

Vergilendirmenin Gerekçelendirilmesi: Fayda ve Ödeme Gücü Prensibine Genel Bir Bakış

Esra Hanbay Kahrıman¹

Özet

Vergilerin, sürekli bir kamu finansman kaynağına dönüşmesiyle birlikte tartışılan konulardan birisi de vergilerin gerekçelendirilmesi olmuştur. Bu konudaki tartışmaların odağında, fayda prensibi ve ödeme gücü prensibi yer almaktadır. Her ne kadar çağdaş kamu ekonomisi teorisinde ödeme gücü prensibi sıklıkla vurgulansa da; fayda prensibine ilişkin de geniş bir literatür mevcuttur. Bu literatürün oluşmasında, İtalyan ve İsveçli iktisatçıların payı büyüktür. Bu çalışmada, günümüz kamu maliyesi alanında genel kabul görmüş olan ödeme gücü prensibi ile fayda prensibinin üstün yönleri ve kısıtlılıkları tarihi bir bakış açısı ile açıklanmaktadır. Her iki prensibin de pratikte kısıtlılıkları olmasına rağmen; fayda ilkesindeki zorluklar, henüz aşılamadığı için bu ilke günümüzde genel bir vergilendirme ilkesi olarak uygulanmamaktadır. Çalışmada her iki prensip; bir prensibin diğerine olan üstünlüğünü ispatlamak gayesi olmadan, objektif bir bakış açısı ile ele alınmaktadır. Ödeme gücü prensibi, uygulanabilirlik ve yatay-dikey eşitliği sağlamada avantajlara sahipken; fayda prensibi etkinlik ve dağıtımçı-işlemsel adalet avantajlarına sahiptir. Ödeme gücü prensibindeki tartışmalar, ödeme gücünün tespitindeki güçlüklerle ilişkindir. Fayda prensibinde ise (özellikle tam kamusal mallarda) faydanın ölçümü sorunu aşılamamıştır.

1. Giriş

20. yüzyılın başlarında Amerikalı araştırmacı Edwin Seligman, vergilendirmenin gerekçesine yönelik, tarihsel süreçteki gelişimini özetleyen yedi fikir ortaya koymuştur: Bağış, geçim sağlama, yardım, fedakârlık, borç, zorlama ve vergi mükellefinin kendi isteği dışında vergi ödemesi. İlk aşamada, bireylerin yöneticiye yaptığı bir bağış olarak vergi kavramı baskındı. İkinci aşama, yöneticinin halkın geçimini sağlamak için yaptığı alçakgönüllü rica ile

1 Dr., Öğretim Görevlisi, Aydın Adnan Menderes Üniversitesi Yenipazar MYO, esra.kahrıman@adu.edu.tr ORCID ID: 0000-0001-8820-331X

karakterize edilir. Üçüncü aşama, halkın devlete yardım etme fikriyle karşımıza çıkar. Dördüncü aşama, bireyin devlet yararına yaptığı fedakârlık fikriyle karakterize edilir. Beşinci aşama, bireysel vergi mükellefinde oluşan görev bilincini ortaya koyarken, altıncı aşama devletin zorlaması fikriyle karşılaşır. Yedinci ve son aşama ise -bireyin iradesinden bağımsız- devletin sürekliliğini sağlamak ve bu noktada yeterli mali desteğe kavuşmak için, devlet tarafından bireysel vergi mükellefine ödenecek miktarın belirlenmesiyle karakterize edilir (Panteleeva, 2019, s. 51).

Vergi teorisinin gelişimine ilişkin çalışmalar, yüzyıllar boyunca yaşanan bazı sosyal, felsefi ve tarihi değişimleri göstermektedir. Vergilendirme başlangıçta acil bir önlem olarak ortaya çıkmış, ancak 17. yüzyılın sonlarında vergilendirme, olağanüstü bir temele dayalı olmaktan sürekli bir gelir kaynağına dönüşmeye başlamıştır. Kamu yararı veya faydasına ilişkin genel gereklilik, belirli bir amaca yönelik vergilendirmenin yerini almaya başlamıştır (Elliffe, 2021, s. 747). Kendini korumayı amaçlayan vatandaşlar ile mutlak güce sahip ve koruma sunan bir egemen arasında yapılan toplumsal sözleşme kavramı, 16. ve 17. yüzyıllarda modern devletin şekillenmesiyle birlikte Thomas Hobbes ve diğerleri (Locke ve Rousseau) tarafından geliştirilmiştir. Vatandaşların bu toplumsal sözleşmede devlete verdiği haklardan biri de vergi alma hakkıdır (Tilley, 2023, s. 3).

Bir ülke, yeterli mali desteğe kavuşmak için sürekli bir gelir akışına ihtiyaç duyuyorsa; bu gelirin, nasıl elde edileceği sorusu ortaya çıkar. Vergilendirmenin hangi biçimde olması gerektiği konusunda sorular devam eder: Hangi olay vergilendirmeyi tetiklemelidir? Gelir elde etme vesilesiyle mi tetiklenmelidir? Yatırımlardan, pasif gelir elde etme vesilesiyle mi? Perakende alışveriş yapma vesilesiyle mi? Mülk sahibi olma vesilesiyle mi? Bir işveren maaş bordrosu düzenlediği için mi vergilendirilmelidir? Vergilendirme servete, gelire, mülk satışına veya devrine mi dayanmalıdır? Hangi oranlarda? Hangi amaçlarla? (Rizzo vd., 2022, s. 1-2) Vergiler; mükelleflerin elde ettiği faydalara göre mi yoksa mükelleflerin ödeme gücüne oranla mı gerekçelendirilmelidir? şeklinde sorular devam eder.

