

-ARAŞTIRMA MAKALESİ-

OPTİMAL VERGİLEME TEORİSİNİN DOĞUŞU, GELİŞİMİ VE GELECEĞİ: LİTERATÜRE ELEŞTİREL BİR BAKIŞ*

Coşkun Can AKTAN¹

Prof. Dr.

Dokuz Eylül Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

E-mail: ccan.aktan@deu.edu.tr

ORCID ID: 0000-0003-4294-2314

Ebru KARAS

Doç. Dr.

Uşak Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi

E-mail: ebru.cilli@usak.edu.tr

ORCID ID: 0000-0003-0625-3722

Öz

Bu makale optimal vergilemeye ilişkin literatüre giriş niteliğinde bir çalışmadır. Doğru ve anlamlı sorulara (örneğin, gelir ve servet vergilerine mi yoksa tüketim vergilerine mi ağırlık verilmeli? Tüketim vergileri içerisinde, vergi oranları mallar arasında nasıl düzenlenmeli? Vergi oranları artan oranlı mı yoksa düz oranlı mı olmalı vb.) cevap aramasına rağmen optimal vergileme literatürü oldukça karmaşıktır; matematiksel formüllerin ve geometrik açıklamaların aşırı kullanımı nedeniyle anlaşılması kolay değildir. Çalışmamızda optimal vergilemenin teorik temelleri ortaya konulduktan sonra sözkonusu yaklaşımın gerçek dünyadaki vergi sorunlarına ne derece katkı sunduğuna dair eleştirilerin bir özetini sunulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Optimal Vergileme, Refah İktisadı, Ramsey Optimum Vergi Kuralı, Ters Esneklik Kuralı

* Bu çalışmada bilimsel araştırma ve yayın etiği ilkelerine uyulmuştur.

¹ **Sorumlu Yazar:** ccan.aktan@deu.edu.tr

Atıf (APA): Aktan, C. C. & Karas, E., (2024), "Optimal Vergileme Teorisinin Doğuşu, Gelişimi Ve Geleceği: Literatüre Eleştirel Bir Bakış", Ekonomi Bilimleri Dergisi, 17 (1): 1-31

Alan Tanımı: Kamu Maliyesi, Vergi Teorisi, Vergi Politikası

THE ORIGINS and DEVELOPMENT of the THEORY of OPTIMAL TAXATION: A CRITICAL REVIEW of the LITERATURE

Abstract

This paper is an introductory survey of the literature on optimal taxation. Although the optimal taxation theory addresses meaningful questions (such as should the government use income or commodity taxes? Within commodity taxes, how should tax rates vary across commodities? Should tax rates be progressive or flat etc.) the literature is quite complex and not easy to understand due to excessive use of mathematical formulas and geometrical expositions. Our article provides the theoretical foundations of optimal taxation and then a summary of criticisms regarding the extent to which the optimal taxation theory contributes to real-world tax problems.

Key Words: *Optimal Taxation, Welfare Economics, Ramsey Optimum Tax Rule, Inverse Elasticity Rule*

JEL Codes: *E62, H20, H21, H22*

I.GİRİŞ

Optimal vergileme esasen ideal bir vergi sistemi için gerekli ilkeleri ve özellikleri açıklayan bir kavramdır. İdeal bir vergi sistemi oluşturmak maliye teorisinin (dar anlamda vergi teorisinin) ana konusudur ve bugüne değin düşünürler, bilim insanları ve uygulamacılar iyi bir vergi sistemi oluşturmak için muhtelif görüş ve öneriler ortaya koymuşlardır. “*Optimal*” kelimesi özünde “*ideal*” ve “*normatif*” ilkeleri açıklayan bir kavramdır. Fakat bu kavram maliye literatüründe çoğunlukla Nobel ekonomi ödülü sahibi James Mirrlees’in vergi konusundaki araştırmalarına dayalı olarak oluşan literatüre atfen kullanılmaktadır. 1970’li yılların başlarında İngiliz iktisatçı James Mirrlees (1936-2018) yine bir İngiliz olan Frank Ramsey’in (1903-1930) kaleme aldığı “*Vergileme Teorisine Bir Katkı*” (1927) başlığını taşıyan makalesi üzerine araştırmalar yapmış ve bu çalışmalarını “*optimal vergileme*” adı altında yayınlamıştır. Mirrlees’in çalışmaları kısmen Ramsey’in makalesinde yer alan matematiksel vergileme modelinin bir uzantısıdır ve zaman

içerisinde Mirrlees çalışmalarını vergi sisteminin bütününe genişletmeye çalışmıştır. James Mirrlees 1996 yılında Nobel ekonomi ödülünü William Vickrey ile paylaşmış ve bu ödül doğal olarak iktisatçıları Nobel etkisini de arkasına alarak Mirrlees'in çalışmalarına ve bu çerçevede optimal vergileme konusuna yöneltmiştir.

Biz bu çalışmamızda Ramsey-Mirrlees-Diamond eksenlerinde ortaya çıkan ve gelişen optimal vergilemenin teorik temellerini ortaya koyduktan sonra sözkonusu yaklaşımın gerçek dünyadaki vergi sorunlarına ne derece katkı sunduğuna dair eleştirilerin bir özetini sunmaya çalışacağız.

II. OPTİMAL VERGİLEME TEORİSİNİN DOĞUŞU ve GELİŞİMİ

Giriş bölümünde de ifade ettiğimiz üzere optimal vergileme geniş anlamda ideal bir vergi sistemi için olması gerekeni araştıran bir çalışma alanıdır (Alm, 1996: 117; Aktan, 2017). Dar anlamda ise teorik refah iktisadının standart araçlarını kullanan optimal vergileme teorisi, toplumsal refahın maksimizasyonu açısından en iyi vergilemenin nasıl olması gerektiğini araştıran normatif bir alandır.

Hem politik hem de ekonomik açıdan oldukça önemli olan vergilemenin optimalliğine yönelik gerçekleştirilen analizler reel dünyada vergi sorunlarına çözüm oluşturacak şekilde tasarlanmalıdır. Toplumun refahına uygun ve mevcut vergi sorunlarına çözüm sağlar nitelikte olan öneriler vergi uyumu noktasında da önemli katkılar sunabilmektedir. Nitekim toplumun azınlık kısmı vergiye gönüllü uyum sağlarken, geri kalan çoğunluk kısım vergiyi zorunlu bir ödeme olarak kabul etmekle birlikte, vergiye karşı direnç gösterebilmektedir. Vergi direncindeki artışlar devletin vergi gelirlerinde azalmaya ve dolayısıyla kamu hizmetlerinde aksamaya neden olabilmektedir. Bu açıdan optimal (ideal) vergileme ilkelerine uygun vergilemenin yapılması vergi uyumunu da kolaylaştırmaktadır (Karaş, 2020: 80). Aşağıda sadece teorik refah iktisadı ve Ramsey-Mirrlees-Diamond çizgisinde ortaya çıkan ve gelişen optimal vergileme teorisini incelemeye çalışacağız.

Toplumsal refahın temel göstergeleri kaynak dağılımında etkinlik ve adalet olduğu düşünüldüğünde optimal vergilemeden beklenen, kaynakların etkin ve adil dağılımını sağlayacak ideal bir vergilemenin yapılmasıdır. Bu kapsamda R. Musgrave (1959) ve devamında Sandmo (1976) ideal bir vergi sisteminin taşıması gereken kriterleri üçe ayırmıştır. Bunlar; vergilerin adil olması gerektiği, vergilerin idari masrafının en aza indirilmesi gerektiği, vergilerin caydırıcı etkisinin (ikame

etkisinin) en az düzeye indirilmesidir (Sandmo, 1976: 37; Alm, 1996: 117). Optimal vergileme kapsamında ideal vergileme kriterleri görece ağırlıkları sosyal refah fonksiyonları aracılığıyla belirlenmektedir. İdari maliyetlerin en az düzeye indirilmesi kriteri çok fazla ekonomik analizlere dahil edilmemekte, vergilerin etkinlik ve adalet üzerindeki etkileri araştırılmakta ve bu iki kriter arasında sosyal refaha uygun bir denge sağlanmaya çalışılmaktadır (Hillman, 2009: 667; Golosov vd., 2011: 147-148). Etkinlik ve adalet arasındaki bu dengenin nasıl sağlanacağı optimal vergileme teorisinin temel sorununu oluşturmaktadır (Tenhunen, 2007: 16). Sosyal refah açısından etkinlik ve adalet istenilen bir durum iken bu iki kriterin aynı anda sağlanması oldukça zordur. Çünkü etkinlik ve adalet arasında bir tercih ilişkisi vardır. Vergi politikaları etkinlik amacına uygun tasarlandığında adaletten ödün vermek zorunda kalılabilmektedir. Tam tersi durum da geçerlidir. Bazı vergiler devlete ciddi bir gelir kaynağı oluştururken gelir dağılımında adaleti olumsuz etkileyebilmektedir. Örneğin, KDV ve ÖTV gibi mal ve hizmetin içerisine dahil edilen vergiler devlete önemli bir gelir kaynağı oluştururken, sahip oldukları karakteristik özelliklerden dolayı adalet açısından en çok eleştirilen vergilerdir. Bununla birlikte gelir ve kazançlar üzerinden alınan ve diğer vergilere nazaran daha adil kabul edilen gelir vergileri bireylerin iktisadi kararlarında sapırtıcı etkiler meydana getirerek etkinlik kaybına yol açabilmektedir (Gül, 2001: 76). Burada dikkat edilmesi gereken nokta etkinliğe önem verilerek elde edilen refah kazançlarının, adalet ilkesine önem verilerek, gelirin yeniden dağıtımından elde edilecek kazançla karşılaştırılmasıdır.

Vergilemenin etkinlik ve adalet üzerindeki etkilerine odaklanan optimal vergilemeye yönelik tartışmaların ortaya çıkışını 19. yüzyılın sonlarında ahlak felsefecileri tarafından ileri sürülen fedakârlık doktrinine dayandırmak mümkündür. John S. Mill, vergilendirmenin gerektirdiği fedakarlıkların tüm vergi mükellefleri üzerinde mümkün olduğunca eşit baskı oluşturması gerektiğini savunmuş ve vergileme dikey eşitlik kuralına vurgu yapmıştır (Tenhunen, 2007: 16). Mill'i takiben F. Y. Edgeworth (1897) de vergi yükünün mükellefler arasında dağılımını ele alarak, azalan marjinal fayda ilkesinden hareketle artan oranlı vergilemenin optimal olacağını savunmuştur (Stiglitz, 1987: 991).

1920'li yıllara gelindiğinde optimal vergileme alanında verginin ekonomik etkinlik üzerindeki olumsuz etkilerinin nasıl azaltacağını araştıran çalışmalar ağırlık kazanmıştır. İktisatçılar Pareto etkin kaynak tahsislerini belirlemekle ve Pareto etkisizlikleri bulup bunların nasıl ortadan kaldırılabileceği üzerine yoğunlaşmışlardır (Stiglitz, 1987: 992). Etkinlik açısından optimal bir vergi sistemi,

kaynakların Pareto optimal dağılımıyla tutarlı olandır. Esasında bu sorunun klasik çözümü, götürü vergilerin uygulanmasıdır. Götürü vergiler² (lump-sum taxes) bireylerin ekonomik kararlarındaki değişiklikleri en aza indiren ve herkesten aynı miktarda tahsil edilen vergilerdir (Ebdon, 2005: 244). Örneğin, baş vergisi gibi kişilerin gelirinden bağımsız olarak alınan götürü vergiler sadece gelir etkisine sahip olmakta ikame etkisine neden olmamaktadır.

