

# Ödeme Gücüne Ulaşarak Adil Vergi Sistemi Oluşturma: Seçilmiş AB Ülkeleri İncelemesi

Mehmet Sadık AYDIN\*

## ÖZ

*Kamu hizmetlerinin sunumunun en önemli finansman kaynağı vergilerdir. Vergi hasılatını sağlamanın en iyi yolu da vergiye karşı direnci minimum seviyede tutmaktır. Vergiye karşı direnci minimum seviyede tutmanın en iyi yolu da adil bir vergi sistemini inşa etmektir. Adil bir vergi sistemi aracılığıyla mükelleflerin vergi uyumunun artırılması beklenmektedir. Vergi sistemi oluşturulurken iki yaklaşıma göre vergilendirme yapılmaktadır. Fayda yaklaşımı ve ödeme gücü yaklaşımıdır. Ödeme gücünün en önemli göstergesi gelirdir. Diğer ödeme güçleri de gelir üzerinden ifade edilmektedir. Gelirin tüketime ayrılan kısmına harcama denirken, tasarrufa ayrılan kısmına da servet denilmektedir. Dolayısıyla ödeme gücünün göstergeleri; gelir, servet ve harcamadan oluşmaktadır. Ödeme gücüne ulaşmada da çeşitli yöntemler kullanılmaktadır. Artan oranlı vergileme, ayırma prensibi ve en az geçim indirimi ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerdir. Bu çalışmada ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin seçilmiş AB ülkelerinde nasıl uygulandığı, bunun vergi hasılatına etkisi ve adil vergileme ile ilişkisi üzerinde durulacaktır. Çalışma kapsamında sistemlerin adil olup olmaması tartışmasından ziyade ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlere ilişkin veriler kullanılarak ödeme gücünün vergi adaleti ile ilişkisi ortaya konulacaktır. Çalışmada AB üye ülkelerin verilerinden yararlanılarak literatür taraması ile verilerin analizi yöntemi uygulanmıştır. Çalışma aracılığıyla; ödeme gücüne ulaşmada uygulanan yöntemler kullanılarak vergide adalet ve adalet algısı ilişkisini ortaya koyup literatüre katkı sunulması amaçlanmaktadır. Çalışma sonucunda AB üye ülkelerinde vergi sistemlerinin farklı olduğu, ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemleri farklı şekilde uyguladıkları ve bunun da genelleme yapılması önünde engel oluşturduğu bulgusuna ulaşılmıştır.*

**Anahtar Kelimeler:** Ödeme Gücü, Artan Oranlılık, Ayırma Prensibi

**JEL Sınıflandırması:** H2, H21, H10

## Establishing A Fair Tax System By Reaching The Ability to Pay: Selected EU Countries Analysis

### ABSTRACT

*Taxes are the most important source of funding for the provision of public services. The best way to ensure tax revenue is to keep tax resistance to a minimum. The best way to keep tax resistance to a minimum is to build a fair tax system. Tax compliance of taxpayers is expected to be increased through a fair tax system. While creating the tax system, taxation is made according to two approaches. It is the benefit or also the utilization approach and the power of payment or the power approach. The most important indicator of solvency is income. Other payment powers are also expressed in income. While the part of income that is reserved for consumption is called spending, the part that is allocated to savings is called wealth. Therefore, indicators of ability to pay; it consists of income, wealth and spending. Various methods are also used in reaching the ability to pay. Progressive taxation, separation principle and minimum livelihood allowance are the methods used to reach the ability to pay. In this study, it will be focused on how the methods used to*

\*Dr. Öğr. Üyesi, Mardin Artuklu Üniversitesi İİBF, İktisat Bölümü, sadik.aydin@artuklu.edu.tr , ORCID Bilgisi: 0000-0001-7587-5109

*reach ability to pay are applied in selected EU countries, its effect on tax revenue and its relationship with fair taxation. In the study, rather than discussing whether the systems are fair or not, the relationship between ability to pay and tax justice will be revealed by using data on the methods used to reach ability to pay. In the study, using the data of EU member countries, literature review and data analysis method were applied. Through work; It is aimed to contribute to the literature by revealing the relationship between justice in tax and justice perception by using the methods applied in reaching the ability to pay. As a result of the study, it was found that the tax systems in EU member countries are different, they apply the methods used to reach the ability to pay in different ways, and this creates an obstacle to generalization.*

**Key Words:** Ability to Pay, Progressivity, Separation Principle

**JEL Classification:** H2, H21, H10

## GİRİŞ

Vergi; kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılan en önemli kaynağı ve devletlerin bağımsız olma göstergelerinden biri olarak kabul edilmektedir. Ayrıca verginin uygulanması ile ilgili tartışmalar geçmişten günümüze gelinceye dek devam etmektedir.

Özellikle vergilerin neye göre alınması gerektiği sorusu etrafında ciddi tartışmalar yürütülmüştür. Kimi iktisatçılar verginin alınan kamu hizmeti miktarı değerinde hizmetten yararlanılması ölçüsünde, kimi iktisatçılar da bunun yerine kişinin ödeme gücü ölçüsünde olması gerektiğini belirtmiştir.

Ödeme gücüne göre vergi sisteminin oluşturulması durumunda ise, ödeme gücünün göstergelerinin neler olacağı tartışmaları ortaya çıkmaktadır. Ödeme gücünün temel göstergesi gelirdir. Diğer göstergeler de gelir üzerinden ifade edilmektedir. Zira gelirin tüketime ayrılan kısmı harcama, gelirin tüketilmeden elde bırakılan kısmına yani tasarrufa ayrılan kısmına ise servet denilmektedir. Geliri artan bireyin daha fazla ödemesi, daha az olan bireyin daha az ödemesi ödeme gücünün temel mantığını oluşturmaktadır. Ödeme gücü eşit olan bireylerin eşit vergi ödemesi yatay adalet, ödeme gücü farklı olan bireylerin farklı vergi ödemesi ise dikey adalet olarak ifade edildiğinden ödeme gücü aynı zamanda adil vergi sistemi kurulması amacına da hizmet etmektedir.

Ödeme gücü adil vergi sistemi oluşturma açısından bu kadar önemli iken, ödeme gücüne ulaşılması için ne yapılması gerektiği sorusu akıllara gelen bir diğer sorudur. Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemler adil vergi sistemini inşa ederek vergiye karşı gösterilmesi muhtemel tepkileri bertaraf etmiş olacaktır. Ödeme gücüne ulaşmak için; artan oranlı vergileme, ayırma prensibi ve en az geçim indirimi yöntemleri kullanılmaktadır. Bu yöntemler aracılığıyla geliri fazla olanlardan daha fazla vergi alınırken, düşük gelir düzeyindekiler de korunmuş olmaktadır.

Bu yöntemlerin farklı şekillerde uygulandığı bilinmektedir. Kimi ülkeler düz oranlı vergiler uygularken, kimi ülkeler artan oranlı vergiler uygulamaktadır. Aynı şekilde ülkelerin bir kısmında emek ve sermaye arasında bir farklılık ortaya konulmazken, bir kısmında da ücretler üzerinden alınan vergileri sermayeye karşı korumak için daha düşük oranlarda vergilediği görülmektedir. Yine bazen belli gelir düzeyinin altında gelir elde edenlerden vergi almazken, bazen düşük düzeyde vergi alabilmektedir. Dolayısıyla her ülkenin ödeme gücüne ulaşma

yöntemlerini farklı şekillerde uyguladıklarını söylemek mümkündür. Bu çalışmada da Avrupa Birliği (AB) ülkelerinde ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerden nasıl yararlandıkları ve bu yöntemlerin vergi hasılatına ve adil vergi sisteminin oluşturulmasına etkisi analiz edilecektir.

Çalışma kapsamında öncelikle ödeme gücü kavramı anlatılacak, ardından ödeme gücünün göstergelerinin neler olduğu ve ödeme gücünde kullanılan yöntemlerin neler olduğu anlatılacaktır. Ardından da seçilmiş AB ülkelerinde bu yöntemlerin nasıl kullanıldığı anlatılacaktır.

## I. VERGİLEMEDE ADALET

Vergilemede adalet, belli bir ülkede belli bir dönemde uygulanan vergi yükünün toplum tarafından kabul edilebilir olmasıdır. Aynı zamanda, herkesten ödeme gücü ölçüsünde vergi alınmasını gerektirir (Pehlivan, 2011: 146). Bu kavramı açmak gerekirse, vergilemede adalet; vergi yükü dağılımında adaletin amaçlandığı, mevcut vergi sisteminde kimden ne kadar vergi alınması gerektiği ve yükümlerinin kişisel özelliklerinin göz önünde bulundurularak vergilemenin ölçütünün ne olması gerektiği konularına verilen cevaplarla izah edilmektedir (Kargı, 2017; 59).

Vergilemede adaletin sağlanması amacıyla çeşitli önlemlere başvurulmaktadır. Çifte vergilendirmenin önlenmesi ve vergi kaçakçılığı ile mücadele, adalet duygusunu zedeleyecek şekilde şiddetli ve taraflı işlemlere başvurulmaması, gelir grupları açısından değerlendirildiğinde alt ve üst gelir gruplarından aynı düzeyde vergi alınmaması, medeni durum ve çocuk sayısına göre vergilendirmenin farklı yapılması, emek ve sermayenin farklı vergilendirilmesi gibi hususlar adaletin sağlanması amacına dönük uygulamalar arasındadır (Cansız, 2014, 36).

