



Yıl / Year: 2019

Cilt / Volume: 9

Sayı / Issue: 17

Sayfalar /Pages: 162 - 179

Araştırma Makalesi

Gönderim Tarihi: 09.05.2019

Kabul Tarihi: 25.05.2019

DÜZ ORANLI VERGİLERE BAKIŞ: HALL-RABUSHKA DÜZ ORANLI VERGİ MODELİNİN İNCELENMESİ*

Hikmet Dersim YILDIZ¹
Osman GEYİK²

Öz

Düz oranlı vergi sistemi, emek gelirlerini ve kurum gelirlerini tek bir sistem içerisinde çifte vergilendirmeye olanak vermeden, yalnızca bir kez vergileme işlemi yapılarak ve gelir grubu fark etmeksizin hepsine tek bir vergi oranının uygulandığı vergi sistemidir. Düz oranlı vergi sistemi, artan oranlı vergi sisteminin birçok dezavantajlı durum ve özelliklerini bertaraf etmek adına uygulanacak en ideal vergi sistemlerinden biridir. Artan oranlı vergi sisteminin muafiyet-istisnalara fazlasıyla yer vermesi, basitlikten oldukça uzak olması, idare ve mükellef bazında uyum maliyetlerinin fazla olması, adaleti sağlamak konusunda başarısız olması, artan vergi oranlarından kaçmak için vergi kaçırma faaliyetlerine neden olması ve en önemlisi kişisel gelir- kurumsal gelir yanında sermaye kazançlarını da vergileyerek çifte vergilemeye neden olması ülke vatandaşlarının bu özellikleri sağlayacak bir vergi sistemini arzu etmeleriyle sonuçlanmaktadır.

Çalışmada öncelikle düz oranlı vergi kavramına değinilmiş daha sonra bu alanda yapılan ilk bilimsel çalışma olan Hall-Rabushka düz oranlı vergi modeli irdelenmiştir. Ardından, ülke uygulamalarından yola çıkılarak artan oranlı vergi sistemi karşısındaki avantajları incelenmiştir. Son olarak ise çalışmanın esasını oluşturan, örnek ülkelerin reform uygulamalarından yola çıkarak, bu reformların başarısı ya da başarısızlığı değerlendirilmiştir.

Anahtar Sözcükler: *Düz oranlı vergi, Hall-Rabushka düz oranlı vergi modeli, vergi reformu*

Jel Kodu: H₀ , H₂ , H₂₀

OVERVIEW OF FLAT RATE TAXES: REVIEW OF HALL-RABUSHKA FLAT RATE TAX MODEL

Abstract

The flat-rate tax system is the tax system in which a single rate is applied to corporate and individual incomes, regardless income group, incapacitate double taxation. The flat-rate tax system is one of the most appropriate tax systems to eliminate the many disadvantaged conditions and features of the progressive tax system. Progressive

*Bu çalışma 2-4 Mayıs 2019 tarihlerinde Lefkoşa'da düzenlenen 9. International Congress on Current Debates in Social Sciences isimli kongrede özet bildiri şeklinde sunulmuştur.

¹ Arş. Gör. ,Marmara Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, dersimyildiz@gmail.com , ORCID : 0000-0002-2866-3936.

² Dr., Dicle Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü , osmangeyik@gmail.com, ORCID : 0000-0001-9885-9638.

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

tax system to give exemptions and exceptions, very far from simplicity, administrative and taxpayer compliance costs on the basis of too high, fail to provide justice, causes tax evasion activities because of motive avoid the progressive tax rates, and most importantly, the fact that it causes double taxation by taxes capital gains as well as personal income- corporate income resulted in a desire for system by the citizens of the country to provide these features.

In this study, firstly, the concept of flat-rate tax has been mentioned and then Hall-Rabushka flat-rate tax system model which is the first scientific study in this field, was examined. Afterwards, before the country practices, advantages of flat-rate tax system against progressive tax system has been examined. Finally, the success or failure of these reforms have been evaluated based on the reform practices of the sample countries, which form the basis of the study.

Keywords: *Flat rate tax, Hall-Rabushka flat rate tax model, tax reform*

Jel Code: H₀, H₂, H₂₀

GİRİŞ

Düz oranlı vergi sistemi, bireylerin emek gelirlerini ve kurumsal gelirleri tek bir sistem içerisinde, mükerrer (çifte) vergilendirmeye olanak vermeden, yalnızca bir kez vergileme işlemi yapılarak ve gelir grubu fark etmeksizin hepsine bir oranın uygulandığı vergi sistemidir. Bu sistem uygulanırken vergi ilkeleriyle uyumun sağlanması da çok önemlidir. Düz oranlı vergi sisteminin teorik temelini oluşturan ve çalışmada değinildiği üzere, Hall-Rabushka modeli -ve kendine özgü diğer sistemlerin büyük bir çoğunluğunda- ücret, maaş ve emekli maaşı ödemelerinin tümünü ve ayrıca bunlar dışında kalan gelirleri ise işletme ya da kurum vergisinin konusuna sokmaktadır.

Düz oranlı vergi sistemi, artan oranlı vergi sisteminin birçok dezavantajlı durum ve özelliklerini ortadan kaldırmak adına uygulanacak en ideal vergi sistemlerinden biridir. Artan oranlı vergi sisteminde yer alan bazı dezavantajlı durumlar (muafiyetler, istisnalar, karmaşıklık, adaletsizlik, idari maliyetlerin yüksekliği vb.) yeni bir vergi sistemi arayışına girilmesine neden olmuştur. Dolayısıyla özellikle ABD ve Doğu-Kuzey Avrupa ülkelerinde bu sisteme geçiş için reform çalışmaları başlatılmıştır.

Bu çalışmada, uluslararası kuruluşların ve danışma şirketlerinin raporlarından, ilgili literatürdeki makalelerden yararlanılarak, düz oranlı vergi sistemi modeli incelenmiştir. Çalışmanın ilk bölümünde öncelikle düz oranlı vergi kavramına değinilmiş, daha sonra bu alanda yapılan ilk bilimsel çalışma olan Hall-Rabushka düz oranlı vergi sistemi modeli irdelenmiştir. İkinci ve üçüncü bölümde sırasıyla, düz oranlı vergi sisteminin artan oranlı vergi sistemine karşı üstünlüklerine ve düz oranlı vergi sistemine karşı yapılan eleştirilere yer

verilmiştir. Dördüncü bölümde, çalışmanın temel araştırma konusu olan, düz oranlı vergi sistemini uygulayan ülke örnekleri incelenmiştir. Bu bağlamda, Doğu ve Kuzey Avrupa ülkelerinin yaptıkları reformlardan yola çıkılarak, bu ülkelerde reformların başarılı ya da başarısız şekilde sonuçlanıp sonuçlanmadığına bakılmıştır. Son bölüm sonuçtan oluşmaktadır.