Öte yandan Pigou'dan (1920) bu yana, dışsallıkların varlığında dolaylı vergilerin kaynakların etkin dağılımını artırmak için kullanılabileceği ileri sürülmüştür. Bununla birlikte kamu finansmanlarının tamamının tarafsız ve Pigoucu vergiler ile sağlanması da mümkün değildir. Vergi sistemlerinde üretici ve tüketicilerin kararlarında bozucu etkiler meydana getiren taraflı vergilerin uygulanması kaçınılmaz bir durumdur. Bu noktada önemli olan ikinci en iyiye odaklanmaktır. Esasında optimal vergilemenin üzerinde durduğu en önemli husus da budur (Sandmo, 1976: 38-39).

Neo-klasik modeller temelinde ele alınan optimal vergilemeye yönelik etkinlik tartışmalarının başlangıcını Arthur C. Pigou'nun 1920 yılında yayınlamış olduğu *Refah İktisadi (The Economics of Welfare)*³ başlığı adındaki çalışmasına dayandırmak mümkündür. Pigou çalışmasında optimal bir vergileme için etkinlik ve adalete vurgu yapmıştır. Sonrasında vergilemede adalet ve tarafsızlık ilkelerini esas alan bir vergi sisteminin nasıl olması gerektiği refah iktisatçıları tarafından araştırılmaya başlanmıştır. Bu alanın doğrudan gündeme gelmesi ise Nobel ekonomi ödülü sahibi İngiliz bilim insanı Frank P. Ramsey'in 1927 yılında kaleme aldığı "*Vergilendirme Teorisine Bir Katkı*" (A Contribution to The Theory of Taxation) başlıklı makalesiyle olmuştur. Amerikalı iktisatçı Joseph E. Stiglitz Ramsey'in bu makalesini optimal vergileme teorisini başlatan çalışma olduğunu aşağıdaki ifadelerle vurgulamıştır (Stiglitz, 2015: 235):

"Frank Ramsey'in 1927 tarihinde mütevazı bir şekilde 'Vergilendirme Teorisine Bir Katkı' başlıklı parlak makalesi, kamu maliyesi ekonomisinde bir dönüm noktasıdır. Yaklaşık yarım yüzyıl sonra, Diamond ve Mirrlees (1971) ve Mirrlees'in (1971) çalışmaları aracılığıyla, makalesinin optimum

² Götürü vergi teorik anlamda vergi nedeniyle oluşabilecek etkinlik kayıplarını en az düzeye indiren vergiler olarak kabul edilir. Bu vergiler iktisadi aktörlerin çalışma veya boş zaman, tasarruf veya tüketim gibi kararları arasındaki değişiklikleri en aza indiren vergilerdir. Bkz. Lerner, 1970: 284; Ebdon, 2005: 244, Howard, 2001: 177.

³ Pigou, A. C. (1920). *The Economics of Welfare*, London: Macmillan.

vergileendirme alanını başlattığı ve kamu maliyesinde devrim yarattığı düşünülebilir.”

Konuyla ilgili erken tarih 19. Yüzyıla kadar uzansa da sorunun en iyi analitik formülasyonu ve çözümü Ramsey'in (1927) ünlü makalesinde yer almaktadır. Sonraki yıllarda Pigou, Ramsey'in tartışmalarının daha anlaşılır bir özetine kamu maliyesi kitabında yer vermiştir (Baumol ve Bradford, 1970: 278). Daha sonraki süreçte bu sorun uzun bir süre unutulmuş ve üzerinde durulmamıştır. Lipsey ve Lancaster'ın (1956-57) makalesiyle başlayan ikinci en iyi refah iktisadi analizinde bile gündeme gelmemiş, kaldı ki bu yazarlar Ramsey-Pigou analizlerine bile değinmemiştir. Bu dönemde Fransız iktisatçılar arasında önemli bir ilgi gören optimal vergilemeye yönelik Boiteux (1951, 1956) ve Kahn (1969, 1970) tarafından çalışmalar yapılmıştır (Sandmo, 1976: 38-39).

Pigou tarafından temsil edilen klasik refah iktisadi kapsamında üzerinde durulan ve Ramsey tarafından teorik çerçevesi oluşturulan optimal vergileme teorisine yönelik azalan ilgi 1970'li yıllara gelindiğinde ise tekrar canlanmıştır (Stiglitz, 1987: 991). Bu yıllarda Baumol ve Bradford (1970), Lerner (1970), Dixit (1970), Diamond ve Mirrlees (1971) ve Mirrlees (1971), Diamond (1975) tarafından makaleler yayınlanmıştır. Bunlardan özellikle Diamond-Mirrlees makalesi Ramsey formülasyonunun önemli bir genellemesini ve uzantısını temsil etmektedir (Sandmo, 1976: 38-39). Özellikle 1970'li yıllarda bu alanda yapılan çalışmalarda analize sadece vergilerin etkinlik üzerindeki etkileri değil, yeniden dağıtım üzerindeki etkileri de dahil edilmiştir.

Optimal vergilemenin doğuşuna dair bu giriş niteliğindeki açıklamalardan sonra şimdi sözkonusu teorinin gelişimini kısaca özetlemeye çalışalım.

Optimal vergileme alanında yapılan çalışmalarda ilk olarak tüketim vergilerinin etkinlik kaybının en aza indirilmesine yoğunlaşmıştır. Bu noktada vergilerin ekonomik etkinlik üzerindeki olumsuz etkilerini azaltacak önerilerde bulunulmuştur. Sonraki süreçte ise optimal vergileme arayışlarında yeniden dağılım meseleleri de dikkate alınmış vergide adaletin nasıl sağlanacağına yönelik çalışmalara da yer verilmiştir. Esasen optimal vergileme yaklaşımının bu noktada gelişimi refah iktisadının kendi içerisinde yaşadığı değişim ile yakından ilgilidir (Albayrak, 2011: 292-293). Klasik refah iktisadının savunucuları bir ekonomide hem kaynak dağılımında etkinliği hem de adaleti dikkate alan ve bu iki hedef arasında denge kurabilecek bir vergilemenin yapılabileceğini kabul etmektedir.

Pareto tarafından temsil edilen yeni refah iktisadı ise etkinlik kriterleri üzerinde durarak etkinlik üzerinde olumlu etkiye sahip olan vergileri daha doğru vergiler olarak görmüştür.

Optimal vergileme teorisinde vergi konuları üzerinde de durularak gelir ve tüketim vergilerinin ne derece “optimal” olduğu pek çok çalışmanın konusu olmuştur. Aşağıda bu konudaki çalışmaların kısa bir özetini sunmaya çalışacağız.

1. Optimal Tüketim Vergisi

Tüketim vergileri bir ekonomide var olan mal ve hizmetler üzerinden alınan vergilerdir. Optimal vergileme belirli bir kamu geliri kısıtında, uygulanan tüketim vergilerinin etkinlik kayıplarının en aza indirilmesi sorununa çözüm aramaktadır (Zee, 1995a: 71). Bilindiği üzere vergilerin olmadığı rekabetçi ekonomilerde oluşan her denge Pareto etkin kabul edilmektedir. Ancak vergiler devreye girdiğinde piyasada yer alan mal ve hizmetlerin nispi fiyat yapısında değişimler söz konusu olmaktadır. Maliyet unsuru olarak vergi mal ve hizmetin fiyatı içerisine dahil edilmekte ve vergi öncesi vergi sonrası fiyat farklılaşmaktadır. Vergi nedeniyle fiyatta meydana gelen bu artışlar üretici ve tüketicilerin iktisadi davranışlarını değiştirmektedir (Ebdon, 2005: 243). Böylelikle vergiler bireyin kullanılabilir gelirini azaltmanın yanında bireysel refahlarında da azalmaya neden olmaktadır. Bu durum piyasada gerçekleşen kaynak dağılımını etkinlik koşulundan uzaklaştırmakta ve toplumsal refah kaybına neden olmaktadır. Piyasa koşullarında telafisi zor olan bu refah kayıpları aşırı vergi yükü kavramıyla ifade edilmektedir. Verginin aşırı yükü sonucunda ortaya çıkan bu kayıpların azaltılması optimal tüketim vergisinin özünü oluşturmaktadır (James & Nobels, 1992: 62). Tüketim vergilerinin optimalliğine yönelik literatür ağırlıklı olarak nihai tüketim malları üzerinden alınan vergilere yönelik şekillenmiştir (Heady, 1993: 30). Optimal tüketim vergisinde tartışılan başlıca hususlar şunlar olmuştur:

Ters Esneklik Kuralı. Etkinlik meselesini temel alarak gelişen optimal vergileme teorisinin önemli analizlerinden biri Ramsey (1927) tarafından geliştirilen ters esneklik kuralıdır. Stiglitz tarafından da ifade edildiği üzere Ramsey tüketim vergilerinin optimalliği noktasında yaptığı araştırmalarla modern anlamda optimal vergileme teorisine önemli katkılar sunmuştur (Holcombe, 2004: 141). Ramsey 1927 yılında kaleme aldığı makalesinden tüketim vergilerinin neden olduğu aşırı yüke dikkat çekerek bu etkinlik kaybının nasıl en az düzeye indirileceği sorusuna çözüm aramıştır. Ramsey’in geliştirdiği optimal vergileme modelinde vergi oranını

fiyat cinsinden değil, miktar cinsinden (ad valorem) belirlemiştir (Howard, 2001: 178). Ramsey belli bir kamu geliri kısıtı altında vergilerin her malın tüketim miktarında eşit orantılı azalmalara yol açması gerektiğini savunmaktadır. Bir malın talebinin diğer malların fiyatından bağımsız olduğu varsayımıyla ters esneklik kuralını geliştirmiştir. Talep esnekliğinin düşük olduğu mallara yüksek oranda vergi uygulamanın optimal olacağı sonucuna varmıştır (Heady, 1993: 31). Böylelikle vergilendirilen malın talep miktarındaki oransal azalmanın, tüm vergilendirilen mallar için aynı olacaktır (Ramsey, 1927: 54).