Vergi yükü dağılımında adalet birçok faktörden etkilenmektedir. Bunlar arasında; vergi yapısı ve vergilendirme politikalarının durumu, mükellef yapısı, kayıtdışı ekonomi, istisna, muafiyet, vergi afları, genel ekonomik durum ve gelir dağılımında adalet yer almaktadır (Koç ve Dağlı, 2007, 34). Uluslararası literatür incelendiğinde de genellikle vergi yükü dağılımında adalet algısı etrafında şekillenerek vergilendirmede adalet konusu tartışılmıştır. Adalet algısının bireyleri otoriteyi meşru ve güvenilir görmelerine yol açtığı ve otorite ile işbirliğini arttırdığı (Farrar vd., 2020, 487), vergi ödeme konusundaki istekliliği etkilediği (Siahaan, 2005, 33) bilinmektedir. Adil olmadığına inanılan bir vergi sisteminde vergi ödeme isteği düşük olurken, nispeten daha adil olduğuna inanılan bir vergi sisteminde vergi ödeme konusundaki istek daha fazla olacaktır.

Vergi sistemleri iki temel sacayağı üzerine kurulmuştur. Bunlar etkinlik ve adalettir. Vergi sisteminin adil olması etkin bir sistem olduğu anlamına gelmeyeceği gibi etkin bir vergi sistemi de adil olmak zorunda değildir. Ramsey, etkinliği önemserken, birçok kamu maliyecisi adaleti önceleyebilmektedir. Etkinlik ve adalet arasındaki çatışmaya bir örnek vermek gerekirse; artan oranlı vergi yapısı dikey eşitsizliği azaltırken, üretime yönelik işgücü ve sermaye kullanma güdülerini azaltarak, vergi kaçaklarını ve kaçınmalarını artırarak etkinliği azaltabilmektedir (Koç ve Dağlı, 2007, 36).

Vergi adaleti kavramı, politik açıdan birçok kişinin kendi çıkarları doğrultusunda kullanılan bir argümana dönüşebilmektedir. Hristiyanlıkta ruhban sınıfının vergilendirilmemesi ya da Müslüman toplumunda Müslüman olmayanlardan cizye adı altında ek vergi alınması adil uygulamalar olarak kabul edilmiştir (Lang, 1998, 3).

Vergi adaleti, kişilerin vergi ödeme güçlerine göre vergilendirilmesi yanında, sosyoekonomik yaşamın düzenlenmesinde önemli bir araç olarak da değerlendirilebilir. Vergide adalet ilkesi, vergide eşitlik ve genellik ilkelerinin uygulanmasına bağlıdır (Orhaner 2000, 150).

Adil bir vergi sisteminin inşasında nasıl bir yöntemin izlenmesi gerektiği konusunda tartışmalar uzun yıllardır literatürdeki yerini korumaktadır. Ancak sistematik açıdan konsensüs sağlanan iki temel yaklaşımın olduğu bilinmektedir. Bunlardan ilki fayda yaklaşımı, ikincisi ise ödeme gücü yaklaşımıdır (Edizdoğan, 1989, 146).

Ödeme gücü yaklaşımında mükellefin şahsi durumuna göre ödeyebileceği vergi hesaplanmakta; fayda yaklaşımında ise kamu hizmetleri ile ödenen vergi arasında bir bağ kurularak verginin kamu hizmetinin bir bedeli olduğu kabul edilir. Bu çalışma kapsamında ödeme gücüne ulaşarak adaletin sağlanması anlatılacağından fayda yaklaşımına değinilmeden ödeme gücü üzerinden analiz yapılacaktır.

## **II. ÖDEME GÜCÜ KAVRAMI**

En önemli kamusal finansman aracı olarak kabul edilen vergilerin neye göre hesaplanacağı ya da neye göre ödenmesi gerektiği konusunda literatürde iki farklı yaklaşım benimsenmiştir. Bunlar; fayda (istifade) yaklaşımı ve ödeme gücü (iktidar) yaklaşımlarıdır. Fayda (istifade) yaklaşımı dayanağını 17-18. yüzyıllarda hüküm süren temel iktisadi doktrin olan fizyokrasiden almaktadır (Liberati ve Paradiso, 2014:5). Bu yaklaşım, Sözleşmecî gelenekle paralellik arz eden düşünceleri barındırmaktadır. Bireysel yaşayan insanlar bireysel ihtiyaçlarını karşılamakta güçlük çekmeyecekken topluluk halinde yaşamaları durumunda sosyal ihtiyaçlarını karşılamakta güçlük çekebileceklerdir. Bu durumda egemen bir gücün boyunduruğu altına girerek toplumsal ihtiyaçlarını karşılama yolunu tercih etmektedirler. Toplum bireyleri bir araya gelerek egemen bir gücü oluşturup kendilerini koruma karşılığında bu güç ile imzalayacakları sözleşme ile bunu teminat altına alabileceklerdir (Rousseau, 2017, 13). Kısacası fayda yaklaşımı, bireylerin kamu hizmetlerinden sağladıkları fayda ile ilişkilendirilerek vergilerini ödemektedirler. Ödeyecekleri vergi miktarı ya bu faydaya eşit ya da nispi olarak yakın bir vergi miktarı olacak ve bu miktarda kamu hizmetinin finansmanına katılım göstermiş olacaklardır (Neill, 2000, 118). Fayda yaklaşımının benimsenmesi belli koşulların gerçekleşmesine bağlıdır; öncelikli olarak fayda sağlanacak kamu harcama miktarı ve fayda miktarının belirlenmiş olması gerekmektedir. Bundan sonra dağılımın sağlanması halinde bu dağılım yeni bir adaletsizliğe yol açmayacak şekilde gelir ve serveti artırmakta bir amaç olarak kullanılmamalıdır. Son olarak faydalanacak kişilerden tahsil edilen miktarın verimsiz alanlarda kullanılmaması gereği vardır (Bird, 1976, 2).

Fayda yaklaşımına yöneltilen eleştiriler de bulunmaktadır. Vergi fayda teorisine göre değerlendirildiğinde, tüm mal ve hizmetleri faydasının ölçülebilir olduğu kabul edilir, ancak belli kamusal hizmetlerin faydasını ölçmek mümkün değildir. Buna tam kamusal mal ve hizmetler örnek olarak gösterilebilir (Kennedy, 2013, 51). Fayda yaklaşımının bir diğer eleştirisi ise, kamusal mallara yönelik talebin özelliklerinden kaynaklanmaktadır. Belli kamusal mallara yönelik talepte asimetrik bilgi olması, bedavacılık problemi olması, vergi dolayısı ile sağlanan fayda ve ödenen vergi arasında eşitsizlik olması bunlar arasında sayılabilmektedir (Akdoğan, 2009, 127).

Verginin kabul edilmesine yönelik olarak fayda yaklaşımına alternatif olan diğer yaklaşım ise ödeme gücü (iktidar) yaklaşımıdır. Bu yaklaşımda fayda yaklaşımına yönelik eleştiriler ön plandadır ve fayda yaklaşımının benimsenmemesi halinde nasıl bir vergileme yaklaşımının benimsenmesi gerektiği üzerinde durulmaktadır. Ödeme gücü yaklaşımının benimsendiği dönem, kişisel gelir vergilerinin şekillendiği 19. yüzyıl ile aynı dönemlere denk gelmektedir (Utz, 2002, 871). Gerek teorik açıdan gerekse de uygulama açısından ele alındığında mükelleflerin vergiye yönelik farklı tutumlar alabileceğini düşünerek vergilendirme yaparken aynı şartlarda olmadıkları göz önünde bulundurulmak zorundadır (Akdoğan, 2009, 128). İnsanlar aynı gelir düzeyine sahip olmadıkları için aynı ödeme gücüne de sahip değildirler. Dolayısıyla aynı miktarda harcama da yapamamaktadırlar. Bu açıdan bakıldığında verginin sosyal amacı göz önünde bulundurulmaktadır. Verginin sosyal amacından bahsedildiğinde gelir dağılımında adaletin sağlanması akıllara gelmektedir. Bu bakımdan fayda ilkesinin, en çok faydalanma ihtiyacı olan dar gelirli ya da daha düşük gelirli tabakaların fazla olduğu bir toplumda uygulanması sosyal adalete aykırıdır (Toader, 2013, 160). Ödeme gücünün farklı yönü burada ortaya çıkmaktadır. Ödeme gücü yaklaşımının benimsendiği bir sistemde mükellefler adil muamele gördüklerini ve eşit vergi yükünü yüklediklerinden dolayı sisteme daha olumlu yaklaşmaktadırlar (Utz, 2002, 869).

Ödeme gücü ile ilgili literatür incelendiğinde farklı tanımlamaların yapıldığı görülmüştür. Ödeme gücü kavramı anayasal bir ilke olarak da uygulanmaktadır. İtalyan anayasasında<sup>1</sup>; “Herkes kendi ödeme gücüne göre kamu harcamalarına katılmak zorundadır ve vergi sistemi artan oranlılık esaslarına göre kurulur” ifadesi yer almaktadır (Senato Della Republica, 1947, 15). Kısacası ödeme gücü; bireyin, kendisinin ve aile fertlerinin geçimini karşıladıktan sonra elinde kalan servet ve geliri olarak ifade edilmektedir (Turhan, 1993, 329).

Ödeme gücü kavramı ifade edilirken Adam Smith’in vergileme ilkelerini göz önünde bulundurmakta yarar vardır. Zira sistematik olarak ödeme gücü yaklaşımına öncülük eden iktisatçı Smith’tir. Smith’in vergileme ilkeleri; adalet, kesinlik, uygunluk ve iktisadilik ilkeleridir (Smith, 2006, 350). Burada özellikle adalet ilkesine değinmekte yarar vardır. Smith vergilemede adaleti ikiye ayırmaktadır. Aynı ödeme gücüne sahip olanların aynı oranda vergilendirilmesi

<sup>1</sup> 1947 tarihli İtalya Anayasasının 53. Maddesi.

yatay adalet, farklı ödeme gücüne sahip olanların farklı oranlarda vergilendirilmesi ise dikey adalet kavramı ile ifade edilmiştir. Ödeme gücü kavramının bu kapsamda ele alındığı görülmektedir. Ödeme gücünün adaleti sağlamada önemli bir işleve sahip olduğu biliniyorsa ödeme gücünün göstergelerinin neler olduğunu bilmek gerekmektedir.

