küçük ticari kazançların vergi dışı bırakılması, genelliği bozan durumlar olmaktadır. İkinci koşul ise, subjektif dolaysız vergilerde artanoranlı biçimde saptanan bireysel vergi yüklerinin yansımaya yolu ile amaçlanan dağıtım biçiminden tamamen farklı bir duruma gelmemesidir.

1.1. GELİR VERGİSİNDE ARTANORANLILIK

Çağımızda, gelir vergisi tarifesiinin verginin mali, ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını gerçekleştirebilecek nitelikte olması; çalışma ve girişim yapma isteğini, sermaye birikimini teşvik edebilmesi yanında, vergi yükünün mükellefler arasında uygun biçimde dağılımının da gerçekleşmesine yardımcı olacak şekilde düzenlenmesi gerekir. Gelir vergisi kamu harcamalarının finansmanının sağlanması biçimindeki mali amacının dışında; milli gelir ve kişi başına gelir seviyesinin yükseltilmesi, ekonomik istikrar ve adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesi gibi amaçların gerçekleştirilmesinde maliye politikasının önemli bir aracıdır.

Enflasyon dönemlerinde artanoranlı gelir vergisi yükselen gelirleri, reel artma olmasa da daha yüksek oranlarda vergilediği için fertlerin elinde daha az gelir bırakarak tüketimi azaltır. Bu artanoranlı gelir vergilerinin otomatik istikrarlandırıcı karakterinden ileri gelmektedir. Ancak, gelir vergisinin enflasyona karşı etkili olabilmesi milli gelir içindeki oransal önemine bağlıdır. Gelir Vergisinin ekonomideki tasarrufları artırarak yatırımları canlandırıcı etkisi kamu kesiminin marjinal tasarruf eğiliminin özel kesim marjinal tasarruf eğiliminden büyük olması durumunda mümkündür. Ayrıca, gelir vergisi sistemlerinde kabul edilen bazı muafiyet ve istisnalarla; yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman gibi bazı vergi hükümleriyle tasarruflar ile belli sektörler ve bölgelere yapılacak yatırımlar teşvik edilmeye çalışılır. Adil gelir dağılımının gerçekleştirilmesi amacı açısından bakıldığında, artanoranlı gelir vergisi yüksek gelirleri daha yüksek oranlarda, düşük gelirleri daha aşağı oranlarda vergileyerek veya düşük gelirleri vergi dışı bırakarak bu amaca en iyi hizmet edecek vergidir.

Günümüzde, gelişmiş ülkelerin tümü üniter gelir vergisinde artanoranlı tarife usulünü benimsemişlerdir. Marjinal fayda kuramına göre, kişilerin gelirleri arttıkça, bunların sonradan ilave olan kısımlarına verilen değer de giderek azalır. Bu nedenle, eşit fedakarlık için yüksek gelir düzeylerinde gelir vergisinin artanoranlı tarifesinde giderek düşmektedir. Ancak, son yıllarda çeşitli ülkelerde gelir vergisinin son dilimlerde giderek

yumuşayan bir biçimde uygulanmakta olduğunu görmekteyiz. Bu uygulamayı, yüksek oranlı gelir vergisi uygulamasının girişimcilerin yatırım yapma arzusu üzerinde yaptığı caydırıcı etkiden kaynaklanmaktadır (Şener,1990:68). Ayrıca, artanoranlı vergilerde tarifelerin gittikçe sertleşmesi, tavanın çok yüksek oranlara ulaşması, gelir vergisi gibi yükümlünün beyanı esasına dayanan vergilerde, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi sonuçların ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Bu durum özellikle vergi idaresinin etkinliğinin az olduğu ülkelerde gelir vergisi tarifelerinin üst dilimlerine uygulanacak oranların belirlenmesinde önemli bir etken olmaktadır.

Vergilemede adalet ilkesi ve paranın marjinal faydası açısından değerlendirildiğinde, gelir vergisi tarifelerinin ilk dilimlerine uygulanan oran, mümkün olduğunca düşük düzeylerde saptanmalıdır. Ancak ülkemizde ve bazı Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan gelir vergisi tarifeleri bu konuda oldukça farklılıklar göstermektedir. Daha genel bir ifade ile, gerek ülkemizde, gerek çalışmada yer alan ülkelerde artanoranlı gelir vergisi tarifeleri birbirinden önemli farklılıklar göstermektedir.

