

KALDOR TİPİ HARCAMA VERGİSİ VE TÜRK VERGİ SİSTEMİNE UYUMU

Aykut AYDIN

Marmara Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Araştırma Görevlisi
aykutaydinn@hotmail.com

Alp BAYHANAY

Marmara Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Araştırma Görevlisi
alpbayhanay@gmail.com

Özet

Devlet kamusal ihtiyaçlardan doğan kamusal hizmetleri karşılamak açısından etkin bir rol oynamaktadır. Devlet gelirlerinin en önemli kalemini oluşturan vergilerin tahsil edilme zorunluluğu bu noktada en mühim husustur. Bu hususta devletler en etkin ve verimli vergi tahsili uygulamaları arayışı içine girmişlerdir. Uluslararası literatürde ‘‘Expenditure Tax’’ olarak ifade edilen bu vergileme modeli dilimize ‘‘Harcama Vergisi’’ olarak girmiştir. Nicholas Kaldor’un 1955 yılında ‘‘An Expenditure Tax’’ adlı eserinde ortaya koyduğu bu vergi modeli, dolaylı tüketim vergisi olarak bilinen vergi türlerinden çok farklı olmakla birlikte gelir vergisinin ikamesi olarak önerilmektedir. Bu hususta bu tür harcama vergisinin, üzerinde çalışılan yeni Türk Gelir Vergi Yasası taslağında yer alan, gelir vergisinin harcamalar üzerinden alınacağı uygulamasıyla uyumu nedir, paralellik göstermekte midir, yoksa iki ayrı vergi türü müdür? gibi konular çalışmamızın içinde yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler: *Harcama Vergisi, Gelir Vergisi, Nicholas Kaldor, Türk Vergi Sistemi*

Alan Tanımı: Kişisel Gelir ve Diğer Vergiler (Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi)

THE COMPLIANCE OF KALDOR'S EXPENDITURE TAX WITH TURKISH TAX SYSTEM

Abstract

The government has an active role in providing public services that stem from public needs. The obligation of collecting duty, the most important item of public revenue, is the most important case at this point. In this respect, the governments have been looking for the most effective and profitable way of collecting duties. Known as 'Expenditure Tax' in international concept and transferred to our native language as 'Harcama Vergisi' and this taxation model which was introduced in the work, 'An Expenditure Tax', by Nicholas Kaldor in 1955 is quite different from all the other taxation taxes known as indirect consumption tax and has been suggested as an alternative type of taxation to income tax. In this respect, the issues such as to what extent the new law draft of Turkish Income Tax, working on a kind of expenditure tax, is in accordance with the application of taxation considering the expenditures, whether it shows parallelism with, or they are two different types of taxes are included in this study.

Key Words: *Income Tax, Nicholas Kaldor, Turkish Taxation System*

JEL Code: H24, H29

1.GİRİŞ

Harcama vergisi üzerine birçok iktisatçı görüş bildirirse de bu konu hakkında en etkin çalışma N. Kaldor tarafından yapılmıştır. Dolaylı vergileme uygulamalarından farklılık arz eden ve gelir vergisinin ikamesi olarak ortaya konan harcama vergisi, kişisel ve objektif bir vergileme şekli olarak karşımıza çıkmaktadır. Harcama vergisi(Expenditure Tax) kısaca tasarrufların vergilendirmeyip sadece harcamaların vergilendirilmesi olarak ifade edilebilir. Uluslararası alanda uygulama alanı çok kısıtlı kalan harcama vergisi, uygulandığı gelişmekte olan ülkelerde başarısızlığa uğramasına rağmen iktisatçıların çalışma alanında sürekli kendine yer bulmuştur. Çalışmamızda öncelikle harcama vergisi kavramı üzerinde durulacak daha sonra sırasıyla; verginin işleyişi, yöntemleri ve uygulanma girişimlerinden bahsedilecektir. Çalışmamızın son bölümde ise harcama vergisinin Türk Vergi Sistemiyle(TVS) uyumu incelenecektir.

