

İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
48. Seri / Yıl 2005

KAPİTALİST SİSTEMLERDE DEVLETİN İŞLEVLERİ VE VERGİLEME GÜCÜNÜN SINIRLARI: TÜRKİYE ÖRNEĞİ

Araş. Gör. Dr. Yakup KARABACAK

Akdeniz Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Maliye Bölümü

ÖZET

Kapitalist ekonomik sistemlerde devletin birikim ve meşrulaştırma işlevleri vergileme gücünü sınırlamaktadır. Bu, devletin özel sermaye birikiminin sağlanması ve sürdürülmesi için görevler üstlenmesi anlamına gelmektedir. Bununla beraber devletin toplumsal uyumu sağlayacak görevler de üstlenmesi gerekmektedir. Toplumdaki diğer sınıfların zararına olarak, açıktan ve zora dayalı yöntemlerle sermaye sınıfını destekleyen devlet, meşruiyetini kaybedecektir. Tersine, sermaye birikimine yardım etmeyen devlet ise, gelir kaynaklarının tükenmesi ile yüz yüze gelecektir. Dolayısıyla birbirleriyle çelişkili olan devletin bu işlevleri, hem onun vergileme gücünü sınırlarını hem de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimini açıklamaktadır. Zira Türkiye’de de devlet, aynı çelişkili işlevleri yüklenerek, vergileme politikalarını oluşturmuş ve uygulamıştır. Ancak Türkiye’de vergileme politikalarında devletin toplumsal meşruiyet arayışlarından ziyade özel birikimin güçlendirilmesi yönünde sermaye kesiminin çıkarları hakim olmuştur.

ABSTRACT

In the capitalist economic systems, the power to tax of state is constrained by its functions such as accumulation and legitimization. This means that the state must try to maintain or create the condition in which profitable capital accumulation is possible. However, the state also must try to maintain or create the condition for social harmony. A capitalist state that openly uses its coercive forces to help one class accumulate capital at expense of other classes loses its legitimacy and hence undermines the basis of its loyalty and support. But a state that ignores the necessity of assisting the process of capital accumulation risks drying up the source of its own power, the economy’s surplus. This contradiction explains frontiers of state’s power to tax and formation and progress of the politics of taxation. However, in Turkey, the politics of taxation have been always choiced and implemented regarding the interests of powerful section of the social classes at expense of of state’s function of legitimization.

1. GİRİŞ

Devletin en önemli finansman ve müdahale araçlarından biri olan vergileme, doğasından kaynaklanan nedenlerle, sürekli olarak toplumun gündeminde kalmakta ve toplumsal mücadelelere konu olmaktadır. Zira vergilemenin doğasında mali, ekonomik ve sosyal amaçların başarılması nispetinde yararları ve fakat ödenen vergilerin yüklenicileri açısından da maliyetleri söz konusudur. Bu nedenle bir toplumda vergilemenin hangi amaçlar doğrultusunda yapılacağından kimden ne kadar ve nasıl vergi alınacağına kadar vergilemeye ilişkin bir çok konuda çıkar çatışması ortaya çıkmaktadır. Bu çıkar çatışmasının bir sonucu olarak, hemen hemen toplumun tüm

kesimleri, vergilemenin yararlarını elde etmeye fakat maliyetlerini toplumun başka kesimlerinin yüklenmesini sağlamaya dönük mücadeleye girişmektedir.

Bu mücadele sonucunda toplumun bazı kesimleri adaletsiz ve oldukça yüksek oranda vergi öderken, bazı kesimleri ise çok çeşitli vergi avantajlarından yararlanmakta, ya hiç vergi ödememekte ya da ödediği vergi oldukça düşük düzeyde kalabilmektedir. Bu durum nasıl olduğu ise, kapitalist sistemlerdeki toplumların hakim bir özelliği olan eşitsiz ekonomik ve politik güç dengeleri ve toplumsal sistemlerde devletin üstlendiği işlevler kavranmadan anlaşılacaktır. Kapitalist toplumlarda ekonomik sistemin “özel birikimi” esas alması nedeniyle ekonomik güç, giderek daha az sayıda insanın elinde toplanmaktadır. Bilgi, statü, kuvvet gibi diğer bütün güç biçimlerine kolaylıkla dönüştürülebilir ekonomik gücün, kamu politikalarının belirlenmesinde siyasal süreci etkilememesi düşünülemez. Bu nedenle ağırlıklı olarak, toplumda ekonomik gücün sahibi olan varlıklı kesimlerinin çıkarları, vergileme politikalarına hakim olabilmektedir.

Bununla birlikte kapitalist toplumlardan devlet; bir yandan toplumsal sistemin sağlıklı bir şekilde sürdürülebilmesi için gerekli kural ve kurumların oluşturulup, işletilmesini sağlamaya çalışmakta; öte yandan da, özel birikimin artırılması ve/veya kolaylaştırılması ile birlikte ekonomik sistemin işleyişinden ortaya çıkan bölüşüm sorunlarının çözümüne veya yumuşatılmasına yönelik çeşitli işlevler yerine getirmektedir. İşte bütün bunların sonucunda da bir yandan devletin vergileme gücü sınırlanmakta; öte yandan da toplumsal güç dengeleri ve devletin işlevleri bağlamında farklı toplumsal kesimlerin çıkarlarını yansıtan vergileme politikaları belirlenebilmektedir.

Bu düşüncelerden hareketle, çalışmanın ilerleyen kısımlarında, öncelikle kapitalist sistemlerde devletin işlevleri ve vergileme gücünün sınırları üzerinde durulacaktır. Daha sonra, Türkiye’de, tarihsel olarak, devletin işlevlerindeki değişiklikler dikkate alınarak vergileme gücünün hangi toplumsal kesimlerin çıkarlarının tahdidi altında kaldığı saptanmaya çalışılacaktır.

2. DEVLETİN İŞLEVLERİ VE VERGİLEME GÜCÜNÜN SINIRLARI

Tarihi gelişim süreci içinde devlet, toplumsal ilişkilerin doğası ve ekonomik sistemin gelişme aşamalarının gerekleri doğrultusunda çeşitli işlevler yerine getirmiştir (Önder vd., 1989:16). Devletin bu işlevleri, toplumsal sistemin sağlıklı bir şekilde sürdürülmesi için gerekli kural ve kurumların oluşturulup, işletilmesinin yanı sıra birikim ve bölüşüm sorunların çözülmesi amacıyla yapılan çeşitli müdahale biçimlerine kadar oldukça kapsamlı şekilde ortaya çıkmaktadır. Tarihsel olarak bakıldığında devlet; ekonomik gelişimin rekabetçi aşamasında daha çok zora dayalı yöntemlerle (polisye önlemler, siyasal katılım kanallarının kısıtlanması vs.), bölüşüm sorunlarını öteleyerek, tekil birikim olanakları yaratırken; ekonomik gelişimin tekelleri aşamasında bölüşüm sorunlarının çözümü (refah devleti uygulamaları, vs.) ve dolayısıyla sistemin meşrulaştırılmasıyla birlikte tekil birikim maliyetlerini toplumsallaştırma çabaları içinde olmuştur (Arın, 1985:115).

O'Connor'a (1973) göre, kapitalist sistemde devlet, birbiriyle çelişen bu iki işlevi (birikim ve meşruiyet sağlama) bir arada yerine getirmek zorundadır. Bu, devletin özel sermaye birikiminin sürdürülmesini ve artırılmasını sağlayan koşulları yaratmaya ve korumaya çalışması anlamına gelmektedir. Ancak aynı zamanda devlet, bu birikim koşullarını toplumsal uyum içinde yaratmaya ve korumaya çalışmalıdır. Açıkta ve zora dayalı olarak sermaye sınıfını destekleyen devlet, meşruiyetini kaybedecektir. Tersine, sermaye birikimine yardım etmeyen devlet ise, gelir kaynaklarının tükenmesi ile yüz yüze gelecektir (O'Connor, 1973:6). Dolayısıyla birbirleriyle çelişkili işlevler yerine getirmek durumunda olan devlet, kaçınılmaz bir şekilde ya birikim ya da meşrulaştırma işlevini başaramama tehlikesiyle karşı karşıya kalacaktır.

Bunun nedeni ise devletin, vergileme dışında başka bir kaynakla, örneğin borç alarak, uzun süre işlevlerini (kamu hizmetlerini) sürdürmesinin olanaksızlığı ve toplumsal güçlerin, kamu harcamalarının kısılmasını engellemesi, buna karşın vergi ödemeye ise direnmeleridir. Gerçekten, çeşitli sosyal sınıf ve gruplar, devletin daha fazla hizmet yapmasını isterler; fakat, bu kesimlerin hepsi de, yeni vergileri ya da var olan vergilerde yapılacak artışlarını üstlenmek istemezler. Buna paralel olarak, hemen hemen her toplumsal kesim, vergi indirimleri ister ve bazıları da vergi indirimi sağlamayı başarmıştır. Böylece kamu harcamalarının artırılması yönünde neredeyse sonsuz talep varken, bunların finansmanında kullanılacak vergilerin aynı oranda kolaylıkla arttırılamaması, kamu harcamaları ve gelirleri arasında yapısal bir açık oluşmasına neden olmaktadır (O'Connor, 1973:1).

Bu yapısal açık bağlamında, devletin karşılaşıacağı güçlük, hem ekonomik sistemin yapısından, hem de devletin yerine getirmek zorunda olduğu işlevlerden kaynaklanmaktadır. Devletin bu işlevleri, hem sermaye birikimine katkı sağlayacak hem de toplumsal huzursuzlukları önleyebilecek harcamalar yapmasını gerektirmektedir. Bu harcamalar *sosyal sermaye* ve *sosyal masraf harcamaları* olarak gruplandırılabilir. Sosyal sermaye harcamaları, kârlılık oranını arttıran ve dolaylı olarak üretken harcamalardır. İki tür sosyal sermaye harcaması vardır: *Birincisi*; altyapı, enerji bağlantı şebekeleri ve yollar gibi *toplumsal yatırım* harcamalarıdır. Bu harcamalar özel ekonomi kesiminde kâr oranlarının arttırılmasına olanak sağlar. *İkincisi* ise, emeğin yeniden üretim maliyetlerini azaltan ve dolaylı olarak kâr oranlarını arttıran *sosyal tüketim* harcamalarıdır. Bunun en tipik örneklerini; eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik alanında yapılan kamu harcamaları oluşturur (O'Connor, 1973:6-7).

Diğer yandan, *sosyal masraf* harcamaları ise, ekonomik sistemin toplumsal meşruiyetini sağlamaya yönelik harcamalardır. Bu harcama türüne iç güvenlik hizmetleri ve sosyal yardım harcamaları örnek gösterilebilir. Sonuçta devlet sermaye birikimi arttırmaya yönelik olarak sürekli *sosyal sermaye* harcamalarını arttırmak zorundadır. Buna bağlı olarak, bu tür harcamaların kâr oranlarını arttırması nedeniyle, devletin gelir kaynakları da artacaktır. Diğer yandan, devletin *sosyal masraf* harcamalarını arttırması ise, bu harcama kalemlerinin üretken olmaması nedeniyle gelir kaynaklarını kurutacaktır. Devletin, ekonomik sistemdeki rolünden dolayı, harcama yapmaya zorlanması ise, doğal olarak, gelir gereksinimini arttıracaktır (O'Connor, 1973:6-7; Block, 1981:7).

Aslında devleti yönetenler kendilerini kapitalist çıkarlara ne denli adanmış olurlarsa olsunlar, devletin yaptığı ile bireysel kapitalist çıkarlar arasında bir dengesizlik bulunması kaçınılmazdır. Örneğin, devletin gelire gereksinimi vardır ve bu gelir sadece sermaye sınıfı dışındaki sınıf ve kesimlerden sağlanamaz. Bu durumda devletin kapitalistlerden de vergi toplaması ve bu yolla onlara düşen artığın bir kısmına el koyması kaçınılmazdır. Bu yüzden tek tek kapitalistlerin çeşitli vergileme politikalarını eleştirmeleri ve sürekli devlet yöneticilerini beceriksizlikle suçlamaları ve oldukça dar bir bakış açısıyla kendilerinin vergi ödemelerine karşı çıkmaları söz konusu olabilmektedir. Ancak devlet, kapitalist sistemin etkisizliklerini ya da krizlerini çözmek, çeşitli toplumsal kesimlerin tepkilerini belirli sınırlar içinde tutmak ve etkin bir emek gücünün varlığını sürdürmek için, bazen sermaye sınıfının karşı çıktığı bazı vergileme politikalarını uygulamak durumunda kalabilmektedir. Böylece devletin zaman zaman sermayeden göreceli olarak özerk davranabildiği söylenebilir. Bununla birlikte bu özerkliğin yukarıda da belirtildiği gibi, devlet müdahalelerinin ekonomik düzenin temel felsefesini sarsmadığı ve sermayenin uzun dönem çıkarlarına hizmet ettiği sürece varolabileceği de unutulmamalıdır (Caslin, 1993:309).

Bununla beraber, devlet, bu çelişkili süreçte ve toplumsal güç dengeleri içinde vergileme politikalarını oluşturmak ve uygulamak zorundadır. Bu nedenle bir yandan toplumsal meşruiyetini korumak isteyen devlet kapsamlı ve biçimsel olarak adalet ilkesine uygun vergileme politikaları oluşturmaya çalışırken, öte yandan da, yapısal olarak bağımlı olduğu ekonominin sağlıklı bir şekilde tekil birikim biçimini sürdürebilmesi için, sermaye üzerindeki vergileri geniş vergi bağımsızlıklarıyla birlikte, düşük ve kolay yansıtılabilen vergilerden oluşturmaya çalışacaktır.

2.1. DEVLETİN BİRİKİM İŞLEVINİN VERGİLEME GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Devletin vergileme politikalarını oluştururken karşılaşacağı güçlüklerden biri, devletin birikim ve meşrulaştırma işleviyle çelişik bir biçimde, kamu harcamaların finansmanını sağlayacak vergilerin yine aynı ekonomik sistemden sermayeyi incitmeden sağlanacak olmasıdır. Devletin, bu iki işlevi aynı anda yerine getirmesi çelişkilidir. Bu çelişki ilk olarak, ekonomiye yapısal olarak bağımlı olan devletin, bir yandan kamu harcamalarıyla sermaye birikimini desteklemesi, ama aynı zamanda bu harcamaların finansman yükünü özellikle sermayeye yüklemek istemesi durumunda ortaya çıkacaktır. Bunun nedeni ise, sermaye üzerindeki vergilerin artırılması sonucu, yatırım ve tasarruf arzusunun olumsuz etkileyecek olması ve devletin, harcamalarla teşvik etmeye çalıştığı kâr oranlarını artırma amacına uygun davranmayacak olmasıdır. Yani, kâr oranlarının düşmesi ve yeni yatırımların yapılmaması ekonomik sistemin krizine neden olacaktır. Böylece, ekonomik sistemin krizi sonucunda hem devletin mali krizine neden olunacak hem de devletin ekonomik krizi aşmak için yeni harcamalar yapması ve sermayeye yeni teşvik olanakları sunmasını gerektirecektir (O'Connor, 1973:206; Allen ve Campbell, 1994:170).