1.DÜZ (SABİT) ORANLI VERGİ KAVRAMI

Düz oranlı vergi, alınacak olan verginin miktarının hesaplanmasında, vergi matrahına uygulanan oranın devamlı sabit kaldığı veya vergi matrahına göre değişmeyen vergilerdir. Diğer bir ifadeyle düz oranlı vergiler, vergi oranı ve vergi matrahı arasında bir ilişkinin olmadığı ve matraha göre vergi oranının değişmediği vergi tarifesi türüdür (Şen ve Sağbaş, 2016: 131). Bununla birlikte düz oranlı vergilerde, matrah artışına bağlı olarak vergi miktarında da artış görülmektedir. Tek ya da düz oranlı bir vergi tarifesi sisteminde yalnızca bir marjinal vergi oranı vardır. Artan oranlı vergi sisteminden farklı olarak, teorik anlamda tüm vergi yükümlülerine ve gelirlerine aynı oran uygulanmaktadır. Tasarruf ve yatırımlar vergi dışı tutarak mükerrer vergileme önlenmeye, yatırımlar teşvik edilerek istihdam artırılmaya çalışılmaktadır. Bu tür bir vergi sisteminde tüm gelirleri, indirim-istisna-muafiyet müesseselerine tabii tutmadan, genel bir vergi kesintisine tabii tutulan ilkeler benimsenmektedir. (Kaya, 2008: 91).

Düz oranlı vergiyle ilgili tanım ve açıklamalar ilk olarak Milton Friedman tarafından “Kapitalizm ve Özgürlük (1962)” adlı çalışmada dile getirilmiştir. Friedman bahsi geçen çalışmasında ABD Federal Gelir Vergisi oranının %23.5 olması gerektiği düşüncesini savunmuştur. Ancak daha sonra akademik literatür ve çevrede en kapsamlı çalışmalar ABD’de görev yapan Robert Hall ve Alvin Rabushka tarafından 1981 yılında yapılmıştır. Son yıllarda düz oranlı vergilemeyi öneren birçok çalışma yapılmış; bunların çoğu ise Hall ve Rabushka’ dan etkilenmiştir (Şentürk, 2006: 19).

1.1.Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modeli

Bu verginin temel hedefi ABD’de uygulanan kişisel gelir vergisi ile kurumlar vergisinin yerine geçecek bir tüketim vergisi oluşturup yürürlüğe koymak olmuştur. Hall ve Rabushka, nakit akım vergisinin bir kombinasyonunu önererek hem işletme hem de emek gelirlerini aynı oranda vergileyen, uyumlu ve entegre bir vergi modelinin gerekliliğini savunmuşlardır. İşletme vergisi, ihracat dahil satış faturaları ve girdi-sermaye malları alımı arasındaki tutarı matrah olarak baz alırken; emek geliri üzerinden alınan vergi tüm faydaları (yan faydalar da dahil olmak üzere) ve emeklilik maaş ve faydalarını içermektedir (Keen, Kim ve Varsano,

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

2006: 4). Dolayısıyla kişilerin elde ettikleri faiz, kar ve diğer sermaye kazançları üzerinden vergi alınmaz. İlk olarak ücret geliri açısından incelenecek olursa, belli bir sınırın altında geliri olan aileden hiç vergi alınmazken, eğer o sınır aşılmışsa tek bir vergi oranı uygulanmaktadır. Buna bağlı olarak da gelir arttıkça alınan ortalama vergi oranı artmakta, diğer bir ifadeyle artan oranlılık bu sistemde marjinal vergi oranının değişmemesine rağmen ortalama vergi oranını değiştirerek sağlanmaktadır. Ücret vergisi dışında kalan tüm kazanç ve iratları vergilendirmeyi hedefleyen işletme vergisinde ise, şahıs ya da sermaye şirketi olmasına bakılmaksızın tüm gelir ve giderler matraha dahil edilerek tek bir oran üzerinden vergilendirme işlemi yapılmaktadır (Vural, 2010: 183).

Düz oranlı vergi sistemini bu model etrafında savunanlar, bu sistemin çağdaş vergi sisteminin adil, basit, açık, tarafsız ve düşük oranlı olma ilkelerinin tamamını karşılayıp, kayıt dışı ekonomiyi önleyecek, kişilerin kazançlarını arttıracak, Hazine'nin vergi gelirlerini artıracak ve ekonomik büyümeyi teşvik ederek Amerika vatandaşlarının yaşam standardını geliştirecek bir model ya da vergi sistemi olduğunu vurgulamışlardır (Gerçek, 1999: 126).

Hall-Rabushka modelinin temel birkaç özelliği şu şekilde sıralanabilir (Vural, 2010: 183);

- İlk özelliği, tüm gelir gruplarını bir defaya mahsus vergilemesi, yani mükerrer (çifte) vergilemeye yol açmamasıdır.
- İkinci özelliği, tüm gelir gruplarını aynı vergi oranına tabii tutması ya da diğer bir deyişle muafiyet düzeyini aşan tüm gelir grupları için gelirin niteliğine bakılmaksızın tek ve aynı vergi oranı altına girmeleridir.
- Son olarak ise, katma değer vergisine benzer bir çıkarma yöntemine dayanan emek gelirlerinin muafiyetine yer verir. Daha açıklayıcı bir ifadeyle, yatırımlara yapılan tutar istisna tutulurken, tasarruflardan elde edilen gelirler vergi dışı tutulur.

Hall-Rabushka modelinin uygulanması halinde, tasarruf-yatırım üzerindeki mükerrer vergilemenin bertaraf edileceği, vergi kayıplarını en aza indirerek kamu gelir kayıplarını azaltacağı, karmaşıklığı ve basitliği temeline yerleştiren bir model olarak uyum maliyetlerini azaltacağı, belli bir gelir sınırına kadar gelir elde eden yoksul kesimin durumunu iyileştireceği, vergi kaçakçılığını azaltacağı, faizlerin vergi dışı tutulması sonucu faiz oranlarını düşürerek ekonomideki olumsuz etkiyi azaltacağı, adalet-etkinlik-basitlik ilkelerinin daha iyi uygulanmasını sağlayacağı ve son olarak faizlerin düşüklüğüne bağlı olarak yabancı yatırımları hareketlendireceği varsayılmıştır (Greco, 2004: 19-20).

ABD menşeli Hall-Rabushka modeli teoride kalmayıp uygulama alanı da bulmuştur. ABD'nin

birçok eyaletinde ve doğu bloku ülkelerde (Çek Cumhuriyeti, Estonya, Litvanya, Rusya, Bulgaristan, Gürcistan, Romanya vb.), tamamen aynı özellikleri barındırmaksızın uygulanmış ve Suudi Arabistan'a kadar uzayan bir uygulama alanı bulmuştur (Şen ve Sağbaşı, 2016: 474).

1.2.Düz Oranlı Vergilerde Uygulama

Tüm düz oranlı vergi modelleri ya da tanımlamaları Hall-Rabushka modeline uymamaktadır. Birçok OECD ülkesi ve diğer ülkelerde uygulanan bu oran birkaç farklı şekilde kullanılabilir. Bunlardan birisi, tek bir oranın -muafiyet ve indirimler göz önünde bulundurulmaksızın- tüm gelirler üzerine uygulanmasıdır. Bir diğeri, temel olarak bir vergi muafiyetinin uygulanması ve bunun üzerindeki gelirlere tek bir oranın uygulanmasıdır. Üçüncü uygulama, Hall-Rabushka modelinin önerdiği gibidir. Bir başka uygulama biçimi ise, israf yaratmayacak bir vergi indiriminin -gelire bağlı olmaksızın- yine tek bir oranla birlikte uygulanmasıdır (OECD, 2006: 85-86). Sayılan bu dört uygulama etrafında gelişen modelleri uygulayan ülkeler düz oranlı vergi sistemi uygulayan ülkeler olarak sıralanabilir.