1.1.1. BAZI AVRUPA BİRLİĞİ ÜLKELERİNDE GELİR VERGİSİNDE ARTANORANLILIK

Çalışmada ele alınan ülkelerin tümünde uygulanan dilim usulü artanoranlı gelir vergisi tarifesi öncelikle en düşük ve en yüksek dilime isabet eden oranlar açısından ele alınmıştır. Bilindiği gibi, paranın marjinal faydası düşük gelirden fazladır ve ilk gelir dilimine uygulanan oran vergilemede adalet açısından önem taşır. Artanoranlı tarifelerde tavan oranın düzeyi ise; yüksek oranlarda bir yandan yatırımcıların yatırım yapma isteği üzerindeki etkiden ve vergi kaçakçılığı ile vergiden kaçınmayı artırıcı yönünden dolayı, düşük oranlarda kamu harcamalarının finansmanı ve vergilemede adalet nedeniyle önemlidir.

1.1.1.1. İLK GELİR DİLİMİNİN VERGİ ORANI

Çalışmada ele alınan ülkelere Yunanistan, Almanya, İspanya, Lüksemburg ve Fransa' da belirli düzeylere kadar gelir vergilendirilmemektedir. Tablo 1' den anlaşıldığı gibi, ilk gelir dilimine uygulanan oran %29 ile %5 arasında değişmektedir ve ülkeler arasında ilk gelir dilimine uygulanan oran açısından bir benzerlik görülmektedir.

Tablo I
Bazı Avrupa Birliği Ülkelerinde Gelir Vergisi Tarifelerinin Özellikleri

Ülkeler	İlk Dilim Vergi Oranı	Son Dilim Vergi Oranı	Dilim Sayısı
İngiltere	20	40	2
İtalya	10	51	7
Almanya	19	53	-
İspanya	20	56	16
Portekiz	15	40	-
İrlanda	29	52	3
Lüksemburg	10	50	18
Belçika	25	55	7
Yunanistan	5	40	5
Avusturya	10	50	5
Finlandiya	7	39	6
Fransa	5	56,8	-

Kaynak: Commission Europeenne, Inventaire des Impots, Office des Publication Officelles des Communautés Europeenne, Scizieme Edition, Luxemburg, 1996 .

En küçük vergi dilimine uygulanan en düşük vergi oranı Fransa ve Yunanistan' da %5 iken; İrlanda' da %29, Belçika' da %25, İngiltere ve İspanya' da %20' dir. Birçok Avrupa ülkesinde gelir vergisi tarifelerinin ilk diliminin vergi oranı son yıllarda düşme eğilimindedir. Örneğin, İngiltere de 1983' de % 30, Almanya' da %22, Lüksemburg' da %12, Yunanistan' da %11 iken (CEE,1983), daha sonra Tablo I' de belirtilen rakamlara düşürülmüştür.

1.1.1.2. Son Gelir Diliminin Vergi Oranı

Bilindiği gibi, artanoranlı bir vergi tarifesinde en küçük oranla en büyük oran arasındaki fark yükseklik farkı, en küçük oranın karşısındaki matrah miktarı ile en büyük oranın karşısındaki matrah miktarı arasındaki farka ise uzunluk farkı denmektedir(Enginay,1994:73). Uzunluk sabit kalmak koşuluyla yükseklik ne kadar artırılırsa tarife o derece sert, ne kadar azaltılırsa o derece yumuşak olacaktır (Herckman,1987:192). Tablo I' de görüldüğü gibi, son gelir dilimine uygulanan vergi

oranları %56,8 ile %40 arasında değişmektedir. Daha önce belirtildiği gibi birçok Avrupa ülkesinde son gelir dilimine uygulanmakta olan vergi oranı giderek düşme eğilimi göstermektedir. Örneğin İngiltere' de 1983 yılı tarifesine göre, %60, İtalya' da %72, Almanya' da %56, İrlanda' da %65, Lüksemburg' da %57, Yunanistan ve Fransa' da %60 iken (CEE,1983), daha sonra Tablo I' de belirtilen rakamlara düşmüştür.