Ters esneklik kuralının özü oldukça anlaşılırdır. Vergilemede etkinliğin sağlanması için vergilerin ekonomik kararları en az düzeyde etkilemesi gerekmektedir. Bir mala olan talep esnekliği yükseldikçe ekonomik kararlardaki değişiklikler artmaktadır. Bu nedenle yüksek oranlı vergiler talep esnekliği daha düşük mallara uygulanmalıdır (Rosen & Gayer, 2008: 357). Yani ters esneklik kuralına göre optimal vergileme, vergilerin tüketici tercihlerini değiştirmedikleri mallara yönelmesiyle gerçekleşmektedir (Stern, 1984: 350). Özellikle ikamesi veya yakın ikamesi olmayan mallar veya alışkanlığa sebebiyet veren mallar talep esnekliği yüksek olan mallar olduğu için görece olarak diğer mallardan daha yüksek oranda vergilendirilmelidir. Bununla birlikte zorunlu tüketim malları da lüks tüketim mallarına nazaran talep esnekliği düşük olan mallardır. Bireylerin bütçelerinin önemli bir kısmına karşılık gelen zorunlu tüketim mallarının yüksek oranda vergilendirilmesi düşük gelir grubunun vergi yükünü arttırabilmektedir. Bu durum toplumsal refah açısından bir diğer önemli husus olan adalet meselesiyle çelişmektedir. Ancak ters esneklik kuralı vergilerin etkinlik boyutunu göz önünde bulundurmuş ve dağıtım meselesini göz ardı etmiştir. Bilindiği üzere her Pareto etkin noktada gerçekleşen bir gelir dağılımı vardır ve bu dağılımlardan hangisinin bir diğerine göre adil olup olmadığı üzerinde durulmamaktadır (Just vd., 2004: 15).

Ramsey tarafından geliştirilen optimal vergileme teorisinin en önemli eleştirilerden biri adalet meselesini analizin dışında tutmasıdır. Adalet meselesi göz önünde bulundurulduğunda esnekliği düşük olan zorunlu tüketim mallarına daha düşük, esnekliği yüksek olan lüks tüketim mallarına daha yüksek oranda vergi uygulanması teorik açıdan daha uygundur. Ancak Ramsey etkinlik ve adalet arasındaki dengeye bakmak yerine mümkün olan en az etkinlik maliyetiyle belirli bir gelir miktarını elde etmek için tüketim vergilerinin tasarlanması sorununu analiz etmiştir (Heady, 1993: 31).

Corlett-Hague (1953) Kuralı. Ramsey’den sonra tüketim vergilerinin optimalliğine yönelik önemli katkılardan biri de Corlett ve Hague’un 1953 yılında yayınladığı “*Tamamlayıcılık ve Vergilemenin Aşırı Yükü*” (*Complementarity and the Excess Burden of Taxation*)⁴ başlıklı makalesidir. Corlett ve Hague (1953) tüketim vergilerinin optimalliğinde Ramsey kuralına alternatif bir yorum getirmiş olup, hangi yapıdaki vergilerin optimum olduğuna bakmak yerine eşit oranda vergilendirilen iki tüketim malını temel almış ve vergi oranlarını farklılaştırarak etkinliğin sağlanıp sağlanmadığını araştırmıştır (Heady, 1993: 31).

Corlett ve Hague tarafından oluşturulan modelde tüm marjinal maliyetlerin sabit olduğu tam rekabetçi bir ekonomide bir tüketicinin ne kadar boş zaman geçireceği veya ne kadar çalışacağına kendisinin karar verdiği varsayılmaktadır (Corlett & Hague, 1953: 21). Bu koşullarda piyasada sadece iki mal ve boş zaman vardır. Boş zaman vergilendirilemeyen bir mal olarak kabul edilmekte ve bunun dolaylı yollardan nasıl vergilendirilebileceği üzerinde durulmaktadır. Burada boş zamanın tamamlayıcısı olan mallara vergi konularak dolaylı yoldan vergilendirilemeyen bir malın vergilendirilebileceği kabul edilmiştir (Zee, 1995a: 74). İki mal olduğunda, etkin vergilendirme, boş zamana tamamlayıcı olan malın nispeten yüksek bir oranda vergilendirilmesini gerektirmektedir (Rosen & Gayer, 2008: 357). Yani Corlett ve Hague boş zamanın tamamlayıcısı olan malların diğer mallara oranla daha fazla vergilendirildiği takdirde birey refahının artacağını kabul etmektedir (Boadway, 2012: 51).

Burada etkinlik açısından istenilen birinci en iyi⁵ boş zamanın vergilendirilmesidir. Ancak bu mümkün olmadığı için ikinci en iyi boş zamanın tamamlayıcısı niteliğindeki malların vergilendirilmesidir. Böylelikle vergilemenin neden olduğu etkinlik kayıpları azaltılabilmektedir. Örneğin; bir bilgisayar oyununa konulan

⁴ Corlett, W. J. & Hague, D.C. (1953). “Complementarity and the Excess Burden of Taxation”. *The Review of Economic Studies*, 21(1), 21-30.

⁵ Refah iktisadının birinci temel teoremi piyasa ve Pareto etkinlik ile bağlantı kurarak, rekabetçi bir dengenin varlığında Pareto etkinliğinin kendiliğinden sağlanacağı kabul edilmektedir (Just vd., 2004: 24). Bu tür ekonomiler birinci en iyi ekonomiler olarak kabul edilmektedir. Günümüz ekonomilerinde tam rekabet koşullarının geçerliliği varsayımsal olarak kaldığından, ikinci en iyi ekonomiler geçerlilik kazanmaktadır. Optimal vergileme alanında yapılan analizlerde ikinci en iyi ekonomiler üzerinden yapılmaktadır. Nitekim birinci en iyi piyasada saptırıcı etkilere neden olan vergilerin uygulanmamasıdır. Bu günümüz koşullarında çok mümkün değildir. Dolayısıyla ikinci en iyi arayışları ortaya çıkmakta ve vergilerin bozucu etkilerini en aza indiren vergi reformları üzerinde durulmaktadır. Refah iktisadının temel teoremlerine ilişkin ayrıntılı bilgi için bkz. Karaş, 2020: 48-54.

yüksek oranlı vergiyle bu oyuna olan talebi azaltarak oyuna ayrılan boş zamanın azalması sağlanabilir (Rosen & Gayer, 2008: 357). Böylelikle ikinci en iyi ekonomilerde etkinlik sağlanmış olacaktır.

Diamond ve Mirrlees Modeli. 1971 yılında Diamond ve Mirrlees tarafından yayınlanan iki makale⁶ optimal tüketim vergilerine ilişkin analizlere etkinliğin yanında adaleti de dikkate almıştır. Nitekim farklı zevklere veya gelirlere sahip birçok bireyin varlığını hesaba kattığımızda, dağıtım hususları sorun haline gelmektedir (Auerbach, 1985: 107). Analizlerde dağıtımsal değerlendirmelerin getirilmesinin eşit orantılı indirimler kuralını önemli ölçüde değiştirmiştir. En önemli değişiklik, özellikle düşük gelirliler tarafından yoğun olarak tüketilen malların ortalamadan daha düşük orantılı bir indirim yapılması gerektiğidir. Diamond ve Mirrlees, bir mal üzerindeki optimum vergi oranının yalnızca talebin fiyat esnekliğinin tersine değil, aynı zamanda, bir malın bütçe payının gelir arttıkça nasıl değiştiğini gösteren, gelir esnekliğine de bağlı olması gerektiğini göstermektedir (Heady, 1993: 32).

Ayrıca Diamond ve Mirrlees (1971b), optimal vergilemeye ilişkin değerlendirmelere gelirin sosyal marjinal faydası ile ilişkilendirmiştir. Gelirin sosyal marjinal faydası herkes için aynıysa gelirin yeniden dağıtılmasıyla elde edilecek bir refah kazancı yoktur ve bu nedenle farklı bireylerin harcamalarını farklı şekilde vergilendirilmesine gerek yoktur. Ancak gelirin sosyal marjinal faydası herkes için aynı değil ise, bu durumda düşük sosyal marjinal gelir faydasına sahip bireyler tarafından daha fazla satın alınan mallar üzerinde vergiler daha yüksek olmalıdır. Bu halde yüksek gelirliler tarafından daha fazla satın alınan mallar daha yüksek oranda vergilendirilmelidir. Diğer bir ifadeyle bir tüketim malının alıcıları arasında gelirin sosyal marjinal faydası düşük olan hane grupları (yüksek gelirli haneler) baskınsa, bu mal nispeten daha yüksek oranda vergilendirilmelidir. Her ne kadar böyle bir vergileme gelirin sosyal marjinal faydasını birbirine eşitlemese de toplumsal refahın artmasına katkı sağlamaktadır (Diamond ve Mirrlees, 1971b: 267).

Diamond ve Mirrlees'in (1971a, 1971b) en genel haliyle hem etkinlik hem de adalet kaygılarını kapsayan optimal vergilendirme teorisinden bu yana, adalet kaygılarının

⁶ Diamond, P. A. & Mirrlees, J. A. (1971a). "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency". The American Economic Review, 61(1), 8-27.

Diamond, P. A. & Mirrlees, J. A. (1971b). "Optimal Taxation and Public Production II: Tax Rules". The American Economic Review, 61(3), 261-278.

optimal vergilerin yapısını önemli ölçüde değiştirebileceği sıklıkla vurgulanmıştır. Özellikle Atkinson and Stiglitz (1980)⁷, oransal açıdan farklılaştırılmış tüketim vergilerinin, yeniden dağıtım aracı olarak gelir vergisini desteklemek için kullanılması gerektiğine vurgu yapmaktadır (Pirttila & Schöb, 1999: 541-542). Hanelerin yalnızca gelirlerinde farklılık gösterdiği ve temel tercihlerinde farklılık göstermediği bir ekonomide farklı tüketim vergilerinin istenip istenmediğine ilişkin temel sonuçlar Atkinson ve Stiglitz (1980) tarafından ortaya konulmuştur. Atkinson ve Stiglitz tarafından yapılan analizin en önemli yönü tüm hane halklarına yapılan eşit ödemenin (veya gelir vergisi muafiyet seviyesinin) rolüdür. Tüm mallar normal ise, bu malların büyük bir çoğunluğu yüksek gelire sahip bireyler tarafından tüketiliyorsa, düşük gelirliler, belli bir malın tüketim vergisinin azaltılması yerine, aynı miktarda paranın herkese eşit tutarda yapılacak ödemelerde kullanılmasından daha fazla fayda elde etmektedir. Diğer taraftan tüketim vergilerinde azalma yapıldığı takdirde, bu durum maldan yüksek gelirlilere daha fazla fayda sağlayacaktır. Çünkü onlar maldan daha fazla satın almaktadırlar. Atkinson ve Stiglitz'in bu argümanı yeniden dağıtımın eşit tutarlı ödemelerin en iyi seçimi ile gerçekleştirilebileceğini ifade etmektedir. Bu durumda farklı oranlı tüketim vergilerinin uygulanması etkinliğe bağlı olarak şekillenecektir (Heady, 1993: 33).