Düz oranlı vergi ilk olarak 1940 yılında İngiltere'ye bağlı bir ada olan Jersey'de uygulanmıştır. 1960 yılında ise yine İngiltere'ye bağlı Guernsey adasında uygulanmıştır. Guernsey'de, sermaye kazançlarını vergi dışı tutarak mükerrer vergilendirmeyi önlemeyi amaçlayan ve aynı zamanda gelir ve kurumlar vergisini (yaygın ve geniş bir muafiyet ile) %20 oranı ile uygulayan model benimsenmiştir. Diğer bir uygulama 1997 yılına kadar Büyük Britanya'ya bağlı olan Hong Kong'da görülmektedir. Çifte gelir vergisi sistemini benimsemiş olan Hong Kong'da, mükelleflere artan ya da düz oranlı vergi tarifelerinden birini seçme hakkının tanındığı bir model kullanılmıştır. Sisteme göre mükellefler ya yasal indirim ve muafiyetlerden yararlanarak %2-%20 arasındaki oranı seçecek ya da hiçbir indirim ve muafiyet olmaksızın %16'lık orana tabii olacaklardır. Mükellefler ağırlıklı olarak uyum ve denetim maliyetlerini de göz önüne alarak düz oranlı vergiyi tercih etmişlerdir. Uyum maliyeti ve vergi oranı düşük bir vergi sisteminin, vergilemenin çalışma, tasarruf yapma ve risk alarak yatırım yapma üzerindeki olumsuz etkisini azaltarak, dikkate değer bir ekonomik büyümenin en önemli faktörü olduğu kabul edilmektedir (Grecu, 2004: 13).

Düz vergi oranını uygulayan ülkeleri 1980'li yıllarda Jamaika ve Bolivya izlese de düz oranlı vergi uygulamaları 1994'de Estonya'nın yürürlüğe koymuş olduğu gelir vergisi reformu ile birlikte yaygınlaşmaya başlamıştır. Estonya'dan sonra düz oranlı vergilemeyi benimseyen ülke sayısı 30'un üstüne çıkmıştır (Vural, 2010: 186). Aşağıdaki Tablo-1'de, düz vergi oranı uygulayan ülke örnekleri ve oranları görülmektedir.

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

Tablo 1. Düz Vergi Oranı Uygulayan Ülkeler ve Oranları (%)

Ülkeler	Kişisel Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	KDV Oranı	Sosyal Güvenlik Primleri
Arnavutluk (2007)	10	10	20	21,7
Beyaz Rusya (2009)	12	24	18	35,1
Bolivya (1986)	13	25	13	13,7
Bosna Hersek (2008)	10	10	17	10,5--33
Bulgaristan (2008)	10	10	20	19,9--20,4
Çek Cum. (2008)	15	19	19	30,7
Estonya (1994)	21	21	18	33
Guernsey (1960)	20	0-20	0	-
Gürcistan (2005)	12	15	18	0
Hong Kong(1947)	16	16,5	0	5
Irak (2004)	15	15	-	12
Jamaika (1980)	25	33,3	16,5	2,5
Jersey (1940)	20	20	3	-
Karadağ (2007)	15	9	17	16,1
Kazakistan (2007)	10	17,5	12	13--5
Kırgızistan (2006)	10	10	20	19
Letonya (1995)	23	15	21	24,1
Litvanya (1994)	15	15	21	3--31
Macaristan	16	10--16*	27	1,5--27
Makedonya (2007)	10	10	18	0,7
Mauritus (2009)	15	15	15	6
Moğolistan (2007)	10	25	10	11
Nepal (2008)	10	20	13	10
Paraguay (2006)	10	10	10	16,5
Romanya (2005)	16	16	19	27,5
Rusya (2001)	13	24	18	2--26
Sırbistan (2003)	15	10	18	17,9
Slovakya (2004)	19	19	19	35,2
Ukrayna (2004)	15	25	19	5
Türkmenistan (2008)	10	20	15	20
Yemen (2011)	15	20	15	-

Kaynak: Vural, (2010: 187); Nicodème,(2007:140), PwC,(2015).

*500 Milyon Macar Forinti altında kalan gelir %10 aşan kısmı ise %16 olarak vergilendirilmektedir.

Tablo incelendiğinde, düz vergi sistemini uygulayan ülkeler arasında, en düşük oranın %10

olduğu ve bu oranı uygulayan ülke sayısının oldukça fazla olduğu, ayrıca en yüksek oran %25 ile Jamaika'da olduğu görülmektedir.

Özellikle Sovyet Rusya'nın çöküşünden sonra birçok eski Doğu Avrupa ülkesi bu vergilemeyi benimsemiştir. Çalışmada belli başlı bazı Doğu Avrupa ülkeleri ve bunların bu tarifeyi benimsemeleri neticesindeki başarı durumu incelenecektir. Ancak öncesinde bu vergi tarifesinin faydaları ve yöneltile eleştirilere değinilmektedir.

2.DÜZ ORANLI VERGİLEMENİN FAYDALARI

2.1.Vergi Adaletini Sağlaması

Vergi yükü bölüşümünde sosyo ekonomik etkenler göz önüne alınmalıdır. Toplumlar sahip oldukları bazı özellikler bakımından birbirlerinden ayrılırlar bu ayrışma vergi ve vergiye bakış konusunda da ortaya çıkmaktadır. Vergilemede adalet konusu ele alındığında Adam Smith'in vergileme ilkelerinden bahsetmek yerinde olacaktır. Söz konusu ilkelerin büyük bir kısmı vergi yükünün adil dağılımıyla alakalıdır. Vergilemede adalet konusunun açıklanabilmesi için dört ana kavramın tanımlanması gerekmektedir. (Smith, 2011: 927-930);

-Dikey Eşitlik: Farklı gelir elde eden tüm mükelleflerin ayrı şekilde vergilendirilmesi.

-Yatay Eşitlik: Dikey eşitliğin aksine aynı geliri elde eden mükelleflerin aynı oranda vergi ödemesini ifade eden ilkedir. Ancak günümüzde çoğu vergi sisteminde yer alan muafiyet, istisna, indirim uygulamalarının yatay eşitliğin önünde bir engel oluşturduğu görülmektedir.

-Kanun Önünde Eşitlik: Kanun önünde vergi bağlamında tüm mükelleflerin eşit muamele görmesini ifade eder.

-Fedakârlıkta Eşitlik: Farklı gelir elde etmeleri göz önünde bulundurulmaksızın mükelleflerin mal ve hizmet alımında aynı vergi oranı üzerinden vergilendirilmeleri ve fedakârlık oranlarının aynı olmasını ifade eder.

Buradan yola çıkarak fedakârlıkta eşitlik ilkesi dışında tüm ilkelerin düz oranlı vergi uygulaması sonucunda sağlanacağı görülebilir. Ancak fedakârlıkta eşitlik açısından düz oranlı vergi-artan oranlı vergilerde olduğu gibi- adaleti sağlamayacaktır. Bu durum KDV açısından örneklendirilebilir. 1000 ve 2000 lira gelire sahip iki vergi mükellefinin bir ekmek için ödediği vergi aynı orandadır. Dolayısıyla bu ilke adaleti sağlayamamaktadır.

