

**TÜRKİYE'DE VERGİ REFORMLARI,  
SİYASAL İKTİDARLAR VE İKTİSAT  
POLİTİKALARI**

**Doç. Dr. Hülya KİRMANOĞLU**

**İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi  
Maliye Bölümü**

## GİRİŞ

"Osmanlı Döneminde, devlet gelirlerinin büyük bir kısmı tarım kesimi tarafından karşılanmakta idi. Tarım ürünleri üzerinden (aşar) ve sahip olunan hayvan başına alınan (ağnam) vergiler, Osmanlı Hazine gelirleri içinde en önemli yeri tutmakta; bunlardan sonra gümrük vergileri ve daha sonra esnaf ve sanatkâr üzerinden alınan temettü vergileri gelmekte idi. Bu vergilerin toplam hazine gelirleri içindeki payları dönem içinde çok büyük bir değişiklik göstermez. Tanzimat'tan itibaren birçok kez gerçekleştirilen vergi reformları, daha çok vergilerin toplanma usullerine ilişkindir. Örneğin, 1868'de getirilen vilayet sistemi ile, iltizam görev ve düzenlemesi merkezî hükümetten alınarak bölge hakkında daha geniş bilgiye ve bölge üzerinde daha büyük denetim gücüne sahip olması umulan valiliklere devredilmiştir"<sup>(1)</sup>.

Türkiye Cumhuriyeti'nin devraldığı bu vergi yapısı Cumhuriyet dönemi boyunca birçok kez yeniden oluşturulmaya çalışılmış ancak hiçbir zaman etkin işleyen bir vergi sistemi haline getirilememiştir. Bir vergi sistemi, iktisadi kaynakları siyasi kararlar ile özel kesimden kamu kesimine taşıyan bir sistem olduğuna göre, vergi sisteminin sağlam temellere oturabilmesi için iktisadi ve siyasi mekanizmaların iyi işlemesi gerekir. Diğer bir deyişle, etkin ve adil bir vergileme için, üretken bir ekonomi ve demokratik işleyen bir karar alma süreci gerekir. Özellikle bu son husus çok önemlidir, zira demokrasiden uzaklaştıkça vergi bir "mali sömürü" biçimini almakta yani siyasi düzeyde temsil edilmeyen ve/veya örgütsüz kesimlerin üzerindeki yükü artmaktadır<sup>(2)</sup>. Vergi sisteminin üzerine oturdulduğu bu iki yapı sağlıklı olunca vergi reformları başarısız kalmaktadır.

Vergi reformlarının amacının ne olduğu konusunda farklı yaklaşımlar vardır. Öncelikle, vergi reformu hareketleri gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için ayrı olarak değerlendirilmektedir. Ünlü iktisatçı Kaldor, gelişmekte olan ülkelerin iktisadi yapısını gözönüne alarak bu ülkelere özgü vergi reformu önerilerinde bulunmuş ve bunların bir kısmı uygulanmıştır. Kaldor'un, gelişmekte olan ülkelerin ekonomilerine ilişkin üç önermesi vardır<sup>(3)</sup> : 1. Gelir

(1) S. Shaw, "Tanzimat'tan Sonra Osmanlı Vergi Sistemi", Tanzimattan Cumhuriyete Türkiye Ansiklopedisi, C.4, s. 938.

(2) Aslında, "Mali sömürü" terimi Kamusal Seçiş ekolü tarafından, batılı kapitalist ülkelere referansla, düşük ve orta gelirli çoğunluğun, yüksek gelirli azınlığı "sömürmesi" durumunu ifade etmek için kullanılmıştır. Buna göre yüksek gelir gruplarının ödediği vergilerle orta ve alt gelir gruplarına ciddi gelir aktarımları yapılmaktadır. Ancak Türkiye için bu aktarımın, ücretli azınlıktan ücretli olmayan çoğunluğa doğru olduğu yönünde, metin içinde de inceleneceği gibi, önemli kanıtlar mevcuttur.

(3) J. Toye, "Nicholas Kaldor and tax reform in developing countries", Cambridge J. Econ., 1989, 13, s. 183.

dağılımı gelişmiş ülkelere göre daha bozuktur; 2. İrat türü gelirler daha önemlidir ve servet eşitsizliği gelişmiş ülkelere göre daha fazladır; 3. Yüksek gelir gruplarının tüketim eğilimi gelişmiş ülkelere göre daha fazladır. Kaldor, bu hususları gözönüne alarak, gelişmekte olan ülkelerde vergi sisteminin gelirin farklı kaynaklarını farklı vergilendirmesi, bireyin vergi kapasitesi olarak harcamalarını alması ve yalın bir sistem olması gerektiği noktaları üzerinde durmuştur. Buradan anlaşıldığı gibi, Kaldor'un anlayışına göre vergi reformu çok amaçlı bir kavramdır. Bir yandan adaleti gözetirken, diğer yandan etkinliği sağlayıcı olmalı ve aynı zamanda kolay uygulanabilir olmalıdır. Kaldor'un, Türkiye'ye davet edilerek vergi reformu önerilerine ilişkin bir rapor hazırlamasına karşın bu öneriler (ileriki bölümlerde açıklanacağı üzere) uygulanmamıştır<sup>(4)</sup>.

Türkiye'de, Osmanlı döneminden beri, vergi reformlarının asıl amacı, yukarıdaki alımtıda belirtildiği gibi, "vergi toplama usullerini" yani vergi idaresini yeniden düzenlemek ve Hazine'ye gelir artışı sağlamak olmuş, daha adil ve etkin (kaynak yaratıcı) bir vergi sistemi yönünde vergi reformu/vergi değişikliği hareketleri oldukça sınırlı kalmıştır. Bunun nedenleri, bir yandan iktisadi, diğer yandan siyasi düzlemde aranmalıdır.