Diamond Modeli. Tüketim vergilerinin optimalliğine yönelik diğer önemli çalışmalardan biri de Peter Diamond (1975)⁸ tarafından yapılmıştır. Ramsey optimal vergileme modelini geliştirirken temel varsayımlarından biri tüm hane halklarının zevk ve tercihlerinin aynı olduğudur. Diamond "A Many-Person Ramsey Rule" isimli makalesinde Ramsey kuralını farklı hane halkları ve farklı hane halkı zevklerini ve adaleti dikkate alacak şekilde genişletmiştir. Diamond ve Mirrlees (1971a, 1971b)'de olduğu gibi Diamond da analizinde tüketimin marjinal faydasını değil gelirin sosyal marjinal faydasını kullanarak yorumlamalarda bulunmuş ve taleplerdeki yüzdelerdeki değişimin gelirin marjinal faydasına bağlı olduğunu kabul etmiştir (Diamond, 1975: 335-336). Diamond vergilendirilen bir mala olan talepteki toplam telafi edilen değişimin, her şeyden önce, bir malın dağıtım özelliklerine bağlı olduğunu ortaya koymaktadır. Buna göre devlet genellikle yüksek gelirli haneler tarafından tüketilen mallara yüksek vergiler koymalıdır (Pirttila & Schöb, 1999: 557-558). Adalet meselesini analizine dahil eden Diamond'ın modelinde sosyal refah fonksiyonu, bireysel faydaların ağırlıklı ortalamalarından oluşmaktadır. Alt gelir grubunda yer alan kişilerin yoğun olarak

⁷ Atkinson, A. B., Stiglitz, J. E. (1980), Lectures on Public Economics, London: McGraw-Hill.

⁸ Diamond, P.A. (1975). "A Many-Person Ramsey Rule", Journal of Public Economics, 4, 335-342.

tükettikleri mallar üzerindeki vergi oranlarının azaltılması, üst gelir grubunun tükettiği mallarda yapılacak vergi indirimlerinden daha fazla sosyal refaha katkı sağlayacaktır (Gentry, 2005:281-282).

2.Optimal Gelir Vergisi

Modern anlamada optimal vergileme teorisi Ramsey'in çalışmasından hareketle tüketim vergilerinin optimalliğini araştıran bir alan olarak ortaya çıkmıştır. Sonraki dönemlerde gelir vergilerinin optimalliğine yönelik çalışmalar da yapılmıştır. Optimal gelir vergisi vergilemede adalet fikri sabit iken, etkinlik kayıplarını en aza indiren ve sosyal refahı arttıran vergilemenin araştırıldığı bir alandır. Etkinlik ve adalet arasındaki dengenin nasıl kurulacağı önceki açıklamalarımızda değinildiği üzere normatif vergi teorisinin en eski ve temel sorunlarından biri oluşturmaktadır. Klasik refah iktisadının önde gelen savunucularından Pigou (1946), gelirin sosyal marjinal faydasının gelire birlikte azaldığını, toplam çıktıyı azaltmayan üst gelir grubundan alt gelir grubuna yapılan herhangi bir satın alma gücü transferinin sosyal olarak kabul edilir olduğunu vurgulamıştır. Ancak vergileme aracılığıyla yeniden dağıtım gerçekleştirildiği takdirde, bunun emek arzı üzerindeki etkisi ve milli geliri ne düzeyde etkilediği önemli bir sorun haline gelmektedir. Özellikle artan oranlı vergi tarifleri belirlenirken ortaya çıkan etkinlik maliyetine dikkate alınması önem arz etmektedir (Seade, 1977: 203). Bu kapsamda optimal gelir vergisi özellikle emek arzı üzerinde ikame etkisi meydana getirmeyen aynı zamanda adil bir dağılımın nasıl sağlanabileceği araştıran bir alan olarak gelişim göstermiştir. Optimal tüketim vergilerine yönelik yapılan çalışmaların başında gelen Ramsey analizinde adaletin yanı sıra etkinlik ön planda tutulmuş, yeniden dağıtım meseleleriyle ilgilenilmemiştir. Nitekim bu durum yukarıda da bahsedildiği üzere Ramsey modelinin en önemli eleştirisini oluşturmuştur.

Etkinlik olduğu kadar gelirin yeniden dağıtılması da toplumsal refahın artırılması açısından oldukça önemlidir. Gelirin yeniden dağıtılması amacına en fazla hizmet eden vergi gelir vergisidir ve bu durum gelir vergilerinin vergi sistemlerinde kullanımını zorunlu kılmaktadır. Bunun nedeni ise verginin karakteristik özelliğinden hareketle sahip olduğu kademeli (artan oranlı) vergi yapısıdır. Bu durum Mirrlees (1971) tarafından da şu şekilde ifade edilmiştir (Mirrlees, 1971: 175).

“Adaletin değerli olduğu herhangi bir ekonomik sistemde, kademeli gelir vergisinin önemli bir politika aracı olacağını varsayabiliriz. Tüm

çalışanların devlet tarafından istihdam edildiği sosyalist bir ekonomide bile, yüksek vasıflı işgücünün gölge fiyatı, işçinin gerçekte elde edebileceği harcanabilir gelirden kesinlikle önemli ölçüde daha fazla olmalıdır.”

Bu bilgiler doğrultusunda tüketim vergilerine nazaran gelir vergisi etkinlik ve adalet kaygılarının aynı anda ele alınabileceği bir politika aracı olarak kullanılmaktadır. Bu nedenle optimal gelir vergisinin merkezinde etkinlik ve adalet arasındaki denge arayışı vardır (Zee, 1995b: 118).

Gelir vergisinin optimalliğine yönelik çalışmalar doğrusal gelir vergileri (düz oranlı) ve doğrusal olmayan gelir vergileri (artan oranlı) etrafında şekillenmektedir⁹. Doğrusal gelir vergisinde ortalama vergi oranı gelirle birlikte değişirken, marjinal vergi oranları sabit kalmaktadır. Doğrusal olmayan gelir vergisinde ise ortalama vergi oranları ile birlikte marjinal vergi oranları da artmaktadır. Bu alanda Mirrlees (1971) doğrusal olmayan gelir vergisini ele alarak optimal vergileme kurallarını ortaya koymayı amaçlamıştır. Mirrlees makalesi, marjinal verginin gelir arttıkça değişebildiği, optimum doğrusal olmayan bir gelir vergisi tasarlama sorununu ele almıştır (Heady, 1993: 25). Mirrlees’in yanı sıra Stern (1976) tarafından yapılan çalışma ise doğrusal gelir vergisine yönelik optimal kuralların belirlendiği çalışmalara öncülük etmiştir.

Doğrusal olmayan gelir vergisi sistemleri, marjinal vergi oranlarının gelir düzeyine göre sürekli olarak değişmesine izin vermektedir. Doğrusal gelir vergisi sistemlerinde olduğu gibi, doğrusal olmayan bir vergi sisteminin amacı, sıfır olmayan marjinal vergi oranlarının yarattığı ekonomik bozulmaları en aza indirirken, geliri adil bir şekilde dağılmasını sağlamaktır (Gentry, 1999: 308). Optimal doğrusal gelir vergisine yönelik çalışmaların başında Mirrlees’in 1971 yılında yayımladığı “*Gelir Vergilendirmesi Teorisi Üzerine Bir Araştırma*”¹⁰ adlı makalesi gelmektedir. Ramsey’in aksine Mirrlees geliştirdiği optimal vergileme modelinde, etkinliğin yanı sıra adaleti de analize dahil ederek etkinlik ve adalet çatışması üzerinde yoğunlaşmıştır. Ancak Mirrlees optimal vergileme alanında yaptığı çalışmalarda her ne kadar adalet kriterini dikkate alsada etkinliğin daha çok

⁹ Optimal gelir vergisine yönelik geliştirilen bu modeller statiktir. Bu nedenle modellerde tasarruf kararları veya sermaye gelirleri yerine öncelikli olarak emek geliri (ücret) üzerinde odaklanılmıştır. Optimum gelir vergisinin statik modelleri iki tiptir: doğrusal ve doğrusal olmayan gelir vergileri. Bkz. Gentry, 1999: 308.

¹⁰Mirrlees, J. A. (1971). “An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation”. The Review of Economic Studies, 38(2), 175-208.

ön planda tutmuş ve buna yönelik önerilere ağırlık vermiştir (Albayrak, 2011: 292-293). Yine de Ramsey'e göre Mirrlees optimal vergileme araştırmalarında toplam fayda maksimizasyonunun yanında faydanın nasıl dağıldığıyla da ilgilenmiştir (Slemrod, 2006: 74). Marjinal vergi oranlarının gelir arttıkça değişebildiği optimal doğrusal olmayan bir gelir vergisi tasarımına odaklanan Mirrlees'in makalesi bu alanda yapılan çoğu çalışma gibi oldukça karmaşık teknik ifadeler içermektedir. Nitekim Heady bu durumu şu şekilde ifade etmektedir (Heady, 1993: 25).

“Mirrlees (1971)'deki tartişmaların çoğu teknik açıdan zordur ancak teknik ayrıntılara girmeden ana fikirler anlaşılabilir. Temel politika sorunu, gelir vergisi oranını artırmanın ve elde edilen geliri vergi indirimlerinde fon sağlamak için kullanmanın iyi bir fikir olup olmadığıdır; böylece vergi sonrası gelir eşişsizliği azaltılabilir.” (Heady, 1993: 25)

Heady'in ifadelerinden de anlaşıldığı üzere Mirrlees (1971) optimum gelir vergisinin hangi ilkelere göre belirlenmesi gerektiği, böyle bir vergi tarifesinin nasıl olması gerektiği ve bu tarife oluşturulduktan sonra ne düzeyde eşişsizlik kalacağı sorularını araştırmıştır. Mirrlees'in çalışması gelir vergisinde artan oranlılığın nasıl belirlenmesi gerektiği yönündeki tartişmaların gündeme gelmesini sağlamıştır (Slemrod, 1990: 163). Gelir vergisi oranının artan gelire orantılı olarak arttırılması gelir dağılımında eşişsizliği giderme noktasında bir çözümler aracı olarak düşünölebilmektedir. Ancak gelir arttıkça vergi oranlarındaki artış yüksek gelir gruplarında ikame etkileri meydana getirebilmektedir. Gelirle doğru orantıda artan vergileme bireylerde dirence neden olmakta ve emek arzını olumsuz etkileyebilmektedir. Verginin neden olduğu bu ikame etkisi hem kaynakların etkin dağılımını hem de verginin mali amacını zedeleyebilmektedir (Heady, 1993: 26). Mirrlees çalışmasında verginin neden olduğu etkinlik kayıplarını da dikkate aldığından gelir vergisinde artan oranlılığı gelire değil bireysel farklılıklara (gelir elde etme yeteneklerine) bağlamıştır. Dolayısıyla vergi oranı bireylerin gelir elde etme yetenekleriyle ilişkilendirilmiştir (Mankiw vd., 2009: 150). Mirrlees optimal gelir vergisine yönelik geliştirdiği modelde Ramsey'in analizinden farklı olarak bireysel farklılıkları dikkate almıştır (Holcombe, 2004: 141).