Sanılanın aksine, düz oranlı vergileme çok gelirliden çok, az gelirliden ise daha az vergi alınmasına olanak tanımaktadır. Standart indirim göz önüne alındığında ise düz oranlı vergi sistemi gerçek vergi oranını artan oranlı bir hale getirmektedir. Bu açıdan bakıldığında düz

oranlı vergi adil bir vergidir.

2.2.Vergi Sisteminde Karmaşıklık Sorunu Gidermesi

Vergi yasalarının karmaşık bir yapıya sahip olması yükümlülerin yasaları ihlal ederek ya da yasalardaki boşluklardan faydalanarak vergi ödemekten kaçınmasına neden olabilmektedir. Bu durum vergilerin idari maliyetlerinin artması sorununu ortaya çıkarmaktadır. Tek oranlı vergi sistemi vasıtasıyla vergi oranları konusundaki karmaşıklığın azalmasının yanı sıra idari maliyetlerin azalması da söz konusu olacaktır (Kaya, 2008: 93).

Bugüne kadar yapılan değişiklikler, düzenlemeler ve reformlar sonucunda muafiyet, istisna ve indirimlerin yoğun bir şekilde uygulandığı mevcut vergi sistemleri fazlasıyla karmaşık ve bozuk bir yapıya bürünmüştür (Gerçek, 1999: 128). Dolayısıyla burada bahsi geçen fayda basitliğin sağlanmasıdır. Büyük mali reformlar sonucunda ülkelerden elde edilen kanıtlar doğrultusunda düz oranlı vergilemenin basitliği sağladığı görülmektedir (Grecu, 2004: 20). Karmaşıklık ve uyum konuları bu anlamda belirsizdir; çünkü karmaşıklık vergi oranlarına bağlı olduğu kadar vergi tabanına da bağlıdır. Sonuç olarak bazı ülkelerde –örneğin Rusya’da- reform karmaşıklık üzerinde bir değişiklik yaratmamıştır (Nicodème, 2007: 141).

Vergi sistemindeki karmaşıklık çok büyük oranda sistem içerisindeki indirim-muafiyet ve istisnalara bağlıdır. Düz oranlı vergi tarifesinin yürürlüğe girmesi basitliğin artmasına ve bu da vergi uyumunun artmasına neden olacaktır.

2.3. Muafiyet, İstisna ve İndirimleri Kaldırması

Düz oranlı vergilerin tek bir oran uygulaması yanında muafiyet ve istisnaları da kaldırması- belirli bir gelire kadar tanınan muafiyet hariç- verginin, daha çok mükellefe uygulanabilmesine ya da diğer bir ifadeyle vergi tabanının genişlemesine olanak sağlar. Vergiden kaçınma gibi davranışlara ve birçok ekonomik bozukluklara yol açan muafiyet ve istisnaların kaldırılması, vergi tabanını genişletecektir. Böylece tek bir oranın uygulanması daha adil bir vergi yükünün oluşmasını sağlayacaktır (Gerçek, 1999: 128). Ayrıca istisna ve muafiyetler verginin genellik ilkesine de aykırılık oluşturmaktadır. Genellik ilkesi vergi ödeme gücüne sahip herkesin -kendi gelirine göre- din, dil, ırk gözetmeksizin vergiye tabii olmasıdır. Bu nedenle düz oranlı vergiler, istisna ve muafiyetleri kaldırarak, genellik ilkesine uygun bir çizgide olacaktır (Giray, 2006).

2.4. Yatırım ve Tasarrufların Çifte Vergilendirmesini Önlemek

Artan oranlı vergi sisteminde, vergi mükellefleri elde etmiş oldukları gelirleri ve yapmış

oldukları tasarrufları üzerinden vergi öderler. Buna ek olarak tasarrufları üzerinden gelir elde etmeleri durumunda ayrıca vergi öderler. Bu kişinin ölmesi durumunda sahip olduğu değerler veraset ve intikal vergisine tabii tutulur. Artan oranlı bir vergi sisteminin var olduğu ekonomilerde yatırım gelirleri öncelikli olarak şirket düzeyinde, bu kazançlar kâr payı ve faiz olarak dağıtılması durumunda ise ikinci defa vergiye tabii tutulmaktadır. Eğer söz konusu işletme elden çıkarılırsa bu nedenden dolayı ortaya çıkacak sermaye kazancı, vergi yoluyla üçüncü kez vergilendirilmiş olur (Seldon ve Boyd, 1996:3-4). Ancak düz oranlı vergileme geliri yalnızca bir kez vergiye tabii tutacak; böylece kâr payı, faiz ve sermaye kazançları ayrıca vergilendirilmeyecek yani mükerrer vergileme önlenmiş olacaktır. İki şekilde tasarruf ve yatırım artışı sağlanacaktır. Birincisi, sermaye kazançları işletme gelirlerinden bağımsız olarak vergilendirilmedikleri için reel yatırımlar artacaktır. İkincisi ise, tüm gelir gruplarının gelirleri artacak; bu da tasarrufların artmasına yol açacaktır (Seldon ve Boyd, 1996: 6).

2.5. Milli Gelirin Yükseltilmesini Sağlamak

Vergi oranlarında düşme sonucu hem gerçek hem de tüzel kişilerin yarattıkları katma değer artması sonucu, mükellefler daha az vergi kaçırma davranışlarında bulunacaklardır. Düz oranlı vergi, yatırım kararlarında asli faktör olmaktan çıkıp, yalnızca ekonomik değerlendirme sonucu yatırım kararları alınabilecektir. Yatırım ve tasarruflar mükerrer vergilendirilmediği için, yatırım-tasarruf miktarı artacak ve dolayısıyla kişi başına gelir seviyesi artacaktır (Kaya, 2008: 95). Sonuç olarak daha dinamik bir ekonomi ve daha az vergi kaçırma işlemleri hükümetin daha çok vergi geliri toplamasına ve genel milli gelirin de büyümesine yol açacaktır. Laffer eğrisi ve tarihsel gelişim içinde ABD ve Büyük Britanya örnekleri, vergi oranının düşüklüğünün sürdürülebilir ekonomik büyümeyi sağlayacağını göstermektedir (Grecu, 2004: 19).

2.6. Çalışma Teşvikinin Artmasını Sağlamak

Düz oranlı verginin çalışma teşviki üzerinde etkileri, ortalama vergi oranını arttırıp marjinal vergi oranını düşürmesidir. Bu da gelir-ikame etkilerinin çalışma yönünde olumlu şekilde artmasına yol açacaktır (Nicodème, 2007:141). Ayrıca çalışma teşvikinin artması kayıtdışılığın azalmasıyla ve dolaylı olarak ekonominin büyümesiyle sonuçlanacaktır.

