

2- Değer Esası

a - Tek Oranlı

b - Artan Oranlı

aa) Sınıf

bb) Dilim

cc) Tersine Artan Oranlı

dd) Azalan Oranlılık

c) Artan Oranlı Vergi Tarifesinin Nitelikleri:

Bu tarifenin düzenlenmesinde vergi tekniği açısından özellikler vardır.

aa) Yükseklik Farkı : Dilimlere uygulanan en düşük vergi oranı ile en yüksek vergi oranı arasındaki farktır.

bb) Uzunluk Farkı : Vergi oranlarının uygulandığı dilimlerin arasındaki farka verilen addır.

cc) Tarife Basamakları: Vergi oranlarının uygulanacağı ayrı matrah dilimlerine "tarife basamakları" denir.

dd) Artma Oranı : Birbirini izleyen vergi oranlarının arasında oluşan farka artma oranı denir.

ee) Ortalama Oran : Uygulanan artan oranlı vergi tarifesine göre hesaplanan vergi ile vergi matrahının orantısına ortalama oran denir.

ff) Marjinal Oran : Artan oranlı vergilerde, dilimlere göre matrah büyümesi nedeniyle vergi miktarlarında meydana gelen artışın matrahtaki artış miktarına oranı marjinal oranı gösterir.

II. GELİR VERGİSİ KANUNU'NA GÖRE VERGİ TARİFESİ:

a) Gelir Vergisi Tarifesi :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103 üncü maddesiyle hüküm altına alınan "Esas Tarife" Gelir Vergisine tabi gelirlere uygulanmaktadır.

Kalkınmada öncelikli yörelerde uygulanacak nispetler geçici 37 nci maddeyle düzenlenmiştir.

Gelir Vergisi tarifesinde;

— 3239 sayılı kanunun 66 ncı maddesiyle 1986-1987,

— 87/12467 sayılı B.K. Kararı ile 1988,

— 88/13642 sayılı B.K. Kararı ile 1989,

- 89/14913 sayılı B.K. Kararı ile 1990,
- 3689 Sayılı Kanunun 5 nci maddesi ile 1991,
- 3689 S. K.'nın 5 nci maddesi ve 91/2569 sayılı B. K. Kararı ile 1992,
- 92/3892 sayılı B. K. Kararı ile 1993

yıllarına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Bu açıklamaların ışığında 1987-1993 yılları arasında uygulanmış ve uygulanacak gelir vergisi tarifelerinin matrisi tarafımızdan çıkarılmıştır.

Dilimler (Milyon TL)

Yıllar	I	II	III	IV	V	VI
1987	3	6	12	24	48	48 fazla
1988	5	10	20	40	80	80 fazla
1989	6	12	24	48	96	96 fazla
1990	8	16	32	64	128	128 fazla
1991	12	24	48	96	192	192 fazla
1992	20	40	80	160	320	320 fazla
1993	32	64	128	256	512	512 fazla

İlgili yıllarda vergi tarifesinde yer alan dilimlerde düzenlemelere gidildiği halde, bu dilimlere uygulanan vergi nispetleri sırasıyla,

25, 30, 35, 40, 45, 50 oranlarıyla sınırlı kalmıştır.

b) 1987-1993 T. Yıllarına Ait Gelir Vergisi Tarifesinin Teknik Özellikleri:

1) Yükseklik Farkı: İlgili yıllarda birinci dilime uygulanan vergi nispeti % 25 olup, altıncı dilime uygulanan % 50 vergi nispeti gözönüne alındığında yükseklik farkı $(\%50 - \%25) = \%25$ olarak sabit kalmıştır.

2) Uzunluk Farkı : Gelir Vergisi tarifesinde yer alan 1 ve 5 nci dilim yıllara göre dikkate alındığında, uzunluk farkı çeşitlilik göstermektedir.

Yıllar	V Dilim	I Dilim	(Milyon TL) Uzunluk Farkı
1987	48	3	45
1988	80	5	75
1989	96	6	90
1990	128	8	120
1991	192	12	180
1992	320	20	300
1993	512	32	480

Uzunluk farkının yıllara göre değişkenliği, ilgili yıllarda uygulanan birinci dilim değeriyle doğru orantılıdır. O halde vergi tarifesinde birinci dilimin doğru tespiti gerekmektedir.