**Tablo 1.** Ödeme Gücü İlkesi ve Faydalanma İlkesi Karşılaştırması

Ödeme Gücü İlkesi	Fayda İlkesi
Vergilendirilebilir unsurların tamamı vergi kapsamına alındığından vergi tabanı daha geniştir.	Her unsurun vergilendirilmesi mümkün olmadığından vergi tabanı daha dardır.
Ödeme gücü göstergeleri belli olduğundan uygulanması daha kolaydır.	Bazı mal ve hizmetlerden sağlanan fayda düzeyi hesaplanmadığından uygulanması daha zordur.
Ödeme gücü göstergeleri belli olduğundan ödenecek vergi daha kolay hesaplanmaktadır.	Faydalanılan kamu hizmeti düzeyi kısmen belli olduğundan ödenecek vergiyi hesaplamak güçtür.
Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin doğru kullanılması durumunda gelirin adil dağılımına katkı sunar.	Faydalanılan kamu hizmeti düzeyi tam belli olmadığından gelir dağılımını bozucu bir etkisi vardır.

**Kaynak:** Literatür incelemesi sonucu yazar tarafından oluşturulmuştur.

Her iki yaklaşımın bir arada uygulanması gerektiğini ifade eden iktisatçılar da olmuştur. Musgrave'in Petty'den aktarımına göre bireylerin ödeyeceği verginin kamu hizmetlerinden sağlayacakları fayda ve gelir ile servetleri ile orantılı bir düzeyde olması gerekmektedir (Musgrave, 1959, 66).

### A. Ödeme Gücünün Göstergeleri

Ödeme gücü kavramı açıklandıktan sonra, ödeme gücünün göstergelerinin ne olduğunun bilinmesi gerekmektedir. Kamu maliyesi literatüründe genelde ödeme gücü göstergeleri olarak; gelir, harcama ve servet sayılmaktadır.

#### 1. Gelir

Ödeme gücünün en önemli göstergelerinden biri gelirdir. 19. yüzyılda ağırlıklı olarak savunulan görüş, verginin ödeme gücü göstergesi olarak geliri esas alarak dizayn edilmesi gerektiği şeklindedir (Musgrave, 1959, 94). Ödeme gücünün en önemli göstergelerinden birinin gelir olmasının birçok nedeni vardır. Özellikle bireylerin yaşamlarını idame ettirmeleri için ihtiyaç duydukları mal ve hizmetlerin tüketimi için ayrılan kaynak ya da gelecekte harcamak için ellerinde tuttıkları kaynak gelire ifade edilmektedir. Yani gelirin kendisi ödeme gücünün en önemli göstergesinin olmasının yanı sıra; gelirin tüketime ayrılan kısmına harcama ya da gelirin tüketilmeden biriktirilen kısmına ise servet denilmektedir. Bu ikisi de ödeme gücünün önemli göstergeleridir. Ya da adalet açısından bakıldığında da gelir önemli bir ödeme gücü aracıdır. Gelirin sübjektif bir yapıya sahip olması yani kişiye göre farklı vergilendirmeye uygun olması da bu nedenler arasında sayılabilmektedir (Akdoğan, 2013, 224).

Üretim faktörlerinin üretim sürecine dahil edilmesi karşılığında elde edilen değerler akımı olarak genel bir şekilde tanımlanan gelir, iktisadi anlamda bir kişinin belirli bir dönem başında ve sonunda aynı zenginlikte kalmak şartıyla tüketebileceği mal ve hizmetlerin toplamı

olarak tanımlanmaktadır (Yegen, 2019, 238). Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan gelir tanımına bakıldığında ise; “*Gelir; bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır (Gelir Vergisi Kanunu Md. 1).*”

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemler sonraki kısımlarda anlatılacaktır. Ancak ödeme gücüne ulaşmada kullanılacak yöntemlerin doğru uygulanması açısından da gelire ilişkilendirilmesi önem arz etmektedir (Eke, 2018, 22). Zira artan oranlı gelir vergisi uygulaması açısından bakıldığında, ödeme gücü olarak kabul edilen gelir arttıkça bir üst dilimden vergilendirme söz konusu olmaktadır. Yani ödeme gücü arttıkça ödenmesi gereken verginin de artması beklenmektedir.

Vergilendirilebilir gelire ilgili literatürde iki farklı yaklaşım yer almaktadır. Yani gelirin nasıl kabul edileceği konusunda iki ayrı yaklaşım benimsenmektedir. Bunlar; kaynak teorisi ve net artış teorileridir.

Kaynak teorisi, geliri dar anlamı ile tanımlamaktadır. Kaynak teorisinde gelirin belli bir kaynaktan düzenli olarak sağlanması gereği bulunmaktadır (Nadaroğlu, 1998, 337). Daha genel bir şekilde izah etmek gerekirse kaynak teorisinin kabul edilmesi durumunda gelirin oluşabilmesi için iki şartın gerçekleşmiş olması gerekmektedir. Bunlar; üretim faktörlerinden biri ya da tamamının üretim sürecine dahil edilmesi ve elde edilen gelirin süreklilik arz etmesi şartı bulunmaktadır (Rakıcı ve Aktuğ, 2020, 893). Yani süreklilik arz etmeyen değer akımları gelir olarak kabul edilmemektedir. Ancak bu teorisin eleştirilen noktaları bulunmaktadır. Kimi iktisatçılar bu teoriyi, sınırlı kaynaklardan elde edilen kazançların gelir olarak kabul edilmesinin vergi tabanını daraltması ve bir seferlik elde edilen büyük miktarlarda kazançların vergi dışı bırakılmasından dolayı adaletsizliğe yol açacağını düşünerek eleştirmektedirler (Ortaç, 1999, 107). Ayrıca gelirin dar anlamda tanımlanması nedeniyle birçok gelir yaratan faaliyetin vergi kapsamının dışında bırakılmasının vergi hasılatında etkisizlik yaratacağı da unutulmamalıdır.

Net artış teorisi ise geliri geniş anlamı ile tanımlamaktadır. Literatürde gelirin geniş anlamda tanımı kavramı şeklinde kullanıldığı da görülmektedir. Bu teoriye göre gelir, bir kişinin belirli bir dönemdeki yapmış olduğu harcamalar ile malvarlığında ortaya çıkan artışlar olarak kabul edilmektedir (Batirel, 2007, 122). Net artış teorisi kapsamında üretim faktörleri üretim sürecine dahil edilmemiş dahi olsa ve süreklilik arz etmemişse dahi yani bir seferlik elde edilmiş olsalar da miras, bağış, hibe, nafaka, piyango ikramiyesi gibi değerler ve menkul/gayrimenkul değer artışları kişilerin ödeme güçlerinde artışa yol açtıklarından dolayı gelir sayılabilmektedirler (Şenyüz vd., 2019, 4).

Her iki yöntemin kabul edilmesinin de kendine göre avantaj ve dezavantajları bulunmaktadır. Ancak hangi yöntem benimsenirse benimsensin adaletli bir sistemin inşa edilmemesi durumunda vergilendirmede yaşanacak uyumsuzluk problemlerinin kaçınılmaz olacağı unutulmamalıdır.

Bunlarla birlikte farklı vergi uygulamalarına literatürde yer verilmektedir. Özellikle negatif gelir vergisi uygulaması ve Kaldor tipi harcama vergisi, Ramsey Vergisi buna örnek olarak gösterilebilir.

Yoksullukla mücadelede uygulanan bir mali araç olan negatif gelir vergisi; piyasa şartları göz önüne alınarak belirlenen yoksulluk seviyesinin üzerinde gelir elde eden mükelleflerin devlete vergisini ödediği, ancak bu seviyenin altında gelir elde eden mükelleflerin ise devletten transfer ödemesi almasının savunulduğu bir mali araç olarak görülmektedir (Uzunali ve Altun, 2020, 387).

Yukarıda sayılan adalet ile ilgili ilkelerin aksine Ramsey'in önermiş olduğu vergileme adil bir vergi anlayışını ortaya koymaktan ziyade etkin bir vergi sistemi oluşturmaya yöneliktir. Ramsey kuralı mallar üzerine konulan tüketim vergilerine dayanmakta ve optimal vergilendirme için talep esnekliği düşük olan malların yüksek oranlarda vergilendirilmesini önermektedir (Güler, 2017, 244).

Kaldor türü harcama vergilerine harcama kısmında değinileceğinden bu kısımda ayrıntılarına değinilmeyecektir.

## **2. Harcama**

Ödeme gücünün bir diğer göstergesi de harcamadır. Farklı kaynaklarda tüketim ismi ile de kullanılmaktadır. Harcamalar üzerinden vergi alınması ile ilgili en kapsamlı çalışmayı Nicholas Kaldor yapmıştır. Kaldor harcamalar üzerinden alınacak olan verginin daha adil ve daha tarafsız olacağını ifade etmiştir (Kaldor, 1955, 249). Kaldor'un harcamalarla ilgili değerlendirmesinden yola çıkarak; gelirin tüketilmemesinin sermaye stoğuna katkı yaparken harcamanın sermaye stoğunu eritecek bir niteliğe sahip olması sonucu çıkarılabilmektedir (Şen ve Sağbaş, 2015, 216).

Harcamaları gelir ile ilişkilendirerek ele almak gerekirse, gelir artışı tüketime yönelik harcamaların oranını azaltacağından gelir dağılımını daha da adaletsiz bir hale getirecektir. Yani düşük gelir düzeyindekiler gelirlerine oranla yüksek gelirlilerden daha fazla tüketip daha fazla vergi ödemek durumunda kalacaklardır. Harcamalar üzerinden alınacak olan verginin eleştirilen noktası da budur (Uluatam, 1999, 300).