2.7. Devletin Müdahalesini Azaltmak ve Vergilemede Tarafsızlık İlkesini Sağlamak

Artan oranlı vergi sisteminin yapısının karmaşık olması, vergi oranlarının nispeten yüksek, istisna, muafiyet ve indirimlerin (vergi harcamalarının) çokça uygulanıyor olması, devletin ekonomiye müdahalesinin artmasına yol açmaktadır. Düz oranlı vergi sisteminde ise,

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

hükümetler vergi oranlarını artırma gibi müdahalelerde bulunamaz. Ayrıca kişi ya da kurumlar kendi gelirlerini harcama konusunda özgür davranabilirler. Düz oranlı vergi sistemi kişilerin gelirleri, işletmenin büyüklüğü ya da yatırım kararları alma konusunda ayırım yapmadığı ve bunun yanında tek bir vergi oranı uyguladığı için ekonomik anlamda tamamen tarafsız bir vergidir. Artan oranlı vergi sistemi ise, birden fazla vergi tarifesi içermesi, çifte vergilendirmeye yol açabilmesi bakımından bireyler ve kurumların üretim, tüketim, yatırım gibi kararlarını önemli derecede etkilemektedir. Düz oranlı vergileme, tasarrufların çifte vergilendirilmesini önleyerek, yeni yatırımları ve çalışma güdüsünü artırmaktadır. Düz oranlı vergi sistemi, tasarruf ve yatırım ile tüketim arasında herhangi bir fark gözetmeksizin, kişilerin ekonomik ve mali kararlarını özgür bir şekilde belirleyebilmelerine imkân tanıyarak, vergilemede tarafsızlık ilkesini sağlayabilmektedir (Gerçek, 1999: 130-131).

2.8. Rant Kollama Faaliyetlerini Azaltmak

Düz oranlı vergi sisteminde vergi tarifesinden ya da vergi ayrıcalıklarından yararlanma konuları son bulacağından, lobicilik ve rant kollama faaliyetleri, daha genel ifadeyle politik kayırmacılık ortadan kalkmaktadır (Aktan, 2002: 6).

3. DÜZ ORANLI VERGİ SİSTEMİNE YÖNELİK ELEŞTİRİLER

Düz oranlı vergilerin vergi yükünü, üst gelir grubundan orta gelir grubuna dahil mükelleflere kaydıracağı görüşü savunulmaktadır. Dolayısıyla bir adalet ve eşitlik sorunsalı ile karşı karşıya kalılabilmektedir. Diğer bir ifadeyle zengin gelir grubuna fayda sağlamak adına orta gelir grubunu bir mağduriyet içine soktuğu ileri sürülmektedir (Dunn, 2006: 6). Örneğin, ABD eski başkanı Clinton'ın, o dönem hazırlanması için direktif verdiği düz oranlı vergileri içeren kanun tasarılarında 200.000 doların altında gelir elde eden mükellef grubunun ödeyecekleri vergi miktarının artacağı, buna karşın 200.000 doların üzerinde gelir elde edenlerin ise vergi yükünün düşeceği ifade edilmiştir. Bu ise adil bir uygulama olmayacağı yönüyle eleştirilmiştir (Vural, 2010: 96).

Düz oranlı vergi sistemi için dile getirilen eleştirilerden bir diğeri ise, bilimsel ve sosyal amaçlı çalışmalara yönlendirilen yardımların indirimine olanak sağlanmamasıdır. Aynı şekilde bazı indirim-istisna ve muafiyetlerin kaldırılması da eleştirilere maruz kalmıştır. Birçok indirim adil ve eşit bir gelir tanımı yapmak için yardımcı olabilmektedir. Diğer yandan bazı erdemli davranış ve faaliyetlerin arzu edilen seviyede yapılması için bu indirimlere ihtiyaç duyulabilmektedir (Giray, 2006).

Düz oranlı vergi sisteminin uygulanması vergi gelirlerinde bir azalmaya bu da bütçede açığa neden olabilecektir. Bütçe açıklarının bazı ekonomik sorunlara yol açabileceği yönünde eleştiriler mevcuttur. Bununla birlikte daha da önemli olarak, bütçe açıklarının maliyetinin dolaylı vergiler yoluyla düşük-orta gelirli mükellefler tarafından finanse edilebilecek olması (Kaya, 2008: 97) önemli eleştiri konularındandır

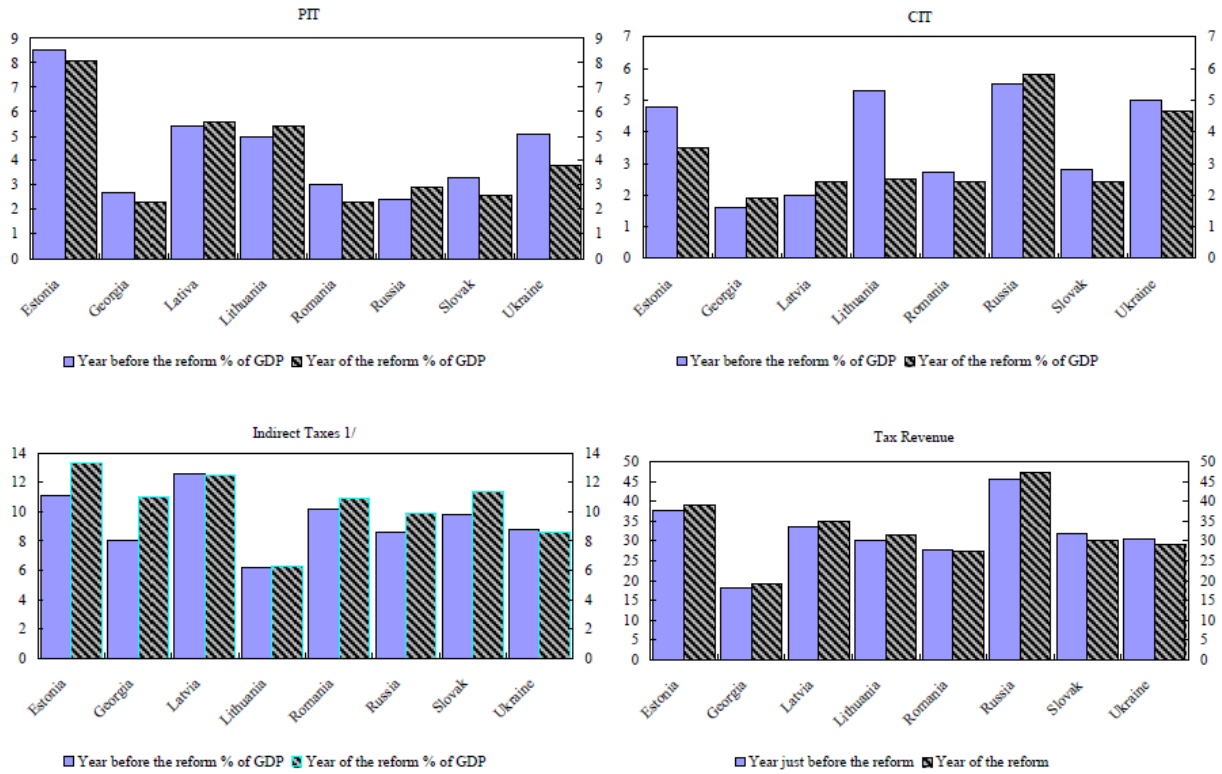
4. DÜZ ORANLI VERGİ SİSTEMİNİ UYGULAYAN ÜLKELER: DOĞU VE KUZAY AVRUPA ÜLKELERİNİN BAŞARILARI

Avrupa Birliği' ne katılmış olan devletler, Avrupa'nın gelişmiş diğer ülkeleriyle rekabet edebilmek ve vergi sistemlerini basitleştirebilmek için düz oranlı vergi sistemine geçmeye başlamışlardır. Avrupa Birliği'nin yeni ülkelerinin bu alandaki başarısı Rusya ve Gürcistan gibi üye ülke olmayan devletlere de önemli bir kaynak oluşturmuş ve bu ülkelerde köklü değişikliklere gitmişlerdir. Bunun yanında halen düz oranlı vergi sistemini uygulayan ülkelerden Hong Kong dışında büyük bir çoğunluğunun eski sosyalist ülkeler olması oldukça önemlidir. Artan oranlı ve muafiyet-istisna gibi uygulamaları barındıran eski sosyalist ülkelerin, Sovyet Rusya'nın çöküşüyle birlikte düz oranlı vergi sistemine bakış değişmiştir (Ferhatoğlu, 2006: 174).