Mirrlees'e göre toplumda var olan gelir eşişsizliğinin nedeni bireylerin gelir elde etme noktasında sahip oldukları yetenekleridir. Gelir elde etme yetenekleri ise bireylerin doğuştan veya sonradan sahip oldukları donanımlara ve buna bağlı oluşan ücret farklılıklarından kaynaklıdır (Albayrak, 2011: 300). Bu nedenle Mirrlees'e göre vergi ödeme gücü bireylerin geliriyle değil bu geliri elde etme

yeteneğiyle ilişkilendirilmeli ve bireylerin gelir elde etme yeteneği ile vergileme arasında doğrusal bir ilişki kurulmalıdır (Selen, 2017: 336) Bu noktada gelir vergisi uygulanırken bireylerin sahip olduğu bu farklılıkların dikkate alınması gerekmektedir. Burada devletin karşı karşıya olduğu sorun, insanların doğuştan gelen sahip olduğu farklı yetenek düzeylerini gözlemleyememesidir. Devlet bu yetenek düzeylerini gözlemleyebilseydi, yetenek üzerinde bozucu olmayan bireye özgü vergiler koyabilirdi. Böylelikle yeteneğin vergilendirilmesi gelir vergisinde adalet ve etkinlik arasında kabul edilebilir bir denge sağlanabilirdi (Gentry, 1999: 308).

Gelir elde etme yeteneğinin doğrudan gözlenemediği durumlarda (devletin bireylerin gelir elde yetenekleri noktasında eksi bilgiye sahip olduğu) ise bireylerin yetenekleri elde ettikleri gelirle ilişkilendirilmektedir¹¹ (Mirrlees, 1971: 175; Mankiw vd., 2009: 150). Yani yeteneğin temsilcisi olarak gelir kabul edilmekte ve vergilendirme gelire göre yapılmaktadır. Bireylerin gelir elde etme yeteneği bağlı olarak azalan oranlı bir vergi tarifesi önerisinde bulunan Mirrlees'e göre marjinal vergi oranları 1 ve 0 arasında bir değere sahiptir. En yüksek gelire ve en düşük gelire (optimum düzeyde çalıştığı varsayılarak) sahip bireylere uygulanacak marjinal vergi oranı 0 olmalıdır (Stern, 1984: 356). Böylelikle yüksek gelir gruplarında marjinal vergi oranının 0 olması gelir vergisinin neden olacağı etkinlik kayıplarını azaltmaktadır. Bu durumun maliyeti gelir dağılımında eşitsizliğe neden olmasıdır. Her ne kadar Mirrlees optimal gelir vergisine yönelik çalışmalarında etkinlik ve adalet arasında bir denge arayışında olsa da ulaştığı bu sonuç daha çok etkinliğe hizmet eder niteliktedir. Nitekim Mirrlees optimal gelir vergisine yönelik yaptığı analizde ulaştığı bir diğer sonucu şu şekilde ifade etmektedir (Mirrlees, 1971: 208).

“Gelir vergisi, eşitsizliklerin azaltılmasında düşünüldüğünün aksine daha az etkili bir araçtır. Bu yüzden gelir vergisinin karşılaştığı sıkıntıları ortadan kaldırarak şekilde, gelir vergisini tamamlayıcı nitelikte vergilerin tasarlanması gerekmektedir.”

¹¹ Mirrlees bireylerin gelir elde etme yetenekleri hakkında bilginin IQ düzeyi, adresleri, yaşı vb. kişisel özelliklerinden hareketle ulaşılabilirliğini kabul etmekle birlikte, en temel göstergenin gelir olduğunu kabul etmektedir. İnsanların ekonomik performanslarının ekonomik potansiyellerinin kanıtı olarak kullanılmasının bir sonucu olarak, gelirin toplumsal marjinal faydalarının tam eşitliği arzu edilir olmaktan çıkmaktadır (Mirrlees, 1971: 175).

Mirrlees ulaştığı sonuçlardan hareketle gelir vergisinin yeniden dağıtım politikalarında beklenenden daha az etkiye sahip olduğunu vurgulayarak, gelir vergisinin etkinlik kayıplarını azaltacak önerilerde bulunmuştur.

Mankiw vd. (2009) Mirrlees'in argümanı şu şekilde açıklamaktadır. Bir ekonomide en yüksek geliri elde eden birey üzerinde pozitif bir marjinal vergi oranı olduğunu ve gelirin y olduğunu varsayalım. Pozitif marjinal vergi oranı, bireyin çabası üzerinde caydırıcı bir etkiye sahiptir ve bir etkinlik maliyeti yaratır. Bu bireyler üzerindeki marjinal vergi oranı y 'den sonraki herhangi bir gelir için sifıra düşürülürse, aynı miktarda gelir toplanır ve etkinlik maliyetlerinden kaçınılır. Bu nedenle, en yüksek geliri elde eden birey üzerinde pozitif bir marjinal vergi optimum kabul edilemez (Mankiw vd.,2009: 151). Buradan hareketle Mirrlees optimal vergileme analizinde gelir vergisinin yeniden dağıtım politikalarında beklenildiği kadar başarılı bir politika aracı olmadığını, gelir arttıkça marjinal vergi oranlarının düşmesi gerektiğini etkinlik açısından daha istenilen bir durum olduğunu ortaya koymuştur (Pehlivan, 2021: 101).

Mirrlees (1971) çalışmasının sonunda, doğrusal olmayan gelir vergisine yönelik yaptığı analizde ulaştığı sonuçları şu şekilde özetlemektedir (Mirrlees, 1971: 208)¹²:

- Tüm idari avantajlarıyla birlikte yaklaşık olarak doğrusal bir gelir vergisi çizelgesi arzu edilir ve özellikle negatif gelir vergisi önerileri güçlü bir şekilde desteklenmektedir.
- Gelir vergisi, eşitsizlikleri azaltmada sıklıkla düşünüldüğünden çok daha az etkili bir araçtır.
- Gelir vergisinin karşılaştığı zorlukları önlemek için, gelir vergisine tamamlayıcı nitelikte vergiler tasarlamak iyi olacaktır.

Doğrusal olmayan gelir vergisine yönelik yaptığı analizlerde vergi tarifelerinin doğrusallığa yakın olduğu¹³ sonucuna ulaşan Mirrlees her gelir düzeyinde aynı

¹² Mirrlees'e göre optimal gelir vergisi tarifesi bireylerin gelir elde etme yetenekleri arasındaki farklılıklara ve çalışma ve boş zaman arasındaki tercihlere duyarlıdır. Bununla birlikte Mirrlees reel ekonomilerde bu iki unsurun tahmininin kolay olmadığını da kabul etmektedir (Mirrlees, 1971: 207).

¹³ Mirrlees (1971) oluşturduğu modelde bir takım sayısal örneklerden hareketle optimal gelir vergisi çizelgelerini hesaplamıştır. Yaptığı hesaplamalar sonucunda, gelir dağılımının çoğunda marjinal vergi oranında çok hafif bir düşüş olduğunu göstermiştir. Düşüş o kadar küçüktür ki, optimal gelir vergisi çizelgesi sabit marjinal orana sahip bir vergi sistemiyle (doğrusal bir gelir vergisi) oldukça

marjinal vergi oranının uygulandığı bir vergi sisteminden bahsetmektedir. Düz bir marjinal vergi oranını tüm bireylere yapılan toptan bir ödemeye birleştiren vergi sistemi optimum kabul edilmektedir. Bu sayede ortalama vergi oranı gelire birlikte artmakta, ancak marjinal vergi oranı artmamaktadır (Mankiw vd., 2009: 156).

Mirrlees'in optimal gelir vergisine yönelik yaptığı hesaplamalar kademeli vergiyi savunanlara beklediklerinden daha az destek sağlamıştır. Bu sayısal hesaplamalar sonucunda optimal gelir vergisinin yapısının doğrusala yakın olduğu tespit edilmiştir (Stiglitz, 1987: 992). En uygun gelir vergisi çizelgelerinin yaklaşık olarak doğrusal olduğu sonucu, araştırmacıların en uygun doğrusal vergilendirmeyi analiz etmeye yoğunlaşmalarına olanak tanımıştır. Doğrusal gelir vergisi, daha karmaşık bir yapıya sahip artan oranlı vergiye göre, yönetim kolaylığı daha fazla olan bir vergidir (Heady, 1993: 27).

Doğrusal gelir vergisinin optimal kurallarını belirlemeye yönelik yapılan çalışmaların en önemlisi Nicholas Stern (1976)'in "*Optimum Gelir Vergisi Modellerinin Belirlenmesi Üzerine*"¹⁴ adlı çalışmasıdır. Stern'in (1976) çalışması Mirrlees modeliyle aynı temel yapıyı kullanır ve emek arzının telafi edilmiş esnekliği, eşitsizlik endişesi derecesi ve hükümetin gelir gereksiniminin büyüklüğü için bir dizi değerlere karşılık gelen optimal vergi oranlarını belirlemektedir (Heady, 1993: 27). Aynı zamanda Stern optimal gelir vergisine ilişkin araştırmalarında etkinlik ve adaleti aynı anda dikkate almaktadır. Bu iki toplumsal hedef arasında bir denge kurulması gerektiğini de çalışmasında şu ifadelerle vurgulamıştır (Stern, 1976: 124):

"Vergilendirmeye ilişkin tartışmalar, genellikle etkinlik ve adalet veya pastanın büyüklüğü ve dağılımı arasındaki denge açısından ele alınmaktadır. Optimal gelir vergisi sorunu bu denge arayışının resmileştirildiği alandır ve belki de Mirrlees'e (1971) kadar uygun bir modelin geliştirilmemiş olması şaşırtıcıdır. Bu makalenin amacı hazineye uygun vergi oranları konusunda önerilerde bulunmak değil, belirli bir modelin incelenmesi yoluyla adalet ile etkinlik arasındaki tartışmanın anlaşılmasına katkıda bulunmaktadır."

iyi bir şekilde tahmin edilebilir (Heady, 1993: 27). Mirrlees o zamanki mevcut standartlara göre optimum vergi yapısında marjinal vergi oranının %20 ile %30 arasında ve neredeyse her zaman %40'tan az oranlara sahip olduğunu hesaplamıştır (Slemrod, 1990: 165).

¹⁴ Stern, N. H. (1976). "On the Specification of Models of Optimum Income Taxation". Journal of Public Economics. 6(1-2), 123-162.

Stern çalışmasında emek arzını ve becerilerin dağılımını dikkate alarak bir takım çıkarımlarda bulunmuştur (Stern, 1976: 123). Buna göre optimal marjinal gelir vergisi oranları, emeğin arz esnekliğine, devletin gelir ihtiyacına ve sosyal değerlere karşı duyarlı olup, yüksek marjinal vergi oranları emek arzının düşük olduğu durumlarda haklı gösterilmektedir (Stern, 1976: 161). Emeğin arz esnekliği 0 olduğu durumda, doğrusal olmayan gelir vergisine kıyasla, optimum doğrusal gelir vergisinden kaynaklanan bir kayıp yoktur ve tam optimuma yakın bir refah sağlamaktadır. Stern'in optimal doğrusal gelir vergisine yönelik yaptığı analizlerden elde ettiği sonuçları aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (Stern, 1976: 161; Gentry, 1999: 308).

- Optimal doğrusal gelir vergisi emeğin arz esnekliğine, sosyal değerlere ve devletin gelir ihtiyacına oldukça duyarlıdır.
- Toplumda adalet noktasında hoşnutsuzluk olmasına rağmen marjinal vergi oranı %100'ün altındadır.