Yükseklik farkı açısından değerlendirildiğinde, en üst gelir diliminin vergi oranı en alt gelir dilimi vergi oranının İtalya, Lüksemburg ve Avusturya' da 5, Finlandiya' da 5,5, Yunanistan' da 8 katıdır. Dolayısı ile, bu ülkelerde artanoranlı tarifelerin oldukça sert olduğu söylenebilir. Buna karşılık; en üst gelir dilimi vergi oranı en alt gelir dilimi vergi oranının İrlanda' da 1,7, Belçika da 2,2, Portekiz' de 2,6, Almanya' da 2,7 katıdır. Bu ülkelerde artanoranlı tarifelerin daha yumuşak olduğu söylenebilir. Örneğin, Belçika' da ve İtalya' da gelir vergi tarifeleri Tablo II ve Tablo III' de belirtilmiştir.

Tablo II. Belçika' da Uygulanan Gelir Vergisi Tarifesi

Vergiye Tabi Gelir (BRF)	Vergi Oranı (%)
1- 253.000	25
253.001- 335.000	30
335.001- 478.000	40
478.001- 1.100.000	45
1.100.001- 1.650.000	50
1.650.000- 2.420.000	52,5
2.420.000 üzerinde	55

Kaynak: Commission Europeenne, A.g.k., 1996: 5.

Belçika' da en yüksek oran, en düşük oranın 2,2 katıdır. Bu açıdan yumuşak bir artanoranlıktan söz edilebilir, ilk dilime uygulanan %25 oranı oldukça yüksektir. Bu durum, büyük bir mükellef grubunun ilk gelir dilimi oranına göre vergilendirilmesine, dolayısıyla alt gelir gruplarının vergi yükünün fazla olmasına neden olur. Bilindiği gibi günümüz koşullarında ilk dilime isabet eden oranın %25' den küçük, diğerlerinin ise yumuşak artan oranlarda artırılarak % 40-50 olarak tespit edilmesi gerekmektedir (TOBB,1992: 82).

Tablo III İtalya' da Uygulanan Gelir Vergisi Tarifesi

Vergiye Tabi Gelir (LIT)	Vergi Oranı (%)
1- 7,2 milyon	10
7,2- 14,4 milyon	22
14,4- 30,0 milyon	27
30,0- 60,0 milyon	34
60,0-150,0 milyon	41
150,0-300,0 milyon	46
300,0 milyonun üzerinde	51

Kaynak: Kaynak: Commission Europeenne, a.g.k., 1996: 512.

İtalya' da son dilim vergi oranı ilk dilim vergi oranının 5,1 katıdır ve ilk dilim vergi oranı %10 olduğu için daha gerçek artanoranlıktan söz edilebilir.

1.1.1.3. Dilim Sayısı

Son yıllarda, ülkemizde ve birçok ülkede gelir vergisi uygulamasına ilişkin olarak, matrah dilimlerinin sayısında önemli sayıda düşmeler olduğu gözlemlenmektedir. Bu tür bir uygulama ile, gelir dilimleri genişletilerek daha çok sayıda mükellefin vergi kapsamına alınması sağlanırken, ayrıca gelir vergisi sistemi giderek basitleştirilmektedir (Şener, 1990:70). Tablo 1' de görüldüğü gibi çalışmada ele alınan bazı ülkelerde dilim sayısı 2 ile 18 arasında değişmektedir. İtalya' da 1983' de 32 olan dilim sayısı 7' ye, Lüksemburg'da 22' den 18' e düşmüştür. Ancak bilindiği gibi gelir dilimlerinin sayısı arttıkça ödeme gücü ilkesine ulaşmak daha kolaylaşır. Eşit gelir elde edenlerin eşit, farklı gelir elde edenlerin farklı vergilendirilmesiyle vergilemede yatay ve dikey eşitliğin gerçekleştirilmesi sağlanır. Bu anlamda, son yıllarda vergi tarifelerindeki dilim sayısındaki azalışın, kişi başına düşen gelir açısından farklılık gösteren ülkelerde farklı etkiler yaratacağını göz önünde tutmak gerekir. Ancak, diğer yandan dilim sayısının çokluğu, verginin hesaplanmasında güçlüklerin ortaya çıkması gibi vergileme tekniği açısından bazı sakıncalar yaratmaktadır.