2. HARCAMA VERGİSİ

Literatürde İngilizcede "Expenditure Tax" olarak bilinen harcama vergisi KDV gibi dolaylı vergileme örneklerinden çok farklıdır. Bu vergileme şekli gelir

vergisinin, gerek adaletsiz olması gerek çifte vergilendirmeye sebebiyet vermesi nedeniyle gelir vergisinin ikamesi olarak önerilen vergileme şeklidir. N. Kaldor 1955 yılında yayınlamış olduğu "An Expenditure Tax" adlı kitabında; gelir vergisi yerine uygulanmasını önerdiği harcama vergisinde verginin gelir yerine gelirin harcanan kısmı üzerinden alınmasını savunmaktadır. Kişisel harcama düzeyi artıkça, mükellefin ödeme gücünde aynı düzeyde artacağından dolayı bu vergiyi savunanlar tarafından kişisel harcama düzeyi ödeme gücünü yansıtan en iyi ölçüdür. Vergilerin yatay ve dikey eşitlik ilkeleri kişisel harcama vergisi uygulamasıyla daha kolay biçimde gerçekleşecektir(Ataç, 2007: 213).

Artan oranlı tarifeye göre alınacak olan harcama vergisi, yine beyan esasına dayandırılacak ve ayrıca indirimler, istisna ve muafıklar uygulanması yoluyla bu verginin de kişiselleştirilmesi mümkün olacaktır(Nadaroğlu, 1981: 379). Harcama vergisi, gelir vergisine kıyasla, tasarrufu teşvik etmektedir. Bu vergi, tüketicinin şimdiki ile gelecekteki tüketimi arasındaki tercihleri üzerinde, gelir vergisinden daha az değiştirici bir etki yapmaktadır. Toplam tüketim hacminin belli sınırlar içinde tutmak için harcama vergisi gelir vergisinden daha elverişli bir araçtır(Bulutoğlu, 1962: 127).

Nicholas Kaldor'a(1996:30) göre; "*Vergi sisteminin arzulan politik ve sosyal hedefleri gerçekleştirememesi; vergi matrahının adil şekilde tespiti için gerekli hususların yeterince karşılanamaması nedeniyle yanlış vergi tarifesinden çok yanlış vergilenebilir gelir tanımının seçilmesinin sonucudur. Vergi tarifesi kavramı kolayca tanımlansa bile gelirin tanımı o kadar kolay değildir*".

Kaldor(1980: 211)göre; ödeme gücünü belirlemede ne tek başına gelir kriteri göz önüne alınmalı ne de tek başına mülk gelirleri göz önüne alınmalıdır. Kaldor ülkesinin gelir vergisini icat edenlerin adalet fikrini göz ardı ettiğini ve yargısal ve yasal süreçlerin çok uzun tutulduğunu bildirmiştir. Bunun yanı sıra, mülk ve benzeri gelirler göz ardı edildiği için, gelirin tek başına vergileme de yetersiz olduğunu söylemektedir.

Geleneksel olarak harcama vergisi "tasarrufların çifte vergilendirilmesi" konusuyla ilişkilendirilmiştir. Mill tasarrufların çifte vergilendirilmesine yol açtığı için gelir vergisini adaletsiz ve amaca uymayan vergi olarak ifade etmektedir. Mill başka bir ifadeyle: "Tasarrufları dışarıda bırakmayan hiçbir gelir vergisi adil değildir". Pigou: "Bir gelir vergisi ilk olarak sermayeye daha sonra kazanca isabet ederek tasarrufları ayırıştırır". Tasarruflar çekilmezse, kazançlar her yıl düzenli olarak vergilendirilir. Diğer bir deyişle; tasarruf edilmiş gelir üzerindeki etkin vergi oranı, harcanan gelir üzerindeki vergi oranını uygulamada ikiye katlar.

Fisher tasarrufların çifte vergilendirilmesinin matematiksel kanıtını sunmaktadır. Ortada bir matematiksel kanıt vardır... Bu kanıtta göre; ‘tasarruflar gelir olarak vergilendirilirse ve bunların gelirleri tekrardan vergilendirilirse gizli bir çifte vergilendirme taslağı oluşabilecektir’. (Peerzade, 1999: 32).