Bu durum devletin özel kesimin ve özellikle sermayenin yatırım ve üretim yapmasına yapısal olarak bağımlı olmasından kaynaklanmaktadır (Jessop, 1990:179).

Çünkü “vergi devleti” haline gelen günümüz devleti, ağırlıklı olarak özel ekonomi kesiminde yaratılan katma değerlerden pay alarak varlığını sürdürebilmektedir. Bu bağımlılığın bilincinde olan sermaye sınıfı, vergilerin tasarruflar ve yatırımlar üzerindeki olumsuz etkisine dikkat çekerek, işsizlik düzeyinin artacağını ve bunun sonucunda toplumsal huzursuzlukların ortaya çıkabileceğini gerekçe göstererek ya kendilerine yeni vergiler yüklenmesini engelleyebilmekte ya da var olan vergi yükümlülüklerinden kurtulma olanakları elde edebilmektedir (Akard, 1992:598; Campbell ve Allen, 1994:647; Przeworski ve Wallerstein, 1988:12-13).

Ancak sermayenin ekonomik yapıdaki egemenliğinden kaynaklanan gücünün, devletin vergileme gücü üzerinde etkili olamayabileceği iki kör noktanın varlığı da unutulmamalıdır: *Bu iki noktadan biri*, ekonominin genişlemesinin en yüksek noktaya ulaştığı ve sermayenin yatırımları durdurma tehdidinin siyasi iktidarı kısa dönemde çok fazla etkilemeyebileceği durumdur. *İkinci nokta ise*, ekonomi durgunluğa girdikten sonra, devletin, zaten sermayenin yatırım yapmayacağını bilerek krizden çıkabilmenin bir yolu olarak kamu harcamalarını arttırması, bunun sonucunda temel finansman aracı olarak vergileri arttırmak istemesi durumudur. Böylece devletin, ekonominin genişlemeden durgunluğa yönelimi ya da durgunluktan canlanmaya doğru yönelimi boyunca (iş çevrimlerinin rutin dönme noktalarına kadar) sermaye üzerine vergi koymada başarısız olabileceğini, fakat ekonomik genişlemenin tepe noktasında ve ekonomik durgunluğun dip noktasında “görece özerklik” kazanarak sermayeye vergi koyabileceğini söyleyebiliriz (Block, 1980; Akt: Campbell,1993:167).

2.2. DEVLETİN MEŞRULAŞTIRMA İŞLEVİNİN VERGİLEME GÜCÜ ÜZERİNDEKİ ETKİLERİ

Devletin işlevlerinden kaynaklanan ikinci çelişki ise, devletin meşruiyetini korumak adına geniş toplumsal kesimlerin ödeyeceği vergileri arttıramamasından kaynaklanmaktadır. Bu durumda devlet, borçlanma veya emisyon gibi finansman yollarına başvurabilecektir. Bu finansman biçimi, kısa dönemde devletin geniş kitleler nezdinde meşruiyetini sağlamasına olanak vermesine rağmen, uzun dönemde borçlarının faiz yükünün ve dolayısıyla kamu harcamalarını arttırması ve emisyonun ise enflasyonu körüklemesi nedeniyle temel finansman aracı olarak vergilerin arttırılmasına neden olabilecektir. Fakat devletin vergileri arttırdığı durumda ise, hem meşruiyet sağlama işlevi zayıflayacak hem de vergi artışlarının çeşitli kesimler arasında yansıtılması sürecinde fiyat artışları yaşanabilecektir. Örneğin, emek kesimine yeni vergilerin salınması durumunda özellikle örgütlü emek bunu sermayeye doğru yansıtmaya çalışacaktır. Emek kesiminin bunda başarılı olması durumunda, sermaye, piyasa mekanizmasının yapı ve işleyişinin verdiği olanaklar çerçevesinde “mark up” fiyatlama yaparak hem emek kesiminden yansıyan vergileri hem de kendi üzerindeki vergileri tüketicilere doğru (ileriye) veya üreticilere doğru (geriye) yansıtabilecektir. Bu süreç içinde de fiyat artışları yaşanabilecek ve devletin ekonomik istikrarı sağlayabilmek için tekrar vergileri arttırması zorunlu hale gelecektir. Bu kısır döngü sonucunda; hem devletin ekonomideki sermaye birikimini kolaylaştırma ve koruma

işlevi zarar görecektir hem de devletin meşrulaştırma işlevi başarısız olacaktır (Block, 1981:11-13).

Devletin meşruiyet arayışlarını yansıtan vergileme politikası düzenlemelerin başında vergilerin gerek anayasal kurallarda gerekse kanunlarda adalet, genellik, eşitlik ve ödeme gücü gibi ilkelere dayandırılmaya çalışılması gelmektedir. Öte yandan tek tek vergi kanunlarındaki ayrıcalıklardan, durumu uyan, her bireyin yararlanabileceği olması da meşruiyet arayışlarının birer göstergesidir. Ayrıca vergi tarifelerinin nominal olarak artan oranlı görünmesi de meşruiyet arayışlarının en iyi örneklerindedir. Oysa birçok vergi kolaylığı, istisna ve muafiyetleri ve avantajları ile görünüşte artan oranlı olan tarifeler gerçekte tersine artan oranlı nitelikler taşımaktadır (Bartlett, 1973: 99,103). Diğer yandan, toplumun büyük çoğunluğunu oluşturan emek kesimi ve tüketici kitlesi gibi toplumun görece güçsüz ve örgütsüz kesimleri ise, kaynaktan kesilen ya da fiyat mekanizması içinde kaynaşarak zor hissedilen ve yansıtılması zor olan vergileme araç ve yöntemleriyle vergilendirilmektedirler. Örnek olarak, geniş tüketici kesiminin ödediği ve nihai yüklenicisi yasal olarak da bu kesim olan ‘Katma Değer Vergisi’ ve emek kesiminin genel olarak kaynaktan stopaja tabi tutularak ödediği ‘Gelir Vergisi’, yukarıda değinilen tepki uyandırmayan ve dolayısıyla devletin meşruiyet sağlama işlevinin sınırlarını ihlal etmeyen araç ve vergileme yöntemi seçiminin tipik göstergeleridir.

Öte yandan toplumun güçsüz kesimlerine yüklenen vergilerin de sermaye açısından sınırları vardır. Ücret gelirlerinin bir maliyet unsuru olması ve buna bağlı ödenen istihdam vergilerinin (Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Kesintileri) yüksek düzeylere ulaşması, bunu bir maliyet unsuru ya da yaratılan katma değer bir miktarının istihdam vergisi olarak kamu bütçesine aktarılması, sermaye kesimin çıkarlarına ters düşebilmektedir. Bu nedenle zaman zaman istihdam olanaklarının kısıtlanacağı gerekçesiyle emek kesiminin ödediği vergilere emekçilerden daha çok sermaye kesimi karşı çıkabilmektedir. Benzer biçimde geniş tüketici kesimlerin yüklendiği yüksek oranlı Katma Değer Vergisi de dolaşım sürecinde talep daralmasına neden olarak metallerin tekrar para formuna çevrilmesini önleyebilmektedir. Böyle bir durumda da sermaye kesimi, KDV oranlarının tıkanan alanlarda (örneğin, özel otomobil satışlarında KDV oranının düşürülmesi gibi) düşük tutulmasına yönelik çabalara girişebilmektedir.

Bununla birlikte devletin ekonomik sistemde üstlendiği görevler nedeniyle vergilemenin tekil birikimi destekleyici biçimde sermaye üzerindeki vergileri düşük tutan vergileme politikaları belirlemesi gerekmektedir. Bu nedenle devlet, sermayeye yönelik vergilerin düşük, kolay yansıtılabilen ve çeşitli vergi bağımsızlıklarıyla donatılmış türlerini oluşturmaya çalışmaktadır. Bunun en tipik örneğini, 20. yüzyılda tüm dünyada tekil birikim oranlarının hızla artmasına koşut getirilen ve sermaye lehine topluca ayrımlar yapan Kurumlar Vergisi oluşturmaktadır. Kurumlar Vergisine bağlı vergi ayrıcalıklarının, özellikle de amortismanlar ve genel olarak Gelir Vergisinden daha düşük belirlenen Kurumlar Vergisi oranlarının sermayenin kullanım maliyetlerini, dolayısıyla da işletmenin mali yapısını ve üretim tekniğini etkilemesi, bu verginin yatırım kararlarını yönlendirebilecek etkin bir araç olarak ta kullanılabilmesini de

göstermektedir. Aynı zamanda Kurumlar Vergisinin, tam rekabet piyasa koşullarının yaşanmadığı bir ortamda, bir maliyet unsuru gibi hiç değilse uzun dönemde yansıtılabilen bir vergi olduğunun ortaya çıkması, kuramda savunulan dolaylı-dolaysız vergi ayırımını ortadan kaldırdığı gibi, vergilemede ayırma ilkesi olanak bilinen ve emek gelirlerini korumaya yönelik düzenlemelerin de içeriğini boşatmıştır (Oyan, 1989:94). Dolayısıyla Kurumlar Vergisi, kurumların yüksek ödeme güçlerinin esas alındığı bir vergi değil; fakat tam tersine, negatif özgürlük anlayışı temelinde meşrulaştırılan ancak sermaye kesimine ayrıcalıklar sunan, sermaye kesimini kayıran bir vergi türü olarak görünmektedir.

Sonuçta gerek meşruiyet arayışları gerekse devletin ekonomiye yapısal bağımlılığı birlikte düşünüldüğünde, vergileme politikalarının, sermaye kesimine sağlanan avantajları ekonomik ve sosyal gerekçelere dayandırarak oluşturulması gerekmektedir. Ancak bu çerçevede vergileme politikaları; toplumdaki güç dengeleri, devletin ekonomik sistemde üstlendiği işlevler, ekonomik ve siyasal mekanizmanın yapı ve işleyişinin getirdiği olanaklar veya sınırlılıklar gibi çeşitli etmenlere dayalı olarak oldukça karmaşık bir biçimde oluşacaktır (O'Connor, 1973:206; Allen ve Campbell, 1994:171).

3. TÜRKİYE'DE DEVLETİN BİRİKİM VE MEŞRUIYET İŞLEVLERİNİN VERGİLEME POLİTİKALARINA YANSIMALARI

Tarihsel gelişim süreci içinde, Türkiye'de de devlet, birikim ve meşrulaştırma işlevleri içinde vergileme politikalarını belirlemiş ve uygulamıştır. Bu gelişmenin nasıl oluştuğunu daha iyi anlayabilmek için, Türkiye'de devletin birikim ya da meşrulaştırma işlevlerine ağırlık verdiği bir birinden farklı beş dönem üzerinde durulabilir. Bunlardan *ilki* 1920-1946 yılları arasında kapsayan, toplumsal sistemin liberalizm akımı temelinde yapılandırılmaya çalışıldığı dönemdir. *İkincisi*, 1946-1960 yılları arasındaki toplumsal sistemin dışı açık olarak yapılandırılmaya çalışıldığı ve çok partili siyasal mekanizmanın işlemeye başladığı dönemdir. *Üçüncüsü* ise, 1960-1980 dönemini kapsayan, ekonominin planlı-ithal ikameci sanayileşme temelinde yapılandırılmaya çalışıldığı ve toplumsal katılım kanallarının genişlemeye başladığı dönemdir. *Dördüncüsü*, 1980-1990 yıllarını kapsayan, toplumsal sistemin tam anlamıyla piyasa mekanizmasının inisiyatifine bırakılmaya çalışıldığı ve 1980 darbesiyle oluşturulan ve toplumsal katılım kanallarının kapalı tutan dönemdir. *Sonuncusu* ise, 1990-2005 yıllarını kapsayan, 1980 ekonomik yapılanmanın aynen sürdürüldüğü, ancak siyasal mekanizmanın giderek toplumsal katılıma açılmaya başladığı dönemdir. Bütün bu dönemler boyunca devlet, bazen birikim bazen de meşrulaştırma işlevine ağırlık vermek zorunda kalarak, vergileme politikalarını belirlemiş ve uygulamıştır.

3.1. 1920-1946 DÖNEMİ

Türkiye'de ulusal egemenliğin sağlanmasıyla birlikte serbest piyasa ekonomisine dayalı bir toplumsal düzen oluşturma düşüncesinin yaşama geçirilmeye çalışıldığı görülmektedir. Bunun en önemli göstergesi, Cumhuriyetin ilanından hemen önce,

koorporatist bir yapılanmayla toplanan ve sonraki dönem yapılanma ve politikalara temel oluşturan İzmir İktisat Kongresidir. Kongrede, özetle, bir yandan piyasa mekanizmasının işleyebilmesi için gerekli kural (özel mülk edinme, ticaret ve iş kanunları vb.) ve kurumların (bankalar, ticaret odası vb.) oluşturulmasını, diğer yandan da toplumsal meşruiyetin sağlanması ve tekil birikim koşullarının kolaylaştırılması ve sürdürülmesi bakımından devletin üstleneceği işlevlere (eğitim, alt yapı, teşvikler vb.) ilişkin temel ilkeleri belirliyordu (Kıpal ve Uyanık, 2001:52-57; Çavdar, 1992:200-203).

Dönemin vergileme politikalarının da yukarıdaki yapılanmaya uygun nitelikler taşıdığı gözlemlenmektedir. Bunlardan en önemlisi Aşar Vergisi'nin kaldırılmasıdır. Bu politika değişikliği bir yandan tarım kesiminden sanayi kesimine sermaye aktarmak için oluşturulan bir mekanizma olmasının yanı sıra hem tarım kesimin toplumsal yapıdaki ağırlığının bir yansıması hem de piyasa mekanizmasını esas alan toplumsal sistemin toplumda kökleştirilmesini sağlayacak meşruiyet arayışlarının bir sonucu olarak görülmektedir. Bununla birlikte sermaye'ye 1927 yılında çıkartılan Teşvik-i Sanayi Kanunu ile oldukça önemli vergi teşvikleri sağlanmıştır. Öte yandan bu dönemde geniş toplumsal kesimlerin üzerindeki dolaylı vergiler yükseltilmiştir. Bütün bunlarla, bir yandan sermayenin vergi yükü düşük tutularak özel birikimin desteklenmesi, bir yandan da toplumsal meşruiyeti sağlayıcı yönde geniş toplum kesimlerinin hissetmediği vergileme araçlarıyla (dolaylı vergiler) toplanan vergi gelirleriyle, yine alt yapı vs. kamu hizmetleriyle özel birikimin kolaylaştırılması sağlanmaya çalışılmıştır.