Verginin gelir üzerinden değil de harcamalar üzerinden alınması; harcamayı ödeme gücünün bir göstergesi yapsa dahi daha adil olduğu



sonucunu ortaya koymaz. Zira yukarıda anlatıldığı şekliyle uygulanması durumunda adaleti bozucu bir etki de ortaya koyduğu söylenebilmektedir. Bunun için vergilendirme yapılırken sadece harcamanın değil harcama ile birlikte gelirin de göz önünde bulundurulması daha adil bir uygulamaya katkı sunmuş olacaktır.

### **3. Servet**

Ödeme gücünün bir diğer göstergesi de servettir. Serveti genel anlamda tanımlamak gerekirse gelirin tüketilmeden elde tutulan kısmıdır denilebilir. Verginin sosyal amaçlarına bakıldığında gelir dağılımında adaleti sağlamaya en fazla hizmet eden vergi türü servet vergileridir.

Gelir ve servet kavramları birbirine benzerlik göstermektedir. Gelirin tüketilmeden elde tutulan yani tasarruf niteliğine sahip olan kısmı servet olarak kabul edildiğinde gelirin bir daha vergilendirilmiş olduğu yani çifte vergilendirme ortaya çıkabildiği gibi bir yanılsama olabilmektedir (Akdoğan, 2013, 227).

Aynı miktarda emek geliri ve servet geliri bir arada değerlendirildiğinde servet gelirin hem daha güvenli olduğu hem de süreklilik arz ettiğinden dolayı daha yüksek bir mali güç yarattığı söylenebilir (Budak, 2010, 109). Servetin ödeme gücü olarak kabul edilmesi, kapitalist sistemin ileri aşamalarında sermaye birikiminin artışı ile olmuştur (Nadaroğlu, 1998, 308). Servet üzerinden vergi alınması durumunda ödeme gücünün daha kolay tespit edildiği düşünülmektedir. Ayrıca servet birikimi gelecekle ilgili bir güven yaratır ve kişileri ekonomik açıdan bağımsız hissettirdiğinden yatay ve dikey adaleti sağlamaya katkı sunmaktadır (Freebairn, 2005, 7).

Ödeme gücü göstergesi olarak kabul edilen, gelir, harcama ve servet; devletin en temel görevlerinden olan gelir dağılımında adaleti sağlamada önemli bir araç olarak kullanılmaktadırlar. Bu unsurlardan sadece birinin kullanılması vergi sisteminde eksikliklerin ortaya çıkmasına neden olmaktadır. Dolayısıyla her üç unsurun da aynı vergi sistemi içerisinde kullanılması durumunda hem eksiksiz bir sistem oluşturulmuş olmakta hem de adaleti sağlayarak vergi uyumu güçlendirilmiş olmaktadır.

### **B. Ödeme Gücüne Ulaşmada Kullanılan Yöntemler**

Adil bir vergi sistemi inşa etmek için ödeme gücü yaklaşımına göre vergilendirilme yapılması gereğinden önceki kısımlarda bahsedilmişti. Ancak bunun nasıl sağlanacağını bilmesi gerekmektedir. Yani ödeme gücü göstergesi olarak gelir uygulanacağı kabul edilmişse gelir üzerinden alınacak olan bir verginin nasıl uygulanacağını bilmesi gerekmektedir. Bu durumda da ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin hangisi olduğu sorusu akla gelmektedir. Literatürde ödeme gücüne ulaşmada

kullanılan yöntemler; artan oranlılık, ayırma prensibi, en az geçim indirimi ve istisna ve muafiyet uygulamasından oluşmaktadır.

### **1. Artan Oranlılık**

Vergi matrahı arttıkça yani vergilendirilebilir gelir arttıkça vergi oranının da artması artan oranlılık şeklinde ifade edilebilir. Ters durumda ise yani düz oranlı vergilerde her gelir düzeyi için aynı oranda vergi alınmaktadır. Yani vergi oranı matrah artışından bağımsızdır.

Artan oranlılık kavramını birçok farklı açıdan ele almak mümkündür. Marjinal fayda yaklaşımı açısından artan oranlılık kavramı ele alınır, gelir artışının ödeme gücü artışına da yol açacağı sonucu ortaya çıkmaktadır. Artan oranlılıkta, gelirin artması ile birlikte gelirin son biriminden sağlanacak fayda azalacağından, fedakarlıkta eşitlik ilkesi açısından artan oranlı vergi uygulamasının vergilemede adalet ilkesine daha uygun olduğu düşünülmektedir (Minarik, 1985, 35).

Üretim faktörlerinin üretim sürecinden aldıkları paya birincil gelir dağılımı denilmektedir. Ancak bu gelir dağılımının adil olmamasından dolayı devlet maliye politikası araçlarından vergi ve harcama mekanizmasını kullanarak gelir dağılımını daha adil hale getirmeye çalışır. Bu bakımdan adaleti sağlamada en uygun vergi aracı artan oranlı vergilemedir (Nadaroğlu, 2000, 313).

Vergilendirme konusunda yaşanan tartışmalar iki ana çerçevede tartışılmaktadır. Bunlar adalet ve etkinliktir. Etkin uygulanan her vergi adil olmayabilir. Ya da adil uygulanan her vergi etkin olmayabilir. Kapitalist sistem daha çok etkin vergilendirmeyi benimserken artan oranlı vergileme uygulanması durumunda ise etkinlikten ziyade adil bir vergilemenin benimsenmesine katkı sağlamış olur (Dikmen, 1973, 244).

Artan oranlılık önceleri sadece vergi tarifesinin belirlenmesi için uygulanan yöntem olarak değerlendirilirken sonraki dönemlerde vergi sisteminin ekonomik ve sosyal amaçları gerçekleştirmesinde kullanılan en önemli araçlardan biri haline dönüşmüştür (Kay, 1990, 36). Artan oranlı vergi sistemi uygulamasının gelir dağılımı ile ilişkisi konusunda çok sayıda çalışma bulunmaktadır. Bunlar arasında en kapsamlı olanlar; Musgrave-Thin ve Kakwani tarafından etkin artan oranlılık ölçütü konusunda yapılan çalışmalardır (Urban, 2009, 2). Artan oranlılığın uygulanma şekli bu konu hakkında bilgiler vermektedir. Gelir dağılımında adaleti sağlama açısından tersine artan oranlı tarifeler olumsuz, basamak usulü artan oranlı gelir vergisi tarifesi ise olumlu olarak görülmektedir.

Kısacası artan oranlı vergi tarifesi uygulaması ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerden biri olarak gelir dağılımında adaletin sağlanmasında önemli bir işleve sahiptir.

## 2. Ayırma Prensibi

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir diğer yöntem ayırma prensibidir. Ayırma prensibi emek ve sermayenin farklı vergilendirilmesi esasına dayanmaktadır. Bu ilkenin temelinde kazanılmış gelir olarak kabul edilen emekten elde edilen gelirin kazanılmamış gelir olarak kabul edilen sermayeden elde edilen gelire göre farklı ödeme gücüne sahip olduğu düşüncesi yatmaktadır (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2003, 108).

Ayırma ilkesinde diğer yöntemlerden farklı olarak niceliksel olarak hesaplamalarda ya da oranlarda farklılıklara gidilmemekte, direkt kaynakları farklılaştırarak vergilendirmektedir (Mutluer, vd. 2014, 218).

Ayırma ilkesinin en temel düşüncelerinden biri emeğin sermaye karşısında savunmasız olmasıdır. Yani vergi yüküne dayanma açısından emeğin daha kırılgan olmasından dolayı diğer vergilerden farklı uygulanması gerektiği düşünülmektedir (Akdoğan, 2013, 252). Ayrıca emek dolayısıyla elde edilen kazanç genel olarak riskli kazanç olarak değerlendirilebilmektedir. Yani hastalık, sakatlık vb. durumlarda emeği kullanarak gelir elde etmek mümkün olmamaktadır. Bu nedenle emeğin korunması için diğer kazanç unsurlarından farklı olarak vergilendirilmesi gerektiği düşünülmektedir (Mutluer vd., 2014, 219). Emek ve sermaye karşılaştırıldığında, sermayenin emeğe nazaran daha kolay risk aldığı görülmektedir. Sermaye sahibi elde ettiği kazancı harcarken daha korkusuz hareket ederek daha çok risk alma şansına sahipken emek kazancı elde eden bireylerin risken kaçınması, sermaye sahibi açısından avantajlı bir durum yaratarak daha fazla gelir ortaya çıkmasına yol açabilmektedir (Şener, 2014, 254).

Emek gelirinin vergilendirilmesinde genellikle kaynaktan kesinti yöntemi benimsenmektedir. Dolayısıyla kaynaktan kesinti yönteminin benimsenmesi ile vergi kaçırmak mümkün değildir. Ancak sermaye kazancında vergi kaçırma oranlarının yüksek olması emeğin daha toleranslı vergilendirilmesi gereğini ortaya koymaktadır (Mutluer vd., 2014, 219).