A.C. Pigou, J.M. Keynes, Einaudi gibi iktisatçılar gelir vergisini temelden eleştirmişler ve harcamaları ölçü alacak bir verginin daha adil ve kusursuz olacağını, bazı somut fikirler ortaya koyarak savunmuşlardır. Sonradan N. Kaldor bu fikirler ve delilleri toplamış, sistemleştirmiş ve bir harcama vergisi başlığı altında 1955 yılında bir kitap halinde yayınlamıştır. Kaldor’un harcama vergisi hakkında ileri sürdüğü belli başlı fikirleri şöyle özetleyebiliriz: Gelir, bireysel refahın ve vergi ödeme gücünün tam ve değişmez bir ölçüsü olarak sayılmamalıdır. Gelir vergisi, tekniği ve yapısı itibarıyla ‘tasarrufları’ yani ‘yatırımlara ayrılmış meblağları da vergilendirdiği için (Gelir =Tüketim + Tasarruf ‘yatırım denklemini gereğince) çifte (mükerrer) vergilemeye yol açmakta ve adeta yatırımları cezalandırmaktadır. Harcama, gelire göre açık bir kavramdır. Böylece harcamaları ölçü alan vasıtasız bir vergi daha adil olacaktır(Tuncer, 1972: 243-244).

Sonuç olarak Kaldor’a(1996: 56) göre; ‘Harcama esasında; şahısların müşterek havuzdan(toplumsal zenginlik) yaptıkları çekişlere göre vergilenmesi söz konusudur; müşterek havuza yaptıkları katkılara göre değil. Amaçlarının gerçekleşmesi için şahıs yaptığı tasarruf veya elde ettiği vasıtasıyla değil sadece ve sadece harcamaları vasıtasıyla toplumun kalanı üzerine bir yük empoze eder. Bu hususun dışında şahısların diğer faaliyetleriyle toplumun menfaatleri birbirine rakip değildir. Tam tersine birbiriyle paraleldir. Hobbes’un deyişiyle ‘ Niçin daha çok çalışan ve daha çok gelir elde buna karşılık daha az tüketimde bulunan bir kimsenin çalışmayan az gelir elde eden fakat gelirinin hepsini tüketen bir kimseye göre daha yüksek oranda vergilenmesi gerekmektedir’. Kısaca toplumsal refahı bozan; şahısların çalışmak, risk almak veya tasarruf yapmak çabaları olmayıp onların lüks harcamalarıdır. Bu bir deyişle israftır.

2.1. Harcama Vergisinin İşleyişi

Harcama vergisi matrahı tüketim olan kişisel ve dolaysız bir vergidir. Oysa ‘ödeme gücü ilkesinin ‘ bir ölçütü olarak tüketimin, gelire karşın daha ric’i(regresif) bir vergi matrahı oluşturduğu düşünülür. Çünkü tüketim dağılımı(G_t) gelire bakışla (G_g) daha eşittir. Yani: $G_t < G_g$ ‘dir. Bir başka deyişle; tüketim üzerinden alınan vergiler dolaylı ve gayri şahsi iken gelir vergileri ise; dolaysız ve şahsidir. Ancak üzerinde durulan ‘harcama vergisi’

kişisel nitelikte olup gelir vergisinin bir alternatifidir ve dolaysız vergidir. Bu açıdan KDV gibi tüketim üzerinden alınan vergilerden ayrılır(Akalın, 1986: 381).