1.1.2. Türkiye' de Artanoranlı Gelir Vergisi Tarifesi

Ülkemizde uygulanan artanoranlı gelir vergisi tarifelerini 1980 yılı öncesi ve sonrası olarak değerlendirdiğimizde, 1980 yılı öncesinde uygulanan tarife sert oranlı bir tarife idi ve düşük gelir gruplarını daha ağır bir vergi yükü altında bırakmaktaydı. 193 sayılı gelir vergisi kanununda yer alan vergi tarifesi ilk dilim için %10, son dilim için %70 oranlarının uygulandığı 7 dilimden oluşan bir tarifeydi. 1.1.1963-31.12.1980 tarihleri arasında uygulanan 202 sayılı kanunla düzenlenen vergi tarifesi % 10' dan %68' e varan oranlarda, 10 dilimden oluşan bir tarife idi.

1980 yılından sonra vergi tarifelerinde dilim sayısı azaltılarak 6' ya indirilmiş, oranlar arasındaki geçişler yumuşatılmıştır. 1.1.1987 tarihinden, son vergi reformunun yapıldığı günümüze kadar olan dönemde uygulanan gelir vergisi tarifeleri 6 dilimden oluşmuştur. İlk dilim için % 25 oranı uygulanmıştır. Takip eden her dilimde %5' lik artışlar yapılmış, belirlenen son dilim ve fazlası için %50-55 oranları uygulanmıştır. Bu dönemde uygulanan gelir vergisi tarifeleri değerlendirildiğinde, ülkemizdeki vergi tarifesi beyanname veren mükelleflerin büyük çoğunluğunu ilk gelir dilimine göre vergilendiren bir tarife yapılandırdı. Ayrıca çoğu ülkelerde ilk dilim oranları %10-15 iken ülkemizdeki ilk dilimin oranı % 25 olup, oldukça yüksekti (Bildirici, 1988:112). Söz konusu dönemde yapılan eleştirilere göre; bizim gelir vergimiz, nominal olarak müterakki olmasına rağmen, (marjinal hadler %25-50 arasında değişiyor) efektif müterakkiyetin pozitif olduğu, yani gelir dağılımını eşitlik yönünde düzelttiği söylenemez. Nominal gelir vergisi tarifemize göre; %25 ile %50 arasında değişmektedir. Buna karşılık, örneğin İngiltere' de %25 ile % 40 arasındadır. Ayrıca bu ülkede, asgari geçim, müterakkiyetin önemli bir unsurudur. Dolayısıyla, bu dik müterakkiyet, asgari geçim indirimi kurumunun olması nedeniyle belki de Türkiye'dedir. Ancak bu dik müterakkiyet, sadece stopaja tabi ücret gelirine uygulanmakta olup, bu dik nominal tarifeye rağmen, efektif müterakkiyet negatiftir (Akalm, 1990: 177-178). 22.7. 1998 tarihli, 4369 sayılı gelir vergisi kanunu ile ilgili değişiklikler uygulamaya konmadan önce 103. madde de yer alan gelir vergisi tarifesine yapılan bir başka değişikliğe göre; basamak ve oransal yapısı itibarıyla son derece basık bir nitelik taşımaktadır. Oranlardaki yükseliş gelir dilimlerindeki büyük artışlarla bir anlamda ve büyük ölçüde telafi edildiğinden, artan oranlı vergi tarifesinin etkilerinin büyük ölçüde kaybolmasına neden olmaktadır (Akdogan, 1996:21).

4369 sayılı kanunun 50. maddesine göre; 193 sayılı Kanunun 103' üncü maddesinin birinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir (RG.T. 22.7.1998, No.4369).