3) Tarife Basamakları: Gelir Vergisi Kanunu'na göre tarife basamakları altı olarak düzenlenmiş olup; I-IV basamaklar arasında aritmetik (3, 6, 12, 24, 48) dizi bağıntısı vardır.

4) Artma Oranı: Gelir Vergisi tarifelerimizde 1987-1993 yılları arasında artma oranı % 5 olarak sabit kalmıştır.

5) Ortalama Oran : 1987-1993 yılları arasında uygulanan ve uygulanacak olan gelir vergisi tarifelerine göre ortalama oran tarafımızdan hesaplanmıştır. Hesaplama beşinci dilimden sonrası dikkate alınmamıştır.

Bu oran ilgili yıllarda % 40,3 olarak sabit kalmıştır. En yüksek vergi oranı % 50 olduğuna göre, ortalama oran $(\% 50 - \% 40,3) = \% 9,7$ azdır.

Yükümlüler IV dilimine girdiklerinde tarifedeki % 50 vergi nispetinin önemi kalmamaktadır.

6) Marjinal Oran : Yazımızda marjinal oranın hesaplanmasına ilişkin bir çalışma yapılmamıştır.

c) Fiyat Artışlarının, Vergi Tarifemizdeki Olumsuz Etkilerinin Giderilmesi:

Artan oranlı vergi tarifi, fiyatlar genel seviyesinde meydana gelen artışlar nedeniyle, düşük gelir gruplarını olumsuz etkilemektedir. Düşük gelir gruplarının enflasyon sonucu gelirlerinde nominal olarak artış gözlenir. Bunun sonucunda vergi yükleri artar.

- Dilimlere uygulanan vergi oranlarının aşağıya çekilmesiyle,
 - Tarife dilimlerinin, fiyat artışlarına göre düzenlenmesiyle,
- Olumsuz etkinin giderilmesi sağlanabilir.

Vergi tarifelerimizde bu düzenlemeler yapılmış mıdır? Şimdi bunu irdeleyelim.

1) Vergi Tarifemizdeki Oranlar :

Ülkemizde fiyatlar genel seviyesi, yıllara göre artmaktadır. 1987-1992 yılları arasında fiyat artışları ne olmuştur. Aşağıdaki tablo bunu sergilemektedir.

Toptan Eşya Fiyatları Endeksi (1981-100)

	Genel					
Yıllar	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Endeks (%)	32,0	68,3	69,6	55	55,3	61,4

Endeksteeki artışlara karşın vergi dilimlerine uygulanan nispetler sabit kalmıştır.

2) Vergi Dilimlerinde Yapılan Düzenleme :

Gelir Vergisi tarifemizdeki birinci dilimin tespitinin ne derece önemli olduğu yazımızın ilgili bölümünde açıklanmıştır. 1987 yılındaki birinci dilim baz alındığında ortaya şöyle bir tablo çıkmaktadır.

Yıllar	Birinci Dilim (Milyon TL)	Endeks
1987	3	100
1988	5	166.6
1989	6	200
1990	8	266.6
1991	12	400
1992	20	666.6
1993	32	1066.6

Tabloda da görüleceği üzere, 1987 yılı baz alındığında birinci dilimlerde önemli artış görülmektedir. Bu artış aritmetik dizi bağıntısı nedeniyle diğer dilimlere de yansımıştır.

Dilimlerde meydana gelen nominal artışlar, vergi nispetleri değişikliğe uğramadığı için, düşük gelir gruplarında vergi açısından iyileştirilme gerçekleşmemiştir.

Birinci dilimlerde meydana gelen artışları farklı bir tabloda izleyelim.

Milyon TL.

Yıllar	İnci Dilim	Önc. Yıl	Artış	Artış %
1987	3	—	—	—
1988	5	3	2	66,6
1989	6	5	1	20,0
1990	8	6	2	33,3
1991	12	8	4	50,0
1992	20	12	8	66,6
1993	32	20	12	60

Buna göre, vergi tarifelerinin birinci dilimine fiyatlar genel seviyesindeki artışların sağlıklı olarak yansıtıldığı söylenemez.