Kaldor, vergilerin en azından bir kısmının, artan oranlı gelir vergisi yerine artan oranlı harcama vergisinden alınmasını savunmaktadır. Onun inandığı vergi anlayışına göre; bu vergileme ilkesel olarak adaletsiz olmadığı gibi, pratikte ise daha adildir. Bununla beraber ekonomik etkinlik içinde bu vergilendirmeyi üstün tutar. Kaldor, lüks tüketim büyük çoğunlukla negatif tasarruflarla finanse edilmekte ve gelir vergisi yoluyla bununla başa çıkılamayacağını düşünmekte ve çözümün harcama vergisi olduğunu savunmaktadır. Kaldor daha çok adalet yönüne baskı yapmasına rağmen artan sermaye birikimi ihtiyacı en önemli mesele olarak görülmektedir(Musgrave, 1957: 201).

Tüketim vergileri birkaç farklı yollarla uygulanabilir ve Haig-Simons'un gelir tanımıyla bu vergilendirmeye başlamak uygun olur: Gelir(Y), tüketim(C) ve servetteki değişimin(ΔW) toplamına eşittir: $(Y=C + \Delta W)$. İlk olarak dikkate edilmesi gereken nokta gelir ve tüketim vergileri arasındaki ana farkın vergi tabanında servetteki değişimin(ΔW) içselleştirilmesi veya dışsallaştırılmasıdır. Servetteki veya tasarruflardaki değişimler harcama vergisinin matrahında hesaplanmamakla birlikte gelir vergisi matrahında hesaplanmaktadır. Bu denklikte dikkat edilmesi gereken ikinci nokta; tasarrufları arttırmak için gelir vergisi azaltılarak tüketim doğrudan (satış veya harcama vergileri yoluyla) veya dolaylı olarak vergilendirilebilir. Gelir vergisi tüm tasarrufların IRA(Individual Retirement Account) uygulamasıyla harcama vergilerinin işleyişinin dolaylı bir yolu olabilirken, mallar ve hizmetler üzerindeki bir ulusal satış vergisi harcama vergisi uygulamasının tek yolu olacaktır. Kaldor tarafından öne sürülen harcama vergisi bu dolaylı yaklaşımın bir örneğidir(Metcalf, 1999: 74).

Aslında "harcama vergisini" hesaplayabilmek için şu dört yoldan birisine başvurmak gerekir. Birincisi tasarruflar düşüldükten sonra tüm gelirlerin vergilendirilmesi; ikincisi tüm tüketimin doğrudan vergilendirilmesi; üçüncüsü sermaye birikiminin (tasarruf) düşüldükten sonra tüm gelirin vergilendirilmesi; dördüncüsü mülk gelirlerinin düşüldükten sonra tüm gelirin vergilendirilmesidir. Bir karşılaştırma yapacak olursak(Akalın, 1986: 382);

Haig-Simon türü gelir vergisi matrahı: Harcama vergisinde matrah:

$$Y = C + \Delta W$$

$$C = Y - S$$

Gelir = Tüketim + Servetteki Net Artış Tüketim = Gelir - Tasarruf

Bu vergileme modelinde tasarrufların(S) gelirden(Y) çıkarılarak, gelirin değil sadece harcamaların vergilendirilmesini esas almaktadır. Diğer bir deyişle vergi matrahını oluşturan bireysel harcamaların (C) toplamı, elde edilen gelir toplamından tasarrufların düşülmesiyle bulunmaktadır. Bu yöntemde, gelirden net tasarrufların düşülmesi yoluyla matraha ulaşabilmekteyiz. Çünkü matrahı tek tek harcamaları belgelendirerek direk tespit etmek oldukça güçtür. Tek tek harcamaların belgelendirilerek, matrahın direk tespit edilmesindeki Bu durumda geliri ve gelirin tüketime ve tasarrufa giden kısmını $Y = C + S$ denkliğiyle, vergi matrahı da $C = Y - S$ denkliyle ifade edebiliriz(Demirli, 2011: 124).

2.3. Harcama Vergisi Yöntemleri

Harcama vergilerinin uygulanmasında farklı alternatifler söz konusu olabilmektedir. Kaldor, “Harcama Vergisi” ve “Harcama Vergisine Yeni Bir Bakış” adlı eserlerinde, Haig-Simons’un kapsamlı gelir vergisi önerisindeki vergileme ölçütü olarak belirlediği “ekonomik güç” yerine, kendi önerisi olan kişisel harcama vergisinde “harcama gücü” ölçütünün kullanıldığını ifade eder. Kişisel harcama vergisi uygulamalarında yöntem farklı olsa da amaç gelir yerine tüketimin vergilendirilmesidir(Güran ve Demirli, 2009: 181-182).