Gelir Vergisine tabi gelirler;

2.000.000.000 liraya kadar	%15
5.000.000.000 liranın 2.000.000.000 lirası için	300.000.000 lira, fazlası %20
10.000.000.000 liranın 5.000.000.000 lirası için	900.000.000 lira, fazlası %25
25.000.000.000 liranın 10.000.000.000 lirası için	2.150.000.000 lira, fazlası %30
50.000.000.000 liranın 25.000.000.000 lirası için	6.650.000.000 lira, fazlası %35
50.000.000.000 liradan fazlasının 50.000.000.000 lirası için	15.400.000.000 lira, fazlası %40 oranında vergilendirilir.

Buna göre, 1999 yılından geçerli olmak üzere gelir vergisine tabi gelirler ilk dilim olan 2 milyar için % 25 yerine %15, son dilim olan 50 milyardan fazla gelirler için ise %55' den %40'a indirilmiştir. Böylece, en üst gelir diliminin vergi oranı en alt gelir dilimi vergi oranının yaklaşık 2,7 katı haline gelecek yükseklik farkı artırılmıştır. Bu rakam İtalya' da 5,1, Almanya' da 2,8, İspanya' da 2,8, Portekiz' de 2,7, Belçika' da 2,2, Avusturya' da 5, Fransa' da 11,3' dür. İlk gelir dilimi olarak belirlenen miktar yeni tarife ile 750 milyondan, 2 milyara çıkartılarak genişletilmiş, düşük gelir gruplarının vergi yükü azaltılmıştır.

1999 yılından itibaren uygulamaya konacak olan yeni vergi tarifesinde son dilime uygulanan oranın düşürülmesi, son yıllarda birçok Avrupa ülkesinde olduğu gibi gelir vergisinin son dilimlerde gidecek yumuşayan bir biçimde uygulanması amacının sonucudur. Çeşitli ülkelerde en son gelir dilimine uygulanmakta olan gelir vergisi oranı, son 10 yıllık zaman içinde giderek düşme eğilimi göstermektedir. Buna karşın, vergisel teşvik önlemleri ile vergi harcamalarının azaltılması sonucu olarak, ülkelerin toplam vergi gelirleri azalmamaktadır (Şener,1990:68). Ülkemizde de vergi harcaması olarak isimlendirilen, örneğin muafiyet ve istisna uygulamaları ile vergi teşvik önlemlerinin rasyonel koşullarda sınırlandırılması, vergi oranlarındaki düşüşün yaratacağı gelir kaybını giderebilecektir. Diğer yandan, genel olarak vergi oranlarının azaltılması, vergi kaçakçılığı ve vergiden kaçınma olaylarının azaltılması nedeniyle, vergi gelirlerinin artması sonucunu bile yaratabilir.

SONUÇ

Artanoranlılık vergi yükünlüsünün ödeme gücü ile vergi yükü arasında doğrusal bir bağlantı kurularak; vergilemenin ekonomik, sosyal ve mali hedeflerinin gerçekleştirilmesinde kullanılan en etkin araçlardan biridir. Artanoranlılık, bir kısım gelirlerin vergi dışı bırakılması ile istisna ve muafiyet gibi çeşitli uygulamalarda verginin

genelliğinin bozulmaması ve bireysel vergi yükünün yansıma yolu ile başkalarına aktarılmasını koşullarında subjektif dolaysız vergiler olan gelir ve servet vergilerinde daha kolay uygulama alanı bulmaktadır.

Günümüzde gelişmiş ülkelerin tümü üniter gelir vergisinde artanoranlı tarife usulünü benimsemişlerdir. Son yıllarda birçok ülkede artanoranlı gelir vergisi tarifesinin son dilimine uygulanan oranın giderek düştüğü görülmektedir. Bu durum, gerek yatırımcıların yatırım yapma isteğinin azaltılmaması, gerek yükümlünün beyanına dayanan vergilence vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı gibi sonuçların ortaya çıkmasını engellemek amaçlarından ileri gelmektedir.