III. OPTİMAL VERGİLEME TEORİSİNİN ELEŞTİRİSİ

Ortaya çıkışı 19. Yüzyıla dayandırılırsa modern anlamda optimal vergileme teorisine olan ilgi 1970'li yıllarda canlılık kazanmıştır. Günümüzde de oldukça ilgi gören bu teorisinin gelişmesine katkı sağlayan çalışmalarda çeşitli öneriler sunulmuştur. Optimal vergileme teorisine yönelik varsayımların ve geliştirilen önerilerin hemen hemen her alanda olduğu gibi eleştiriye açık yanları söz konusudur. Optimal vergileme teorisine yönelik eleştirileri kendi görüşlerimizi de ilave ederek kısa başlıklar altında aşağıda özetlemeye çalışacağız.

Eleştiri-1: Optimal Vergileme Yaklaşımı Vergi Sisteminin Bütününe Değil, Ramsey Perspektifinden Tüketim Vergilerini İnceleyen Bir Araştırma Alanıdır.

Nobel ekonomi ödülü sahibi Joseph Stiglitz'in ifade ettiği üzere Frank Ramsey'in “*Vergileme Teorisine Bir Katkı*” başlığını taşıyan makalesi optimal vergileme konusunda yazılmış öncü makale olarak kabul edilmektedir (Stiglitz, 2015:249). Ramsey tüketime yönelik mallara uygulanan vergi oranlarının, talep esneklikleriyle ters orantılı olması gerektiğini açıklamaya çalışmıştır. “*Ters esneklik kuralı*” olarak da bilinen Ramsey vergi önerisi temel ihtiyaçların (ki bu malların talep esnekliği özellikle yoksullar için düşüktür) yüksek oranda vergilendirilmesini

önermekteydi.¹⁵ Vergilemede adalet ilkesine uygun olup olmaması bir yana optimal vergileme yaklaşımı özünde tüketim ağırlıklı bir vergi sistemi dizayn etmeye odaklanmış bir tasarım çalışmasıdır. Doğuşu ve gelişimi açısından değerlendirildiğinde optimal vergileme teorisi vergi sisteminin hiçbir zaman bütününe kapsayan sorularla fazla ilgilenmemiştir. Her ne kadar zaman içerisinde genişleyen literatürde “*Hükümet gelir vergilerini mi yoksa tüketim vergilerine mi ağırlık vermeli? Tüketim vergileri kapsamında, vergi oranları emtialar arasında nasıl farklılık göstermelidir? Vergi oranları ne şekilde düzenlenmelidir?*” gibi sorulara cevap aramaya çalışmış olsa da teorinin kurucuları olan James Mirrlees ve Peter Diamond’un ilgi alanı devletin gelir maksimizasyonunu en iyi sağlayacak vergi türü olarak tüketim vergileri olmuştur.¹⁶

Eleştiri-2: Optimal Vergileme Yaklaşımı “Karışık” ve “Karmaşık” Bir Matematiksel Vergi Literatürü Ortaya Çıkarmıştır.

James Mirrlees’in öncülüğünde gelişen ve ilerleyen optimal vergileme teorisinin vergi meselelerine olan yaklaşımı felsefi derinlikten tamamen uzak karışık (complicated) ve karmaşık (complex) aşırı teorik hipotezler ve modeller üzerine inşa edilmiştir. Optimal vergileme teorisine ilişkin literatür yoğun kullanılan matematiksel ifadeler, teorik açıdan elde edilen bulgular ve bunların ifade ettiği politika sonuçları arasında bağlantının yeterli düzeyde kurulmasına engel olmaktadır. Bu nedenle akademik çerçevede yoğun bir şekilde tartışılan optimal vergileme meselelerinin pratikte değerinin ne ölçüde olduğunu belirlemek güçleşmektedir (Gül, 2001: 73). Nitekim bu durumu F. Hahn (1973) aşağıda yer alan ifadesiyle özetlemek mümkündür (Hahn, 1973: 106).

“Optimum vergi formülleri ya eyleme rehberlik eder ya da hiçbir şey değildir.”

¹⁵ Ramsey’in vergileme teorisine katkıları konusunda şu çalışmamıza müracaat edilebilir. Aktan ve Karaş, 2024. Ayrıca bkz. Aktan, 2024b.

¹⁶ Optimal vergileme teorisinin ana odak noktası tüketim vergileri olmakla birlikte Mirrlees ve diğerleri diğer vergi türlerinin optimalliği konusunu da inceleyen makaleler kaleme almışlardır. Bkz. Mirrlees, 1971, 1972, 1982.

Harvard Üniversitesi profesörlerinden N. Gregory Mankiw¹⁷ meslektaşları ile yazdığı bir makalede Mirrlees'in optimal vergi teorisinin oldukça karmaşık olduğunu şu sözlerle ifade etmektedir:

“Mirrlees yaklaşımının eksikliği çok yüksek düzeyde karmaşıklık (kompleksite) içeren bir model olmasıdır.”¹⁸

Kamu tercihi iktisadının öncülerinden birisi olarak kabul edilen Roger Congleton'un şu tespitini de burada aktarmakta yarar görüyoruz (Congleton:2024):

“Mirrlees ve (optimal vergi teorisyenleri) tarafından önerilen vergi sistemi çoğu vergi mükellefinin ve vergi uzmanının anlayamayacağı kadar karmaşıktır.”

Optimal vergileme teorisinin karışık ve karmaşık olmasının ana sebebi iktisat biliminin özellikle 1970'li yıllardan itibaren “matematikçilik” istilasını altında ezilmesi ile açıklanabilir. Gerçekten de özellikle Nobel ekonomi ödülünün ilk kez ihdas edildiği 1969 yılından itibaren ödüllerin ard arda matematiksel iktisat, ekonometri, girdi çıktı analizleri, doğrusal programlama, genel denge analizleri gibi konular üzerinde çalışan iktisatçılara verilmesi matematiksel formalizm, aksiyomatizasyon, optimizasyon, matematiksel iktisat, ekonometri, iktisadın matematizasyonu gibi eğilimlerin iktisat biliminde kök salmasına sebep olmuştur. Modern iktisada matematiğin ve ekonometrinin entegrasyonunda en etkili üç isim Paul Anthony Samuelson, Ragnar Anton Kittil Frisch ve Gérard Debreu olmuştur. Ekonomi alanında verilen Nobel ödüllerinin ilk sahipleri Ragnar Frisch, Jan Tinbergen ve Paul Samuelson olunca iktisatçılar adeta çalıştıkları disiplinin bir bilim hüviyetini kazanmasının kantitatif araçlar kullanılmasıyla mümkün olacağını düşünmeye başlamışlardır. Böylece 1970'li yılların başlarından itibaren “iktisadın matematizasyonu” adı verilen akım ya da trend hız kazanmıştır (Aktan ve Yılmaz Genç, 2020). 20. Yüzyılın önemli düşünürlerinden birisi olan ve Nobel Ekonomi Ödülü ile taltif edilen Friedrich August von Hayek'in 1999 yılında iktisat tarihçisi Robert Heilbroner ile yaptığı bir söyleşide iktisadın

¹⁷ Hemen not edelim: Mankiw tanınmış bir Amerikalı iktisatçıdır; giriş niteliğindeki ders kitabı *Principles of Economics* ve ayrıca *Macroeconomics* adını taşıyan orta seviye iktisat ders kitabı iki milyonun üzerinde kopya satmış ve yirmi dile çevrilmiştir.

¹⁸ “*The Weakness of the Mirrlees approach is its high level of complexity.*” (Mankiw et. all. 2009: 150).

matematizasyonu üzerine ifadeleri çok ama çok kıymetlidir. Hayek şunları söylemektedir: (Heilbroner, 1999:12.)

“Sanırım son yirmi-otuz yılda bilimsel yaklaşım mesleğe nüfuz etmeye ve kısa sürede hâkim olmaya başladı. Bu, kısmen çeşitli türden matematiksel analizlerin ‘icadı’ ve aslında bu analizdeki kayda değer gelişmeler nedeniyle ortaya çıktı. Yalnızca daha fazla veriye değil, aynı zamanda verilerin daha karmaşık kullanımına da sahip olduğumuz bir çağda yaşıyoruz. (...) sırf sayısal veriler, denklemler ve bir dergi sayfasının matematiksel bilgilerle dolu görünümü bir yönüyle bilime belirli bir benzerlik taşıyor. Bakıldığında bilimsel faaliyet gibi görünüyor. Bunu anlıyorum. (...) Ancak bilime benzemek bilim olmaktan farklıdır.”

Hayek’in bu paragraftaki son sözleri (“bilime benzemek bilim olmaktan farklıdır.”¹⁹) Hayek terminolojisinde “bilimcilik” (scientism) olarak yerini bulmuş ve bu yanlış eğilim başka iktisatçılar tarafından da ciddi olarak eleştirilmiştir.

Bu kısa açıklamalardan sonra rahatlıkla şunu ifade edebiliriz. Optimal vergileme yaklaşımı “bilimcilik” saplantısında ilerleyen ve bu akıma en hızlı ayak uyduran teorilerden birisi olmuştur. Optimal vergileme teorisinin öncüsü James Mirrlees bir iktisatçıdır, fakat ondan çok daha fazla bir matematikçidir. Mirrlees’in eğitiminin temeli tamamen matematiktir. 1954-57 yılları arasında Edinburgh Üniversitesi’nde ve ardından 1957-1962 yıllarında Cambridge Üniversitesi’nde matematik eğitimi görmüştür. Mirrlees 1968-1995 yılları arasında Oxford Üniversitesi’nde “Edgeworth Professor of Economics” unvanı ile çalışmış; tıpkı Edgeworth gibi onun da eğitiminin temelini matematik olması iktisadi konuları matematiksel bir çerçevede ele almasında etkili olmuştur.²⁰ James Mirrlees’in çalışmalarının bir ayağının matematik, diğer ayağının ise refah iktisadı (welfare economics) ve onun “Pareto optimali” kavramına dayalı olduğunu söyleyebiliriz. Mirrlees cevap bulmaya çalıştığı vergileme meselelerini geniş matematiksel birikimine dayalı olarak teorik refah iktisadı kapsamında modeller yardımıyla analiz etmeye çalışmıştır.

¹⁹ “But resembling a science is different from being a science.”

²⁰ Aktan, C.C. (2024a). “Optimal Vergilemeye Karşı Optimal Vergileme (Nobel Ekonomi Ödülü Sahibi James Mirrlees’in Aşırı Teorik ve Karmaşık Matematiksel Vergi Modeli’ne Eleştiriler), ResearchGate Preprint, <https://www.researchgate.net/profile/Coskun-Can-Aktan> (E.T. 02.10.2024)

Eleştiri-3: Optimal Vergileme Yaklaşımı Pratikte Uygulanabilirliği Olmayan Aşırı Teorik ve Soyut Konulara Odaklanmıştır; Gerçek Dünyanın Vergileme Meselelerini Anlamış ve Kavramış Değildir.