Öte yandan 1929 Dünya ekonomik krizinin Türkiye'ye de yansımaya başlamasıyla birlikte; bir yandan ilk on yılda esas alının korporatist siyasal katılım anlayışı faşist bir yapılanmayı çağrıştıran tek parti egemenliğine terk edilirken öte yandan da devletin sermaye ye yapısal bağımlılığını ortaya çıkaracak şekilde emekçi kesimlerin vergi yüklerinde önemli artışlara gidilmiştir. Bu politika tercihlerinin arkasındaki mantığı tam olarak anlayabilmek için, 1932 tarihli, Muvazene Vergisinin gerekçesine bakmak yeterlidir. Bu gerekçede ülkede yaşanan krizden toplumun tüm kesimlerinin etkilendiği belirtildikten sonra "devletin sürekli olan mali ihtiyaçlarını karşılamak için diğer sınıflar üzerine yeni vergiler tarh ve tahsili veya mevcut vergilere başkaca zamlar konulması yoluna gidildiği takdirde, ülkenin iş hayatının, hizmetliler sınıfının zararına olarak, önemli sarsıntılara uğrayacağı dikkate alınır, mali ihtiyacın gerektirdiği fedakârlıktan bu sınıfın [emek kesiminin] daha fazla pay sahibi olmasının, işlerin devamını sağlamak amacıyla da çıkarlarına uygun ve aynı zamanda haklı bulunduğunu kabul etmek gerekir"(21.05.1932 tarihli TBMM Zabıt Ceridesi; Akt: Varcan, 1987:52-53). Dönemin vergileme politikalarına hakim olan bu görüş, devletin sermaye'ye yapısal bağımlılığını gösteren en önemli kanıtlardan biridir.

Zira 1929 Krizi döneminde devlet, sermayenin yatırım yapmasına yapısal olarak bağımlı olmasının bir sonucu olarak, bu kesime vergi yükü yükleyemediği ortaya çıkmaktadır. Örneğin, bu durumun 1934-1935 Bütçe Yılında tahsil edilen vergilerin gelir kategorilerine göre dağılımında açıkça görülmektedir: "Bu yılda, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %5 civarında bir kısmının ticaret ve sanayi kesiminden elde edilmesine karşılık, %18.5 kadar bir kısmı hizmet erbabı ve küçük sanat sahiplerinden

ve %13 kadar bir kısmı ise çiftçilerden elde edilmektedir (bu oranlar doğrudan vergi olarak alınan payları göstermektedir)” (Soylan, ty.; Akt: Kirmanoğlu, 1994:60).

Ancak 1939 yılından itibaren II. Dünya Savaşının etkilerinin Türkiye’ye de yansımaya başlamasıyla devletin öncelikleri değişmiştir. Bu dönemde emek kesimi başta olmak üzere tüm toplumsal kesimlerin vergi yükleri arttırılmıştır. Bunlardan en çok dikkat çeken ve hâlâ çeşitli yönleriyle tartışılan politika yeğlemesi 1942 yılında yasalaşan ve uygulanan Varlık Vergisidir. Tarihsel olarak Varlık Vergisi öncelikleri değişen devletin sermayeye yapısal bağımlılığından görece özerklik kazanarak varısl kesimlerin vergi yüklerinde de artışlara gidebildiğini gösteren nadir örneklerdendir. Öte yandan bu kriz döneminde devlet 1943 yılında Toprak Mahsulleri Vergisini ihdas ederek bir yerde eski Aşar Vergisini geri getirmiştir. Bu dönemde tarım kesimi diğer dolaylı ve dolaysız vergilerle birlikte Varlık Vergisini kat be kat aşan oranda vergi yükü altında kalmıştır (Kafaoğlu, 2002:59,70). Bütün bunlar da devletin özel sermaye birikimi esas alan düzenin özünü ve felsefesini kolay kolay terk edemediğini göstermektedir.

Dönemin vergileme politikalarına topluca bakıldığında, Varlık Vergisi hariç, vergilemenin ağırlıklı olarak emek geliri elde edenler üzerine oturtulduğu görülmektedir. Başından beri Kazanç Vergisi, ticari kazançlardan çok, ücretleri vergilendiren bir yapıdaydı. Kriz yıllarında Kazanç Vergisine zam niteliğinde tesis edilen vergiler ise hemen hemen tamamen ücret/maaş gelirleri üzerine oturtulmuştu. Bunlardan İktisadi Buhran Vergisinin (İBV) 1931-1938 arasındaki toplam tahsilatının %83’ünü ücretliler karşılarken, İBV’den daha yüksek olan Muvazene Vergisi ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi bütünüyle ücretlilerden alınmaktaydı. 1932-1938 arasında Kazanç vergisiyle beraber bu üç olağanüstü verginin (başka olağan üstü vergiler de vardı) toplam hasılatının %79 ila %85’i salt ücretlilerden sağlanıyordu. Sadece bu dört vergi açısından ücretliler, gelir üzerinden alınan vergilerin %67’sini (Alaybek, 1947:40) toplam vergi gelirlerinin ise ortalama %25’ini öder durumdaydılar. Öte yandan Kazanç Vergisine zam olarak tesis edilen bu üç verginin asıl vergiden üç/ dört kat daha fazla hasılat sağlaması da ayrıca dikkat çekicidir. 1929 Krizi ve II. Dünya Savaşı bitmesine rağmen bu vergiler 1950 yılına kadar yürürlükte kalmışlardır (Oyan, 1989: 76).

3.2. 1946-1960 DÖNEMİ

Bu dönem Türkiye’de piyasa mekanizmasına dayanan toplumsal sistemin dışı açık olarak yeniden yapılandırılmaya çalışıldığı ve çok partili siyasal mekanizmanın işlemeye başladığı dönemdir. Çok partili parlamenter sisteme geçiş, kuşkusuz, devlet mekanizmasının işleyişinde önemli bir dönüşüm sağlamıştır. Zira bundan sonra siyasi iktidarlar, en azından seçimden seçime de olsa işçi, köylü, esnaf ve kadınlar gibi geniş toplumsal kesimlerin taleplerini dikkate almak zorunda kalacaklardır. Bu zorunluluk devletin toplumsal yaşamda üstleneceği işlevlerden vergileme politikalarının oluşturulmasına kadar her konuda kendini göstermiştir (Boratav, 1989:73; Keyder, 1995:163).

Bu döneme siyasi bakımdan olduğu kadar salt iktisadi bakımdan da bir dönüm noktası niteliği kazandıran özellik, 1930'dan beri on altı yıldır kesintisiz biçimde uygulanan kapalı, korumacı, dış dengeye dayalı ve içe dönük iktisat politikalarının adım adım gevşetildiği; ithalatın serbest bırakılarak büyük ölçüde arttırıldığı; dış açıkların kronikleşmeye başladığı; dolayısıyla dış yardım, kredi ve yabancı sermaye yatırımları ile ayakta duran bir ekonomik yapının yerleşmesi olmuştur (Boratav, 1989:74). Esasen bu dönemde devlet ve kamu politikalarına ilişkin görüşler, “devletin tekil birikimin kolaylaştırılmasında nasıl kullanılabilceği” noktasında odaklanmaktaydı (Avcıoğlu, 1996:527-528; Keyder, 1995:268). Bu anlamda devlet, kamu işletmeleri aracılığıyla özel kesime ucuz girdi olanakları sunmuş; kurulan kamu-özel sektör ortaklıkları aracılığıyla özel kesime kaynak aktarmış; alt yapı yatırımları (kara yolları vs.) ile tekil birikimin kolaylaştırılması yönünde “toplumsal yatırım harcamaları” yapmıştır (Kepenek ve Yentürk, 2003:98). Bundan önceki dönemlerin kamu politikası uygulamalarıyla bu dönem benimsenen politikalar arasındaki yegane fark, söylemlerin daha liberal olmasının yanı sıra seçim kazanma zorunluluğunun devreye girmiş olması nedeniyle, kamu politikalarının bir miktar “popülist” yaklaşımlarla uygulanmaya başlanması olmuştur (Avcıoğlu, 1996:524-526; Boratav, 1989:74,76). Burada popülist politikalar olarak ifade edilen yeni yaklaşım biçimi aslında devletin toplumsal meşruiyet arayışlarının daha kaba yöntemlerle uygulanmasından başka bir şey de değildir.

Bu dönemde ekonomik ve politik alanda yaşanan dönüşümler aynı şekilde vergileme politikalarında da yaşanmıştır. Zamanın iktidar partisi CHP, 21 Temmuz 1946 tarihinde yapılan genel seçimlerden kısa bir süre önce, hem 23 Ocak 1946 tarihinde seçmenlerin büyük çoğunluğunu oluşturan tarım kesiminin ödediği Toprak Mahsulleri Vergisi'ni yürürlükten kaldırmış hem de bu yönde toplumsal bir talep olmamasına rağmen “Toprak Reformu” yapmaya girişmiştir (Keyder, 1995:174-175). Ardından genel seçimleri kazanan CHP, yaklaşık üç yıl hazırlıkları ve yasalaşması süren geniş kapsamlı bir vergi paketini 1950 yılından başlayarak yürürlüğü koymuştur. Özellikle Gelir Vergisi; ayırma prensibi, şahsılık, gelirin toplanması artan oranlılık, en az geçim indirimi gibi kurumlarıyla vergilemede adalet ilkesine uygun, çağdaş nitelikler sergiliyordu. Öte yandan Kurumlar ve Esnaf Vergisi'nin yanı sıra özellikle vergilemenin usul ve esaslarını belirleyen düzenlemeler (Vergi Usul Kanunu) bu dönemde vergileme alanında atılan ileri adımlar olarak göze çarpmaktadır (Nadaroğlu, 1992:418). Özellikle tarım kesimini dolaysız vergilerin kapsamından çıkaran bütün bu düzenlemeler, toplumsal güç dengelerinin ve devletin toplumsal meşruiyet işlevinin vergileme politikaların zarif yansımaları olarak dikkat çekmektedir.

Gelir Vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahipti. Ancak toplumun güçlü kesimlerinin dönemin vergileme politikasına etkilerine ilişkin bazı göstergeler, Gelir Vergisi tarifesinin irdelenmesiyle açığa çıkacak niteliktedir. Bu amaçla vergi tarifesine bakıldığında başlangıç dilim tutarlarının oldukça dar tutulmuş olduğu görülür. Bu tercih toplumun dar ve orta gelirli kesimlerinin vergi yüklerini ağırlaştırıcı niteliktedir. Zira bu dönemde toplam 995 bin Gelir Vergisi mükellefinden sadece 95 bin'i beyannameli, geri kalanlar ise ücretli kesimlerden oluşmaktaydı (Kayra, 1956, Akt: Kirmanoğlu, 1994:65). Gelir Vergisi tarifesinin sabit kaldığı 1950-1958 arısında fiyatların %134.20 oranında

arttığı dikkate alınır, bir miktar orta gelirli beyannameliyle birlikte ücretlilerin tamamı, üst gelir dilimlerine itilerek, daha yüksek vergi ödemek durumunda kalmışlardır.

Bu dönemde yapılan vergi düzenlemeleri içinde, gelir üzerinden alınan bir vergi olarak, Kurumlar Vergisi'nin (1950) yürürlüğe konulması, toplumun varsıl kesimlerine sunulan avantajların göstergelerinden başka birini oluşturmaktadır. Bu vergi; yansıtılabilme olanakları, dağıtılmayan kârların vergilendirilmemesi, ve salt bu vergi aracılığıyla sağlanan vergi teşvik ve kolaylıkları gibi düzenlemelerle kurumlaşmaya giden sermaye kesimine büyük avantajlar sunmaktadır. Sermaye kesimine avantajlar sağlayan böyle bir araç, ilk bakışta toplumda şirket veya bir kurum oluşturmak isteyen herkesin yararlanabileceği bir hak (negatif özgürlük) olarak meşru görünmektedir. Ancak pratikte herkesin bu haktan yararlanmadığı, sadece varsıl kesimlerin yararlandığı düşünüldüğünde, Kurumlar Vergisi'nin sağladığı olanaklardan kimlerin yararlandığı da ortaya çıkmış olacaktır. Başka bir ifadeyle kurumlar vergisi devletin özel birikimi destekleme işlevinin vergileme politikalarına yansımından başka bir anlam taşımamaktadır.

Bu iki verginin dışında 1950 yılında yürürlüğe konulan vergilerden biri de Esnaf Vergisidir. Bu vergi, Gelir Vergisi kapsamı dışında kalan küçük sanat ve ticaret erbabını yaptıkları iş, işyeri kirası ya da elde ettikleri varsayılan gayri safi hasılat üzerinden idarece belirlenen tutarlarda yükümlü kılıyordu. Ancak 20 Mayıs 1955 tarihinde Gelir Vergisi kanununda esnaf muafiyetini belirleyen hadler düşürülerek, Esnaf Vergisi yürürlükten kaldırılmıştır. Geniş esnaf kesiminin vergi yükünü ağırlaştıracak biçimde Gelir Vergisi kapsamı içine alınmasının 2 Mayıs 1954 genel seçimlerinden sora gerçekleştirilmesi dikkat çekicidir. Ancak daha çok ilgi çekici bir nokta ise, 27 Ekim 1957 seçimlerinden hemen önce 1 Eylül 1956 tarihinde, Gelir Vergisi Kanununda esnaf muafiyet sınırlarının oldukça yükseltilerek, bu kesimin hemen hemen tamamen Gelir Vergisi kapsamı dışına çıkarılması olmuştur (Varcan, 1987:79-80). Dolaysız vergiler alanında önceki döneme göre pek bir değişikliğin olmadığı bu dönemde, Hükümet, 1957 yılında sanayicilerin oluşturdukları baskılara boyun eğerek, İmalat Muamele Vergisini kaldırarak yerine daha geri nitelikler taşıyan Gider Vergisini yürürlüğe koymuştur (Bulutoğlu, 1981:73-74).