Nakit Akış Vergisi(Cash Flow Tax); Buradaki genel amaç işletme varlıkları üzerindeki harcama ve gelirdeki net değişimlerde olduğu gibi gelir bazında tüketim harcamalarını ve kayıtlı tasarruf hesaplarında yatırılan fonlarının net değişimlerini ölçmektir(Freebairn ve Valenzuela, 1998: 12).

Ömür Boyu Harcama Vergisi(Lifetime Expenditure Tax); Ömür boyu harcama vergisinin matrahı = Yıl Boyunca Elde Edilen Gelir – Net Kayıtlı Aktif Alımları

Kay ve King “ömür boyu tüketim harcamalarını” matrah olarak alarak arızı harcamaların veya faydaları ömür boyu sürecek harcamaların yıllık harcama vergisinde olduğu gibi aşırı bir şekilde vergilendirilmesini önlemek istemektedir. Bir başka deyişle “harcama vergisinin” tüketim harcamalarının dönemler arasında dağılımına müdahalesini bertaraf etmeyi arzuluyorlar(Akalın, 1986: 384).

Peşin Harcama Vergisi(Yield Exemp Tax); Peşin harcama vergisi veya önceden ödenmiş tüketim vergisi aslen emek geliri üzerinden alınan vergidir. Vergilenebilir gelir emek geliridir bunun yanında sosyal güvenlik gelirleridir. Hepsi olmasa da bazı hediye ve bağışlarında vergiye dâhil edilmesini tartışmışlardır. Tasarruf getirilerini temsil eden sermaye gelirlerinin tüm şekli peşinen vergilendirilebilir(Freebairn ve Valenzuela, 1998: 15).

Sınırsız Tasarruf İndirimi Vergisi(Unlimited Saving Exempt Tax); Bu yöntemin hem gerçek kişilerin, hem de işletmelerin vergilendirilmesinde kullanılması önerilmektedir. Sistem kişisel harcama vergisiyle işletmelerin işlemleri üzerinden alınan katma değer vergisi bileşiminden oluşmaktadır(Güran ve Demirli, 2009: 184).

2.4. Harcama Vergisinin Uygulanmasına Yönelik Girişimler

N. Kaldor, fikirlerinden önemli bir kısmını Hindistan ve özellikle Seylan mevzuatına sokturabilmiştir. 1959'dan beri Seylan'da kişisel vergi bir sermaye vergisiyle harcama ve bağışlar üzerinden alınan vergiyi de kapsamına almakta ve bu vergiler, atıl değerler dâhil olmak üzere, aile gelirlerinden alınan vergilere eklenmektedir(Brocheir ve Tabatoni, 1971: 286).

Harcama vergisi, ABD'de Hazine tarafından Kongre'ye 1942 yılında enflasyonist kazançları ve savaş sonrası vurgunları vergilendirmek amacıyla, yasalaştırılması önerilmiş ancak bu uygulamaya konulamamıştır. Bununla birlikte; Nicholas Kaldor'un "Bir Harcama Vergisi"(An Expenditure Tax) adlı çalışmasıyla giderek güncelenen bu vergi hızlı kalkınma için gerekli birikime olanak vermesi nedeniyle, özellikle, gelişmekte olan ülkelerin ilgisini çekmiştir. Harcama vergisinin ilk uygulaması, Hindistan ve Seylan'da başlatılmış, ancak iki yıl gibi kısa süre uygulandıktan sonra, her iki ülkede de başarısız sonuçlar alınmıştır. Ülkelerin başarısızlıkları; verginin kendisinden değil, bozuk bürokratik ve siyasi yapıdan kaynaklanmıştır(Ataç, 2007: 214).