Daha önce de değinildiği gibi, çeşitli ülkelerde uygulanan düz oranlı vergi sistemi, oran ve uygulama açısından bazı farklılıklar göstermektedir. Örnek vermek gerekirse, genellikle gelir ve kurumlar vergisini birleştiren düz oranlı vergi sistemi Rusya uygulamasında olduğu gibi kurumlar vergisini sistemin dışında tutabilmekte; Çek Cumhuriyeti'nde uygulandığı gibi kurum kazançlarını sisteme kademeli bir şekilde dahil edebilmekte; kurum ve kişisel kazançlara aynı oranının uygulanma zorunluluğu getirilmeyebilmekte ve bazı indirim-istisna ve muafiyetlere yer verebilmektedir (Demirli, 2013: 142). Çalışmanın devamında bu reformu ilk uygulayan ülkelerden olan Kuzey ve Doğu Avrupa ülkelerinin reform başarı durumlarına değinilecektir. Ancak daha verimli bir analiz yapılabilmesi için reform öncesi ve sonrasına ait vergi gelir grafiğini incelemekte yarar vardır.

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

Grafik 1. PIT (Kişisel Gelir Vergisi), CIT(Kurumlar Vergisi), Indirect Taxes (Dolaylı Vergiler)³



Kaynak: Michael Keen, Yitea Kim ve Ricardo Varsano, “The Flat Taxes: Principles and Evidence”, 2006, 6.

4.1. Estonya (1994)

Estonya Avrupa içerisinde düz oranlı vergi sistemini-%26 oranında- uygulayan ilk ülkedir. Her ne kadar 2009 yılına kadar bu oran %20'ye çekilmek istense de 2015 yılı itibariyle hem kişisel hem de kurumlar vergisi itibariyle %21 olarak uygulanmaktadır. Sistem içerisinde uygulanan temel indirim 2400 Estonya Krunu'ndan 3600 Estonya Krunu'na çıkarılmıştır. Ancak özel tüketim ve katma değer vergisiyle ilgili düz oranlı vergi sistemine bir uyumlaştırma sürdürülebilir bir şekilde yürünememiştir. Günümüzde ise KDV oranı %18 olarak uygulanmaktadır (Keen, Kim ve Varsano, 2006: 7).

Estonya ekonomisi 1994 yılında uygulamaya koyduğu reform sonrasında hızlı bir gelişme kaydetmiştir. 1997 yılında çift haneli büyüme rakamları yakalanmış ve ortalamada %6'lık bir

³ Grafik sırasıyla Estonya, Gürcistan, Letonya, Litvanya, Romanya, Rusya, Slovakya ve Ukrayna'ya ait verileri içermektedir. Mavi bar “reform öncesi yılı”, gri-çizgili bar ise “reform yapılan yılı” göstermektedir.

büyüme yüzdesine ulaşılmıştır. Vergi gelirlerinin azalacağı korkusu sanıldığı gibi vergi tabanını aşındırmamış, 1993 yılında 39,4 olan vergi gelirlerinin GSYİH'ye oranı 2002 yılında 39,6'ya yükselmiştir (Kaya, 2008: 102). Grafikler incelendiğinde Estonya'nın genel vergi gelirlerinin arttığı ancak bunun büyük oranda dolaylı vergi artışıyla sağlandığı görülmektedir. Tabii bu analiz reform öncesi -reform yılı- baz alınarak yapıldığı için kısa vadeli sonuçları göstermektedir. Sonuç olarak kısa vadede vergi gelirlerinin artışı, Estonya'nın düz oranlı vergi sistemine ilişkin reformunu başarılı kılmıştır denilebilir.

4.2. Litvanya (1994)

Estonya'nın düz oranlı vergi sistemi reformundan elde ettiği olumlu sonuçlar üzerine Litvanya'da düz oranlı vergi sistemine geçiş için reform çalışmaları başlatmıştır. 1994 yılında reform senesinde %33 olarak uygulanmaya başlanan oran günümüzde %15 olarak uygulanmaktadır. Reform döneminde kurumlar vergisi değişmeyerek %29 oranında kalmıştır; ancak güncel olarak uygulanan oran kurumların çoğunda %15'tir. Son olarak güncel olarak uygulanan KDV oranı ise reform döneminden bu yana üç kez değişerek %21 olarak uygulanmaktadır (Keen, Kim ve Varsano, 2006: 7). Grafikte görüleceği üzere, kişisel gelir vergisi miktarı bir sürpriz yaratmadan artış göstermekte; ancak kurumlar vergisi anlam verilemeyecek bir şekilde düşüş göstermektedir. Beklenildiği gibi 2004 yılından geriye doğru üç yılın büyüme ortalaması 5.6 olarak gerçekleşmiştir. Ancak yine de genel vergi gelirleri reform öncesi yıla kıyasla artış göstermiştir

4.3 Letonya (1995)

Letonya da Avrupa ülkeleri içerisinde düz oranlı vergi sistemi uygulayan ülkeler içerisinde girerek reform oranı olarak %25 oranını belirlemiştir. Günümüzde ise bu oran %23 olarak uygulanmaktadır. Kurumlar vergisi ise reform yılında yine %25 olarak uygulanırken güncel olarak %15 olarak uygulanmaktadır (Grecu, 2004: 13). Tüketim vergilerine bakıldığında ise Tablo-1'den de görüleceği gibi, KDV oranı %21 olarak uygulanmıştır.

2000 yılında %25 oranından %23 oranına düşürülen gelir vergisi oranı sonucu art arda dört yıl boyunca ekonomide büyüme sağlanmıştır. Ayrıca gelir vergisinin bütçe içindeki payı 2000 yılında %12.1 iken 2003 yılı sonunda 17'ye yükselmiştir (Kaya, 2008: 103). Grafik üzerinden reform etkileri incelenecek olursa, tüm vergi türleri açısından bir vergi artışı göze çarpmaktadır. Dolayısıyla incelenen son üç Baltık ülkesi arasında en ideal ve arzu edilen seviyede başarı istatistiğini yakalayan ülkenin Letonya olduğunu görülebilir. İncelenen son üç Baltık ülkesindeki reformlar, nasıl başarılı bir şekilde komünist rejimden, dünya çağında