Sonuçta tekrar vurgulamak gerekirse, dönemin vergileme politikaları, devlet mekanizmasının yapı ve işleyişindeki değişime koşut ve devletin bu dönemde üstlendiği işlevlere uygun düşen nitelikler taşımaktadır. Bunlardan 1949 reformuyla getirilen Gelir Vergisi, tarım kesimini vergi kapsamı dışında bırakırken; Kurumlar Vergisi ise, sermaye şirketlerini dikkate değer avantajlar sağlamıştır. Yol Vergisi de 1952 yılında kaldırılınca tarım kesimi vergilendirilmesinden iyice vazgeçilmiş, çok geçmeden 1950 yılında getirilen Esnaf Vergisinin de kaldırılmasıyla esnaf kesimi de vergi dışı bırakılmış olmaktadır. Öte yandan siyasal baskılar Gelir Vergisinde yeni istisna ve muafiyetlerin oluşturulmasını sağlarken, artan vergi kaçakçılığına karşı ciddi önlemler alınmaması ücret gelirleri dışındaki gelir unsurlarında önemli vergi kayıplarına neden olmuştur. (Oyan, 1989:45). Dolayısıyla bu dönemin vergileme politikaları, bir yandan oy kazanma kaygısı nedeniyle popülist davranışların, dolayısıyla bir bakıma devletin toplumsal

meşruiyet arayışlarının izlerini taşıırken öte yandan da özel birikimin artırılmasına yönelik sermaye kesimine sunulan vergi avantajları yeğlemelerine dayanmaktadır.

3.3. 1960-1980 DÖNEMİ

Bu dönemde devlet, zora dayalı olarak tekil birikimin desteklenmesinden bir parça vazgeçerek, daha ziyade, üretim maliyetlerinin toplumsallaştırılmasına yönelik, özel birikimi kolaylaştırıcı işlevler yüklenmeye başlamıştır. Bunun en önemli kanıtı, siyasal alana toplumsal katılımı arttırıcı ve toplumsal kesimler arasında pazarlık ve uzlaşmaya sağlayıcı kurum ve kuralların dönem içinde yaşama geçirilmiş olmasıdır. Böyle bir devlet mekanizması içinde belirlenen kamu politikalarına; başat olarak emek ve sermaye çelişkisinden ziyade, seçim sürecinde etkili olan köylü, işçi, memur ve esnaf kesiminin oluşturduğu geniş halk kitleleri ile devlete ve kamu politikalarına ideolojik ve çıkar grubu olarak hakim olan büyük toprak unsurları, ticaret ve sanayi sermayesinden oluşan güçler bloku arasında yaşanan çatışmanın hakim olduğu görülmektedir. Özellikle iktidarın sivil yönetime devredilmesinden sonra geniş halk kitlelerinin taleplerine seçim zorunluluğu nedeniyle yanıt vermek durumunda kalan politikacılar, bir yandan artan toplumsal muhalefette bir derece bastırmak ve sistemin meşruiyetini sağlayacak ve delayısıyla popülist sayılabilecek politikalar izlemişler, öte yandan da ideolojik ve yapısal olarak bağlı oldukları varsıl kesimlerin taleplerine uygun politikalar uygulamışlardır. Böylece varsıl kesimlerin uzun dönemli çıkarları ile geniş halk kitlelerinin kısa dönemli çıkarları arasında bir denge sağlanmıştır. Bu dengenin varsıl kesimlerin aleyhine bozulma tehlikesinin belirdiği her durumda rejim dışı müdahalelerle (örneğin, 12 Mart ve 12 Eylül Darbeleri ile) durum düzeltilmiştir (Boratav, 1989:99-100).

Dönemin ekonomi ve kamu politikalarına damgasını vuran ithal ikameci ve planlamaya dayanan sanayileşme anlayışı, yukarıda sözü edilen dengenin bir ürünüdür. Öte yandan dönemin planlama anlayışında tüm sektör politikalarını yönlendiren açık bir stratejik tercih olarak ortaya konulan *ithal ikameci* sanayileşme de aynı şekilde geniş toplumsal kesimlerin çıkarlarının kesişmesine dayanıyordu. Zira ithal ikamesi süreci iç pazarın canlılığı ve genişliği üzerine inşa edilmiştir. Bu modelde ücretler bireysel kapitalist için bir maliyet unsuru olmakla birlikte, bir bütün olarak sermaye için yeniden üretim sürecini sürükleyen bir talep unsurudur. Böylece ücretleri zora dayalı yöntemlerle baskılamanın bir yararı yoktur. Grev hakkını içeren toplu pazarlık sistemi ve yaygın sendikalaşma, işçi sınıfının reel gelirlerinde zaman içinde sürekli artışları güvence altına almıştır. Kamu İktisadi Teşebbüslerinde ücret taleplerine karşı gevşek davranma eğilimi güç kazanmış ve böylece emek piyasasının bütünlüğü içinde özel kesimdeki örgütlü emek kesimi içinde ücret artışlarına olumlu sinyaller gönderilmiştir (Boratav, 1989:100-102; Keyder, 1995:213).

27 Mayıs 1960 tarihinde yönetime el koyan askerler, yukarıda özetlendiği gibi, devletin yapı ve işleyişine ve uygulanacak kamu politikalarına ilişkin yeni yönelimler içindeydiler. Bunun bir parçası olarak, askeri yönetim, iktidarı ele geçirdikleri günden bir kaç ay sonra (30/12/1960 tarihinde) vergileme politikalarında önemli yasal düzenlemelere gitmiştir. Bu bağlamda tarım kazançları gelir vergisi kapsamına alınmış;

“esnaf muafiyeti” ve “götürü usul”e tabi olmanın ölçütleri daraltılmış; gerçek usulde gelir ve kurumlar vergisi yükümlülerinde vergi kaçakçılığını önlemek amacıyla bir vergi güvenlik önlemi olarak “servet beyanı” uygulaması kararlaştırılmış; ayrıca “gider esası” ve “ortalama kâr haddi” müesseselerinde yapılan iyileştirmeler de bu dönemin önemli yenilikleri olarak dikkat çekmektedir.

Bunların yanı sıra ücretlileri korumaya yönelik en az geçim indirimi ve diğer vergi istisna ve muafiyetlerine ilişkin ölçütlerde günün koşullarına göre iyileştirmeler yapılmıştır. Ayrıca Gelir Vergisi tarifesinde değişikliklere gidilmiştir. 01/01/1962 ile 01/03/1963 tarihleri arasında yürürlükte kalan Gelir Vergisi tarifesi 1950 tarifesine göre önemli iyileştirmeler getirmiştir. 1962 yılında uygulamaya konulan Gelir Vergisi tarifesinde vergi oranlar %10 ile %70 arasında sıralanmış ve özellikle orta ve üst gelir grupları için vergi oranları artırılmıştır (TİB, 1976:92-93). Bu dönemde Kurumlar Vergisi oranı ise %10’dan %20’ye çıkarılmıştır. Öte yandan Emlak Vergisi ve Gider Vergisi’nde vergi hasılatını arttırıcı düzenlemeler yapılmış ve Vergi Usul Kanunu yenilenmiştir (Nadaroğlu, 1992:420).

Askeri yönetimin gerçekleştirdiği vergi reformu, 1958 ekonomik krizinden sonra enflasyon nedeniyle büyük ölçüde vergi yükleri artmış olan düşük gelirli kesimlerin vergi yükünü bir parça hafifletiyordu. Ancak orta ve büyük tarım işletmelerinin, gelir vergi kapsamına alınması; sermaye şirketlerinin vergi yüklerinin attırılması ve vergi kaçakçılığını önleyici düzenlemeler, bu kesimlerden şiddetli tepkilerin gelmesine neden oldu (Bulutoğlu, 1981:74). Bunun sonucunda askeri yönetimin, ilk heyecanla, vergilemedeki adaletsizlikleri bir ölçüde törpülemeye yönelik olarak gerçekleştirdiği değişiklikler, güçler dengesini yok sayarak vergi ayrıcalıklarına el uzattığı için, kısa zamanda yerini, özel sermaye birikimine taraftar olan Vergi Reform Komisyonu’nun çok yönlü teşviklerle donatılmış önerilerine bırakmıştır (Oyan, 1989:46).

Dönemin Hükümeti 1963 yılından sonra önemli vergileme politikası değişikliklerini uygulamaya koymuştur. Böylece açıkça varsıl kesimlerin lehinde olan ve günümüzde de varlığını koruyan vergi avantajları (yatırım indirimi, ihracatta vergi iadesi, hızlandırılmış amortisman, vb.) vergileme politikalarının ana unsurları arasına girmiştir. Öte yandan Gelir Vergisi’nde küçük çiftçi muafılığı ölçütlerinin genişletilmesi ve 1963 yılında tarım kesiminin ödeye geldiği Havyanlar (Sayım) Vergisi de kaldırılınca, tarım kesiminin Gelir Vergisi kapsamındaki konumları göstermelik bir hâl almıştır. Aynı şekilde Gelir Vergisi kapsamında esnaf kesimine yönelik muafiyet ölçütleri ve götürü vergilemeye yönelik ölçütler de genişletilerek bu kesimlere de önemli vergi avantajları sağlamıştır. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununda yapılan bir değişiklikle, kurumların tüzel kişi ortaklarına dağıtılan kâr paylarından gelir vergisi kesilmesi kaldırılıyordu. Bu kural Türkiye’de Holdingleşmeyi teşvik ederek ve kâr eden şirketlerin birbirlerine ortak dikey bir yapılanma içinde hevenkleşmelerine neden olmuştur (Bulutoğlu, 1981:76).

1980 öncesi vergileme politikalarında yapılan değişikliklerin son halkası 1970 yılında yürürlüğe konulan Finansman Kanunuyla tamamlanıyordu. Bu kanunla getirilen vergilerden yalnızca Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi spekülatif sermaye kazançların vergilendirmeye yönelik dolaysız bir vergi olarak ileri bir adımdı. Ancak bu vergi de

henüz daha yasalaşma aşamasında sistematığı bozularak uzun bir bitkisel hayattan sonra 1983 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. 1950'den sonra kentleşme olgusunun yarattığı taşınmaz mal rantlarının hâlâ vergilendirilememesi, sadece teknik ya da idari yetersizliklere bağlanamayacak kadar açık bir toplumsal güç uygulamasının yansımalarını ortaya koymaktadır. Finansman Kanununun getirdiği diğer vergileme politikası değişiklikleri ise İşletme, Taşıt Alım, Bina İnşaat ve Spor-toto Vergisi gibi hep dolaylı vergilerdi. (Kirmanoğlu, 1994:69-70; Bulutoğlu, 1981:77).

Vergileme politikalarındaki bu taraflı ve toplumun bir kesimini kayıran yeğlemelerin boyutları, toplumsal kesimlerin GSMH'dan aldıkları paylar ve ödedikleri vergiler dikkate alındığında daha kolay bir biçimde görülebilecektir. GSMH'dan ücret geliri elde edenlerin aldıkları pay 1963 yılından başlayarak 1972 yılındaki gerileme hariç 1977 krizi ortaya çıkıncaya kadar yaklaşık %30-31 civarında seyrederken (Sönmez, 1992:83), bu kesim Gelir Vergisi'nin yaklaşık %63'nü ödemiştir (VİY., 1992:66). Bununla beraber aynı dönemde Milli Gelirin yaklaşık %70'ni elde eden ücret dışı kesimler ise, Gelir Vergisinin yaklaşık %37'sini ödemişlerdir (Oyan ve Aydın, 1991:49). Bu değerlendirmeye, dönem içinde gerilemesine karşın genel olarak ücretli-maaşlı ya da tüketici olarak nitelenebilen geniş toplumsal kesimlerin ödediği dolaysız vergilerin payı¹ da katılırsa, dönemin vergileme politikalarının ağırlıklı olarak sermaye kesimin çıkarlarına uygun biçimde yapılandırıldığını söyleyebiliriz.

3.4. 1980-1990 DÖNEMİ

Türkiye 1980 yılından başlayarak günümüze kadar gerek ekonomik alanda gerekse siyasal ve toplumsal alanda çok önemli dönüşümler yaşamıştır. Ekonomik alandaki dönüşüm tam anlamıyla serbest piyasa mekanizmasının oluşturulmasına yönelirken, bunun yansıması olarak toplumsal alandaki dönüşüm ise siyasal alanının kısıtlanması ve devletin ekonomiye doğrudan müdahalelerine son verilmesi şeklinde gerçekleştirilmeye çalışılmıştır.

1980'li yıllara gelmeden önce başlayan ekonomik ve toplumsal gelişmeler, *ithal ikameci* sanayileşme temelinde kurulan birikim biçiminin sürdürülmesini olanaksız kılmaya başlamıştı. 1980 yılı başında ekonomik krizin giderek derinleşmesi üzerine dönemin Hükümeti, kamuoyunda 24 Ocak Kararları olarak bilinen bir ekonomik önlemler paketi hazırlayarak yürürlüğe koydu. Bu ekonomik önlemler paketinin başlıca unsurları ise; ekonominin dış rekabete açılması, yabancı sermayenin özendirilmesi, ihracatın artırılması, devletin küçültülmesi ve ekonomiye müdahalelerinin minimuma indirilmesi, tekil sermaye birikiminin özendirilmesi ve desteklenmesi, nihayet ekonomide piyasa mekanizmasının özgürce işlemesinin sağlanması olarak özetlenebilir (Sönmez, 1992:84-85; Tokgöz, 2003:27-28). Böylece ithal ikameci birikim biçimi terk edilerek, serbest piyasa mekanizmasının hakimiyetini esas alan, yeni bir kalkınma paradigması benimseniyordu.

¹ Toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı; 1960'da %58, 1965'de %67, 1970'de %62, 1975'de %53, 1980 yılında ise %37 olmuştur (VİY, 1992:6; DPT, 2004:80-81).

Bu bağlamda toplumsal sistem, serbest piyasacı “Yeni Sağ” görüşler temelinde yapılandırılma ve yönlendirilme rayına oturtularak, Türkiye ekonomisinin küreselleşen dünya ekonomisiyle bütünleşmesinin önündeki tüm engeller birer birer ortadan kaldırılıyordu (Kazgan, 1995:164). Bu bakımdan 24 Ocak ekonomik önlemler paketi, toplumsal kesimlerin çıkarları açısından basit bir istikrar programından ibaret olmayıp, serbest piyasacı yapılanma çerçevesinde, sermaye kesiminin emek kesimi karşısında güçlendirilmesini ve siyasetin ekonominin gereklerine uyarlanmasını amaçlayan bir öze sahipti. Bu nedenle alınan ekonomik önlemlerin yanı sıra, tıkanan siyasal sürece yeni kural ve kurumlarla işlerlik kazandırması ve toplumsal muhalefetin kalıcı bir biçimde bastırılması gerekiyordu. Açıkçası, 24 Ocak Kararları’nın yaşama geçirilebilmesi için otoriter ve zora dayalı yöntemler gerekliydi.