3) Dilimlerde Yapılan Düzenlemelerle Sağlanan Vergi Avantajı:

1988 yılını baz aldığımızda yükümlülerin bildirdikleri farklı matrahlar dikkate alınarak, ödenecek vergi miktarlarını 1988-1992 arasında aşağıdaki tablodan izleyelim.

Matrah (Milyon TL)	Tarifelere Göre Vergi Miktarı				
	1988	1989	1990	1991	1992
12	3,45	3,3	3,2	3	3
24	7,65	7,5	7,2	6,6	6,2
48	17,85	17,1	16,4	15,0	13,8
64	25,05	24,30	22,80	21,40	19,40
96	40,25	38,70	37,20	34,20	31,40
192	88,25	86,70	80,40	77,40	71,40

Tablomuza baktığımızda yüksek gelir gruplarının vergi yüklerinde azalma olduğu görülmektedir. Bu da artan oranlı vergi sisteminin özüne uygun değildir.

Uygulanan vergi tarifelerinde gelir düzeyine göre yaratılan vergi hafiflemesi aşağıdaki formül uygulanarak bulunup tablo düzenlendiğinde sonuç çarpıcı olacaktır.

Hesaplamalarda 1988 yılında uygulanan vergi tarifesi baz alınacaktır. Tabloda 1988-1992 yılları kıyaslanmıştır.

$$\text{Oran} = \frac{1992 \text{ Vergisi}}{1988 \text{ vergisi}}$$

Hafiflemesi oranı = 1 - oran

Matrah (Milyon TL)	1992 Vergisi	1988 Vergisi	Vergi Hafif. oranı (%)
12	3	3,45	13
24	6,2	7,65	18,9
48	13,8	17,85	22,6
64	19,40	25,05	22,5
96	31,40	40,25	21,9
192	71,40	88,25	19,0

Görülmektedir ki, yaratılan vergi hafiflemesi azımsanmayacak düzeydedir.

Vergi hafiflemesi, ödeme gücü olanların vergilendirilmesi ilkesiyle de çelişmektedir.

4) Gelir Vergisi Kanunu'ndaki diğer düzenlemelerin artan oranlı tarifesine etkisi;

- Gelir Vergisi Kanunu'muzda yer alan bağışıklık ve istisnaya ilişkin hükümler,
- Hayat Standardı esasına ilişkin düzenlemeler,
- İhtiyari toplamaya ilişkin hükümler,
- Sedüler sistem uygulaması,

artan oranlı gelir vergisi tarifesini işlevsiz hale getirmiştir.

III. DEĞERLENDİRME :

Ortak Pazar ülkeleri ile ülkemizi kıyasladığımızda; şahsi vergi yükü, vergi gelirleri / GSMH oranı pazar ortalamasının altındadır.

- Birinci diliminin yükseltilmesi,
- Tarife basamakları arasında aritmetik dizi bağlantısının giderilmesi,
- Dilimlere uygulanan vergi nispetleri arasındaki yükseklik farkının arttırılması, birinci dilim vergi nispetinin düşürülmesi,
- Mükellefiyet tabanının genişletilmesi,
- Üniter vergi sistemine dönüş sağlanmasıyla,

gelir vergisi tarifesinin artan oranlılık özelliği işlev kazanacaktır.

KAYNAKÇA

- Bulutoğlu, K. : Türk Vergi Sistemi, 5. B. İst. 1976.
- Erginay, A. : Kamu Maliyesi 8. B. Ankara 1982.
- Oyan, O. - Aydın, A. R. : Türkiye'de Maliye ve Fon Politikaları 1. B. Ankara, 1991
- T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı: 1990 Yıllık Ekonomik Rapor.
- T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı: Gelir Vergisi Kanunu
- TÜSİAD: 21. Yüzyıla Doğru Türkiye 3. Bölüm İst. 1992.
- DİE : Türkiye İstatistik Yıllıkları