19. yüzyılda kamu ekonomisine ilişkin tartışmaların çoğu, vergi politikasına rehberlik edecek genel ilkelerin açıklanmasıyla ilgili olmuştur. Bunun bir örneği, fayda ilkesini (fayda elde eden ödemelidir) benimseyenlerle, vergilendirmenin ödeme gücüne dayanması gerektiğini iddia edenler arasındaki tartışmadır (Stern, 1984, s.340).

Çalışmada, vergilemenin gerekçelendirilmesinde ve vergilemenin mali yükünün toplumda nasıl dağıtılacağına ilişkin genel ilkenin ortaya konulması

tartışmalarında önemli yere sahip olan; fayda prensibi ve ödeme gücü prensibi, tarihi perspektiften ana hatları ile ele alınmaya çalışılmıştır.

2. Vergilemede Fayda Prensibi

Fayda prensibi, insanların vergileri kamu hizmetlerinden yararlandıkları ölçüde ödemesi gerektiğini öngörmektedir. Bu durum, kamu hizmetlerinden daha fazla fayda sağlayan vergi mükelleflerinin, harcamaların finansmanına daha fazla katılması anlamına gelmektedir. Hükümet ve vergi mükellefleri arasındaki ilişkiyi; piyasadaki üretici ve müşteri arasındaki ilişkiye benzetmektedir (The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy, 2005, s. 24). Fayda prensibine dayanan vergi, devlet tarafından sağlanan kamu hizmetlerine olan açıklanmış tercihleri ve kullanımları esas almaktadır. Vergi mükellefleri; devletin sunduğu kamu mal ve hizmetlerine yönelik bir tercihe sahip olacak, bu tercihinin ortaya koyacak ve buna göre ödeme yapacaktır. Tercihlerin tatmini, fayda prensibinin temelinde yer alır. (Hoffer, 2020, s. 171-172).

Fayda prensibi; savunma, adalet gibi piyasa dışı mallara uygulandığında ya da herkesin kendi tercih ettiği düzeyde kamu mallarını açıklamadığı durumda sorunludur. Modern bilim, vergi mükellefinin gelirini, vergi mükellefinin hükümetten elde ettiği faydanın vekili olarak kullanarak bu sorunları çözmeye çalışmıştır; çünkü gelirin yaratılması ve muhafaza edilmesi için hükümetin koruması ve altyapısı gereklidir (Hoffer, 2020, s. 171-172).

Tarihsel olarak vergilendirmenin fayda prensibi; Locke ve Hobbes gibi 17.yy'ın siyaset teorisyenlerinin anladığı şekliyle, toplum sözleşmesi teorisinden kaynaklanmaktadır (Musgrave & Musgrave, 1989, s. 219). Benzer dönemlerde; Grotius, Pufendorf, Sir William Petty, Turgot, Mirabeau, Montesquieu, Senior ve Thiers tarafından savunulmuştur (Lindsay, 2019, s. 97). Bir kurum olarak devlet (hükümet); yaşam, özgürlük ve mülkiyeti güvence altına almak için sivil toplum tarafından oluşturulur. Vergiler ise sosyal sözleşmeye girmenin faydalarını temin eden herkesin katlandığı “maliyet” lerdir. Başka bir deyişle fayda kavramı, sadece vergileri değil, hükümeti ve sivil toplumu da meşrulaştırmaktadır (Dodge, 2005, s. 3). Fayda prensibinde vergi, mükellefler ile devlet arasında bir çeşit değişim aracı, bir tekel fiyatı olarak kamu hizmetlerinin karşılığıdır (Muter, Çelebi, & Sakınç, 2008, s. 130). Montesquieu (2016, s. 295): “Devletin geliri, her vatandaşın gelirinin bir bölümünü devlete vermesiyle meydana gelir; böyle davranmakla da vatandaş malının geri kalanını güven altına almış olur ya da rahat ve huzur içinde faydalanmak olanağı bulur.” diyerek hem vergilerin karşılıklılığına dikkat çekmiş hem de bir nevi geliri, verginin vekili olarak göstermiştir. Gelir dışında; tüketim, mülk sahipliği de faydanın potansiyel temsilleri arasında

yer almıştır. Örneğin; Thomas Hobbes, vatandaşların devletten elde ettikleri faydalar oranında vergiye katkıda bulunmaları gerektiği gerekçesiyle, tüketim vergisini desteklemiş ve bu faydaların, harcamalarıyla kabaca orantılı olduğu söylemiştir. Gelirlerini tüketmek yerine tasarruf eden kişiler, kaynakları diğer vatandaşların kullanımına bırakırlar ve dolayısıyla yalnızca tükettikleri gelir artışı üzerinden vergilendirilmelidirler. Thiers ise tam tersine hem mülk sahiplerinin hem de işçilerin devletin korumasından yararlanması nedeniyle hem emekten hem de mülkten elde edilen gelirin vergilendirilmesi gerektiğini ileri sürerek fayda ilkesine başvurmuştur (Lindsay, 2019, s. 98).

Fayda daha sonra, J. Bentham gibi faydacıların en büyük mutluluk ilkesine dâhil edilmiştir (Musgrave & Musgrave, 1989, s. 219). Bu, klasik iktisadın erken dönemlerinde A. Smith'in hem fayda hem de ödeme gücü yaklaşımlarını tek bir cümlede birleştiren ilk vergilendirme kanununda ortaya çıkmıştır: *“Her devletin tebaası; ödeme gücü doğrultusunda, devletin koruması altında elde ettiği gelir oranında, devleti desteklemelidir”*. Faydalar, alınan koruma açısından ele alınır ve dolayısıyla aynı zamanda ödeme gücünün de bir ölçüsü olan gelirle ilişkilidir (Musgrave & Musgrave, 1989, s. 219).