İşte bu koşullarda Ordu yönetime el koydu. Darbe, silahlı güçlerin “burjuvazinin de facto siyasal partisi” (Poulantzas, 1981:25) haline gelerek krize müdahale etmesinden başka bir şey değildi. Askeri yönetim hiç zaman kaybetmeden 24 Ocak Kararlarını uygulamaya başladı (Boratav, 1995:73). Daha sonra başta işçi sınıfı olmak üzere toplumsal muhalefetin bastırılmasına ve işgücü piyasasının disiplin altına alınmasına sıra geldi. Ücretler dondurularak, toplu sözleşme düzeninin yerini Yüksek Hakem Kurulu’nun kararları aldı. Böylece Darbe ile yeni birikim rejiminin olmazsa olmaz koşulu olan “düşük ücretlere dayanan bir ekonomi yaratma” hedefine doğru ilk ve en önemli adım atılmış oldu. Öte yandan toplumsal muhalefet, ekonomi dışı askeri ve yasal yöntemlerle büyük ölçüde kontrol altına alındı. Siyasi partiler kapatıldı; tüm ülkede sendikal faaliyetler durduruldu; bazı sendikalar kapatılırken ve grevler de yasaklandı. Bu örgütlenme yasakları öylesine çarpıktır ki, Cumhuriyet’le yaşıt bir siyasi parti de dahil tüm siyasal partiler ve dernekler kapatılırken, sermayenin yarı resmi örgütü olan ve her yönüyle siyaset yapan Ticaret ve Sanayi Odaları ile büyük sermayenin örgütü TÜSİAD ve korporatist bir anlayışa sahip Türk-İş kapatılmamıştır. Böylece Darbecilerin meşru gördükleri toplumsal kurumlar ve oluşturmak istedikleri kısıtlı demokrasinin koordinatları ortaya çıkmış oluyordu (Öngen, 2003:176).

Bu kısıtlı demokrasi ortamını, 1983 yılında iktidarı kazanan Anavatan Partisi ve Başbakan Özal 1980’li yılların sonuna kadar çok iyi kullanmıştır. Kısaca vurgulamak gerekirse Özal’ın Başbakan olarak tamamladığı 1983-1989 dönemi, kısıtlı demokrasi altında, Türkiye’nin küresel kapitalizmle eklemlendiği ve toplumsal yaşamın iç ve dış sermaye çevrelerinin çıkarları doğrultusunda yeniden biçimlendirildiği altın yıllar olmuştur (Boratav, 1989:127; Öngen, 2003:177). Ne var ki 1989 yerel seçimlerinden itibaren Türkiye, 1980 öncesinin parlamenter rejimini andıran siyasal rekabet ortamına yeniden girmiştir. Dolayısıyla seçim kazanma zorunluluğunun ortaya çıkması ANAP iktidarının kamu politikalarında bölüşüm ilişkilerine de önem vermesine neden olmaya başlamıştır. Böylece önceki dönemin tersine kamu yatırımları aracılığıyla iktisat politikalarındaki önceliklerin istikrardan büyümeye kaydırıldığı; tarımsal destekleme politikalarının canlandırıldığı ve kentli seçmenlere yönelik konut ve belediye hizmetlerinin hızla genişletildiği popülist yaklaşımlara yönelinmiştir. Bu yeni yönelimler yukarıda değinilen kısıtlı demokrasi ve parlamentoda çoğunluğu bulunan güçlü tek partiye dayanan yürütme anlayışının bir yansıması olarak oluşturulan ve

tamamen yürütmenin denetiminde olan bütçe dışı “fon” uygulamaları ile de desteklenmiştir (Boratav, 1989:124-125; Yeldan, 2001:49).

1980 sonrasında vergileme politikaları, yapılan irili ufaklı değişikliklerle önemli ölçüde dönüşüme uğratılmıştır. 1980 sonrası vergileme politikalarındaki yeni yapılanmanın ilk hamleleri 1980-1983 arasında Askeri yönetim tarafından atılmıştır. Bunu, iki dönem tek başına iktidar olma olanağını kazanan Anavatan Partisi'nin düzenlemeleri izlemiştir. 1980 sonrası dönemde gerçekleştirilen vergileme düzenlemelerin başında, 1963 yılından beri yürürlükte bulunan ve özellikle 1970'li yılların sonuna doğru hızlanan enflasyon nedeniyle aşınmış ve anlamını yitirmiş olan gelir vergisi tarifesinin yeniden düzenlenmesi gelmektedir. 1980 yılı Aralık ayında Gelir Vergisinde yapılan bir düzenlemeyle 1963 Gelir Vergisi tarifesinin ilk dilimi olan 2.500 TL., 400 kat arttırılarak 1.000.000 TL.'ye yükseltilmiş ve tarifinin başlangıç oranı da %10'dan %40'a çıkarılmıştır. Ancak en düşük vergi dilimine uygulanan vergi oranının bu denli yükseltilmiş olması düşük gelirli kesimlerin vergi yüklerini ağırlaştırmış ve ilk dilimin bu kadar geniş tutulması düşük ve yüksek gelirli arasında ayırım yapılmasını gerektiren dikey adalet ilkesini zedelemiştir. Öyle ki, 1980 yılında ücretlilerin %99,5'i vergi tarifesinin ilk dilimi olan 1.000.000 TL'nin altında gelir elde ederken, beyannameye tabi gelir vergisi mükelleflerinin %99,5'i de, yine vergi tarifesinin ilk dilimi olan 1.000.000 TL.'nin altında gelir beyan ediyorlardı. İşte böyle bir yapı varken yeni vergi tarifesinin ilk dilimini bu kadar arttırmak ve en düşük vergi oranını da %40'a çıkarmak, Gelir Vergisi tarifesini açıkça düz oranlı ve son derece adaletsiz bir niteliğe büründürmek ve bir bakıma 1963 tarifesinin düz oranlı hale gelmiş yapısını onaylamak anlamına gelmektedir (Oyan, 1989:61-62). Yani 1980 gelir vergisi tarifesi, öne sürüldüğünün aksine düşük gelirli kesimler açısından bir iyileştirme getirmemiştir.

Öte yandan Askeri yönetimin oluşturduğu 1980 Gelir Vergisi tarifesi 1981 yılında tekrar gözden geçirilmiş, tarife vergi dilimlerinin sabit tutulması ve vergi oranlarının her yıl %1 puan azaltılması şeklinde 1985 yılına kadar uygulanmıştır. 1981 yılında 1 Milyon ile 25 Milyon TL. arasındaki 6 dilime karşılık gelen marjinal vergi oranları %40 ile %66 arasında iken, 1985 yılında %25 ile %50 şeklinde değiştirilmiştir. Dolayısıyla en düşük vergi dilimine uygulanan vergi oranı %40'tan %25'e düşürülse bile, yine de bu oran gerek 1980 öncesi uygulanan tarifeyi göre gerekse dünya standartlarına göre oldukça yüksek bir orandır (Kırmanoğlu, 1994:75). Ayrıca en yüksek vergi oranında kademeli olarak %16 oranında bir azaltmaya gidilerek en yüksek vergi oranının %66'dan %50'ye çekilmesi, 1980 sonrası Yeni Sağ görüşlerin vergileme politikalarına bir yansıması olarak kendini göstermektedir. Zira toplum vergi oranları düşürülürse kamu gelirlerinin artacağı yönünde güdülenerek sermayenin çıkarları birer birer vergi politikalarına yansıtılmış olmaktadır. Gelir Vergisi tarifesinde 1986'dan 1991 yılına kadar vergi oranları sabit tutulup vergi dilimlerinin sürekli değiştirildiği görülmektedir. Ancak 1987 yılı hariç vergi dilimlerinde her yıl gerçekleştirilen artış fiyat artışları karşısında genellikle yetersiz kalmış ve dilimler enflasyon ile yapılan artışlar arasındaki fark kadar erozyona uğramıştır.

1980 sonrası dönemde vergileme politikalarında yapılan değişikliklerden biri de tarım ve küçük esnaf kesimine yönelik olmuştur. Askeri yönetim, zirai kazançların etkili

bir şekilde vergilendirilebilmesi için, küçük çiftçi muaflığındaki satış tutarı ve işletme büyüklüğü ölçütleri yeniden belirlenmiştir. Ayrıca zirai kazançlara yönelik olarak bir vergi güvenlik önlemi olarak “asgari zirai vergi” esası getirilmiştir. Öte yandan küçük esnaf ve sanatkârın gerçek usulde vergilendirilmesine yönelik olarak da “götürü vergiye” ilişkin satış, hasılat vb. ölçütler gerçekleşen enflasyon oranından daha fazla arttırılmıştır. Özellikle tarım ve esnaf kesimine yönelik vergileme ölçütlerinde enflasyon oranının çok üzerinde artışlara gidilmesi bu kesimlere doğru vergi yükü kaydırma çabaları olarak dikkat çekicidir. Ancak bunlardan tarım kesimine yönelik olan düzenlemeden, 1982 Anayasası’nın halk oyuna sunulması gereği ortaya çıkınca, 1981 Mayıs’ında hemen vazgeçilmiş ve tarım kesiminin büyük çoğunluğunu gerçek usulde gelir vergilemesinin dışına çıkartan işletme büyüklüğü ve satış-hasılat ölçütleri önemli oranda arttırılmıştır. Böylece tarım kesimi, bir yandan genel olarak tüketim harcamaları ve indirim olanağı bulamadığı girdi alımlarında ödediği dolaylı vergiler (özellikle KDV) öte yandan da brüt satış tutarları üzerinden kesinti yoluyla (%2 ile %4 oranında) ödenen vergilerle sınırlı kalmak kaydıyla vergilemeye tabi tutulur hale gelmiştir. Ancak tarım kesimine yönelik bu stopaj uygulaması düşük ve yüksek gelirli arasında ayırım yapmadığı için tarım kesimi içinde de büyük adaletsizliklere yol açmaktadır.

Öte yandan 1980 yılında Gelir Vergisinde yapılan değişikliklerden biri de gelirin toplanması ve artan oranlı bir tarifeye tabi tutulması yönteminden kısmen vazgeçilerek bazı gelir kalemlerinin “kaynakta kesinti” yöntemiyle vergilendirilmeye başlanması olmuştur. Böylesi bir vergilendirme yöntemi (sedüler sistem) ücret gelirleri, zirai kazançlar, serbest meslek gelirleri, gayrimenkul sermaye iradı ve özellikle menkul sermaye iradı türü gelirlerde önemli bir vergileme biçimi olmuştur. Ancak bazı menkul sermaye iradı türündeki gelirlerin toplanması ve beyan usulünden vazgeçilmesi ve bunlardan bazılarının oldukça düşük bazılarının da sıfır oranında yapılan kesintilerle vergilendirilmesi, vergilemede adalet ilkesi uyarınca emek gelirlerinin lehine yapılması gereken ayırımları ortadan kaldırarak sermaye gelirleri lehine çevirmiştir. Öyle ki, kaynakta kesintiye tabi faiz gelirleri, bu dönem boyunca yapılan bütün oran düzenlemelerinde en düşük gelir diliminin tabi olduğu vergi oranından daha düşük oranda vergilendirilmiştir. Faiz gelirleri, 1981 tarifi ile %30 oranında vergilendirilirken, bu oran 1985 yılında %20, 1989 yılında %10 ve daha sonra da bazı durumlarda sıfır oranında vergilendirilmiştir. Bu konuda dikkat çeken bir başka boyut ise, bu tür tarife düzenlemelerinin, yasalarda yapılan değişiklikler ile yasama sürecinden çıkartılarak Bakanlar Kurulu’nun yetki alanına çekilmesidir (Kirmanoğlu, 1994:76).

Ancak faiz gelirlerinin vergiden bağışık tutulması, bu dönemin birikim biçimiyle ve dolayısıyla da uygulanan iktisat politikalarıyla son derece tutarlıdır. Zira bir yandan serbest piyasa ekonomisi içinde yatırım ve istihdam olanakları yaratacağı umulan sermaye kesimi zaten vergilendirilmek istenmemekte, öte yandan da devletin sürdürmekte olduğu kamu hizmetleri nedeniyle gerek duyduğu finansman kaynağının toplumun diğer kesimlerinden yeterince karşılanamaması ve devletin dış kaynak kıtlığı içinde ülke içinde sermaye kesiminden borçlanmak zorunda kalması faiz gelirlerinin doğal olarak vergilendirilmesini olanaksız kılmıştır. Çünkü 1980 sonrasında yapılan finansal liberasyon düzenlemeleriyle tamamen mobil hale gelen sermaye, devletin mali

krize girdiği bir süreçte, piyasa koşullarından yararlanarak pazarlık bile yapmadan yüksek reel faiz oranları üzerinden borç verme olanağına kavuşarak olağan üstü güç kazanmış olmaktadır. Dolayısıyla bu dönemde vergileme politikalarının sermaye kazançları lehinde oluşumu, hem sermayenin ekonomik alandaki gücünün yansımalarının hem de devletin yapısal bağımlılığının iyi bir göstergesi olmaktadır.

Gelir Vergisinde gerçek usulden uzaklaşılmasının bir aracı da 1982 yılında oluşturulan “hayat standardı esaslı” olmuştur. Bu yöntem gerçek usulde vergiye tabi ticari, zirai ve serbest meslek sahiplerinin yıllık temel ve ek yaşam standartları göstergelerinden hareketle, bu kesimlerin en az belli bir düzeyde vergi ödemelerini sağlamayı öngörmektedir. Topluma bir tür vergi güvenlik önlemi olarak sunulan hayat standardı esaslı gerçekte toplumun alt ve orta gelirli kesimlerine vergi yükü kaydırmanın bir aracı olarak işlev görmüştür. Zira belge düzeni, denetim ve idari yetersizlikler gibi nedenlerle yeterli düzeyde gelir beyanında bulunmaya zorlanamayan kesimler, karineler usulüyle de olsa bir miktar vergi ödemek durumunda kalmışlardır. Böylece çeşitli vergi bağışıklıkları, vergi tarifelerdeki indirimler vb. yöntemlerle sermaye kesiminin vergi yükü azaltılırken, toplumun diğer kesimlerine (küçük ve orta boy firma sahipleri vs.) doğru vergi yükü kaydırmaları gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Ancak hayat standardı esasının sistem içinde oturtulmasından sonra, 1985 yılında sermaye kesiminin ödeden beri en çok eleştirdiği ve kaldırılması yönünde çaba gösterdiği düzenlemelerden biri olan “servet beyanı” ve yükümlülerin yıllık tüketim harcamalarına dayanarak gerçek matraha ulaşmaya yarayan “gider esaslı” 1985 yılında Özal Hükümeti döneminde yürürlükten kaldırılarak matrah gizlemenin yolları sonuna kadar aralanmıştır. Ayrıca dönem içinde sık sık çıkarılan vergi afları da sermaye kesimine sunulan avantajlar olarak çok önemli işlevler görmüştür.