Kişisel harcama vergisi uygulaması özellikle kendinden beklenen fonksiyonları gerçekleştirilememiş ve başarısızlığa uğramıştır. Verginin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı %0.91 aşamamıştır. Bunun nedeni vergi Kaldor'un tavsiye ettiği şekilden oldukça farklı uygulanmasıydı. Verginin uygulamasında son derece önemli olan kapsamlı bildirim formlarının kendilerinden beklenen oto kontrol işlevini yerine getirmemesinden kaynaklanmıştır; kişisel harcama vergisinin uygulandığı dönemde Hindistan'da mükellefler arasında okuma yazma oranının düşük olması, mükellef kayıtlarının standartlara uygun olmaması ve düzensiz olması ve kalifiyeli elamanın olmamasıyla ilgilidir(Aksakal, 1999: 55-56).

3.HARCAMA VERGİSİ VE TÜRK VERGİ SİSTEMİ

N. Kaldor 1962 yılında DPT'nin davetlisi olarak Türkiye'ye gelmiş ve Türk Vergi Sistemi(TVS) hakkında bir rapor düzenlemiştir. Bu raporda Kaldor TVS hakkında; tarımın Gelir Vergisi içinde alınmaması; maaş ve ücretliler aleyhine ve servet sahipleri lehine olan çeşitli sermaye kazançları muafiyetlerinin kaldırılması;

diğer ülkelerdeki uygulamalara göre, çok düşük olan Kurumlar Vergisinin % 40' a çıkarılması; Gelir Vergisi oranlarının düşük gelirlielerde indirilmesi, yüksek gelirlielerde artırılması gibi tavsiyelerde bulunmuştur. Vergi sistemi ve uygulamalarına baktığımızda devrin hükümeti Vergi Reform Komisyonunun önerilerine uygun düzenlemeler yapmışsa da Maliye Bakanı mensupları; reformcu bir nitelik taşımadığı gerekçesiyle Kaldor'un görüşlerine katılmamışlardır(Giray, 2001: 243-244).

Maliye Bakanı Mehmet Şimşek'in tasarrufların artmasına yönelik uygulamalarda, vergi teşviklerinin de belirtilmesinin ardından Vergi Konseyi'nin 3 yıl önce hazırladığı yeni Gelir Vergisi Yasası'nda(19.02.2012 tarihli açıklaması, Habertürk), verginin harcamalar üzerinden alınacağı açıklamasında bulundu. Kısaca bu vergilemede; kişinin evi, arabası, kredi kartı, bankadaki mevduatı, yurt dışı gezisi, kira geliri vs. incelendikten sonra, bu incelemelerden yola çıkılarak kişinin elde edeceği kazanç belirlenecektir. Maliye Bakanlığının "Yeni Gelir Vergisi" olarak üzerinde çalıştığı harcama bazlı bu vergi yöntemi N. Kaldor'un "Harcama Vergisi" modeliyle benzerlik göstermekte midir? Brochier ve Tabatoni(1971:284-285); "Kaldor, zengin ve varlıklı sınıfları cari gelirleri üzerinden tasarruf yapmaya ve gelirlerinin çok üstünde bir hayat tarzı sürdürmekten vazgeçmeye teşvik hedefini gütmektedir". *Harcama vergisi ve yeni gelir yasası* bu amaç dâhilinde paralellik gösterse de bu vergileme yöntemleri aslında birbirinden çok farklıdır. N. Kaldor, yukarıda da değindiğimiz gibi tasarrufların muaf tutularak sadece harcamaların vergilendirilmesini öne sürerken, üzerinde çalışılan "Yeni Gelir Vergi Yasası" harcamaları baz alarak gelirin belirlenmesini; kısaca "Gelirin" vergilendirilmesini ifade etmektedir. Kaldor'un tabiriyle Harcama Vergisi "Harcama esasında; şahısların müşterek havuzdan(toplumsal zenginlik) yaptıkları çekişlere göre" vergilendirilmesini savunurken; üzerinde çalışılan Yeni Gelir Vergisi "Şahıslara müşterek havuza yaptıkları katkılara göre" vergilendirilmesini ifade etmektedir.