Faydacı felsefe her ne kadar Bentham ile özdeşleştirilse de günümüzdeki kullanım alanına yaklaştıran isim J.S. Mill olmuştur. Faydanın kapsamını fiziki haz ile sınırlı tutmayıp, kültürel, entelektüel hazı da dâhil etmiş ve faydayı nicel olarak değerlendirmeyip, nitel bir kavram olarak ele almıştır (Kirmanoğlu, 2011, s. 10). 19. yüzyıl sanayileşmeyi, kentleşmeyi ve aşırı nüfus artışını beraberinde getirmiş ve bunlar bir araya gelerek dikkatlerin yalnızca fiziksel ve ekonomik altyapı gibi kamu yararlarına değil, aynı zamanda yoksullara ve onların devletle ilişkilerine de odaklanmasını sağlamıştır. Bu durum, fayda kavramının yeniden şekillenmesine neden olmuştur (Dodge, 2005, s. 4). Musgrave'in sınıflandırması ile 19.yy. kadar hâkim olan klasik teori, vergi adaletinin temel normu olarak katkının, devletten alınan faydalarla orantılı olduğunu ele alıyordu. 19.yy. sonlarında ve 20.yy. başlarında geliştirilen modern fayda teorisi vergileri, her vergi mükellefinin kamu malları için ödeme yapma istekliliği açısından değerlendirmiş ve bu; vergilendirmenin, mutlaka kişisel faydayla orantılı olmasını gerektirmemektedir (Lindsay, 2019, s. 96). J.S. Mill, A. Wagner gibi isimler klasik fayda prensibini, özetle; üç noktada eleştirmiştir (Lindsay, 2019, s. 98-101):

1. Kamu mallarının faydalarını ölçmenin zorluğu, fayda prensibini zayıflatabilir. Bu prensip kapsamında vergi yüklerinin gerek maliyetlerine göre gerekse ödeme istekliliğine göre dağıtımında uygulama sorunları vardır. Maliyetlere göre dağıtımda; kamu mallarının büyük kısmının azalan marjinal faydaya sahip olması önemli bir kısıt iken ortalama maliyetler ise

Fayda prensibini, ödeme gücü prensibine yaklaştırmaktadır. Üstelik faydaların devlete maliyeti ile ölçülmesi; mükellef ile devlet arasında çatışmalı bir ilişkiye yol açabilir. Ödeme isteğine göre vergilendirme, maliyetlere bakarak vergilendirmeye nazaran işbirlikçi bir mali politika tarzına daha uygun düşmekle birlikte; milli, savunma ve hukuk gibi hizmetlerde bir piyasası olmadığı için sorunludur. Basitleştirmek amacıyla herkesin zevk ve tercihlerinin veri kabul edilmesi ise gerçekçi olmadığı gibi; fayda prensibini, ödeme gücü prensibine yaklaştırmaktadır.

2. Bir diğer önemli eleştiri, uygulamada azalan oranlı bir vergi sistemine dönüşerek, istenmeyen dağıtımsal sorunlara neden olabileceğiydi. Bu noktada; ABD’de artan oranlı vergilendirmenin savunucuları olan Edwin Seligman, Richard Ely ve Henry Carter Adams, fayda ilkesinin modası geçmiş ve modern mali devletin ihtiyaçları açısından yetersiz olduğu eleştirilerinde bulunmuştur.

3. Klasik fayda prensibi, hükümetlerin doğasına yönelik sınırlı bir anlayışı yansıtmaktadır. J.S. Mill: *“Hükümet herkesin öncelikli meselesi olarak görülmelidir; onunla en çok kimin ilgilendiğini belirlemenin gerçek bir önemi yoktur.”* Modern devletlerin üstlendiği hizmetlerin çeşitliliği klasik fayda prensibini yetersiz kılmaktadır. Mill’in gözlemlediği gibi, *“Kişilerin ve mülkiyetin korunmasının hükümetin tek amacı olması kabul edilemez. Hükümetin amaçları toplumsal birliğin amaçları kadar kapsamlıdır.”* Bu nedenle vergi mükelleflerinin, canlarına ve mallarına sağlanan korumayla orantılı olarak devletten yararlandıkları varsayılmaz.

İktisadi düşüncede 1870’lerde, marjinalist devrim olarak da ifade edilen köklü bir değişim yaşanarak; Jevons, Walras, Menger gibi iktisatçılar faydayı -malın değerini açıklamak üzere- matematiksel temellerde incelemeye yönelik çalışmalar yapmıştır. Marjinal yaklaşım, ekonomideki kaynakların optimal dağılımının; marjinal faydanın, marjinal gelire eşitlendiği noktada gerçekleşeceği görüşünden yola çıkarak analizler gerçekleştirmiştir (Kirmanoğlu, 2011, s. 11-12). 1880’lerden 1920’lere kadar bazı iktisatçılar marjinallerin fikirlerini kamu maliyesi alanına genişletmeye çalışmıştır (Tuck, 2008, s. 188). Bu durum fayda prensibinin de yeniden yorumlanmasını beraberinde getirmiştir. Pantaleoni, de Viti Mozzala, Sax gibi iktisatçılar kamu harcamalarının etkinliği açısından, fayda prensibini yeniden değerlendirmiştir. Bu değerlendirmelerden yola çıkarak Wicksell tarafından, adil gelir dağılımının sağlanmasına ilişkin çalışmalar yapılmıştır (Şener, 1996, s. 208).

Maffeo Pantaleoni, Antonio de Viti de Marco ve Ugo Mazzola 19. yüzyılın sonlarında ve 20. yüzyılın başlarında kamu maliyesinde İtalyan geleneği olarak adlandırılan geleneği başlatan kişidir. Özetle, bu gelenek, marjinal fayda

analizinin bireyci yaklaşımını kamu malları, vergilendirme ve daha genel olarak hükümetin ekonomik rolü teorisine uygulamıştır (Moscatti, 2012, s. 7).