1980 sonrası dönemde vergileme politikalarındaki dönüşümden biri de Kurumlar Vergisinde gerçekleştirilmiştir. 1980 yılından başlayarak Kurumlar Vergisine tabi mükelleflere tanınan indirim, istisna ve muafiyetler önemli ölçüde artmıştır. Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7 ve 8. maddelerinde sıralanan bu istisna ve muafiyetler bu dönem içinde istisnalarda 18 ve muafiyetlerde ise 25 civarında olmuştur. Buna gerçek ve tüzel kişiliklerin belli koşullarda Ticari ve Zirai alanlarında yapacakları yatırımlara sağlanan “yatırım indirimi” ve bir tür vergi ertelemesi olarak “finansman fonu” gibi uygulamaların yanı sıra 1983 yılından itibaren yürürlüğe konulan yeniden değerlendirme, azalan bakiyeli amortisman rejimi ve geçmiş yıl zararlarını beş yılda mahsup edebilme vb. uygulamaları da eklenirse sermaye lehine yapılan dönüşüm daha iyi anlaşılabilir. Yapılan bir hesaplama göre, Kurumlar Vergisine tâbi mükelleflerin yararlandığı indirim tutarının, indirim öncesi kurum kazancına oranı 1985 yılında %23.3’den 1987-1988 yılları ortalaması olarak %44’e yükseldiği ortaya çıkmaktadır (Oyan ve Aydın, 1991:52). Bu bağışıklık tutarları, nominal olarak oldukça yüksek görünen Kurumlar Vergisi oranının, sermaye lehine oluşturulan çeşitli istisna ve muafiyetlerle gerçekte ne kadar düşük uygulandığını da ortaya koymaktadır. Böylece sermaye lehine topluca ayırım yapan Kurumlar Vergisinin, gerçek niteliği açığa çıkmaktadır.

1970'li yılların başından beri Türkiye'nin gündeminde bulunan Katma Değer Vergisinin, 1985 yılı başından itibaren yürürlüğe konulması bir yandan dış çevrelerin baskısı, diğer yandan da 1980 sonrası benimsenen ekonomik yapılanmanın doğal bir sonucu olarak görülmelidir. Dış çevrelerin bu konudaki baskısı, 1985 yılına kadar uygulanmakta olan şelale tipi gider vergisinin, ihraç ürünleri içindeki payının net olarak hesaplanamamasından yararlanan yerli sermayenin, ihracatta vergi iadesinin yüksek tutulmasını sağlayarak, dış pazarlarda kazanmış olduğu fiyat avantajdan kaynaklanmıştır. Uluslararası alanda rekabet eşitsizliği yaratan bu durum, Katma Değer Vergisi sistemine geçilmekle kolaylıkla ortadan kaldırılabılır hale gelmiştir. Zira Katma Değer Vergisi sisteminde ihraç edilen mallar içindeki vergi, her aşamada net olarak hesaplanabildiğinden, yapılan vergi iadesi, ihraç bedeli içindeki dolaylı vergi miktarını aşmıyor ve dolayısıyla iade işleminin yerli sermayeye sağlanan bir sübvansiyon niteliğine dönüşmesi engellenmiş oluyordu (Şenatalar vd., 1991:49-50). Böylece dışa açık ekonomik yapılanma içinde vergileme politikalarının oluşumunu dış dinamiklerin çıkarları da etkilemeye başlamıştır.

Katma Değer Vergisine geçişin ülke içi sebeplerine gelince, bunların başında vergi yükünü görece olarak dolaylı vergiye kaydırmak, böylece yaygın olarak tüketimi vergilendirerek, hem iç tüketimi kısarak iç tasarrufu arttırmak ve böylece yatırılabılır ve ihraç edilebilir kaynakları serbest bırakmak, hem de dolaysız vergileri görece olarak hafifleterek, toplumda yüksek gelirli kesimlerin vergi yüklerini olabildiğince düşürmektir (Şenatalar vd., 1991:50). Öte yandan fiyat içinde kaynaşarak nihai yükümlü olan tüketicilerin vergiyi algılamamasına olanak veren Katma Değer Vergisi, ekonomik amaçların başarılmasının yanında toplumun daha kolay uyum sağlaması nedeniyle siyasal amaçlar bakımından da tercih edilen bir araç olmuştur. Ayrıca üretici üzerinde kalıcı bir yük bırakmayan KDV oluşturulan çeşitli istisna konularıyla da sermaye kesimine önemli avantajlar sunabilmektedir.

1980 sonrasında GSMH'ya oranı olarak toplam vergi yükü önemli ölçüde gerileyerek devletin vergileme ile ekonomiye dolaysız müdahalede bulunma gücü önemli ölçüde sınırlandırılmıştır. Örneğin, 1979 yılında GSMH'ya oran olarak %18,4 olan vergi yükü, 1984 yılında %13,9'a gerilemiş ve nihayet 1990 yılında hafif bir artışla ancak %15,8'e yükselebilmektedir (VİY, 1992:6; DPT, 2004:84). Öte yandan toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı düşerken dolaylı vergilerin payı artış göstermiştir. 1980 yılında toplam vergi gelirleri içinde %63 oranında bir paya sahip olan dolaysız vergiler gittikçe gerileyerek 1990 yılında %52'ye düşmüştür. Oysa dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek artmış ve 1980 yılında %37'den 1990 yılında %48'e ulaşmıştır (VİY, 1992:6; DPT, 2004:80-81). Kabaca bu gelişme, vergileme politikalarının ağırlığının, yükümlülerin ödeme gücünü kavrama bakımından daha adaletli olduğu bilinen dolaysız vergilerden, gelir dağılımının çarpıklığı oranında adaletsizliğe bürünen dolaylı vergilere kaydığını göstermektedir. Bunun yanı sıra 1980 sonrasında ücretlilerin Milli Gelirden aldıkları pay, yaklaşık %50 oranında gerileyerek, 1989 yılında %15 civarına düşmüştür. Ancak ücretli kesim, gelir vergisinin %54,9'nu ödemeye devam ederken, ücret dışı gelir edenler Milli Gelirden aldıkları payı arttırarak %85,0 düzeyine çıkarmışlar ve gelir vergisi payları ise, bir miktar artışla, %45,1'e

yükselmiştir (Şenatalar vd., 1991:112). Bunun yanı sıra 1980 sonrası Kurumlar Vergisine getirilen bağımsızlıklar nedeniyle varsıl kesimlerin kayırılması ve toplumun geniş tüketici kesimlerinin yüklendiği KDV. vb. dolaylı vergilerin payları da dikkate alınırsa, dönemin vergileme politikalarının, toplumun ekonomik ve siyasal bakımdan en güçlü kesimi olan sermaye kesiminin çıkarları doğrultusunda belirlendiği ve uygulandığı açıkça ortaya çıkmaktadır.

3.5. 1990-2005 DÖNEMİ

1990'lı yıllara gelindiğinde ekonomik sorunların varlığını koruduğu görülmektedir. Reel büyüme olmaksızın Türkiye ekonomisi büyüme ve durgunluk arasında gidip gelmektedir. Ekonomik iyileşme, sermaye birikiminden ziyade mevcut kapasitenin daha yüksek oranlarda kullanılmasından kaynaklanmaktadır (Boratav, 2000:208). Bu arada 1980'li yıllardan itibaren ekonominin dışa açılması ve özellikle 1989 yılında sermaye hareketlerinin serbestleştirilmesi, 1991 yılında yaşanan körfez krizinin olumsuz yansımaları ve 1996 yılında Avrupa Birliği ile yapılan Gümrük Birliği anlaşmasının yürürlüğe girmesi, Türkiye ekonomisinin kırılganlığını ve dış şoklara karşı dayanıksızlığını daha da arttırmıştır. Kısa süreli sermaye hareketleri ile ilk kez tanışan Türkiye ekonomisi kolay bir finansman kaynağı bulmanın rahatlığı içinde genişletici bir maliye politikası uygulayabilmiştir. 1991-1993 yılları, başta kamu çalışanları olmak üzere emek kesiminin gelirlerinin arttığı ve sosyal güvenlik haklarının genişlediği yıllardır. Kısa süreli gelen yabancı sermaye ile yaşanan bir diğer olumlu gelişme ise Türkiye ekonomisinin yabancı mal ve hizmet gereksinimlerinin rahatlıkla finanse edilebilmesi olmuştur. Böylece cari işlemler açıkları ürkütücü olmaktan çıkmış, ithalatın genişlemesiyle birlikte bir mal ve hizmet bolluğu yaşanmıştır. Ancak bu yapay mutluluk çok kısa sürmüştür. Artan bütçe açıklarıyla birlikte devlet iç borçlanma faizleri yükselmiş; yerli ve yabancı sermaye getirisi yüksek devlet iç borçlanma senetlerine yatırılmış; aşırı talep şişkinliği enflasyonu tetiklemiş; cari işlemler açığı sermaye girişleri ile finanse edilmiş, ancak yabancı paralar karşısında aşırı değerli hale getirilen Türk Lirası cari açıkların daha da büyümesini tetiklemiş ve devlet borç senetlerinin faizlerini düşürmeye yönelik bir girişim spekülatif amaçlarla gelen yabancı sermayeyi kaçırmış ve mali kriz patlak vermiştir. 1993 yılının sonlarında patlak veren mali kriz devlet borç senetlerinin daha yüksek faizlerle piyasaya sürülmesi ile daha fazla yaygınlık kazanmadan ertelenmiştir (Yılmaz, 2003:17-18).

Ne var ki 1994 Nisan'ında alınan ekonomik önlemler yetersiz ve sığ olunca var olan ekonomik dengeler daha da bozulmuştur. Örneğin, para piyasalarına dönük finansal müdahaleler yüzünden emek gelirleri yeniden erirken, bankacılık kârları ve rantiyeli gelirleri aşırı büyümüştür. Ücret hareketlerine tepki olarak artan kâr marjları ise, kamu açıklarının büyümesiyle sonuçlanmıştır. Bu koşullarda istikrar politikası uygulamaları tam bir çıkmaza girerken, mali kriz de şiddetlenmiştir. 1994 krizinden 2000 ve 2001 mali krizlerine kadar geçen süre sermaye açısından tam bir kabus yılları olmuş ve bu kabus Avrupa Birliği ile bütünleşme umutları içinde günümüzde de sürmektedir. Türkiye ekonomisi, "kor ateş üzerinde dans eden kanadı kırık bir kuş" misali ne uçabiliyor, ne de ateşi sönyordu (Kazgan, 1995:204). Zira 1980'lerde

başlayan yapılanma sonucu geleneksel iktisat politikası araçları tamamen kullanılamaz hale gelmiş; dolayısıyla ekonomi, piyasanın acımasız işleyişinin inisiyatifine bırakılmıştır. Öyle ki umulan yabancı sermaye bir türlü gelmiyor, kamu açıkları giderek büyüyor, devlet iç ve dış borçları gittikçe artıyordu. Ayrıca hem savaş nedeniyle yapılan alımlar kamu harcamalarını artırıyor hem de turizm gelirlerindeki gerileme nedeniyle ciddi döviz kaybı yaşanıyor. Ekonomi, ciddi bir enflasyonist etki altında, durgunluk içinde yön bulmaya çalışıyor (Öngen, 2003:179-180).

Bu koşullar altında fazla bir seçenek yoktu. Ya yeniden doğrudan otoriter ve zora dayalı yöntemler denenecek ya da sınıf egemenliği hegemonik güç ilişkilerinin yeniden üretilmesiyle kurulacaktı. Türkiye ara bir yol izledi. Yarı askeri yarı sivil nitelikte dolaylı zor yöntemleri aracılığıyla, hem sınıf hareketleri hem de öteki toplumsal direnişler bastırılmaya ve kontrol altına alınmaya çalışılmıştır. Örneğin, emek kesimini hizaya getirmek için 5 Nisan 1994 tarihinde resmi adı “Ekonomik Önlemler Uygulama Planı” olan bir kemer sıkma programı uygulandı. Bu programla 1995 yılı toplu sözleşmeleri nedeyselere sıfır zamlarla bağlandı ve ücret ve maaşlarda ciddi düşüşler yaşandı. Bu dönem siyasi iktidarların koalisyonlara sürüklendiği ve sorunların çözümünde etkisiz kaldığı, siyasetin merkezileştiği ve benzeştiği yıllar oldu. Öyle ki siyaset giderek güven kaybına uğradı ve kişiliksizleşti. Parti programları ve seçim propogandaları gerçek sorunlardan ve gerçekçi argümanlardan uzaklaşıp, tamamen soyut ve hamasi söylemlerle siyasetisizleşti. Bu siyasal yapılanma 28 Şubat dolaylı askeri müdahalesinden sonra Milli Güvenlik Konseyi bünyesinde oluşturulan “kriz yönetim birimi” ile tam olarak pekiştirildi. Ülke yönetimi, sivil bir görünüm altında iş gören silahlı güçlerin eline geçti. Ekonomik, sosyal, siyasal, kültürel ve askeri her türlü karar öncelikle MGK’da alınır oldu (Öngen, 2003:180-182).

Ancak 2000’li yıllara gelindiğinde ne dolaylı zor kullanma yöntemleri ne de siyasetin ve ideolojilerin merkezileşmesi, krizleri aşmaya yetmedi. Zira daha önce ertelenen mali kriz, 2000 ve 2001 yıllarında daha şiddetli olarak tekrar patladı. Bu sefer kriz, 1994 yılındaki gibi sadece mali alanla sınırlı kalmıyor, gitgide birikim biçimini ve kamu kesimini de içine alarak derinleşiyordu. Bu dönemde de devlet, bankacılık sisteminin zararları başta olmak üzere krizin sermaye kesimine yüklediği maliyetleri toplumsallaştırmak suretiyle yine devreye sokuluyordu. Öyle ki 1980 sonrasında bütün karşıt söylemlere rağmen, devletin, ekonomik alanda üstlendiği işlevler, farklı araçlar kullanılarak da olsa aynen sürdürülmektedir. Örneğin, devlet, yüksek reel faiz ödemeleriyle tekil birikimin artırılması yönünde büyürken; üretim alanında da merkezileşen ve kâr oranları azalan yerli ve yabancı sermayeye özelleştirmelerle yeni kârlı alanlar bırakılarak küçülmektedir. Bir yandan Bütçede sosyal harcamalara ilişkin önemli kısıtlamalar yapılırken diğer yandan emek kesimine yönelik kısıtlamalar devreye sokuldu. Örneğin, IMF ile yapılan “standby” anlaşmaları uyarınca başta sosyal güvenlik ve ücret olmak üzere tarımsal destekleme, vergi ve kamu istihdamı ile ilgili alanlarda bir dizi yeni politika uygulandı. Bunlar çalışan kesimlerin yaşam koşullarını daha da kötüleştirdi. Bir yandan işsizlik artarken öte yandan ücretlerin baskılanması, emek kesiminin gücünü kırmak için taşeronlaşma vb. gelişmeler yaşandı. Örneğin, 1998

rakamlarına göre GSYİH içinde işgücü ödemeleri %25.6'ya kadar geriledi (Petrol İş, 2000:1047).