Vergileme konusunda pek çok önemli çalışmaya imza atmış olan Tulane Üniversitesi Profesörlerinden James Alm, Mirrlees'in Nobel kazanmasının ardından yayınladığı bir çalışmada şu tespiti yapmaktadır:

“Optimal vergilemenin pratik vergi tasarımıyla büyük ölçüde alakasız olduğunu düşünüyorum.”²¹

Öte yandan Michigan Üniversitesi'nde iktisat profesörü olarak görev yapan Joel Slemrod da Profesör Alm gibi optimal vergileme teorisinin pratikte uygulanabilirliği üzerine şu notu düşmektedir (Slemrod: 1990:157):

“Optimal vergi teorisi vergileme teorisinin kritik meseleleri konusunda uygulamaya rehberlik edebilme konusunda eksikliklere sahiptir.”

Bu çalışmanın yazarları olarak bizler de Alm, Slemrod ve diğerleri gibi teorik refah iktisadı ve matematiksel iktisat etrafında şekillenen optimal vergileme teorisinin gerçek dünyanın vergileme sorunlarından uzak aşırı teorik ve kompleks bakış açısına sahip olduğu görüşündeyiz.

Optimal vergilemeye ilişkin Ramsey'den bu yana ele alınan çalışmalarda bazı modeller geliştirmiş ve bu modellerden hareketle optimum vergi kuralları belirlenmeye çalışılmıştır. Bu kurallar belirlenirken de bir takım varsayımlardan hareket edilmiştir. Bu varsayımların bazıları; tek kişinin ve yalnızca iki malın var olduğu tam rekabetçi (pareto etkinliğin sağlandığı) bir ekonomi, sadece verginin etkinlik maliyetlerinin söz konusu olması (örneğin dışsallık gibi piyasada etkisizliğe sebep olabilecek diğer unsurların olmadığı) veya bireylerin zevk ve tercihlerinin birbiriyle aynı olduğu (bireylerin homojen kabul edilmesi ve bireyler arası karşılaştırmalara yer verilmemesi) şeklinde sıralanabilir.

Optimal vergileme alanında geliştirilen modellerde bu ve buna benzer varsayımların olması kaçınılmazdır. Ancak bu varsayımların çoğu hatta hepsi günümüz ekonomisinde geçerliliğe sahip değildir. Her şeyden önce günümüz

²¹ “I argue that optimal taxation is largely irrelevant to practical tax design.” (Alm, 1996:117).

ekonomilerinde tam rekabetten bahsetmek mümkün değildir. Ayrıca piyasa oluşan etkinlik kayıplarının tek sorumlusu da vergiler değildir. Bununla birlikte toplumu oluşturan bireyler oldukça heterojen bir yapıya sahiptir ve gelir dağılımında da eşitsizlikler söz konusudur. Bu nedenle bu gibi gerçek ekonomik koşulları yansıtmayan varsayımlarla ulaşılan sonuçları günümüz vergi sorunlarına ne denli ışık tutacağı oldukça tartışmalı bir mevzudur.

Eleştiri-4: Optimal Vergileme Yaklaşımı Leviathan'ın Gelir Maksimizasyonunu Amaçlayan Bir Teoridir.

Standart ya da geleneksel kamu maliyesinde ve maliye politikasında “gelir maksimizasyonu” (revenue maximization) daima önem taşımıştır. Maliyeciler ve uygulamacılar vergi sistemlerini dizayn ederken daima devletin vergi gelirlerini maksimize edecek vergi türlerine odaklanmışlardır. Burada birincil amaç gelir maksimizasyonu, arka planda kalan tali amaç ise vergi mükelleflerinin ağır vergi yükü ve vergi baskısı altında kalmalarının engellenmesidir. Kamu Tercihi (Public Choice) geleneksel kamu maliyesine meydan okuyan bir maliye teorisi ve maliye politikası tasarımı ile ilgilenmiştir. Kamu tercihi teorisinde birincil amaç Leviathan adı verilen büyümüş ve genişlemiş vergi devletin vergi istismarı ve vergi sömürsüne yönelik karar ve uygulamalarının ortadan kaldırılmasıdır. Kamu tercihi alanında araştırma yapan iktisatçılar optimal vergileme teorisinin esasen standart kamu maliyesinin karışık ve karmaşık matematiksel bir uzantısı olduğu görüşündedirler. Avustralyalı iktisatçı Jonathon Pincus optimal vergileme teorisini kamu tercihi perspektifinden sert bir dille eleştirmekte ve şöyle yazmaktadır:

“Mirrlees ve onun peşinden giden araştırmacılar gelir maksimize etmeye çalışan Leviathan'a tavsiyeler vermişlerdir. Mirrlees, onlarca yıl boyunca entelektüel gücünü sadece hükümetin kazları bağırtmadan onlardan nasıl daha fazla tüy yolaabileceğine dair yardımcı olmak için kullanmıştır. Oysa Mirrless vatandaşların yolunmaktan nasıl kurtulabileceklerine dair ne yapılması gerektiği konusunda hiçbir çaba harcamamıştır.” (Pincus, 2013:95)

Pincus'un bu sert sözleri belki daha yumuşatılmış şekilde ifade edilebilse de anlatılmak istenen fazlasıyla açıktır. Vergi devletlerinin tartışmasız en önemli amacı devleti finanse etmeye yetecek miktarda gelir elde etmektir. Nobel ekonomi ödülü sahibi James M. Buchanan, yakın çalışma arkadaşı Avustralyalı iktisatçı Geoffrey Brennan ile kaleme aldığı *Vergileme Gücü (The Power to Tax)* adını

taşıyan çalışma içerisinde Leviathan'ın gelir maksimizasyonu modelini çok ayrıntılı olarak incelemektedir. Buchanan ve Brennan konuya dair şunları söylemektedirler:²²

“Bizim modelimizdeki analizler ile optimal vergi literatüründe yapılan analizler arasındaki bağlantı ilginçtir. Bizim modelimizden farklı olarak ‘optimal vergileme’ olarak isimlendirilen literatür hükümete vergilendirme yetkisini nasıl istismar edebileceği konusunda bir dizi talimat vermeye çalışmaktadır. Optimal vergileme teorisinde yapılan analiz tam olarak vergi toplama tekeline sahip olan devletin piyasada mallar arasında mükemmel bir ayrımcılık yapmasına yol açacak vergi-fiyat kuralını sağlar. Bu bağlamda, optimal vergi kuralları tam olarak ‘maksimum gelir’ ve ‘maksimum kâr’ amacı güden kurallardır.”

Devletin kamusal mal ve hizmetleri finanse edecek seviyede bir gelire sahip olması elbette önemlidir. Bu ilke bazı maliyeciler tarafından “yeterlilik” (adequacy) olarak ifade edilmektedir. Hizmetlerin sürdürülebilirliğini sağlayacak “yeterli” bir vergi sistemine sahip olmak önemli olmakla birlikte sürekli büyüyen bir Leviathan'ın “mali iştahı”nı (fiscal appetite) durdurmak kolay olmayabilir. Özetle, Mirrless'in Leviathan'a daha fazla gelir sağlamaya dönük optimal vergileme yaklaşımının Buchanan'ın *vergi anayasası*” (tax constitution) modeli ile birebir ters olduğunu söyleyebiliriz.

Eleştiri-5: Optimal Vergileme Yaklaşımı İdeal Vergileme İlkeleriyle Uyumlu Değildir.

²² Brennan ve Buchanan'ın bu önemli sözlerini “*mot à mot*” çevirmenin anlam kaybına neden olacağını düşünerek bazı düzeltmeler yapmak zorunda kaldık. Orijinal ifade şu şekildedir: “*The connection between these aspects of our analysis and the optimal-tax literature here is interesting. Reinterpreted within the setting of our model, what the so-called ‘optimal-taxation’ literature provides is a specific set of instructions to government as to how it might exploit its power to tax in the most effective way. The analysis provides precisely that tax-price rule which would lead a monopolist to discriminate perfectly between markets. In this context, the optimal-tax rules are precisely the maximum revenue-maximum profit rules.*” Bkz. Brennan, G. and Buchanan, J. M. (1980). *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge: Cambridge University Press. ; Tam metin çalışma için bkz. Buchanan, J.M. (2000). *The Collected Works of James M. Buchanan, Vol. 9 The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, Foreword by Geoffrey Brennan (Indianapolis: Liberty Fund, 2000). <https://oll.libertyfund.org/titles/brennan-the-collected-works-of-james-m-buchanan-vol-9-the-power-to-tax>

Optimal vergileme literatürü doğuşu ve gelişimi itibarıyla dikkatle analiz edildiğinde hiçbir zaman ideal (optimal) bir vergi sisteminde olması gereken ilkeleri etraflıca tartışmamıştır. Vergileme ilkeleri Adam Smith'den bu yana birçok maliyecinin ilgilendiği bir konudur. Optimal vergileme teorisinin kurucuları olarak kabul ettiğimiz Mirrlees ve Diamond ve bu alanda çalışan teorisyenlerin basitlik, açıklık, anlaşılabilirlik, belirlilik, görülebilirlik, kesinlik, öngürülebilirlik, adalet ve eşitlik, genellik, kanun önünde eşitlik, tarafsızlık, etkinlik, verimlilik, vergi kurallarında daimilik ve istikrar gibi “*olmazsa olmaz*” vergileme ilkelerini bütünsel bir persepektifle ele almadıklarını söyleyebiliriz. Optimal vergi teorisi tüm bu vergileme ilkeleri ile uyumlu olmayan, bu ilkeleri gözardı eden, dahası bu ilkeleri bazı yönleriyle tahrip eden bir yaklaşım olmuştur.²³

IV. SONUÇ

Vergi, hangi konular üzerinden alınmalıdır? Gelir, servet, sermaye, harcama gibi milli gelirin ana kaynakları arasında hangisine vergileme açısından daha fazla ağırlık verilmelidir? Hangi konular vergilendirme açısından daha doğru ve idealdir? Dolaylı vergilere mi, yoksa dolaysız vergilere mi ağırlık verilmelidir? Vergi tarifesi ne şekilde düzenlenmelidir? Vergiler düz oranlı mı, yoksa artan oranlı mı olmalıdır? Maksimum vergi oranı ne olmalıdır? Vergi yükü, yükümlüler arasında nasıl ve hangi kriter(ler)e göre dağıtılmalıdır? Tüm bu sorular ideal bir vergi sistemi dizaynı (tasarımı) açısından fevkalade önemli ve değerli sorulardır. Modern maliye maalesef bu ve benzeri sorulara üzerinde uzlaşmış ve mutabakat sağlanmış yanıtlar verebilmiş değildir. Her ne kadar adı “*optimal*” konmuş olsa da “*optimal vergileme*” (optimal taxation) gerçek dünyanın vergileme sorunlarının belki de hiç birisine yarar sağlayacak somut ve uygulanabilir çözüm önerileri sunmuş değildir. Optimal vergileme esasen “*iktisadın matematizasyonu*” hastalığının maliyedeki “*vergilemenin matematizasyonu*” şeklindeki tezahüründen başka bir şey değildir.