De Viti de Marco (1888) ve Ugo Mazzola (1890), tercih ilkesinin özel mallardan kamusal mallara doğru genişletilmesi gerektiği sonucuna vardı: Bu, Bentham ve Mill'in faydacı dünyasından oldukça farklı yeni bir dünyaydı. Peki kamusal mallar kolektif olarak tüketildiğine göre seçim nasıl organize edilmelidir? De Viti de Marco, tüm bireylerin ortak değerlendirmelerine göre katkıda bulunması gerektiğini ve Mazzola'nın önerdiği gibi her bireyin kendi "godimento" suna göre kendi değerlendirmesine göre katkıda bulunması gerektiğini söyledi. Nasıl olabilir? De Viti de Marco, fiili devletin kooperatife dönüşmesi gerektiğini düşünüyordu. Mazzola bundan farklı olarak zorlamanın gerekli olduğunu düşünüyordu. Ancak zorlama, bireysel değerlendirme fikrini göz ardı eder: aslında tüm İtalyan bilimsel girişiminin kalbi. Hiç şüphe yok ki: marjinal değerlendirmenin gönüllü olması gerekiyordu. Bu kritik noktada İsveçli ekonomist Knut Wicksell belirleyici katkıyı yaptı. Ferrara ve Sax'tan miras alınan karşılıksız verme fikrini ilişkilendirip bunu parlamento karar sürecinin kurumlarıyla birleştirdi (Blankart, 2016, s. 3-4).

Wicksell'e ait olan, *Finanztheoretische Untersuchungen* (1896), kamu maliyesi üzerine üç makaleden oluşmaktadır. Bu makalelerden ikincisi olan "Adil Vergilendirmenin Yeni İlkesi"nde; kamu mallarını finanse etmek ve vergi yükünün adil dağılımını sağlamak için bir oylama mekanizmasının nasıl tasarlanacağını ele almıştır. Fayda prensibini savunan Wicksell oy birliği kuralı ile tüm bireylerin herhangi bir kamu malından, ödediği vergi maliyeti ile orantılı şekilde fayda elde edeceğini garanti ediyordu (Johnson, 2006, s. 57).

Wicksell'in görüşüne göre vergilendirmenin temel ilkesi, hükümete yapılan katkı ile hükümetten alınan faydalar arasındaki eşitliktir. Fayda prensibinin geri planda kalmasına ve buna bağlı olarak ödeme gücü prensibinin öne çıkmasına neden olan gelişmeler, ona göre mali düşüncede geri adım anlamına gelmiş ve oldukça sinsi bir vergiler bütününe oluşmasına yol açmıştır. Fayda prensibi, toplam hükümet harcaması tutarı ile vergi miktarı arasında bir bağlantı kurulmasına izin vermesi açısından üstündür; oysa ödeme gücü ilkesi, toplam vergi miktarını değil, vergi miktarının dağılımını belirlemede yararlı olabilirdi (Buchanan, 1952, s. 600).

20. yy. da Bowen, Lindahl ve Samuelson gibi iktisatçılar fayda prensibini, "*refah ekonomisi*" kapsamında ele almıştır. Bölünebilir nitelikteki kamu mal ve hizmetlerin etkin bir şekilde bütçeleştirilmesine yönelik açıklamalar getirmişlerdir. Bowen, etkinlik sorununun çözümüne ilişkin kamu harcamaları

ile vergiler arasındaki ilişkiyi ele almıştır. Lindahl ise özel ekonomideki arz-talep modelinin, kamu ekonomisi sürümünü oluşturmuştur (Kirmanoğlu, 2011, s. 12-13; Şener, 1996, s. 208-209).

Belirli varsayımlara dayanan Lindahl modelinde; kamusal mal ve hizmetlerin finansmanına katılacak, nispeten daha varlıklı A bireyi ile görece daha fakir olan B bireyi yer almaktadır. Bu iki bireyin ekonomik açıdan homojen iki ayrı grubu temsil etmektedir. Siyasi gücün, “mevcut mülkiyet düzeni uyarınca sahip oldukları ekonomik hakları” eşit şekilde koruyabilmeleri anlamında iki grup arasında eşit olarak dağıtıldığı varsayılmaktadır. Sorunun “tamamen mali” yönlerini izole etmek için bu “mevcut mülkiyet düzeninin” verildiği varsayılmaktadır. Sorun, kolektif malların toplam maliyetinin bu iki grup arasında nasıl dağıtılacağıdır. Sorunun iki grup arasında gönüllü mübadele ile çözüleceğini de varsayarsak, süreç bir tür ekonomik alışveriş olarak değerlendirilebilir (Lindahl, 1967, s. 168; Head, 1963, s. 424).

Herhangi bir veri maliyet paylaşımında, “özel ekonomide olduğu gibi”, aynı tatmini maksimize eden ekonomik insanlardan (*homo economicus*) oluşan her bir grup, kamu harcamalarının, grubun her bir üyesi için marjinal faydanın fiyata eşit olduğu noktaya kadar itilmesini isteyecektir ve böylece toplam fayda maksimuma çıkacaktır (Head, 1963, s. 425).

Samuelson, Lindahl’ın modelini genelleştirmiş ve fayda prensibini, kamusal mal ve hizmetlere uygulayarak adil gelir dağılımından sapmalara ilişkin açıklamalar getirmiştir. Ancak bu teoriler tercihlerin açıklanmadığı, bedavacılık sorununun olduğu durumları göz ardı etmiştir. Günümüzde de faydacı prensibi takip edenler tarafından, bu durumun ortadan kaldırılmasına ilişkin neler yapılabileceğine ilişkin çalışmalar devam etmektedir (Kirmanoğlu, 2011, s. 12-13; Şener, 1996, s. 208-209).