Ayırma ilkesinin dayandığı birçok görüş vardır. Bunların temel çıkış noktasının emeği sermaye karşısında korumak olduğu daha önce ifade edilmişti. Ancak özetlemek gerekirse ayırma ilkesinin dayandığı görüşler şu maddeler halinde sıralanabilmektedirler (Saraçoğlu, 2016, 44);

- *“Sermaye ve servet güçlü gelir kaynakları olup, bu nedenle vergiye daha dayanıklıdır.*
- *Gelirin elde edilmesi bakımından sermaye geliri sahiplerinin sarf ettikleri çaba ile emek karşılığı gelir sağlamaya çalışanların karşılaştıkları risk ve güçlükler farklı olup; emek gelirleri daha zahmetli ve güçlüklerle elde edilmektedir.*

- *Sermaye gelirleri emek gelirlerine göre daha düzenli ve sürekli olup; hastalık, ihtiyarlık, ölüm gibi durumlar ile sermaye gelirinin sürdürülmesi arasında fazla bir ilişki yokken, bu nedenler emek gelirlerine süresiz ve daha az güvenilir bir yapı kazandırmaktadır.*
- *Sermayenin emeğe kıyasla gelir yaratma kapasitesi daha yüksektir.*
- *Büyüklik açısından da sermaye gelirleri lehine bir fark söz konusu olup; emek geliri sahipleri marjinal gelirlerine daha yüksek fayda atfetmektedir.*
- *Sermaye ve servet gelirleri, sağladığı itibar sonucunda yeni gelir fırsatları yaratabilir ve ödeme gücünün yükselmesini sağlayabilir; ancak aynı olanağın emek geliri sahipleri için söz konusu olduğu her zaman ileri sürülemez.”*

Ayrıma ilkesinin çeşitli biçimlerde uygulandığı görülmektedir (Erdem, Şenyüz ve Tatlıoğlu, 2003, 108);

- *“Gelirin elde edildiği kaynağa göre sadece emekten, emek-sermaye karışımından ve sadece sermayeden elde edilebilir,*
- *Gelir bileşimindeki sermaye ve emeğin ağırlıklarına bakılarak vergilendirilebilir,*
- *Gelir kaynağına bakılmaksızın aynı oranda vergilendirildikten sonra varsa sermaye geliri sahipleri servetleri üzerinden ayrıca vergiye tabi tutulmaktadır,*
- *Vergilemede emek gelirinin belirli bir kısmı vergi dışı bırakılır. Vergi dışı tutulacak tutarın ne olacağı ekonomik, siyasal ve sosyal tercihlerce belirlenir”.*

Ayrıma prensibine yönelik olumsuz görüşler de mevcuttur. Özellikle sermayenin daha yüksek oranda vergilendirilmesinin yatırımları olumsuz etkileyip, üretim düzeyinin düşüp, işsizliğin artmasına yol açacağı düşüncesi bu ilkenin en fazla eleştirilen noktalarındandır (Akdoğan, 2013, 253). Bu nedenle kalkınma düzeyindeki düşüş de kaçınılmaz olmaktadır (Şener, 2014, 254). Ayrıca emeğin korunması için anayasal düzenlemelerin bulunduğu ve sendikal hakların ve sosyal transferlerin güçlü olması ile emeğin sermaye karşısında daha avantajlı olduğu düşüncesi de ayrıma prensibinin eleştirilen bir diğer noktasıdır (Mutluer vd., 2014, 219).

Her ne kadar daha adil bir vergilemenin sağlanması açısından daha dezavantajlı konumda bulunan emeğin korunması amacı ile ayrıma prensibi uygulanmaya çalışılsa da dünya genelinde üretim faktörü olan sermayenin gücü karşısında emeğin çok da korunamadığı vergi düzenlemelerinin daha çok sermaye lehine düzenlendiği görülmektedir.

### 3. En Az Geçim İndirimi

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir diğer yöntem de en az geçim indirimi yöntemidir. Bu yöntem belli bir gelir seviyesinin altında gelir elde eden bireylerin yaşamlarını devam ettirebilmeleri için o seviyeye kadar olan kısım için vergi ödememeleri gerektiği esasına dayanmaktadır.

Bu yöntemle ilgili ortaya çıkan düşüncelerin 18. Yüzyılda Montesquie'ye kadar dayandığı düşünülmektedir. Montesquie, belli geliri olanlardan vergi alınıp belli kesimlerden vergi alınmaması konusundaki tartışmaları vergide adalet ilkesi çerçevesinde tartışmıştır (Montesquie, 1998, 309).

Bireyin yaşamını sürdürebilmesi için gerekli olan ihtiyaçlarını karşılayabilmesi amacıyla vergi matrahından düşülerek vergi dışı bırakılan tutara asgari geçim indirimi denir (Bozdoğan vd., 2012, 129). Bir başka ifadeyle asgari geçim düzeyi olarak ifade edilebilecek olan bireyin vergi ödeme gücünün başladığı gelir düzeyinin altında kalan kısım için vergi ödenmemesi ya da vergi dışı bırakılması işlemine asgari geçim indirimi denilmektedir (Herekman, 1987, 57).

Asgari geçim indirimi uygulanmasının olumlu etkileri olmakla birlikte uygulanmamasının ise olumsuz etkileri bulunmaktadır. Yaşamını devam ettirmek için belli bir gelir düzeyine sahip olan bireylerden vergi alınması durumunda bireyler yaşamlarını devam ettirmek için yapacakları tüketimden vazgeçecekler ve tüketim miktarının azalmasına yol açılmış olacaktır. Tüketim miktarının azalması ise, milli gelir düşüşüne yol açabilecektir (Kızılyallı, 1969, 311).

Dolayısıyla vergi aracılığıyla adaletin sağlanmasında asgari geçim indirimi önem arz etmektedir. Bu yöntemin uygulanması aracılığıyla ödeme gücüne ulaşmaya çalışıldığı ve bununla da adil bir vergi sisteminin inşa edildiği görülmektedir.

### 4. İstisna ve Muafiyetler

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan son yöntem ise istisna ve muafiyet uygulamasıdır. Buna vergi harcaması da denilmektedir. Literatürde daha çok ilk üç yöntem anlatıldığından bu başlık altında ayrıntılar verilmeyecektir.

Vergi mükellefinin vergi dışında bırakılması; vergi muafiyeti olarak ifade edilirken, vergi konusunun vergi dışında bırakılması ise vergi istisnası olarak kabul edilmektedir.

Her ülkenin kendine özgü kültürel, siyasi, ekonomik, tarihi yapısı bulunmaktadır. Bu farklılıklar vergileme alanında da görülebilmektedir. Ülkeler bazen vergi uygulamalarında herhangi bir indirim uygulamazken, bazı ülkeler daha fazla indirim uygulayabilmektedirler.

### III. SEÇİLMİŞ AB ÜLKELERİNDE ÖDEME GÜCÜNE ULAŞMA YÖNTEMLERİNİN KULLANIMI

Vergilendirmenin sosyal amaçları arasında gösterilen gelir dağılımında adaleti sağlama amacının gerçekleşmesi için ödeme gücü yaklaşımının benimsenmesi gerektiğinden daha önce bahsedilmişti. Ödeme gücünün göstergeleri ve ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin neler olduğu konusuna önceki kısımlarda değinilmişti. Ancak bu yöntemlerden hangisinin ne düzeyde kullanılacağı ülkelerin farklı özelliklerine göre değişkenlik göstermektedir. Ülkelerin tarihi, siyasi, kültürel, ekonomik özellikleri farklılık gösterdiğinden ödeme gücü yöntemlerini de farklı şekillerde kullanmaktadırlar.

Vergilendirme yetkisinin anayasalara dayandığının unutulmaması gerekir. Gücünü anayasadan alması hem meşruiyet kazandırmakta hem de etkinliğini artırmaktadır. AB üye ülkelerinde vergilendirme ilkelerinin anayasal dayanağı konusunda yapılmış en kapsamlı çalışma Sudi Apak tarafından kaleme alınmıştır. Seçilmiş AB üye ülkeleri anayasalarında vergilerle ilgili şu hükümlere yer verildiği görülmektedir; Ülkelerin çoğunda verginin yasallığı ilkesinin benimsendiği, adalet ilkesinin sosyal devlet olmanın gereği olarak belli ülkelerde benimsendiği, ödeme gücü konusunda ülkelerin farklı yaklaşımları bulunsa da bu ilkenin farklı ülke anayasalarında yer aldığı bununla birlikte de genel eşitlik ilkesinin bir gereği olarak da ödeme gücü ilkesine atıfta bulunulduğu da görülmektedir (Apak, 2008, 15).

#### A. AB Üye Ülkelerinde Vergide Oran Yapısı Kullanılarak Ödeme Gücüne Ulaşma

AB üye ülkelerinde vergiler anayasalarda farklı şekillerde ele alınmıştır. Bunun gerçekleştirilmesi için uygulamanın nasıl olacağı önem arz etmektedir. Oran yapısının kullanılarak ödeme gücünün sağlanıp adil bir vergi sistemi oluşturulduğu bilinmektedir. AB üye ülkelerinde vergilerin oran yapısı aşağıdaki tabloda verilmiştir.

**Tablo 2.** AB Üye Ülkelerinde Gelir Vergisi Oran Yapısı

Ülke	1. Dilim		2. Dilim		3. Dilim		4. Dilim		5. Dilim		6. Dilim	
	M.	O.	M.	O.	M.	O.	M.	O.	M.	O.	M.	O.
Almanya <sup>2</sup>	0- 9408 €	0	9408- 57051 €	14	57051- 270500 €	42	270500 € üzeri	45	-	-	-	-
Avusturya <sup>3</sup>	0-11000 €	0	11001- 18000 €	25	18001- 31000 €	35	31001- 60000 €	42	60001 - 90000 €	48	90001- 100000 0 €	50

<sup>2</sup> Evli mükellefler ile bekar mükellefler farklı gelir dilimlerine göre vergiye tabi tutulmaktadırlar. Evli mükelleflerin vergi matrahı bekarların iki katı şeklinde belirlenmiştir.

<sup>3</sup> 100000 € ve üzeri 7. Dilimde ½ 55 vergi oranı uygulanmaktadır.