Öte yandan 1990'lı yıllarda canlanma görülen örgütlü emek kesimi de kendi içinde çeşitli konfederasyonlara bölünerek (Türk-İş, Hak-İş, DİSK vs.), hem birbirleriyle çekişme içinde olmaları hem de yasal sınırlamaların getirdiği zorluklar nedeniyle etkinsiz konumdadırlar. Oysa sermaye kesimi 1980 sonrasında kurduğu çeşitli dernek ve vakıflarla devletten daha bağımsız görünen bir konuma ulaşmıştır. Özellikle yarı resmi bir kuruluş olan TOBB bünyesi dışında 1971 yılından beri etkinlikte bulunan TÜSİAD'ın yanı sıra 1990 yılında kurulan MÜSİAD, 1980 sonrasında Anadolu'nun çeşitli kentlerinde kurulan SİAD'lar, GSİAD'lar vb. derneklere ek olarak Türkiye İşverenler Sendikası (TİSK) ve çeşitli bağımsız görünümü araştırma ve düşünce üretim kurumları ve vakıflarıyla (Koç Vakfı, TEV İKV, vb.) sermaye kesimi örgütlü konumunu güçlendirmiştir. Buna ek olarak sermaye kesimi gerek basındaki tekelleşme gerekse IMF, Dünya Bankası ve Avrupa Birliği gibi uluslararası kurumlar aracılığıyla taleplerini siyasi iktidarlara kolaylıkla kabul ettirebilmekte ve başta vergileme olmak üzere tüm kamu politikalarını “piyasa kurallarına uygunluk süzgecinden geçirterek” kendi çıkarlarına uygun olanları topluma ve siyasi iktidarlara benimseterek, uygulatabilmektedir. Zira 1992 yılında ESİAD ve TOBB gibi sermaye örgütlerince hazırlanan vergileme politikası önerilerinin (Bakınız: ESİAD, 1992; TOBB, 1992) daha sonraki yıllar içinde parça parça uygulamaya konulduğu görülmektedir. Böylece 1980'lerden başlayarak günümüze kadar olan süreçte kamu politikalarına hakim olan temel gücün sermaye kesimi olduğu ortaya çıkmaktadır.

Öte yandan 1991 genel seçimlerinden 2002 yılı Kasım ayında yapılan genel seçimlerine kadar çeşitli koalisyon hükümetleri iktidara gelmiş ve kısıtlı demokrasi ortamı bazı küçük iyileştirmelerle hemen hemen mevcut yapısını korumuştur. Ancak daha önce değinildiği gibi, bu dönemin siyasal yapılanmasının, bazı temel kısıtlamalarla birlikte, yavaş yavaş çok partili bir siyasal rejime dönüşmesi kamu politikaları oluşturulurken, seçmene ve kamuoyuna yönelik bazı meşrulaştırma arayışlarının gözetilmesini de beraberinde getirmiştir. 1995 yılında Ekonomik ve Sosyal Konseyin kurulması bunun en iyi örneklerindedir. Bu dönem içinde iktidara gelmiş siyasal partilerin vergileme politikalarına ilişkin görüşleri de ilginç bir benzerlik göstermektedir. Bütün siyasal partiler verginin adil dağılımından, istihdam vergilerinin düşürülmesinden, verginin tabana yayılmasına kadar toplumun genelinin hoşuna gidecek çarpıcı söylemlere sahiptirler (TÜSİAD, 1991:208-209). Ancak vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin açıklamalarda da görüleceği gibi, dönem boyunca uygulanan kamu politikaları, zaman zaman toplumun çeşitli kesimlerinin taleplerine önem verir görünse de özünde sermaye kesiminin çıkarları doğrultusunda belirlenmiş ve uygulanmıştır.

1980 sonrasında oluşturulan ekonomik ve toplumsal yapılanma siyasal alandaki iyileşme belirtilerine rağmen hemen hemen pek değişmeden günümüze kadar süre gelmiştir. Zira 1980'lerde 24 Ocak Kararlarıyla başlatılan ekonomik ve toplumsal yapılanma, daha sonra yürürlüğe konulan ve aynı felsefeye dayanan ekonomik istikrar ve yapısal uyum programlarıyla sürdürülmeye ve geliştirilmeye çalışılmıştır.

Dolayısıyla bu dönem boyunca oluşturulan ve uygulanan vergileme politikalarının da, 1980'lerde başlatılan yapılanmadan pek bir sapma göstermeden sürdürüldüğü söylenebilir. Bu nedenle yapılan vergileme politikası düzenlemeleri, 1998 yılında gerçekleştirilen kapsamlı düzenlemeler bir yana bırakılırsa, genellikle ortaya çıkan krizlerin çözümüne yönelik vergi geliri artışları sağlamaya ya da uygulanan istikrar politikaları bağlamında uluslararası mali kuruluşların dış borç verme veya erteleme şartları olarak öne sürdükleri değişikliklerinden oluşmuştur.

Bu dönemin başında 1991-1995 yılları arasında iktidar olan DYP-SHP Koalisyon Hükümeti “Dengeleme, Onarım ve Canlandırma Programı” adı altında üç aşamalı bir program uygulayacağını ilan etmiştir. Bu programın birinci aşamasında enflasyonun düşürülmesi ve ekonomik dengelerin yeniden kurulması, ikinci aşamasında üretimin önün açılması ve iç borç sorununun çözülmesi ve son aşamasında ise KİT reformu, finansal kesim reformu ve vergi reformu yapılacağı ileri sürülmüştür (Yıldırım ve Yıldırım, 2001:14). Ancak bunlardan vergi reformu konusunda kapsamlı bir dönüşümden ziyade vergi gelirlerin arttırmasına yönelik bazı düzenlemeler yapılabilmiş ve bunu 1994 kriziyle birlikte getirilen ek vergiler izlemiştir.

Kurumlar Vergisinde gerçekleştirilen iki önemli değişiklik ise istisnalar ve vergi oranıyla ilgilidir. Kurumlar Vergisi kanununun 8. maddesinde, biri daha önce yürürlükten kaldırılan 17 bent halinde sayılan ayrıntılı istisnalar kapsamı biraz daraltılarak altı bentte toplanan yeni bir istisnalar listesi oluşturulmuştur. Kurumlar Verginin %46 olan oranı ise %25 olarak belirlenmiştir (25. madde). Daha önce belirtildiği gibi, yaygın istisna uygulamaları nedeniyle gerçekte %20-25 civarında uygulan Kurumlar Vergisi oranı bu düzenlemeyle onaylanmış olmaktadır. Öte yandan iştirak kazançları ve yatırım fonları ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançlar hariç, kurumlar vergisinin diğer indirim ve istisna düşülmeden önceki kazancının %20'sinden az olamayacağına ilişkin düzenleme kurumların gerçekte ne kadar bir vergi oranına tabi olduklarını da göz önüne sermektedir. Ayrıca Kurumlar Vergisinin %25 olan oranının, Gelir Vergisinde en düşük oran olan %25'e eşit olması ve belirlenen asgari Kurumlar Vergisi oranının (%20) ise Gelir Vergisinin başlangıç oranının bile altında olması, sermaye lehine yapılan düzenlemeleri göstermeleri bakımından dikkat çekicidir.

Katma Değer Vergisinde hasılat arttırmaya yönelik oran artışları yapılmıştır. Buna göre temel oran %12'den %15'e, lüks mallara grubuna uygulanan yüksek oran %20'den %23'e ve temel gıda ve ihtiyaç maddelerine uygulanan düşük oran ise %6'dan %8'e yükseltilmiştir (Aydemir, 1996:26). Bu düzenlemeler sonucunda 1992 yılında toplam vergi gelirleri içinde neredeyse yarı yarıya eşit olan dolaysız (%50.5) ve dolaylı (%49,5) vergi gelirleri payı 1995 yılında dolaysız vergi gelirleri payının gerileyerek %42,4'e düştüğü ve dolaylı vergi gelirlerinin payının ise %57,6'ya ulaştığı görülmektedir (DPT, 2004:80-81). Böylece vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı arttırılırken vergileme politikalarının toplumun düşük ve sabit gelirli kesimleri aleyhine olan yapısı daha da güçlendirilmiştir. Ayrıca dönemin DYP-SHP Koalisyon Hükümeti 1994 krizi nedeniyle oluşturdukları ve kamuoyunda “5 Nisan Kararları” olarak bilinen istikrar politikası uygulamaları çerçevesinde bir defaya özgü ek vergiler tesis

etmişlerdir. Bu düzenlemeler de toplumda vergi yükü adaletsizlikleri arttırıcı yönde gelişmiştir.

30 Haziran 1997 yılında iktidara gelen Koalisyon Hükümeti (55. Hükümet), 22 Temmuz 1998 tarihinde TBMM’de kabul edilen ve 12 ayrı vergide yüzü aşkın değişiklik getiren düzenlemelerle bu dönemin en köklü vergileme politikası değişikliklerini gerçekleştirmiştir. Bu değişiklikler Maliye Bakanlığının oluşturduğu “Vergi Konseyi”nin dışında ilk defa Ekonomik ve Sosyal Konseyde ve yaklaşık bir yıl öncesinden kamuoyunda tartışılarak çeşitli yazılı öneriler dile getirilerek oluşturulmuştur. Bu yönüyle vergi reform paketinin getirdiği bazı düzenlemeler, toplumun çeşitli kesimlerinin taleplerini yansıtır durumda olmuştur. Ancak, aşağıda daha ayrıntılı olarak ele alınacağı gibi, toplumun güçlü kesimlerine yönelik bazı düzenlemeler ise ya sonradan kriz bahane edilerek ya da ülke dışına sermaye kaçıı olabileceği tehdit ve tehlikesiyle bir biçimde uygulanmamıştır. Gerçekleştirilen vergi reformundaki bazı yenilikler ise şöyle sıralanabilir: 4369 sayılı kanunla dar kapsamlı gelir tanımından geniş kapsamlı gelir tanımına geçilmiş ve her türlü gelirin vergilendirilmesinin yolu aralanmıştır. Gelir Vergisi tarifesi yeniden düzenlenerek vergi dilim sayısı altıya indirilmiş ve önceki tarifede %25-%55 aralığında uygulanan vergi oranları %20-%45 aralığına çekilmiş ve emek gelirlerine ise bu tarifedeki oranların beşer puan düşük uygulanması kararlaştırılmıştır. Böylece, 1980 sonrası vergi oranlarının düşürülmesi gerektiğini öne süren Yeni Sağ düşünce akımlarının bir başka önerisi de vergileme politikalarına yansıtılmış olmaktadır.

Bunun yanında Gelir Vergisinde hayat standardı esası kaldırılmış, vergi istisna ve muafiyetleri daraltılmış, götürü vergileme yöntemi basit usul adı altında yeniden düzenlenmiş ve basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarına ilişkin maktu tutarlar yükseltilmiştir. Geçici vergi uygulamasında değişiklikler yapılarak peşin ödenecek tutarın hem üçer aylık kazançlar üzerinden hesaplanmasına hem de vergi tarifesinin ilk dilimine uygulanan orana göre belirlenmesine karar verilmiştir. Ayrıca kayıt dışı faaliyetlerin kayıt altına alınması amacıyla vergi kimlik numarası yaygınlaştırılmış ve mali milat uygulamasına başlanmıştır. Mali milat uygulamasıyla birlikte geriye dönük kazanç ve servetlerle ilgili vergi incelemesi yapılmayacağına karar verilerek bir tür vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Bunun yanı sıra zirai kazançlarda gerçek usule tabi olmanın şartlarından olan zirai işletme büyüklüğü ölçütleri önemli oranda arttırılmıştır (GGM., 1998). Bütün bu düzenlemeler özellikle tarım ve ticaret alanında faaliyet gösteren ve seçmen sayısı olarak önemli bir büyüklüğü olan toplumun alt ve orta gelirli kesimlerinin çıkarlarına yönelik düzenlemeler olarak yorumlanabilir. Zira 55. hükümet döneminde 12 Eylül yönetiminin toplumun alt ve orta gelirli kesimlerine vergi yükü kaydırmak için oluşturduğu mekanizmalardan birer birer vazgeçilmiştir.

Yine bu dönemde Kurumlar Vergisi oranı ise %25’ten %30 çıkarılmış ve asgari kurumlar vergisi kaldırılmıştır. Öte yandan kurum kazançları üzerinden yapılan kesintiler halka açık şirketlerde %5 diğerlerinde %15 olarak belirlenmiş ve dağıtılmayan veya kurum sermayesine eklenen kazançlarından stopaj kesilmesine son verilmiştir. Ayrıca vergi alacağı oranı da 1/5 olarak belirlenerek Kurumlar Vergisinin Gelir Vergisiyle ilişkilendirilmesine devam edilmiştir. Bunun yanı sıra geçici verginin, üçer

aylık geçici bilançolardan hareketle hesaplanan kazançlar üzerinden %25 oranında hesaplanması ve ödenmesi kararlaştırılmış, ancak daha sonra Bakanlar Kurulu Kararıyla bu oranın 2000 yılı sonuna kadar %20 olarak uygulanmasına karar verilmiştir. Kurumların indirebilecekleri gider kalemleri genişletilmiş ve gider yazılabilecek bağış tutarı ise %2'den %5'e yükseltilmiştir (GGM., 1998:419-429).

1998 reformuyla gerçekleştirilen düzenlemelerin bazılarında kısa süre sonra ya vazgeçilmiş ya da bazılarının uygulamaları ertelenmiştir. Zira 1999 seçimlerinden sonra kurulan 57. Koalisyon Hükümeti bir yandan ekonomik istikrarsızlığı gidermek amacıyla IMF destekli yeni bir istikrar programı uygulamaya başlamış, öte yandan da deprem felaketi nedeniyle de iyice artan kamu harcamalarını karşılamak üzere ek vergiler ve bazı vergilerde ise artışlara gitmiştir. Bu amaçla 4444 sayılı kanunla gelirin geniş kapsamlı tanımı ve gelirin unsurlarından “diğer kazanç ve iratlar” a ilişkin düzenlemeler 2002 yılı sonuna ertelenmiştir. Ayrıca beyan dışı bırakılan kazançları azaltabilecek bir vergi güvenlik önlemi olarak “mali milat” uygulaması, önce 2000 yılı sonuna ertelenmiş, daha sonraki yıllarda da tamamen yürürlükten kaldırılmıştır.