Vergilendirmede fayda prensibinin savunucularının, vergilerin böyle bir temele dayanması ile sağlanabilecek avantajlara ilişkin düşünceleri şu şekilde özetlenebilir (Duff, 2004, s. 395-402);

1. Fayda prensibi kısıt olan kaynakların kamu ve özel sektör arasında en iyi şekilde dağılmasına katkı sağlayarak ekonomik etkinliği sağlamaya yardımcı olacaktır. Ekonomik etkinlik hem kamu politikalarının hem de vergi politikalarının temel amaçları arasında yer almaktadır. Bu amaç için kullanılan değer ölçüsü, mutluluk veya faydaya dayalı olabilirken, ekonomik analiz bu standartları belirsiz veya ölçülemez olarak göz ardı eder ve bunun yerine ödeme istekliliği gibi daha nesnel ölçütlere güvenir. Bu çerçevede, kısıt kaynakların, insanların toplamda ödemeye hazır oldukları göreceli miktarlara göre farklı kullanımlar arasında tahsis edilmesi gerekmektedir. Kamu sektörüne

uygulanen bu yaklaşım, vergilerin yalnızca kamuya sunulan mal ve hizmetlerin değerinin bu vergilerle finanse edildiği durumlarda (vergi mükelleflerinin isteğiyle belirlenen) uygulanması gerektiğini ileri sürmektedir.

2. Bu vergileme aynı zamanda kamu sektörünün hesap verebilirliğini artırarak, kamusal mal ve hizmetlere olan talep, farklı tercihlere ve değişimlere daha duyarlı hale gelecektir. Kamuya sunulan mal ve hizmetlerin arzını, bu mal ve hizmetleri üretmek için katlanılması gereken ilişkilendirmek, seçmenlerin ve onların yasama temsilcilerinin daha rasyonel karar vermesini kolaylaştırabilir ve hükümet aktörlerini bu kararlara uymak noktasında kısıtlayabilir.

3. Sunulan kamusal mal ve hizmetlerden, yararlanan ölçüde vergi ödetilmesi; fayda prensibini, vergilendirmede adalet açısından da uygun hale getirmektedir. Genel olarak vergi politikası analizinde kullanılan yatay ve dikey eşitlik³ kavramları dışında; dağıtımçı adalet ve işlemsel adalet ekseninde ele alınabilir. Dağıtımçı adalet; mülkiyete ilişkin başlangıçtaki ve devam eden haklar da dâhil olmak üzere, faydaların ve yüklerin siyasi bir topluluğun üyeleri arasında dağıtılmasını ifade ederken; işlemsel adalet, gönüllü ve gönülsüz mülkiyet değişimini ifade eder. Her ne kadar değişmeli veya işlemsel adalet genellikle sözleşme ve haksız fiil hukuku gibi özel hukuk alanlarına uygulansa da “*mali eşdeğerlik*” kavramı; vergi mükelleflerinin yalnızca fiilen elde ettikleri faydalar için ödeme yapmaları gerektiğini öngörerek aynı standardı vergilendirmeye de uygular. Fayda vergilerine ilişkin verimlilik ve hesap verebilirlik argümanlarına ek olarak; savunucular, fayda vergilendirmesinin hükümet gelirlerini artırmanın, genel vergilendirmeden daha adil bir yol olduğunu savunmak için sıklıkla bu mali denklik ilkesine başvururlar.

İsveçli-İtalyan iktisatçıların yaydığı ışık Richard Musgrave’in gönüllülük üzerine yazdığı 1939 tarihli makalesinde yeniden yer bulmuştur (Blankart, 2016, s. 4). Musgrave (1989, s. 219) fayda prensibine ilişkin olarak şu ifadelerle yer vermiştir: “*Siyasi süreç hem vergi hem de harcama politikasının belirlenmesini içerir ve demokratik bir çerçevede fayda kuralının yaklaşık olarak uygulanması eğilimindedir. İnsanlar veya onların bir çoğunluğu -eğer her şey hesaba katılırsa- bundan faydalanmasalardı, bir mali programı sürdürmeye istekli olmayacaklardı. Belirli bir verginin, belirli harcama kararlarıyla ilişkilendirilmesi daha rasyonel bir karar sürecinin sağlanmasında da etkilidir*”.

3 Yatay eşitlik: Aynı ödeme gücüne sahip kişilerin, aynı vergi yükümlülüğüne tabii olmasıdır. Dikey Eşitlik: Aynı ödeme gücüne sahip olmayan bireyler arasında, daha fazla ödeme gücüne sahip olanların daha çok vergi ödemesidir. Kaynak: (Susam, 2019, s. 254)

3. Vergilemede Ödeme Gücü Prensibi

Ödeme gücü prensibi, vergileri mükelleflerin ekonomik refahı ve dolayısıyla devletten aldıkları faydalardan bağımsız olarak vergi ödeme kapasiteleriyle ilişkilendirmeyi amaçlar. Kavramsal olarak bu yaklaşım, Jeremy Bentham ve John Stuart Mill tarafından ilk kez dile getirilen eşit fedakârlık ve paranın azalan marjinal faydası fikriyle desteklenmektedir (Tilley, 2023, s. 6). John Stuart Mill, *“Hükümet, herkesin öncelikle ilgilendiği bir konu olarak görülmelidir ki, kimin en çok ilgilendiğini belirlemek gerçek anlamda önemli değildir”; en iyi ihtimalle bütün vergilerin toplamının, hizmetlerine bir bütün olarak karşılık geldiği düşünülebilir. Bu bağlamda Mill, sefe Jean-Batiste Say tarafından vergi programlarını tartışırken çok sıradan bir şekilde kullanılan “fedakârlık” terimini benimser (Vogel, 1988, s. 28).*