Harcama vergisi Türkiye gibi fiyat istikrarını henüz sağlayamamış ülkelerde mükellefler üzerine makul olandan daha fazla vergi yükü yükleyecektir. Çünkü fiyat artışları nedeniyle kişilerin hayat standardında herhangi bir değişme olmamasına rağmen, harcama miktarındaki artış nedeniyle vergi matrahı da artacaktır. Günümüzde insanlar daha çok çalışarak, daha az kazanmaktadır. Kazançları ihtiyaçlarını karşılayamayacak durumda olan bireyler, gelecekteki kazançlarını ipotek altına alarak harcama yapmaktadır. Bu noktada elde ettiği geliri harcamalarının altın kalan kişinin, daha çok vergilendirilmesi kişinin daha da külfet altına sokulması demektir. Farklı bir bakış açısıyla; evlenmek isteyen bir

çift, borçlanma yoluna gitmekte dolayısıyla harcamaları gelirin çok üzerine çıkmaktadır. Bu durumda hayat standardından fedakârlık eden bireylerin vergilendirilmesi, büyük bir yanılığa düşülmesine neden olabilir. Bunun nedeni kişilerin harcamalarındaki artış fedakârlıklarındaki(hayat standardının düşmesindeki) artışından kaynaklanmaktadır.

Harcamaların kayıt altına alınmasında çekilen güçlüklerden dolayı Türkiye gibi kayıt dışı ekonominin fazla olduğu ekonomilerde harcama vergisi etkin çalışmayabilir. Savaşan' a(2011: 11) göre; Türkiye'de güncel veriler itibariyle 2003, 2004 ve 2005 yılında kayıt dışı ekonominin GSYİH'ya oranı sırasıyla 34,6; 35,0 ve 35,1'dir. İyimser yoruma göre kayıt dışının artışı son yıllarda durmuştur. Ancak kötümser yoruma göre; kayıt dışı ekonominin artış trendinin yavaşlığı ile ilgilidir. Savaşanın çalışmasında (2011: 12) vergi yükü ile kayıt dışı ekonomi arasında pozitif bir ilişki beklendiği bildirilmiş ve bu ilişkinin kayıt dışının önemli nedenlerinden olduğunu ifade edilmiştir. Kayıt dışının bu kadar yüksek olduğu ekonomilerde harcamaları kayıt altına almak ve vergilendirmek oldukça güçtür.

Sonuç olarak; bahsettiğimiz nedenlerden dolayı Türk Vergi Sistemi yapısında bu vergileme yöntemi etkin çalışmayabilir. Ayrıca kaçakçılığın kolayca önlenmesi ve yatırımları teşvik edici özellikleri nedeniyle, harcama vergisi(expenditure tax), Birleşmiş Milletler tarafından geleceğin vergisi olarak görülmesine ve gelişmekte olan ülkelere önerilmesine (Ataç, 2001: 214) rağmen Seyhan ve Hindistan dışında hiçbir çağdaş ülkede uygulanma şansı bulamamıştır.

4.SONUÇ

N. Kaldor' un "*An Expenditure Tax*" kitabında ileri sürülen olan, bireylerin vergi ödeme gücüne ulaşılmasında gelirlerinin değil, harcamalarının toplamının vergilendirmeye konu olması gerektiği, bu vergilendirme şeklinin en ilginç yönüdür. Geliri, vergilemede karşılaşılan keyfiliklerin bu şekilde önüne geçileceği ve toplumdaki üretken faktörlerin (emek, sermaye arzı gibi) vergilendirilmesi yerine, gelir ve serveti de kapsayacak şekilde kişilerin tüketmiş oldukları mal ve hizmetin vergilendirilmesi yoluna gidilmesi gerektiği vurgulanmıştır (dpt.gov.tr). Harcama vergisini kısaca özetleyen bu tanımlamadan da anlaşılacağı üzere harcama vergisi, literatürde diğer harcama vergilerinden(KDV benzeri) farklı bir model önermektedir. Çağdaş ülkelerin vergilendirme yöntemlerinde bu zamana kadar yer alamayan bu vergilendirme, sadece Seyhan ve Hindistan'da kısa süreli olarak uygulamaya konulmuştur. Ancak son zamanlardaki özellikle de tüketime arttığı, tasarrufların azaldığı kısaca Türkiye gibi ısınan ekonomilerde tekrardan tasarrufları artırıcı bir yöntem olarak dikkat çekmeye başlamıştır. Bu noktada