<b>Belçika</b>	0-13440 €	25	13440-23720 €	40	23720-41060 €	45	41.060 € üzeri	50	-	-	-	-
<b>Bulgaristan<sup>4</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Çekya<sup>5</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Danimarka<sup>6</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Estonya<sup>7</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Finlandiya</b>	18100-27500 €	6	27200-44800	17.25	44800-78500	21.25	78500 € üzeri	31.25	-	-	-	-
<b>Fransa<sup>8</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Güney Kıbrıs Rum Yönetimi (GKRY)</b>	0-19500 €	0	19501-28000 €	20	28001-36300 €	25	36301-60000	30	60001 € üzeri	35	-	-
<b>Hırvatistan</b>	0-360000 HRK	24	360000 HRK üzeri	36	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Hollanda<sup>9</sup></b>	0-20711 €	9,7	20711-34712 €	9,7	34712-68507 €	37,35	68507 € üzeri	49,5	-	-	-	-
<b>İrlanda</b>	0-35300 €	20	35300 € üzeri	40	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>İspanya<sup>10</sup></b>	0-12450 €	19	12450-20200 €	24	20200-35200 €	30	35200-60000 €	37	60000 € üzeri	45	-	-
<b>İsveç</b>	0-490700 SEK	0	509300 SEK üzeri	20	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>İtalya<sup>11</sup></b>	0-15000 €	23	15001-28000 €	27	28001-55000 €	38	55001-75000 €	41	75001 € üzeri	43	-	-
<b>Letonya</b>	0-20004 €	20	20004-62800 €	23	62800 € üzeri	31,4	-	-	-	-	-	-
<b>Litvanya</b>	0-104277 €	20	104277 € üzeri	32	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Luxemburg<sup>12</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Macaristan<sup>13</sup></b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>Malta<sup>14</sup></b>	0-9100 €	0	9101-14500 €	15	14501-19500 €	25	19501-60000 €	25	60001 € üzeri	35	-	-
<b>Polonya</b>	0-85528 PLN	17	85528 PLN üzeri	32	-	-	-	-	-	-	-	-

<sup>4</sup> % 10 oranında düz oranlı vergi uygulanmaktadır.

<sup>5</sup> %15 oranında düz oranlı vergi uygulanmaktadır.

<sup>6</sup> Yönetim bölgelerine göre farklı vergi uygulamaları görülmektedir. Yerelde ve merkezi yönetimde farklı vergi tarife yapısı benimsenmiştir.

<sup>7</sup> %20 oranında düz oranlı vergi uygulanmaktadır.

<sup>8</sup> % 0 ile %45 arasında artan oranlı bir vergi tarifesi uygulanmaktadır. Kişilerin zorunlu sosyal güvenlik katkıları da göz önünde bulundurularak medeni hal ve çocuk sayısına göre farklı oranlarda vergilendirilmektedirler.

<sup>9</sup> Faiz geliri üzerinden % 26,25 ve tasarruf ve yatırım geliri üzerinden %30 oranında düz vergi uygulanmaktadır.

<sup>10</sup> Tasarruf gelirleri ayrı bir tarifeye göre vergilendirilmektedir. 6000 €'ya kadar %19, 6000-50000 € arası %21, 50000 € üzeri ise ½23 oranında vergiye tabidir.

<sup>11</sup> Yerleşik olup olmamaya göre farklı vergilendirme uygulanmaktadır. Ayrıca üretken olup olmamaya göre istisna ve muafiyetler uygulanmaktadır.

<sup>12</sup> %8 ve % 42 arasında değişen oranlarda gelir vergisi tarifesi uygulanmaktadır. Evli olup olmama tarifeyi değiştirmektedir.

<sup>13</sup> %15 oranında düz vergi uygulanmaktadır.

<sup>14</sup> Evli olup olmamaya göre tarife farklılık gösterirken, aile olarak vergilendirmek de avantaj sağlamaktadır.

Portekiz <sup>15</sup>	0-7112 €	14,5	7112-10732 €	23	10732-20322 €	28,5	20322-25075 €	35	25075-36967 €	37	36967-80882 €	45
Romanya <sup>16</sup>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Slovakya <sup>17</sup>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Slovenya	0-8500 €	16	8500-25000 €	26	25000-50000 €	33	50000-72000 €	39	72000 € Üzeri	50	-	-
Yunanistan	0-10000 €	9	10000-20000 €	22	20000-30000 €	28	30000-40000 €	36	40000 € Üzeri	44	-	-

**Kaynak:** <https://taxsummaries.pwc.com/> verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablodaki veriler ülkelerin vergi tarifesi hakkında bilgi vermektedir. Ülkelerin bir kısmında artan oranlı tarife uygulanırken, bir kısmında düz oranlı tarife uygulanmaktadır. Artan oranlılığın şiddeti ödeme gücüne ulaşarak adaletin sağlanması açısından önemlidir. Basamak sayısının artışı ile vergi uyumuna katkı sağlanması beklenmektedir. Avusturya ve Portekiz dilim sayısının en fazla olduğu ülkelerdir. Düz oranlı tarifenin uygulandığı ülkelerde ise nispeten daha az adaletli bir yapının olduğu söylenebilir. Kişilerin ödeme gücü göz önünde bulundurularak adaletli bir yapının benimsenmesi durumunda kişiler vergi ödeme konusunda daha istekli olacaklardır. Ancak sadece artan oranlı olup olmaması vergide adaletin sağlanarak gönüllü uyumun gerçekleşmesi için tek başına yeterli değildir. Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan diğer yöntemlere de bakılmasında yarar vardır.

## B. AB Üye Ülkelerinde Ayırma İlkesi Kullanılarak Ödeme Gücüne Ulaşma

Ödeme gücünün bir diğer göstergesi ayırma ilkesidir. Ayırma ilkesi gereği emeğin ve sermayenin farklı vergilendirilmesi önem arz etmektedir. AB üye ülkelerinin bir kısmı sermaye üzerinden daha fazla vergi alırken bir kısmı sermaye lehine bir vergi tarifesi benimsenmektedirler. Dolayısıyla adil bir vergi sisteminin benimsenip benimsenmediğinin belirlenmesi amacıyla emek ve sermaye üzerinden elde edilen vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içerisindeki paylarına bakmakta yarar vardır.

**Tablo 3.** AB üye ülkelerinde emek üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payları (%)

Ülke	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Almanya	56,7	56,3	55,3	55,7	56,4	56,1	56,1	56,1	56,6	56,9
Avusturya	56,2	56,3	56,1	56,5	56,5	57,0	56,6	55,7	55,4	55,4
Belçika	55,5	54,5	54,5	53,5	53,0	52,9	52,6	51,4	50,6	50,1
Bulgaristan	33,5	32,8	33,3	32,4	32,7	35,0	33,7	33,9	35,4	36,3
Çekya	50,3	51,3	50,4	50,0	49,6	50,9	49,5	50,1	50,6	51,9
Danimarka	55,4	50,5	50,6	50,0	52,8	52,1	51,1	50,4	50,2	51,6
Estonya	51,9	53,4	52,0	50,8	51,1	50,7	49,8	50,0	50,7	50,7
Finlandiya	54,3	52,1	51,2	52,4	51,4	51,9	51,6	51,4	49,7	49,6
Fransa	52,8	52,6	51,9	52,0	52,0	52,3	51,9	52,0	51,4	51,5
GKRY	34,9	35,6	35,8	36,2	33,9	33,8	34,9	35,0	34,8	35,1
Hırvatistan	42,7	42,0	41,0	40,3	39,2	40,7	39,3	37,8	36,9	37,0
Hollanda	55,4	54,8	56,3	57,3	56,7	54,0	54,0	52,7	51,6	51,6

<sup>15</sup> 80882 € ve üzeri 7. Tarifede 548 vergi oranı uygulanmaktadır.

<sup>16</sup> %10 düzeyinde düz oranlı vergi uygulanmaktadır.

<sup>17</sup> 36.250 €'ya kadar %19 üzerinde gelir elde edenlerde ise %25 oranında vergi uygulanmaktadır.



İrlanda	44,1	43,9	45,6	45,3	44,7	44,2	42,3	42,8	43,0	42,8
İspanya	55,1	53,1	53,7	51,9	50,2	49,7	48,0	48,2	48,4	48,4
İsveç	58,3	56,4	57,3	58,9	58,9	58,3	57,4	58,0	58,3	58,3
İtalya	51,6	52,0	51,3	50,0	50,0	49,7	49,3	48,9	49,4	50,3
Letonya	52,3	50,7	48,7	48,0	47,0	46,5	45,8	45,1	46,0	46,6
Litvanya	50,3	49,8	49,6	49,3	49,7	50,0	49,9	50,6	50,7	51,7
Luxemburg	43,1	42,8	43,4	43,6	44,6	44,2	45,5	45,1	44,4	43,2
Macaristan	47,9	46,9	46,8	47,1	46,6	46,0	45,6	46,3	46,0	45,7
Malta	32,9	32,0	34,1	34,3	34,7	33,8	33,4	34,3	34,6	36,7
Polonya	38,1	37,7	37,9	39,3	40,8	41,0	40,7	40,5	40,4	40,4
Portekiz	42,7	41,4	41,2	40,0	43,2	43,5	43,0	42,7	42,3	42,2
Romanya	44,2	41,7	39,4	39,9	40,2	39,1	36,7	38,7	42,9	46,8
Slovakya	52,2	51,7	50,5	52,2	51,9	51,1	51,0	52,3	52,6	53,4
Slovenya	52,1	51,6	51,8	51,6	50,2	49,4	49,5	49,9	50,0	50,5
Yunanistan	42,8	42,6	40,3	43,7	40,9	40,1	40,2	39,5	41,4	41,5
AB Ort. (28)	51,7	51,0	50,6	50,4	50,5	50,2	49,5	49,6	49,7	49,9