Mill’e göre, vergi mükellefleri üzerindeki yükler, her vergi mükellefinin eşit fedakârlıkta bulunacağı şekilde tasarlanmalıdır. Böyle bir vergilendirmenin paranın azalan marjinal faydası nedeniyle zenginlerin faydasında daha az azalma ile toplum üzerindeki vergi yükünün en aza indirileceğini savunmuştur (Pressman, 2018, s. 150-151). Ancak bu; -servet, gelir ve tüketim gibi bariz adaylarla birlikte- bu yeteneği belirlemenin ve ölçmenin bir yolunu gerektirir. Eşit fedakârlık ve paranın azalan marjinal faydası vergi sistemlerinin erken gelişimini etkilemiş ve bireysel vergilerin tasarımını şekillendirmeye devam etmektedir. Bununla birlikte, on dokuzuncu ve yirminci yüzyıllarda, hükümetlerin daha geniş roller üstlenmesiyle birlikte, ödeme gücü, geniş tabanlı vergilerin tasarımında daha etkili bir itici güç haline gelmiştir (Tilley, 2023, s. 6).

Vergilemede eşit fedakârlığa ilişkin üç farklı yaklaşım vardır: *“eşit mutlak fedakârlık”, “eşit oranda fedakârlık”* ve *“minimum fedakârlık”*. Eşit mutlak fedakârlık; “ödenmesi gereken vergi nedeniyle mükelleflerin sahip oldukları toplam faydadaki azalışların aynı düzeyde olmasını” öngörür. Eşit oranda fedakârlık; “her bir mükellefin gerçek vergi yükü, onun kendi gelirlerinden elde ettiği ekonomik refah ve fayda ile eş orantılı olmalıdır”. Minimum fedakârlık ise; “vergileme nedeniyle toplumun katlanmak zorunda olduğu fedakârlığın minimum düzeyde olmasını” ifade eder (Şen & Sağbaş, 2017, s. 232-233).

A.Wagner de fayda teorisini *“eski mekanik-atomistik devlet görüşünden”* kaynaklanması nedeniyle reddeder. Wagner fedakârlık teorisini de kısmen desteklese de vergilendirmenin yalnızca mali amaçlarla değil sosyal-politik (yeniden dağıtım) amaçlarla da alındığı görüşünü savunur (Vogel, 1988, s. 30).

Vergilendirme alanındaki akademisyenler ve sıradan insanlar tarafından aynı şekilde savunulan ödeme gücü teorisi, vergilendirme teorileri arasında önceliği elde etmiştir. Rakip teori olan fayda teorisi, bir miktar yararlılıklarına rağmen, artık esas olarak kapsayıcı ilkeler olarak eksiklikleri nedeniyle anılmaktadır. Sadece ödeme gücü teorisi, vergilerin ve vergi sistemlerinin esas olarak uyması gereken genel bir ilke seviyesine ulaşmaktadır (Kendrick, 1939, s. 92).

Ödeme gücü ilkesine göre, vergi mükellefinin mali yükü, kamu harcamalarına katkıda bulunma kapasitesini yansıtmalıdır. Gelir genellikle bunun için en iyi ölçüt olarak kabul edilir. Gelir, bireylerin ödeme gücü göstergesi olarak seçildiğinde, vergi mükellefinin kişisel ve ailevi durumları, kamu harcamalarına katkıda bulunma kapasitesini sınırlayan bir faktör oluşturduğundan, net tutarı azaltmak için dikkate alınmalıdır. Bu nedenle, çoğu ülke, çocuk sahibi olmasını, medeni durumunu veya vergi mükellefinin kişisel ihtiyaçlarıyla bağlantılı belirli giderleri (örneğin tıbbi giderler) dikkate almak için bazı vergi indirimleri sağlamaktadır (Grassi, 2015, s. 5-6). Bu durum vergilemede adalet (özellikle yatay ve dikey eşitlik) ve gelir-servetin yeniden dağıtımı açısından önemli bir yere sahip olmasını da sağlamıştır.

26 Ağustos 1789 tarihli İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nin 13. maddesinde şu şekilde belirtilmiştir: *“Kamu gücünün sürdürülmesi ve idari giderler için genel bir vergi vazgeçilmezdir”* ve *“Bu vergi, ödeme gücüne orantılı olarak tüm vatandaşlar arasında eşit olarak dağıtılmalıdır”* (Republique Française Finances Publiques, 2025).

Avrupa Birliği'nin vergilemeye ilişkin genel ilkelerinde de *“ödeme gücü”* vurgusu yapılmaktadır. Örneğin; Kurumlar Vergisine ilişkin belirlenen genel ilkeler 10. Madde de *“Vergi yükü, mükelleflerin ödeme gücüne göre paylaşılmalıdır; bu bazen ‘ödeme gücü’ ilkesi olarak da adlandırılır”* ifadesine yer verilmiştir (CCCTB Working Group, 2004, s. 3). İlkeler büyük oranda tavsiye niteliği taşımaktadır. Ancak Avrupa Adalet Divanı, temel özgürlüklerin ayrımcılık yapmama ilkesi çerçevesinde ödeme gücü ilkesini uygulamıştır. Dolayısıyla, ödeme gücü ilkesi kendi başına birlik genelinde uygulanma zorunluluğu olmasa da temel özgürlüklerin ihlallerini belirlemeye yardımcı olur (Kokott, Pistone, & Miller, 2025).

İtalyan Anayasası'nın 53. Maddesinde *“Herkes kendi gücü ölçüsünde kamu harcamalarına katkıda bulunacaktır. Vergi sistemi artan oranlı olacaktır.”* şeklinde ödeme gücü prensibi yer bulmuştur (Constitution of the Italian Republic, 2022, s. 28).