cevap bulması gereken soru; Kaldor'un önerdiği harcama vergisi, bugünlerde tartışılan harcama kaynaklı vergilendirmeye paralellik göstermekte midir? Bu sorunun cevabı, iki vergilendirme şekli temelde kaynak açısından ayrışmaktadır. Şöyle ki; harcama vergisi direk harcamaları vergilendirirken, diğer vergi modeli harcamalar baz alınarak yine gelirin vergilendirilmesiyle ilgilidir.

KAYNAKÇA

Akalın Güneri. *‘‘Kamu Ekonomisi’’*, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları no: 554, İkinci Basım, Ankara, 1986.

Aksakal Gürsoy Ayten. *‘‘Hindistan’da Kişisel Harcama Vergisi Uygulaması’’*, G.Ü. İ.İ.B.F. Dergisi 3/99, Ankara, 1998.

Ataç Beyhan & Orhan Şener & Hülya Kirmanoğlu & Burhan Şenatalar. *‘‘Kamu Ekonomisi ve Devletin Ekonomideki Yeri’’*, Anadolu Üniversitesi Yayını No:789, Eskişehir, 2007.

Brocheir Hubert & Pierre Tabatoni. Çev. Adnan ERDAŞ. *‘‘Mali İktisat’’*, İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No: 1712, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1971.

Bulutoğlu Kenan. *‘‘Vergi Politikası’’*, İstanbul Üniversitesi Yayınlarından No: 956, İstanbul, 1962.

Demirli Yunus. *‘‘Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye’de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme’’*, T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2011/412, Ankara,2011.

Freebairn John & Rebecca Valenzuela, *‘‘A Progressive Direct Expenditure Tax’’*, Melbourne Institute Working Paper No: 13 / 98, June 1998.

Giray Filiz. *‘‘ Maliye Tarihi’’*, Ezgi Yayınları, Bursa, 2001.

Güran M. Cahit & Yunus Demirli. *‘‘Gelir Vergisi Sisteminin Alternatifleri ve Değerlendirmesi’’*, H.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 27, Sayı:2, Ankara, 2009.

Kaldor Nicholas, *‘‘Essays on Economic Policy I’’*, Gerald Duckworth & Co. Ltd. The Old Piano Faktory 43, Second İmpression, London, 1980.

Kaldor Nicholas. Çev.: M.Çetin Hasiosmanoğlu, *‘‘Harcama Vergisi’’*, Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayınları, Yayın no:4, 1996.

Metcalf Gilbert E.. *‘‘Consumption Taxation’’*, Tufts University, 1999.

Musgrave Richard A..” The American Economic Review”, American Economic Association, Vol. 47, No: 1, March 1957.

Nadaroğlu Halil. ‘*Kamu Maliyesi Teorisi*’, Servet Matbaası, 4.Baskı, Kırklareli, 1981.

Peerzade Sayed Afzal. “ Place for an Expenditure Tax in The Islamic Fiscal System”, J.KAU: Islamic Ecom, Vol: 11, Bijapur, India, 1999.

Savaşan Fatih. ‘*Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonomi ve Kayıt Dışılıkla Mücadelenin Serencamı*’, Seta Siyaset Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı, Mart 2011.

Tuncer, Selahattin. ‘*Kamu Maliyesi*’, Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları No:41, 3. Baskı, İstanbul, 1972.

ekutup.dpt.gov.tr/**vergi**/yilmazh/**vergil**.doc, Erişim Tarihi: 25.03.2012