**Kaynak:** European Commission, Taxation Trends in European Union, 2020, s.213

Tablo 3'te AB üye ülkelerinde emek üzerinden alınan vergilerin toplam vergiler içerisindeki payı hakkında bilgi verilmiştir. Tabloya bakarak ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerden ayırma ilkesinin uygulanma durumu hakkında yorum yapılabilmektedir. Ayırma ilkesinin gereği olarak emek gelirlerinin sermaye gelirler karşısında korunması gerekmektedir. Ancak dünyada sermayenin güçlü yapısı emeği savunmasız bırakmakta, bu durum da sermaye ihtiyacı olan ülkelerde daha çok emek üzerinden vergi alınmasına neden olmaktadır. AB üye ülkelerinde bakıldığında emek üzerinden alınan vergilerin payının yüksek olduğu görülmektedir. 28 AB ülkesi ortalamasına bakıldığında da bu durum göze çarpmaktadır. 10 yıllık süreçte bir düşüş trendine girmiş olduğu gerçeği de göz ardı edilmemelidir. Bulgaristan, Güney Kıbrıs Rum Yönetimi, Malta ve Polonya'da, emek geliri üzerinden alınan vergilerin payı % 40'tan daha düşük seviyededir. Ancak ülkelerin büyük çoğunluğunda ise % 50'nin üzerinde seyretmektedir. Bu oran İsveç'te % 60 civarındadır. Dolayısıyla adaletin sağlanmasında ödeme gücüne ulaşılırken, ayırma prensibinin uygulamaya yansımadağı sonucu ortaya çıkabilmektedir. Bu da mevcut ekonomik sistemde sermayenin güçlü yapısı ve ülkelerin sermayeye duydukları ihtiyaç ile açıklanabilmektedir.

### C. AB Üye Ülkelerinde En Az Geçim İndirimini Kullanılarak Ödeme Gücüne Ulaşma

En az geçim indirimi yöntemi vergiyi kullanarak gelir dağılımında adaleti sağlamaya çalışmakta kullanılan bir araçtır. En az geçim indirimi uygulamasının birçok farklı uygulaması vardır. Burada genel anlamda en az geçim indiriminin nasıl uygulandığı anlatılacaktır.

AB üye ülkelerinin bir kısmında en az geçim indirimi uygulamasına yer verilirken, bazı ülkelerde bu ilke uygulanmamaktadır. Ülkelerde en az geçim indirimi şu şekillerde uygulanmaktadır;

- Almanya'da hem evlilerle bekârlar farklı vergilendirilmekte hem de asgari geçim indirimi uygulanmaktadır. Bekâr bir vergi mükellefi gelirin 9.408 € kadar kısmı için % 0 oranında vergilendirilirken, evli mükellefler 18.816 € kadar kısım için % oranında vergiye tabidirler.

- Avusturya'da 11.000 € altında gelir elde eden tam mükellefler % 0 oranında vergiye tabidirler.
- Fransa'da evli olup olmama etkili olduğu gibi tek çocuk sahibi olma ya da iki çocuk sahibi olma da vergilendirmede önemli hususlar arasındadır. Evli ama çocuk sahibi olmayan bir mükellef 35.000 € altında geliri için vergi ödemezken, evli ve bir çocuk sahibi olan mükellef 45.000 €'ya kadar olan kısım ve iki çocuk sahibi bir mükellef ise 50.000 €'ya kadar olan kısım için vergi ödemez.
- GKRY'nde 19.500 €'ya kadar elde edilen gelir için vergi ödenmemektedir.
- Luxemburg'da ikinci sınıfta yer alan mükellefler arasında sayılan evli mükellefler 20.000 €'ya kadar olan gelir için vergi oranı % 0'dır.
- Malta'da evli mükellefler 12.700 €'ya kadar, bekârlar 9.100 €'ya kadar ve evli çiftler 10.500 €'ya kadar olan gelirleri için % 0 oranında vergi öderler.

Görüldüğü üzere sadece belli ülkelerde en az geçim indirimi uygulandığı görülmektedir. Dolayısıyla AB üye ülkelerin tamamında ödeme gücüne ulaşılması amacıyla en az geçim indiriminden yararlanıldığı söylemek mümkün değildir. Belli ülkelerde uygulanan bu yöntem bazen medeni hal, yerleşik olup olmama gibi farklı koşullara göre de şekillenmiştir.

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir diğer yöntem de istisna ve muafiyetlerdir. Ancak her ülkenin kendine has koşulları belli vergi konu ya da mükellefini vergi dışında bırakırmayı gerektirmektedir. Dolayısıyla her ülke için hatta ülke içerisinde farklı bölgeler için istisna ve muafiyetler uygulanabilmektedir. Bu yüzden bu çalışmada istisna ve muafiyetlere yer verilememiştir.

## **SONUÇ**

Modern maliye yazını devletin fonksiyonları arasında temel olarak gelir dağılımında adaletin sağlanmasını saymaktadır. Gelir dağılımında adaletin sağlanması amacıyla da maliye politikası araçlarını kullanma yolunu tavsiye etmektedir. Maliye politikası araçları arasında; vergiler, kamu harcamaları, borçlanma ve bütçe yer almaktadır.

Gelir dağılımında adaletin sağlanmasında vergilerden nasıl yararlanılacağı ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerle belirlenmektedir. Özellikle vergide oran yapısı gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından son derece önem arz etmektedir. Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemler; artan oranlılık, ayırma ilkesi, en az geçim indirimi ve istisna ve muafiyetlerdir.

Bu çalışmada AB üye ülkelerinde ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin uygulanması incelenmiştir.

AB üye ülkelerinde artan oranlı tarife uygulayan ülkelerin yanı sıra düz oranlı tarifeyi uygulayan ülkeler de bulunmaktadır. Basamak sayısı da ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Diğer ödeme gücüne ulaşma yöntemleri ile kıyaslandığında artan oranlılığın AB üye ülkelerinde daha başarılı bir şekilde uygulandığı göze çarpmaktadır. Ancak daha önce de belirtildiği gibi düz oranlı

tarifeyi uygulayan ülkeler de bulunması ödeme gücüne ulaşmada birlik bazında değil ülke bazında değerlendirme yapılması gereğini ortaya koymaktadır.

Ayırma ilkesinin AB üye ülkelerinde uygulamasına bakıldığında; ilkenin gereğine uygun tahsilatın gerçekleşmediği göze çarpmaktadır. AB üye ülkelerin neredeyse tamamında % 50'nin üzerinde bir vergi tahsilatı emek üzerinden elde edilen gelirlerden oluşmaktadır. Bu durum sermayenin güçlü yapısına ihtiyaç duyan ülkelerin açığı emek üzerinden elde ettikleri vergilerle kapatmalarından kaynaklanmaktadır.

AB üye ülkelerinin bir kısmında en az geçim indirimi uygulandığı görülmektedir. En az geçim indirimi uygulaması ödeme gücüne ulaşmada en önemli yöntemlerdendir. Ülkeler bazen belli vergiler, bazen belli mükellefler üzerinden belli gelire kadar olan kısımdan vergi almayabilmektedirler. Özellikle medeni hal ve çocuk durumu gibi faktörler göz önünde bulundurulurken bazı ülkelerde bu yöntemden yararlanılarak ödeme gücüne ulaşmaya çalışıldığı görülmektedir. Ancak genel olarak AB üye ülkelere bakıldığında çok az ülkede bu yöntem kullanılmaktadır. Bu da genelleme yapılmasını zorlaştırmaktadır.

Ödeme gücüne ulaşmada kullanılan bir diğer yöntem de istisna ve muafiyetlerdir. Her ülkede belli sosyoekonomik koşullar göz önünde bulundurulurken bazı vergi konusu ya da mükellefleri vergi dışında bırakılabilmektedir. Bununla da ödeme gücüne ulaşılması hedeflenmektedir. Ancak bunlar ülkeden ülkeye hatta ülke içerisinde bölgeden bölgeye farklılık gösterdiğinden oldukça kapsamlı bir konu gibi değerlendirilebilmektedir. Dolayısıyla bu çalışmanın özünü teşkil etmediğinden istisna ve muafiyetler konusuna yer verilememiştir.

Özetle AB üye ülkelerinde ödeme gücüne ulaşmada kullanılan yöntemlerin incelendiği çalışmada ülkelerin farklı yöntemleri farklı şekillerde kullandıkları görülmektedir. AB ülkeleri için bir genelleme yapmak mümkün görünmemektedir. Ayrıca sadece gelir tarafı göz önünde bulundurulurken gelir dağılımında adaletin gerçekleştirilmesi çalışma açısından bir kısıt oluşturmaktadır. Harcama durumları da göz önünde bulundurulurken yapılacak olan bir değerlendirme ile ödeme gücü yöntemlerinin gelir dağılımında adalete ne derece katkı sağlanacağı analiz edilebilecektir.

### **Araştırma ve Yayın Etiği Beyanı**

Makalenin tüm süreçlerinde Yönetim ve Ekonomi Dergisi'nin araştırma ve yayın etiği ilkelerine uygun olarak hareket edilmiştir.

### **Yazarların Makaleye Katkı Oranları**

Makalenin tamamı Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Sadık AYDIN tarafından kaleme alınmıştır.

### **Çıkar Beyanı**

Bu çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması bulunmamaktadır.

## KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. (2019). “Kamu Maliyesi”, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 19. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, A. (2009). “Kamu Maliyesi”, 13. Baskı, Ankara: Gazi Yayınları.
- Apak, S. (2008). “AB Ülkeleri ve Türkiye Anayasalarında Ekonomi”, *Maliye ve Finans Yazıları*, Sayı. 79.
- Batirel, Ö. F. (2007), “Kamu Maliyesi ve Yönetimi”, İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları, Yayın No: 24, İstanbul.
- Bird, R. M. (1976). “A New Look at Benefit Taxation”, Kanada: Institute for Policy Analysis.
- Bozdoğan, K. Buyrukoğlu, S. ve Bozdoğan, D. (2012). Sosyal Vergileme İlkeleri Açısından Asgari Geçim İndiriminin Değerlendirilmesi, *Vergi Dünyası Dergisi*, 375, 128-136.
- Budak, T. (2010). “Türk Vergi Hukukunda Anayasal Ölçüt: Mali Güç”, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.
- Cansız, H. (2014). “Defterdarlık Çalışanlarının Vergileme İlkelerine Bakışı”, *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(2), 33-43.
- Dikmen, O. (1973). “Maliye Dersleri ve Genel Vergi Teorisi”, Fakülteler Matbaası.
- Edizdoğan, N. (1989). “Kamu Maliyesi”, Bursa: Ekin Yayınları.
- Eke, E. U. (2018), “Türkiye’de Gelir Vergisinde Uygulanan Ayırma İlkesinin Gelir Dağılımı Üzerine Etkisi”, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmış Doktora Tezi.
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. (2003). “Kamu Maliyesi”, Bursa: Ekin Yayınevi.
- Farrar, J., Massay, W. M., Osecki, E. ve Thorne, L. (2020). “Tax Fairness: Conceptual Foundations and Empirical Measurement”, *Journal of Business Ethics*, 162, 487-503.
- Freebairn, J. (2005). “A Comparison of Alternative Tax Bases”, Malbourne Intitute Working Paper Series Working Paper no 11/05.
- Güler, H. (2017). “Gelirin Optimal Vergilendirilmesi: Teori ve Politika”, *International Journal of Economic Studies*, 3(2), 241-250.
- Herekman, A. (1987). “Kamu Maliyesi: Genel Vergi Kuramı”, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Kaldor, N. (1955). “An Expenditure Tax”, Londra: Allen & Unwin.
- Kargı, V. (2017). “Vergilendirme Yetkisi ve Vergilendirmede Adalet”, *Journal of Awareness*, 2(3), 59-70.
- Kay, J. A. (1990). Tax Policy: A Survey, *The Economic Journal*, 100(399), 18-75.
- Kennedy, M. J. (2013). “Public Finance”, Hindistan: PHI Publisher.
- Kızılyallı, H. (1969). “Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi”, Ankara: Sevinç Matbaası.
- Koç, A. F. ve Dağlı, M. F. (2007). “Vergi Yüklü Dağılımı ve Vergi Adaleti”, *Vergi Raporu*, 88, 34-46.
- Lang, J. (1998). “Vergi Adaletinin Anayasal Temelleri”, 13. Maliye Eğitimi Sempozyumu, <https://malysesempozyumu.sakarya.edu.tr/sites/malysesempozyumu/file/1372373051-13-turkiye-maliye-sempozyumu-pdf.pdf> (erişim tarihi: 15.06.2021)
- Liberati, P. ve Paradiso, M. (2014). “The Positive Theory of Benefit Taxation in the Italian School of Public Finance”, Collana Del Dipartimento Di Economia, Working Paper 190.
- Minarik, J. J. (1985). “Making Tax Choices”, Washington: The Urban Institute.
- Montesquie, (1998). “Kanunların Ruhu Üzerine I”, (Çev. Hayri Bildik) İstanbul: Toplumsal Dönüşüm Yayınları.
- Musgrave, R. A. (1959). “The Theory of Public Finance: A Study in Public Economy”, McGraw-Hill.
- Mutluer, K., Öner, E. ve Kesik, A. (2014). “Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi”, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nadaroğlu, H. (1998). “Kamu Maliyesi Teorisi”, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Neill, J. R. (2000). “The Benefit and Sacrifice Principles of Taxation: A Synthesis”, *Social Choice and Welfare*, Sayı.17.
- Orhaner, E. (2000). “Kamu Maliyesi”, 3. Baskı, Ankara: Gazi Kitabevi.
- Ortaç, F. R., “Vergilendirilebilir Gelir Kavramı, Geliri Belirleyen Teoriler ve Türk Gelir Vergisinde Yer Alan Gelir Tanımlaması”, *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 1(2), 105-115.

- Pehlivan, O. (2011). "Kamu Maliyesi", Trabzon: Murathan Yayınları.
- Rakıcı, C. ve Aktuğ, M. (2020). "Gelir Kavramına Yönelik Farklı Görüşler ve Türk Vergi Sisteminin Gelire Yaklaşımı", *Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20(4), 879-904
- Rousseau, J. J. (2017). "Toplum Sözleşmesi", Vedat Günyol (Çev.), 16. Basım, İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Saraçoğlu, F. (2016). "Ücretlerin Vergilendirilmesinde Ayırma İlkesi Uygulamasının Değerlendirilmesi", *İş ve Hayat*, 2(3), 41-55.
- Senato Della Republica. (1947). "Constitution of the Italian Republic", [https://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione\\_inglese.pdf](https://www.senato.it/documenti/repository/istituzione/costituzione_inglese.pdf) (Erişim Tarihi: 14.06.2021).
- Siahaan, F.O. (2005). The Influence of Tax Fairness, Ethical Attitudes and Commitment on Taxpayer Behaviour", *The International Journal of Accounting and Business Society*, 13(2), 33-44.
- Smith, A. (2006), "Ulusların Zenginliği", (Çev. Haldun Derin), İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Şen, H ve Sağbaş, İ. (2015). "Vergi teorisi ve Politikası", Ankara: Kalkan Ofset.
- Şener, O. (2014). "Kamu Ekonomisi", İstanbul: Beta Yayınları.
- Şenyüz, D, Yüce, M. ve Gerçek, A. (2019), "Türk Vergi Sistemi", 16. Baskı, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa.
- Toader, S. A. (2013). "Tax Progressiveness – Pros And Cons Debates", *Romanian Economic Business Review*, 8(3), 157-170.
- Turhan, S. (1993), "Vergi Teorisi ve Politikası", İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Uluatam, Ö. (1999). "Kamu Maliyesi", Bursa: İmaj Yayıncılık.
- Urban, I. (2009). "Kakwani Decomposition Of Redistributive Effect: Origins, Critics And Upgrades", ECINEQ-2009/248.
- Utz, S. (2002). "Ability to Pay", *Faculty Articles and Papers*, 133, 867-950.
- Uzunali, E. ve Altun, E. (2020). "Türkiye’de Negatif Gelir Vergisi Sistemi Önerisinin Bütçe Açısından Değerlendirilmesi", *Sosyal Politika Çalışmaları Dergisi*, 20(47), 383-410.
- Yegen, B. (2019). "Türk Vergi Sisteminde Gelirin Tanımı Konusunda Yaşanan Gelişmeler", *Maliye Araştırmaları Dergisi*, 5(3), 237-247.

## SUMMARY

In the classical approach, the functions of the state in the economy were limited and the neutral state view was adopted. However, the inadequacy of this view in the solution of the crisis of 29 highlights the interventionist role of the state and a functional state understanding has been adopted. In this context, taxes have been used as a tool for the realization of economic, political and social purposes instead of neutral taxation in the functional state understanding. Among the social goals, the first thing that comes to mind is to ensure justice in income distribution. Taxes have been accepted as the most basic tool to ensure justice in income distribution. How taxes should be used to ensure justice in income distribution is a matter of debate. In particular, the approach of adopting ability to pay is used for this purpose. Certain methods are also used to reach the ability to pay. Increasing tax, minimum subsistence allowance, separation principle, exception and exemption application are among these tools.

In the scope of this study, how taxes are used to ensure justice in income distribution in EU member countries has been examined. In the study, firstly the studies conducted by drawing the theoretical framework of the subject were examined. Later, the income tax tariff structures of EU member states are given.

In addition, information was given about the principle of separation and the countries that apply the least subsistence allowance. Since the scope of exceptions and exemptions differ according to different characteristics of the countries, this study does not include exception and exemption practices.

In addition to countries applying progressive rate tariffs in EU member states, there are also countries that apply flat rate tariffs. The number of digits also varies from country to country. Compared to other methods of reaching ability to pay, it is observed that increasing proportionality is more successfully implemented in EU member states. However, as stated before, the fact that there are countries that apply the flat rate tariff reveals the need to make an assessment not on the basis of the union but on the basis of the country.

Considering the application of the separation principle in EU member states; It is striking that the collection in accordance with the principle is not realized. In almost all EU member states, a tax collection of over 50% consists of income from labor. This is due to the fact that countries that need a strong structure of capital fill the deficit with taxes they obtain on labor.

It is observed that some of the EU member states apply the lowest subsistence allowance. The application of the least subsistence allowance is one of the most important methods of reach the ability to pay. Countries may not be able to collect taxes from certain taxes, sometimes from certain taxpayers up to a certain income. Considering factors such as marital status and child status in some countries, it is observed that this method is used to reach the ability to pay. However, considering the EU member states in general, this method is used in very few countries. This makes generalization difficult.

Another method used to reach the ability to pay is exceptions and exemptions. In each country, some tax issue or taxpayers may be excluded, taking into account certain socioeconomic conditions. With this, it is aimed to reach the ability to pay. However, since these differ from country to country or even from region to region within the country, they can be evaluated as a very comprehensive subject. Therefore, the issue of exceptions and exemptions was not included, as it does not constitute the core of this study.

In summary, in the study examining the methods used to reach the ability to pay in EU member countries, it is seen that countries use different methods in different ways. It does not seem possible to make a generalization for EU countries. In addition, the realization of justice in income distribution by considering only the income side creates a constraint in terms of work. With an evaluation to be made by taking the spending situations into consideration, it will be possible to analyze the contribution of reach the ability to pay methods to the justice in income distribution.