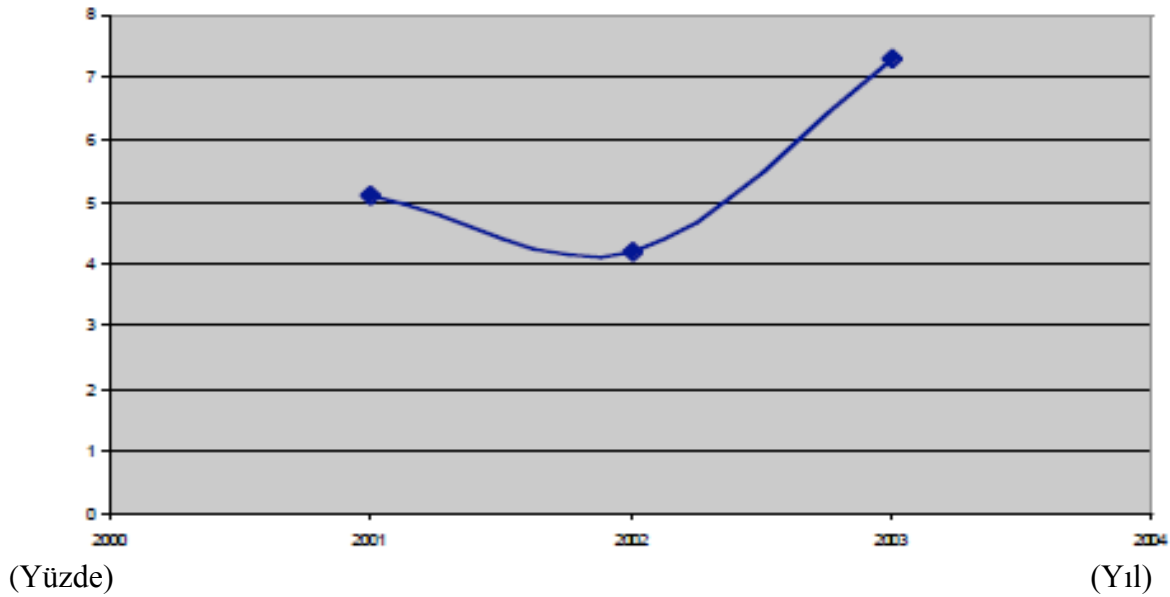
yatırımcılar tarafından aranan serbest pazarlara dönüştüğünün mucizevi bir kanıtıdır. Üç ülkede de uygulanan düz vergi oranı sistemi hem rekabet edilebilirlik seviyesini arttırmış hem de yıkıcı bütçe açıklarından kaçınmalarını sağlamıştır (Grecu, 2004: 15).

4.4. Rusya (2001)

Baltık ülkelerindeki başarılı gelişmeler sonucu Rusya, üç dilimli olan ve en yüksek dilimi 5000 doların üstünü %30 oranıyla vergileyen artan oranlı gelir vergisi tarifesi yerine 2001 yılında düz oranlı vergi sistemi uygulamaya başlamıştır. Reform öncesi dönemin devlet başkanı Boris Yeltsin IMF'nin tavsiyelerine kulak vermiş ve gelir vergisi oranını %30'a kadar yükseltmiştir. Ancak sanılanın aksine vergi oranı vergi gelirlerini artırmamış; hatta sistemi vergi kaçakçılığına elverişli bir duruma getirmiştir. Rusya'da reform %13'lük oranla başlamış ve güncel olarak herhangi bir revizyona tabi tutulmadan aynı oranla devam etmiştir (Ferhatoğlu, 2006: 174). Gelir vergisi tarifesiyle birlikte buna ek olarak 2002 Ocak ayında kurumlar vergisi oranını da %35'den %24'e indirerek bu vergi türünde de düz oranlı vergi sistemini benimsemiştir. Gelir vergisinde düz oranlı vergi sisteminin uygulanmaya başlamasından sonra 2001 yılı gelir vergisi hasılatı bir önceki yıla göre %28 artmıştır. Ayrıca bunun yanında gelir vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2000 yılında %12.1 olarak gerçekleşmişken, 2001 yılında %12.7 olarak gerçekleşmiştir (Rabushka, 2003:1).

2005 yılında hazırlanan IMF raporuna göre bu artışların yalnızca gelir vergisi oranındaki düşüşe bağlanmaması gerektiğine dikkat çekilmiştir. Bunun yanında sosyal güvenlik primlerindeki indirimlerin de etkisi ihmal edilemeyecek kadar önemlidir (Ivanova, Keen ve Kleem, 2005: 39). Ayrıca raporda gelir vergisi hasılatındaki artış önceden kurumlar vergisi mükellefi olanların reform sonrası gelir vergisinden yararlanmaları sonucunda gelir vergisi mükelleflerinin artması nedeniyle olabileceği belirtilmiştir (Ferhatoğlu, 2006: 175). Grafik-2'ye bakıldığında, Rusya GSYİH oranı reform yılından 2003 yılına kadar sabit bir artış göstermiş; sırasıyla 2001-2002 ve 2003 yıllarında %5.1- %4.7 ve %7.3 olarak gerçekleşmiştir. Son üç yılın büyüme ortalamasına bakıldığında ise %5.7'lik oranın, gelişmiş ekonomilerin büyüme oranlarından daha iyi bir büyüme oranı olduğu görülmektedir.

Grafik 2. Rusya GSYİH Büyüme Oranı



Kaynak: Andrei Grecu, “Flat tax-The British Case”, 2004, s.15.

Grafik-1 incelendiğinde ülkeler arasında Rusya'nın başı çektiği ve toplam vergi geliri hasılatındaki artışının oldukça dikkate değer olduğu görülmektedir. Tek ve sade bir vergi oranının hem vergi idaresinin işlemlerini kolaylaştırıp maliyetlerini düşürmesi hem de vatandaşın sisteme daha kolay bir şekilde uyum sağlaması nedeniyle Rusya'nın düz oranlı vergi sistemi içerisinde başarılı bir örnek oluşturmasını sağlamıştır (Kaya, 2008: 104).

4.5. Slovakya (2004)

Slovakya Cumhuriyeti en yenilikçi ve büyük vergi reformunu gerçekleştiren ülke olmuştur. Bu başarının arkasındaki en büyük etken ise yalnızca kişisel ve kurumsal vergileri değil aynı zamanda KDV oranını da bu vergilerle eşitleyip hepsi için standart bir oran (%19) belirlemiş olmasıdır (Keen, Kim ve Varsano, 2006: 9). Slovakya'da düz oranlı vergi sistemine geçiş iki yönden işletme yatırımlarını teşvik etmiştir. İlk olarak %40'dan %19 oranına düşen kurumlar vergisi oranı oldukça cazip duruma gelmiştir. İkinci olarak ise, kâr paylarının vergilendirilmesinin kalkmış olmasının çifte vergilendirmeyi önlemesidir (Giray, 2006).

Slovakya'da uygulamaya konulan reformun en önemli özelliği sosyal güvenlik ve sosyal politikalar alanındaki reformlarla birlikte uygulamaya konulmuş olmasıdır (Kaya, 2008: 105). Grafik-1'de görüldüğü üzere, her ne kadar kısa dönemde vergi gelir hasılatlarında düşüş yaşanmış olsa da, tüm vergi oranlarını aynı oranda vergilendirerek uzun vadede bu sistemi en etkin şekilde kullanmaya çalışan ülke olmuştur. Vergi gelirlerinin GSYİH 'ya oranındaki

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

düşüş, kişisel gelir ve kurumlar vergilerde sırasıyla 0.7 ve 0.4 olmuştur; ancak bu kayıplar daha yüksek dolaylı vergi hasılatınının -özellikle de KDV- dengelenmesi nedeniyle meydana gelen düşüşler olmuştur.

2013 yılına kadar uygulanan düz oranlı vergi sistemi, bu yılın başından itibaren artan oranlı vergi sistemine dönüşerek %19'luk oranla birlikte, yıllık geliri 35.022 avroyu geçen gelir grubuna %25'lik oran uygulanmasına karar verilmiştir (KPMG, 2016). Bu değişikliğin nedenleri arasında en önemli faktörlerden biri hiç şüphesiz ki artan bütçe açıkları olabilir.