İspanyol Anayasası Madde 31'de *“Herkes, eşitlik ve artan oranlı vergilendirme ilkelerine dayalı adil bir vergi sistemi aracılığıyla, ekonomik kapasitesine göre kamu*

harcamalarının sürdürülmesine katkıda bulunacaktır; bu vergi sistemi hiçbir durumda el koyma niteliğinde olmayacaktır.” ifadeleri ile ödeme gücü prensibi anayasal güvence altına alınmıştır (The Spanish Constitution, 1978, ss. 8-9).

Bulgaristan Cumhuriyeti Anayasası’nın 60. maddesinin 1. fıkrasında anayasal olarak belirlenmiştir: “*Vatandaşlar, gelir ve mallarına oranla kanunla belirlenen vergileri ve harçları ödemekle yükümlüdürler* (Panteleeva, 2019, s. 51).”

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasında 73. Madde “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*” Düzenlemesi ile ödeme gücü prensibi ve bu prensibin uygulanma gerekçelerinde ön plana çıkan vergilemede adalet konuları güvence altına alınmıştır (Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, 1982, s. 23).

Bu ilke ayrıca aşağıdaki gerekçelerle eleştirilere maruz kalmıştır (Jawaharlal Nehru College, 2025; Grassi, 2015, s. 5-6):

1. Geliri artırma teşvikini azaltır: Ödeme gücüne dayalı vergilendirme sisteminin eleştirmenleri, bireylerin daha fazla kazanma teşvikini kaybedeceğini savunmaktadır. Bir anlamda, eleştirmenler, gelir sıkı çalışma ve zekâ yoluyla biriktirilmiş olsa bile, yüksek gelirlerin cezalandırıldığını savunmaktadır.

2. Devlet harcamalarında hesap verebilirlik eksikliği: Bir hükümet vatandaşlarından vergi topladığında, bu parayı vatandaşlarına en iyi şekilde nasıl harcayacağına dair kararlar alır. Ancak hükümet bazen vergi gelirlerinin harcanmasında hesap verebilirliği sağlamakta başarısız olur. Örneğin, benzinden toplanan tüm vergi gelirleri yollara ayrılmalıdır, ancak ödeme gücüne dayalı vergilendirmede durum böyle olmayabilir, çünkü hükümet bu parayı başka amaçlar için kullanabilir.

3. Uluslararası vergilendirme: Ödeme gücü, çoğu ülkede adil vergi sistemleri tasarlamak için anayasal bir parametre olarak kabul edilmektedir. Bununla birlikte, birden fazla yargı yetkisinin söz konusu olduğu sınır ötesi durumlarda, bu ilkenin doğru uygulanması risk altına girmekte ve önemi tartışmalı hale gelmektedir. Ödeme gücünün temel göstergesi olarak kabul gören gelirin vergilendirilmesinde, ödeme gücünün tespitine ilişkin belirli indirimler uygulanmaktadır. Bu indirimler, tek bir vergi mükellefinin vergilendirilmesinde, birden fazla yetki söz konusu olduğunda ödeme gücü ilkesinin doğru uygulaması risk altına girmektedir. Esasında; ödeme gücünün tam olarak ne olduğu ya da nasıl belirleneceği tartışmalı konulardan biridir.

4. Sonuç

Çalışmada sıklıkla atıfta bulunulan bir isim olan J.S. Mill'in; *"Vergilendirmenin eşitliği, siyasetin bir düsturu olarak fedakârlığın eşitliği anlamına gelir.. Bu standart, diğer mükemmellik standartları gibi tam olarak gerçekleştirilemez; ancak her pratik tartışmanın ilk amacı mükemmelliğin ne olduğunu bilmek olmalıdır"* (Neill, 2000, s. 117) ifadelerini genişleterek: Gerek fayda prensibi gerekse ödeme gücü prensibinin kendi içerisinde belirlediği gerçekleşmesi pek mümkün olmayan ya da olamayan mükemmellik ölçütleri bulunmaktadır.

Her iki prensibinde gelir (özellikle) ve servet gibi unsurları faydanın ya da ödeme gücünün bir göstergesi olarak aldığı görülmektedir. Her iki prensibinde; adalet/eşitlik, hakkaniyet, etkinlik kavramlarının etrafında kurgulandığını söyleyebiliriz. Her iki prensibinde uygulama aşamasında çeşitli kısıtlılıkları olduğu da görülmektedir. Ancak fayda prensibinin, tam kamusal malların varlığındaki uygulama kısıtlılığı ve vergilemede adaleti sağlama noktasındaki genel kanının aksi bir sonuç üretmesi; ödeme gücü prensibinin -en azından günümüz koşullarında- daha baskın olmasına neden olmuştur. Bu durumun bir sonucu olarak; farklı hukuki metinlerde, ödeme gücü prensibi, daha yaygın bir şekilde karşımıza çıkmaktadır.