Artanoranlı gelir vergisi tarifelerinde ilk dilime uygulanan oran çalışmada ele alınan ülkelerde % 29 ile %5 arasında değişmekte ve ülkeler arasında bir benzerlik görülmemektedir. Bununla beraber, genelde ilk dilimin vergi oranı son yıllarda bütün ülkelerde düşme eğilimindedir. Gelir vergisi tarifeleri açısından değerlendirildiğinde ise, yine ülkeler arasında bir benzerlik görülmemektedir. Ancak, son yıllarda ülkemizde ve birçok ülkede gelir vergisi sisteminin giderek basitleştirildiği ve matrah dilimlerinin sayısında önemli düşmeler olduğu gözlenmektedir.

Ülkemizde, 1980 yılından önce uygulanan gelir vergisi tarifeleri 1980 yılından sonra uygulananlarla karşılaştırıldığında; yapılan değişikliklerle dilim sayısı azaltılarak oranlar arasındaki geçişler yumuşatılmaya çalışılmıştır. Bu dönemde uygulanan tarifeler değerlendirildiğinde, basamak ve oransal yapıları nedeniyle yeterince müterakki olmadıkları, basık bir mülk taşıdıkları görülmekteydi. Ayrıca, ilk gelir dilimine uygulanan oranın yüksekliği göze çarpmakta, asgari geçim indirimi gibi artanoranlılığın önemli bir unsurunun bulunmadığı koşullarda %25' lik ilk dilim oranı yüksek kabul edilmekteydi.

1999 yılından itibaren uygulanacak olan 22.7.1998 tarihli gelir vergisi kanunu ile ilgili değişikliklerle gelir vergisi tarifesindeki dilim sayısı değişmemiş, ilk dilime uygulanan oran %25' den %15 e, son dilime uygulanan oran ise %55' den %40' a indirilerek yükseklik farkı artırılmıştır. Böylece birçok Avrupa ülkesindeki genel eğilime uygun biçimde ilk vergi dilimine uygulanan oran düşürülmüş, ayrıca ilk vergi dilimi olarak belirlenen miktar genişletilerek düşük gelir gruplarının vergi yükünün azaltılması amaçlanmıştır. Yeni tarifeye yine birçok ülkede son yıllardaki eğilime benzer bir biçimde son dilime uygulanan oran düşürülmüştür. Ancak, yatırımcıların yatırım yapma isteklerini teşvik etmeyi amaçlayan bu uygulamanın, gelir kaybı ile sonuçlanmaması için geçerli gerekçelere dayanmayan vergi teşvik önlemleri ve vergi harcamalarının sınırlandırılması gerekir.

Böylece hazine açısından ekonomik gelişmeyi gerçekleştirmek amacıyla göze alınan gelir kaybı riski telafi edilmiş olur.

KAYNAKLAR

- Akalin, G., **Kamu Ekonomisi**, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ya. No.486, Ankara, 1981.
- Akdoğan, A., **Vergilerin İncelenmesi ve Değerlendirilmesi**, Gazi Üniversitesi Yayınları, Ya. No.165, B.2, Ankara, 1996.
- Bıldırıci, Z., "Ülkemizde ve Avrupa Topluluğuna Üye Ülkelerde Gelir ve Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin Vergi Yükünü Eşitleyen Çeşitli Faktörlerin Karşılaştırılması", **Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, VI. 2, Kasım, 1988.
- Commission Européenne. **Inventaire des Impots**, Office des Publication Officielles des Communautés Européenne, Seizieme Edition, Luxembourg, 1996.
- Commission Européenne: **Inventaire des Impots**, Office des Publication Officielles des Communautés Européenne, 1983.
- Erginay, A., **Kamu Maliyesi**, Savaş Yayınları, Ankara, 1994.
- Hercekman, A., **Kamu Maliyesi**, Sevinç Matbaası, Ankara, 1987.
- Şener, O., "Avrupa Topluluğu'nda Vergileme ve Türk Vergi Sistemi" **Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları**, VI. Türkiye Maliye Eğitimi Sempozyumu, Hacettepe Üniversitesi Yayınları, 21.23 Mayıs 1990, Lara-Antalya.
- Tekin, F., **Artanoranlık ve Türk Gelir Vergisindeki Uygulaması**, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları, Ya.No.192/122, Eskişehir,1978.
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği: **Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu**, TOBB Yayınları, Ya. No.224, Ankara, 1992.