Gürcistan muafiyet-istisna uygulamalarını azaltırken, Slovakya ve Ukrayna muafiyet ve indirimleri arttırmaktadır. Bu durum ise vergi arbitrajı ve yolsuzluklara yol açmasına ve basitliğin yine sağlanamamasıyla sonuçlanacaktır (Vural, 2010: 190). Ayrıca vergi idaresinin zayıf olduğu düz oran uygulayan ülkelerde vergi uyumunun iyileştirilmesinin, aynı anda yüzde kaçının reforma bağlı ya da kontrol-denetim faaliyetlerinin geliştirilmesine bağlı olarak gerçekleştiği belirsizdir (Keen, Kim ve Varsano, 2006: 36).

SONUÇ

Düz oranlı vergi sisteminin artan oranlı vergi sistemi karşısındaki üstünlükleri ya da avantajları oldukça dikkat çekicidir. Hem Hall- Rabushka modelinde hem de düz oranlı vergi sistemi uygulayan diğer ülkeler, gelirleri olabildiğince artırmayı amaçlayan bunun için de muafiyet-istisna-indirim uygulamalarını sonlandırmaya çalışıp vergi tabanını genişletmeyi amaçlayan sistemleri yürürlüğe koymuşlardır. Mükelleflerin ise bu yeni sisteme kolay uyum sağlamaları adına oldukça düşük bir vergi oranı belirlenerek vergi gelirlerindeki hasılatın artırılması amaçlanmıştır. Önceleri sayılı ülkede uygulanan sistem 1994'de Estonya' nın bu sistemi benimsemesinin ardından önemli bir reform hareketi oluşturarak, özellikle Kuzey ve Doğu Avrupa ülkelerinden yayılarak tüm dünyada uygulama alanı bulabilmiştir. Ancak ülkeler ABD menşeli Hall-Rabushka modelini birebir uygulamak yerine kendi sistemlerini yaratarak; kendilerine özgü sosyal-politik ve ekonomik sorunlarını çözmeye çalışmışlardır. Genel itibariyle Hall-Rabushka modelinden esinlenen düz oranlı vergi sistemi 2000'li yıllarda gelişmekte olan ülkelerin en fazla tercih ettiği sistemdir.

Avrupa'da düz oranlı vergi sistemini ilk uygulayan ülkeler incelendiğinde, her ülkenin sisteminin farklılık arz ettiği görülmektedir. Dolayısıyla ülkelerin başarı durumlarına bakıldığında özellikle Rusya'nın tarihi bir vergi oranı indirimiyle yakaladığı ivme (hem büyüme oranı hem de vergi gelirleri hasılatındaki artış açısından) oldukça önemlidir. Baltık ülkelerine bakıldığında -ki 1994 yılından itibaren bu sistemi reform çalışmalarına ilk alan

ülkelerdir- kısa vadede gelir ve büyüme oranlarının artış gösterdiği görülmektedir. Günümüzde halen bu sistem -belli başlı revizyonlarla- uygulanmaktadır. Bu anlamda denebilir ki, başta Rusya olmak üzere diğer Baltık ülkeleri, komünist rejimden çıkmış olmalarına karşın dünya piyasasında yatırımcılar tarafından aranan ülkeler konumuna gelerek sistemi başarıyla uygulamış gözükmektedirler. Slovakya ise-tüm vergi oranlarını eşitleyerek- sistemi en ideal ve arzu edilen seviyede uygulamış olmasına karşın 2013 yılında tekrar artan oranlı vergi tarifelerini kullanmaya başlamıştır. Slovakya'nın bu tutumu yeterli vergi geliri elde edememesinden ve dolayısıyla bütçe açıklarının artış göstererek Avrupa Birliği'nin (Bütçe Açığı/GSYİH) belirlemiş olduğu %3'lük oranın üstünde seyretmesinden kaynaklanmakta; sonuç olarak sistemi başarısız bir şekilde uyguladığını göstermektedir.

KAYNAKÇA

- Aktan, C. C. “Gelir Dağılımında Adaletsizlik ve Yoksulluk Sorunu ile Mücadelede Vergi Tarifesinin Belirlenmesi: Artan Oranlı mı, Yoksa Düz Oranlı Vergiler mi?”, Ankara: Hak-İş Konfederasyonu Yayını, 2002.
- Demirli, Y. “Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları”, Uzman Bakış Dergisi, 2013, Sayı:1.
- Dunn, D. Flat Tax Fiasco, 2006.
- Ferhatoglu, E. “Avrupa'da Düz Oranlı Vergi Sistemi Çalışmaları ve Başarısı”, Vergi Dünyası Dergisi, Haziran 2006, Sayı 298.
- Gerçek, A. “ABD' de Vergi Reformu Tartışmaları ve Tek Oranlı Vergi (Flat Tax) Sistemi”, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, 1999, Sayı:1.
- Giray F. “Düz Oranlı Vergi ve Uygulamaları”, E-Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2006, Sayı: 161.(Erişim Tarihi: 25.01.2019)
- Greco, A. Flat Tax- The British Tax, Adam Smith Institute Publish, London, 2004.
- Ivanova, A., Keen, M. ve Klemm, A. “The Russian Flat Tax Reform” IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, WP/05/16, Ocak 2005.
- Kaya, F. “Tek Oranlı Vergi Sisteminin Ekonomik Etkileri Üzerine Bir Araştırma ”, Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Şubat 2008, Sayı 17.
- Keen, M., Kim, Y. ve Varsano, R. “The Flat Taxes: Principles and Evidence”, IMF Working Paper, Fiscal Affairs Department, WP/06/218, Eylül 2006.
- KPMG, “Slovakia-Income Tax”, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2011/12/slovakia-income-tax.html>. (Erişim:25.01.2019)
- Nicodème, G. J.A., “Flat Tax: Does one rate fit all”, Intereconomics, 2007, Vol: 42.
- OECD, “Fundamental Reform of Personal Income Tax”, OECD Tax Policy Studies, 2006, Sayı:13.
- PWC, “Worldwide Tax Summaries: Corporate Taxes 2014/2015, 2014, <https://www.pwc.com/gx/en/tax/corporate-tax/worldwide-tax-summaries/assets/pwc->

Düz Oranlı Vergilere Bakış: Hall-Rabushka Düz Oranlı Vergi Modelinin İncelenmesi

[worldwide-tax-summaries-corporate-2014-15.pdf](#). (Erişim:25.01.2019)

- Rabushka, A. “The Flat Tax in Russia and The New Europe”, NCPA Brief Analysis, September 2003, Sayı: 452.
- Seldon, B. J., Boyd, R. G., “The Economic Effects of A Flat Tax”, NCPA Policy Report, Haziran 1996, Sayı:205.
- Smith, A. Milletlerin Zenginliği, Çev: Haldun Derin, Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları, İstanbul, 2011.
- Şen, H. ve Sağbaş, İ. Vergi Teorisi ve Politikası, Kalkan Matbaacılık, Mart 2016.
- Şentürk, S. H., “Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler”, Çimento İşveren Dergisi, Mart 2006.
- Vural, İ. Y. “Uygulamada Düz Oranlı Gelir Vergilerinin Ekonomik Etkileri”, Maliye Dergisi, Ocak-Haziran 2010, Sayı: 158.