Kaynakça

- Blankart, Charles B. (2016). Public Choice and Public Finance: A Survey, *CESifo Working Paper*, No. 5819, Center for Economic Studies and ifo Institute (CESifo), Munich
- Buchanan, J. M. (1952). Wicksell on Fiscal Reform: Comment. *The American Economic Review*, 42(4).
- CCCTB Working Group. (2004). General Tax Principles, *Working Document*, CCCTB/WP/001Rev1\doc\en, European Commission Directorate-General Taxation and Customs Union, Brussels. https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/cctbwp1finalrev1_en.pdf (25.09.2018).
- Constitution of the Italian Republic* (2022). Costituzione Italiana Edizione in Lingua Inglese, Official Gazette no. 298 on 27 December 1947, Senato della Repubblica https://www.senato.it/sites/default/files/media-documents/Costituzione_INGLESE_2023.pdf (25.09.2025).
- De Viti de Marco, A. 1888. *Il Carattere Teorico dell'Economia Finanziaria*. Pasqualeucci, Rome.
- Dodge, J. M. (2005). Theories of Tax Justice: Ruminations on the Benefit, Partnership, and Ability to Pay Principles. Florida State University College of Law, *Public Law and Legal Theory Working Paper*. (150).
- Duff, D. G. (2004). Benefit Taxes and User Fees in Theory and Practice. *The University of Toronto Law Journal*, 54(4).
- Elliffe, C. (2021). Justifying Source Taxation in the Digital Age. *Victoria University of Wellington Law Review*, 53(3).
- Grassi, C. M. (2015). Status and Impact of the Ability to Pay Principle in the ECJ's Case Law Concerning Tax Benefits Based on Personal and Family Circumstances. *CFE Working Papers Series No. 52*. Centre for European Studies at Lund University.
- Head, J. G. (1963). Lindahl's Theory of the Budget. *FinanzArchiv / Public Finance Analysis*.
- Hoffer, S. (2020). Tax Theory & Feral AI. *The Ohio State Technology Law Journal*, 16(1).
- Jawaharlal Nehru College, Boko (2025). *Principles or Theories of Taxation*. <https://jncollegeonline.co.in/attendance/classnotes/files/1621761606.pdf> (13.11.2025).
- Johnson, M. (2006). The Wicksellian Unanimity Rule: The Competing Interpretations of Buchanan and Musgrave. *Journal of the History of Economic Thought*, 28(1).
- Kendrick, M. S. (1939). The Ability-to-Pay Theory of Taxation. *The American Economic Review*, 29(1).

- Kirmanoğlu, H. (2011). *Kamu Ekonomisi Analizi*. İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım.
- Kokott, J., Pistone, P., & Miller, R. (2012). The International Law Association's Project On International Tax Law—Phase 1, *Public International Law and Tax Law: Taxpayers' Rights*. <https://globtaxgov.weblog.leidenuniv.nl/wp-content/uploads/2022/08/Study-Group-International-Tax-Law-Final-Report-Kyoto-2020.-1.pdf> (24.09.2025).
- Lindahl, E. (1967). Just Taxation: A Positive Solution. In: R. A. Musgrave and A. T. Peacock, *Classics in the Theory of Public Finance*, Macmillan, London, 1967, pp. 168-176.
- Lindsay, I. K. (2019). Benefits Theories of Tax Fairness. In P. Harris, & D. de Cogan (Eds.), *Studies in the History of Tax Law*. 9, Hart Publishing.
- Mazzola Ugo: The Formation of Prices of Public Goods, in: A.T. Peacock und R.A. Musgrave, *Classics in the Theory of Public Finance*. Houndsmill, Macmillan 1958, pp. 37-47.
- Montesquieu. (2016). *Kanunların Ruhu Üzerine*. (Çev. D. C. Koçak), İstanbul: Doruk Yayınları.
- Moscatti, I. (2012). Introduction: Twentieth-Century Italian Economic Thought Through The Lens of The “Giornale Degli Economisti”. *Giornale degli Economisti e Annali di Economia*, 71(2/3).
- Musgrave, R. A., & Musgrave, P. B. (1989). *Public Finance In Theory And Practice*. 5th ed., New York: McGraw-Hill Book.
- Muter, N. B., Çelebi, A. K., & Sakıncı, S. (2008). *Kamu Maliyesi*. Manisa: Emek Matbaası.
- Neill, J. R. (2000). The Benefit and Sacrifice Principles of Taxation: A Synthesis. *Social Choice and Welfare*, 17(1).
- Panteleeva, V. (2019). Some Theoretical Aspects of Justification of Taxation. *International Journal of Economics and Management Systems*, (4).
- Pressman, M. (2018). The Ability to Pay' in Tax Law: Clarifying the Concept's Egalitarian and Utilitarian Justifications and the Interactions Between the Two. *New York University Journal of Legislation and Public Policy*, (141).
- Republique Française Finances Publiques. (2025). *French Tax Law*. https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/3_Documentation/brochures/french_tax_law_brochure_2024.pdf (21.10.2025)
- Rizzo, M., Epstein, R., & Schmidt, D. (2022). Justifying Taxation. *Social Philosophy and Policy*, 39(1).
- Stern, N. (1984). Optimum Taxation and Tax Policy. *IMF Staff Papers*, 31(2). 339-378, <https://www.elibrary.imf.org/downloadpdf/view/journals/024/1984/002/article-A003-en.pdf> (17.09.2015).

- Susam, N. (2019). *Kamu Maliyesi: Temel Kavram ve Esaslar*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Şen, H., & Sağbaş, İ. (2017). *Vergi Teorisi ve Politikası*. Ankara: Barış Arıkan Yayınları.
- Şener, O. (1996). *Kamu Ekonomisi*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, Benefit Principle. 2nd Edition. Edited by Joseph J. Cordes, Robert D. Ebel, and Jane G. Gravelle. Urban Institute Press, 2005.
- The Spanish Constitution. (1978). Boletín Oficial Del Estado Legislación Consolidada, núm. 311, de 29 de diciembre. <https://www.boe.es/buscar/pdf/1978/BOE-A-1978-40001-consolidado.pdf> (15.09.2015).
- Tilley, P. (2023). Tax and Transfer Policy Institute. *History of Tax Theory and Reform Concepts*.
- Tuck, R. (2008). *Free Riding*. Cambridge, Mass. and London: Harvard University Press
- Türkiye Cumhuriyeti Anayasası* (1982). T.C. Cumhurbaşkanlığı Mevzuat Bilgi Sistemi, <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=2709&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5> (12.10.2025).
- Vogel, K. (1988). The Justification for Taxation: A Forgotten Question. *American Journal of Jurisprudence*, 33(1).
- Wicksell, K. (1896). *Finanztheoretische Untersuchungen*. Jena: Gustav Fischer.