Bilimsel çalışmalar ne için vardır ve ne için yapılır? Eğer birileri “*optimal vergileme*” adı verilen bir literatürde gerçek dünyanın vergileme meselelerine hiçbir katkı sunmayan ve daha da ilginç yazanların ve okuyanların anlamadığı formüller ve denklemler arasında boğulmuşsa bunun kime ne yararı vardır? Bizim bu eleştirel sözlerimiz belki meslektaşlarımız tarafından basit ve yersiz görülebilir,

²³ Burada tek tek vergileme ilkeleri yönünden optimal vergilemenin eksikliklerini kaleme almayı gerekli görmüyoruz. Konu ile ilgili ayrıntılı bir çalışma için bkz. Aktan, 2024a.

o zaman Nobel ekonomi ödülü sahibi Paul Krugman'ın aşağıdaki sözlerini de ilave olarak okumak ve gerekli mesajı almak gerekir: (Krugman,1998:1829):

“Belki de meselenin özünde çoğu iktisatçının (...) pek çok ilgisiz-alakasız matematiksel modelleme ile uğraştıkları gerçeği yatmaktadır. (...) Ve birisi okunmayacak veya alıntı yapılmayacak bir araştırma yapıyorsa, bu ister sıkıcı edebi bir çalışma (birçok beşeri bilimde olduğu gibi) olsun, ister sıkıcı deneysel çalışma (birçok fizik biliminde olduğu gibi) olsun veya ister sıkıcı matematiksel modelleme olsun, ne fark eder?”

YAZARLARIN BEYANI

Katkı Oranı Beyanı: Yazarlar, çalışmanın tümüne ortak katkı sağlamıştır.

Destek ve Teşekkür Beyanı: Çalışmada herhangi bir kurum ya da kuruluştan destek alınmamıştır.

Çatışma Beyanı: Çalışmada herhangi bir potansiyel çıkar çatışması söz konusu değildir.

KAYNAKÇA

Aktan, C.C. (2017). “İdeal Vergi Sistemi Tasarımı ve Optimal Vergileme”, İçinde: Aktan, C.C. Kamusal Finansman: Vergileme, Ankara: Seçkin Yayınları, 2017.

Aktan, C.C. (2024a). “Optimal Vergilemeye Karşı Optimal Vergileme (Nobel Ekonomi Ödülü Sahibi James Mirrlees’in Aşırı Teorik ve Karmaşık Matematiksel Vergi Modeli’ne Eleştiriler), ResearchGate Preprint, <https://www.researchgate.net/profile/Coskun-Can-Aktan> (E.T. 25.11.2024)

Aktan, C.C. (2024b). “Maliyeci Ramsey Ve Ramseyan Tapınağı: “Ters Esneklik Kuralı”nın Tersliği ve Tezatlığı Üzerine”, ResearchGate Preprint, https://www.researchgate.net/publication/385341766_MALIYECI_RAMSEY_ve_RAMSEYAN_TAPINAGI_Ters_Esneklik_Kuralinin_Tersligi_ve_Tezatligi_Uzerine (E.T. 25.11.2024)

Aktan, C. C. & Karaş, E., (2024). Optimal Vergileme ve Ramsey Optimum Vergi Kuralı. Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi, 16 (2): 243-263.

Aktan, C. C. & Yılmaz Genç, S., (2020). İktisatta Formalizm, Aksiyomatizasyon, Optimizasyon ve Matematizasyon Akımı (Matematiksel İktisadın Doğuşu ve Gelişiminin Kısa Tarihi). *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 12 (2): 233-263.

Albayrak, Ö. (2011). “Optimal Vergi Teorisi: Bir Değerlendirme”. İçinde: *Kriz ve Maliye Düşüncesinde Değişim İzzettin Önder’e Armağan*, Pınar, A., Köse, A. H., Falay, N. (ed.), İstanbul: Sosyal Araştırmalar Vakfı Yayınları, 287-317.

Alm, J. (1996). “What is an Optimal Tax System?”, *National Tax Journal*, 49(1), 117-133.

Atkinson, A. B. & Stiglitz, J. E. (1980). *Lectures on Public Economics*, London: McGraw-Hill.

Auerbach, A. J. (1985). “The Theory of Excess Burden and Optimal Taxation”. In: *Handbook of Public Economics*, Auerbach, A., Feldstein, M. (ed.), Amsterdam: North-Holland, 69–127.

Baumol, W.J. & Bradford, D. F. (1970). “Optimal Departures from Marginal Cost Pricing”. *American Economic Review* 60(3), 265-283.

Boadway, R. (2012). *From Optimal Tax Theory to Tax Policy -Retrospective and Prospective Views-*, London: The MIT Press.

Brennan, G. & Buchanan, J. M. (1980). *The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*. Cambridge: Cambridge University Press.

Buchanan, J.M. (2000). *The Collected Works of James M. Buchanan, Vol. 9 The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, Foreword by Geoffrey Brennan (Indianapolis: Liberty Fund, 2000).

<https://oll.libertyfund.org/titles/brennan-the-collected-works-of-james-m-buchanan-vol-9-the-power-to-tax>

Corlett, W. J. & Hague, D.C. (1953). “Complementarity and the Excess Burden of Taxation”. *The Review of Economic Studies*, 21(1), 21-30.

Congleton, R. (2024). “Optimal Taxation For Democracies With Less Than Perfect Voters: A Public Choice Perspective”, *Kyklos*, vol 77. no 1.

Diamond, P. A. (1975). "A Many-Person Ramsey Rule". *Journal of Public Economics*, 4, 335-342.

Diamond, P. A. & Mirrlees, J. A. (1971a). "Optimal Taxation and Public Production I: Production Efficiency". *The American Economic Review*, 61(1), 8-27.

Diamond, P. A. & Mirrlees, J. A. (1971b). "Optimal Taxation and Public Production II: Tax Rules". *The American Economic Review*, 61(3), 261-278.

Ebdon, C. (2005). "Tax Systems and Structures". in: *Handbook of Public Sector Economics*, Robbins, D. (ed.), London: Taylor and Francis Group, 235-270.

Gentry, W. M. (2005). "Optimal Taxation". in: *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*. Cordes, J. J., Ebel, R. D., Gravelle, J. (ed.), Washington: The Urban Institute Press, 281-283.

Golosov, M. & Troskhin, M. & Tsyvinski, A. (2011). "Optimal Taxation: Merging Micro and Macro Approaches". *Journal of Money, Credit and Banking*, 43(1), 147-174.

Gül, H. (2001). *Vergi Sistemlerinin Optimum Vergileme İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.

Hahn, F. (1973). "On Optimum Taxation". *Journal of Economic Theory*, 6, 96–106.

Heady, C. (1993). "Optimal Taxation as a Guide to Tax Policy: A Survey". *Fiscal Studies*, 14(1), 15-41.

Heilbroner, R. (1999). "The End of the Dismal Science?". *Challenge Magazine*. May–June.

Hillman, A. L. (2009). "Public Finance and Public Policy: Responsibilities and Limitations of Government", New York: Cambridge University Press.

Holcombe, R. G. (2004). "Taxation, Production, and Redistribution". in: Handbook of Public Finance, Backhaus, J. G., Wagner, R. E. (ed.), Boston: Kluwer Academic Publishers, 139-164.

Howard, M. (2001). Public Sector Economics for Developing Countries, Jamaica: University of the West Indies Press.

James, S. & Nobels, C. (1992). The Economics of Taxation, Fourth Edition, New York: Prentice Hall International Ltd.

Just R. E. & Hueth, D. L. & Schmitz, A. (2004). The Welfare Economics of Public Policy, UK: Edward Elgar Publishing.

Karaş, E. (2020). Refah İktisadı Bağlamında Optimal Vergi Arayışı. Bursa: Ekin Basım Yayın.

Krugman, P. (1998). 'Two Cheers for Formalism', Economic Journal 108(451).

Lerner, A. P. (1970). "Optimal Taxes with an Untaxable Sector". The American Economic Review, 60(3), 284-294.

Mankiw, N. G. & Weinzierl, M. & Yagan, D. (2009). "Optimal Taxation in Theory and Practice." Journal of Economic Perspectives. 23 (4): 147–174.

Mirrlees, J. A. (1971). "An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation". The Review of Economic Studies, 38(2), 175-208.

Mirrlees, J.A. (1972). "On Producer Taxation". Review of Economic Studies, 39(1): 105-111.

Mirrlees, J.A. (1982). "Migration and Optimal Income Taxes". Journal of Public Economics, 18(3): 319-41.

Musgrave, R.A. (1959). The Theory of Public Finance. McGraw Hill, New York.
Pehlivan, M. (2021). "Tüketim ve Gelir Vergileri Açısından Optimal Vergileme". Maliye Çalışmaları Dergisi, 65, 91-113.

Pigou, A. C. (1920). The Economics of Welfare, London: Macmillan.

Pincus, J. (2013). "The Power to Tax, 33 Years Later," *Agenda - A Journal of Policy Analysis and Reform*, Australian National University, College of Business and Economics, School of Economics, vol. 20(2), pages 89-104.

Pirttila, J. & Schöb, R. (1999). "Redistribution and Internalization: The Many-Person Ramsey Tax Rule Revisited". *Public Finance Review*, 27(5), 541-560.

Ramsey, F. (1927). "A Contribution to Theory of Taxation", *The Economic Journal*, 37(145), 47-61.

Rosen, H. S. & Gayer, T. (2008). *Public Finance*. Singapore: McGraw Hill International Edition.

Sandmo, A. (1976). "Optimal Taxation", *Journal of Public Economics*, 6, 37-54.

Seade, J. K. (1977). "On the Shape of Optimal Tax Schedules". *Journal of Public Economics*, 7(2), 203-235.

Selen, U. (2017). "Refah İktisadı Bağlamında Optimal Vergileme Arayışı ve Türk Vergi Sisteminin Analizi". Yrd. Doç. Dr. Yaşar Methibay'a Armağan. Saraçoğlu, F., Çakır, M. (ed.), Ankara: Gazi Kitabevi, 329-364.

Slemrod, J. (1990). "Optimal Taxation and Optimal Tax System". *Journal of Economics Perspectives*, 4(2) 157-178.

Slemrod, J. (2006). "The Consequences of Taxation". *Taxation, Economic Prosperity, and Distributive Justice*, Paul, F. E., Miller, F. D., Paul, J. (ed.), Cambridge: Cambridge University Press, 73-88.

Stern, N. H. (1976). "On the Specification of Models of Optimum Income Taxation". *Journal of Public Economics*. 6(1-2), 123-162.

Stern, N. H. (1984). *Optimum Taxation and Tax Policy*. Staff Papers (International Monetary Fund), 31(2), 339-378.

Stiglitz J. E. (1987). “Pareto Efficient and Optimal Taxation And The New Welfare Economics”, Handbook of Public Economics”. Auerbach, A. J., Feldstein, M. (ed.), Volume 2, Amsterdam: Elsevier, 991-1042.

Stiglitz, J. E. (2015). “In Praise of Frank Ramsey’s Contribution to The Theory of Taxation”. The Economic Journal, 235-268.

Tenhunen, S. (2007). “Essays on the Theory of Optimal Taxation”. Tampere: Academic Dissertation.

Zee, H. H. (1995a). “Theory of Optimal Commodity Taxation”. in: Tax Policy Handbook. Shome, P. (ed.), Washington: International Monetary Fund, 71-74.

Zee, H. H. (1995b). “Theory of Optimal Income Taxation”. Tax Policy Handbook. Shome, P. (ed.), Washington: International Monetary Fund, 118-120.