2002 yılından sonra ise tek başına iktidara gelen Adalet ve Kalkınma Partisi, 15 Nisan 2001 tarihli “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı”nı aynen uygulamayı sürdürmüştür. Bu dönemde ise Özel Tüketim Vergisinin yürürlüğe konulması, 4811 sayılı “Vergi Barışı Kanunu” adıyla getirilen geniş kapsamlı mali af, 4837 kanunla getirilen ek Emlak ve ek Motorlu Taşıtlar Vergisi, 4842 sayılı kanunla yatırım indirimi yatırım teşvik belgesi almadan otomatik olarak işler hale getirilmiş ve yatırım indirimi konu ve koşullarıyla ilgili kolaylıklar sağlanmıştır. Öte yandan teşvik kapsamına alınacak bölgeler üzerinden büyük sermaye ile orta ve küçük boy sermayedarların sınıf içi çatışmaları araya IMF ve tekelci basında katılarak oldukça sert bir şekilde sürdürülmektedir. Bunun yanı sıra sermaye kesiminin eskiden beri talepleri arasında yer alan enflasyon muhasebesi nihayet 5024 sayılı kanun ile uygulamaya konulmuştur. 5035 sayılı kanunla ise vergi matrahının hesaplanmasında düşülebilecek bağış ve giderler kapsam ve tutar olarak genişletilmiştir. Ayrıca Kurum kazançlarının dağıtılmaması veya sermayeye eklenmesi durumunda stopaj yapılmamasına karar verilmiş, fakat dağıtılan kâr payı üzerinden vergi kesintisi yapılmasına devam edilmiştir. Bunun yanı sıra belli konularda yapılan bağış ve yardımlarda %5 sınırlaması kaldırılarak bağışların sınırsız gider yazılabilemesi olanağı getirilmiştir (Sayın, 2004:9-18).

Bütün bu uygulamalar sonucunda, vergileme politikaları dolaylı vergilerin ağırlık kazandığı bir yapıya oturmuştur. 2004 yılı itibarıyla toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı %30 dolaylı vergilerin payı ise %70 civarlarında olmuştur. Öte yandan dolaysız vergiler içinde en önemli vergilerden olan Kurumlar Vergisi 1980 sonrası genel eğilimini korumuştur. Gelir Vergisi uygulamasında ise ağırlıklı olarak ücretli kesime yük yükleyen yapı pek değişmemiştir. Bu nedenle bugün sermaye çevrelerinin Kurumlar Vergisi uygulamasıyla ilgili pek bir şikayetleri yoktur. Ancak ücretli kesimin ödediği vergilerin üretilen katma değer bir parçası olması ve istihdam vergilerinin yüksekliği de katma değer paylaşımını sermaye lehine etkilediği için, sermaye kesiminin neden emek kesiminden daha çok istihdam vergilerinden şikayet ettiği ortaya çıkmaktadır. Zira 1980 sonrasında sermayenin ödediği Gelir ve Kurumlar

Vergisinin yeterince aşağıya çekilmesi yeterli olmamıştır; aynı zamanda, genel olarak toplam vergi yükünün ve özellikle de dolaysız vergilerin daha fazla düşürülebilmesi için, oldukça yüksek olan istihdam vergilerinin de düşürülmesi gerekmektedir. Öte yandan aynı politikalar dolaylı vergiler alanında da sürdürülmektedir. Bu vergilerin yüksekliği talep daralmasına neden olarak dolaşım sürecinde tıkanmalar yaratabilmektedir. Nitekim daha önce geçici bir süreyle özel otomobil satışlarında KDV indirimine gidilmesi ve yakınlarda yine özel otomobil satışlarında “hurda indirimi” altında ÖTV’de indirim yapılması sermaye kesiminin çıkarları bakımından çarpıcı örneklerdir. Ayrıca 2000 yılında Emlak Vergisinde beyan esasından vazgeçilmesi de mülk sahipleri yararına oluşturulmuş düzenlemeler olarak uygulanmaya devam etmektedir.

4. SONUÇ

Kapitalist ekonomik sistemin hakim olduğu tüm toplumlarda olduğu gibi Türkiye’de de vergileme politikaları devletin toplumsal sistemde üstlendiği işlevler bağlamında belirlenmekte ve uygulanmaktadır. Zira, tarihsel gelişim süreci içinde Türkiye’de de devlet, toplumsal sistemin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için çeşitli işlevler yüklenmek zorunda kalmıştır. Ancak toplumsal sistemde kendisine yüklenen görevlerin çelişkili olması nedeniyle devlet, hem birikim hem de bölüşüm sorunlarının çözülmesi ikilemiyle karşı karşıya kalmıştır. Zaman zaman zora dayalı yöntemlerle birikim biçimini desteklemeye çalışan devlet, vergileme politikaları uygulamalarında da tekil sermaye birikimini arttıran veya kolaylaştıran düzenlemelere sık sık başvurmuştur. Ancak devletin toplumsal meşruiyetini koruması bakımından sadece tekil birikime önem veren vergileme politikası uygulamalarının sınırları da bulunmaktadır. Bu nedenle devlet vergileme politikalarının belirlenmesinde bölüşüm ve dolayısıyla meşrulaştırma arayışları içinde de olmuştur.

KAYNAKÇA:

- Akard, Patrick J. (1992), “Corporate Mobilization and Political Power: The Transformation of U.S. Economic Policy in the 1970s”, **American Sociological Review**, Vol:57, Issue:5, ss.597-615.
- Alaybek, Ali (1947), **Gelir Vergisi Davamız**, İstanbul: Kenan Matbaası.
- Allen, Michael Patrick ve John Campbell (1994), “State Revenue Extractoin from Different Income Groups: Variation in Tax Progressivity in the United States, 1916 to 1986”, **American Sociological Review**, Vol:59, Issue:2, (April), ss.169-186.
- Arın, Tülay (1985), “Kapitalist Düzenleme, Birikim Rejimi ve Kriz (I):Gelişmiş Kapitalizm”Kapitalizm”, **Onbirinci Tez Kitap Dizisi**, Sayı:1, İstanbul: Uluslararası Yayıncılık Ltd. Şti., ss.104-138.
- Avcıoğlu, Doğan (1996), **Türkiye’nin Düzeni Dün-Bugün-Yarın**, (Birinci ve İkinci Kitap), İstanbul: Tekin Yayın Evi.

- Aydemir, Birol (1996), **Türkiye’de Katma Değer Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi ve Etkif Katma Değer Vergisi Oranlarının Hesaplanması**, DPT Uzmanlık Tezi, Ankara: DPT Yayınları, No: 2458.
- Bartlett, Randall (1973), **Economic Foundations of Political Power**, London: The Free Press, A Division of Macmillan Publishing Co. Inc.
- Block, Fred (1981), “The Fiscal Crisis of Capitalist State”, **Annual Review of Sociology**, Volume:7, ss. 1-27.
- Boratav, Korkut (1989), **Türkiye İktisat Tarihi 1908-1985**, İkinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi, Yeni Dizi:1.
- Boratav, Korkut (1995), **1980’li Yıllarda Türkiye’de Sosyal Sınıflar ve Bölüşüm**, İkinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi, Yeni Dizi:7.
- Boratav, Korkut (2000), “İktisat Tarihi:1981-1994”, İçinde: Bülent Tanör, Korkut Boratav ve Sina Akşin (Derleyenler), **Türkiye Tarihi, Bugünkü Türkiye: 1980-1995**, Cilt Beş, Üçüncü Baskı, İstanbul: Cem Yayınevi, ss. 161-213.
- Bulutoğlu, Kenan (1981), “Siyasal Süreçte Vergi Reformu”, **Vergi Reformu Tebliğ ve Yorumları**, İstanbul: İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yay.,ss.67-86.
- Campbell, John L. (1993), “The State And Fiscal Sociology”, **Annual Review of Sociology**, C.19, ss.163-185.
- Campbell, John L. ve Michael Patrick Allen (1994), “The Political Economy of Revenue Extraction in the Modern State: A Time-Series Analysis of U.S. Income Taxes, 1916-1986”, **Social Forces**, Volume: 73, Number:3, ss.643-669.
- Caslin, Terry (1993), “Devlet ve Ekonomi”, Çeviren: Mensur Akgün, İçinde: Kemâli Saybaşılı (Derleyen) **Liberalizm, Refah Devleti, Eleştiriler**, Birinci Basım, Ankara: Bağlam Yayınları, No:64, ss.290-316.
- Çavdar, Tevfik (1992), **Türkiye’de Liberalizm (1860-1990)**, Ankara: İmge Kitapevi
- DPT, (2004), **Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2003)**, Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları.
- ESİAD, (1992), **Yeni Düzenlemeler Öncesinde Vergi Sistemimize Bir Bakış**, İzmir: ESİAD Yayınları, No92/G-1.
- GGM., (1998), **Bir Reformun Anatomisi Vergi Reformu Nasıl Gerçekleşti?**, Ankara: Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayınları.
- Jessop, Bob (1990), **State Theory Putting the Capitalist State in its Place**, First Published, UK, Cambridge: Polity Press.
- Kafaoğlu, A. Başer (2002), **Varlık Vergisi Gerçeği**, Birinci Baskı, İstanbul: Kaynak Yayınları, No: 343.
- Kazgan, Gülten (1995), **Yeni Ekonomik Düzendeki Türkiye’nin Yeri**, İkinci Baskı, İstanbul: Altın Kitaplar.
- Kepenek, Yakup ve Nuran Yentürk (2003), **Türkiye Ekonomisi**, 14. Baskı, İstanbul: Remzi Kitapevi.

- Keyder, Çağlar (1995), **Türkiye’de Devlet ve Sınıflar**, 4. Baskı, İstanbul: İletişim Yayınları, No:77.
- Kıpal, Ulaş ve Özgür Uyanık (2001), **Türkiye’de Milli İktisat Tarihi (Devletçilik)**, Kaynak Yayınları No:323, İstanbul.
- Kirmanoglu, Hülya (1994), “Türkiye’de Vergi Reformları, Siyasal İktidarlar ve İktisat Politikaları”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Otuzaltıncı Seri, Cumhuriyet’in Yetmişbeşinci Yılı Özel Sayısı, İstanbul: İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayınları, No:551, ss.55-82.
- Nadaroglu, Halil (1992), **Kamu Maliyesi Teorisi**, 8.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., Yayın No:337.
- O’Connor, James (1973), **The Fiscal Crisis Of The State**, New York: ST Martin’s Press.
- Oyan, Oğuz (1989), **Dışa Açılma ve Mali Politikalar Türkiye:1980-1989**, İkinci Basım, Ankara: V Yayınları.
- Oyan, Oğuz ve Ali Rıza Aydın (1991), **Türkiye’de Maliye ve Fon Politikaları Alternatif Yönelişler**, Birinci Baskı, Ankara: AdımYayıncılık, No19.
- Önder, İzzettin, Tülay Arın, Esin Akbulut ve Eser Karakaş (1989), **Türkiye’de Kamu Harcamalarının Gelişimi**, İstanbul: Türkiye Sosyal, Ekonomik ve Siyasal Araştırmalar Vakfı (TÜSES) Yayınları.
- Öngen, Tülin (2003), “Yeni Liberal Dönüşüm Projesi ve Türkiye Deneyimi”, İçinde: A.H. Köse, F. Şenses ve E. Yeldan (Derleyenler), **İktisat Üzerine Yazılar I Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar**, Korkut Boratav’a Armağan, İstanbul: İletişim Yayınları, ss.93-141.
- Petrol İş, (2000), **Petrol İş Yıllığı 1977-1999**, İstanbul: Petrol İş Sendikası Yayınları.
- Poulantzas, Nicos (1981), **Portekiz, İspanya ve Yunanistan’da Geçiş Süreci**, İstanbul:BelgeYayınları.
- Przeworski, Adam ve Michael Wallerstein (1988), “Structural Dependence of the State on Capital”, **The American Political Science Review**, Vol:82, Issue:1, ss.11-29.
- Sayın, Mahmut (2004), **Vergi Kılavuzu 2004**, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:188, Özel Ek. Mayıs 2004.
- Sönmez, Mustafa (1992), **Türkiye’de Gelir Eşitsizliği**, Geliştirilmiş İkinci Baskı, Cep Üniversitesi Serisi, İstanbul: İletişim Yayınları.
- Şenatalar, Burhan, İzzettin Önder, Oğuz Oyan ve Veysi Seviğ (1991), **Türkiye’de 1980 Sonrası Vergi Politikası**, İstanbul: Türkiye Sosyal Ekonomik Siyasal Araştırmalar Vakfı.
- TİB, (1976), **Sınıflı Toplum Devlet Ve Vergiler**, Birinci Baskı, Ankara: Tüm İktisatçılar Birliği Yayınları, No:14.
- TOBB, (1992), **TOBB Vergi Uzlaşma Taslağı**, İstanbul: TOBB Yayınları, No:252.
- Tokgöz, Erdinç (2003), “Türkiye İktisadi Gelişme Tarihinin Ana Çizgileri (1923-2000)”, **Türkiye Ekonomisi Sektörel Analiz**, Ankara: İmaj Yayıncılık, ss.3-50
- TÜSİAD, (1991), **Liderlerle Toplantılar Siyasi Partilerin Sosyo-Ekonomik Konularda Karşılaştırmalı Görüşleri**, İstanbul: TÜSİAD Yayınları, No: T/91, 6147.

- Varcan, Nezih (1987), **Türkiye’de Vergi Politikalarının Oluşumu (Cumhuriyet Dönemi)**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:208.
- VİY., (1992), **Vergi İstatistikleri Yıllığı 1982-1991**, T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Yeldan, Erinç (2001), **Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi Bölüşüm, Birikim ve Büyüme**, İkinci Baskı, İstanbul: İletişim Yayıncılık A.Ş.
- Yıldırım, Erhan ve Refia Yıldırım (2001), “1980 Sonrası Uygulanan Maliye Politikaları ve Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri”, İçinde: **16. Türkiye Maliye Sempozyumu Türkiye’de 1980 Sonrası Mali Politikalar**, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi İİBF. Maliye Bölümü Yayınları, ss.7-24.
- Yılmaz, Şiir (2003), “1923’ten Bu Yana Ekonomi Politikaları: Devletçilikten Devletin Tasfiyasına”, içinde: Şiir Yılmaz ve A Hakan Çermikli (Editörler) **İktisat Seçme Yazılar**, Birinci Baskı, Ankara: Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F.’ni Geliştirme Vakfı İktisadi İşletmesi Yayımı, ss.5-20.