Bu çalışmada, Cumhuriyet tarihimiz boyunca uygulanan iktisadi politikalar yönünden dönüm noktaları -ki bunlar çoğu kez siyasi dönüm noktaları ile de çakışır- gözönünde tutularak vergi sisteminde oluşturulan değişiklikler ele alınmaya ve bu dönemlerin iktisadi/siyasi ideolojisinin ne dereceye kadar vergi alanında yansıtıldığı araştırılmaya çalışılmaktadır. Çalışmamızda Cumhuriyet dönemini dört alt dönem olarak ele alacağız : 1. Büyük bir kısmında tek parti iktidarı ve sanayileşme hedefli kalkınma proramlarının egemen olduğu 1923-1950 dönemi 2. Tarıma dayalı kalkınma ve kırsal kesim tabanlı Demokrat Parti İktidarının egemen olduğu 1950-1960 Dönemi 3. Planlı kalkınmaya dayanan ve siyasi düzeyde istikrarsızlıkların yaşandığı 1960-1980 Dönemi 4. Önce Askeri Hükümet ve ardından "liberal" ve dışa açılımcı politikaların kendi kadrolarını oluşturduğu ANAP iktidarı dönemi (1980-91).

Bu dönemler arasındaki geçişlerde, yaşanan iktisadi ve siyasi krizler sonucu iktisat politikalarıyla birlikte siyasi iktidarların da değiştiğini görmekteyiz.

(4) Kaldor'un Türkiye'ye İlişkin Raporu için Toplum ve Bilim Dergisi, s. 15-16, Güz 81-Kış 82'ye bakılabilir.

## 1923-50 Dönemi

Türkiye Cumhuriyeti tarihinde ilk önemli vergi reformu, 1925 yılında aşarın kaldırılması ile olmuştur. Aşar, tarım kesimini doğrudan vergilendiren ve vergi gelirlerinin çeşitli kıstaslara göre dörtte biri ile üçte biri arasında yer tutan bir vergi idi<sup>(5)</sup>. Aşarın kaldırılması kararı, Türkiye Cumhuriyeti'nin ekonomi politikalarını oluşturulması için toplanan ve toplumdaki tüm iktisadi grupların temsilcilerinin katıldıkları 1923 İzmir İktisat Kongresi'nde oybirliği ile alınmıştır. Aşar, köylü üzerinde büyük bir yük oluşturmaktaydı ve iltizam yoluyla toplandığı için vergi hasılatının önemli bir kısmı mültezimin eline geçmekteydi. "1924'de mültezimlerin aşar karşılığı yaptığı ödemeler toplam hükümet gelirlerinin % 22'sini ve dolaysız vergilerin % 63'ünü oluşturmaktaydı. Mültezimler bu yolla kar elde ettikleri için, köylüden toplanan vergi hükümetin eline geçenden % 20 daha fazlaydı"<sup>(6)</sup>. Acaba aşarın kaldırılması ile tarımsal kesimin yükü hafifledi mi? Bu soruya olumlu yanıt vermek zordur. Gerçi, kaldırılan vergi yerine konulan veya oranı yükseltilen dolaysız vergilerin yükü daha hafifdi. Bunlar arasında canlı hayvanlar ve toprak üzerinden alınan vergileri sayabiliriz. Örneğin arazi vergisi, 1926-29 döneminde hükümet gelirlerinin % 5-6'sını oluşturuordu<sup>(7)</sup>. Ancak, bir yandan yeni konulan dolaylı vergiler, (özellikle 1926 yılında getirilen umumi istihlak ve daha sonra muamele vergisi) diğer yandan, hükümetin tekelinde bulunan bazı temel malların fiyatlarının yükseltilmesi tarım kesiminin yükünü çok fazla hafifletmedi. Bunlara bir de 1929 yılından itibaren iç ticaret hadlerinin tarım aleyhine dönmesi ve tarımsal ürünlerin ihracatında uygulanan düşük kur politikası eklenince tarım kesiminden sanayi ve ticaret kesimine doğru ciddi bir kaynak aktarımı yaşanmıştır.

1926 yılında Osmanlı döneminden kalan temettü vergisi kaldırılarak yerine konulan kazanç vergisi, 1934 yılındaki ikinci kazanç vergisi uygulamasına kadar oldukça düşük seviyede kalmıştır. Tablo 1'de görüldüğü gibi, aşarın kaldırılmasından sonra gelir üzerinden alınan vergiler ani bir düşme göstermiş ve daha sonraki dönemlerde bu düzeye ulaşamamıştır. Bunun sonucu olarak daha çok dolaylı vergilere dayanan bir vergi yapısı ortaya çıkmıştı.

Bu dönemde uygulanan iktisat politikalarına gelince, 1929 Dünya ekonomik buhranının ardından Cumhuriyet'in kuruluşundan itibaren izlenen liberal ve

(5) İzzettin Önder, "Aşarın Kaldırılması", Toplum ve Bilim, 13, Bahar-1981, s. 78.

(6) Cumhuriyet Halk Fırkası (1931), Maliye Vekili'nin konuşmasından aktaran Çağlar Keyder, Dünya Ekonomisi içinde Türkiye (1923-1929), Yurt Yayınları, 1982, s. 53.

(7) Ç. Keyder, age., s. 54.

**Tablo 1 :** Dönemler İtibariyle Vergi Yapısının Gelişimi (Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Paylar)

	Gelire Dayalı Ver.	Servet Ver.	Tüketim Ver.	Dış Tic. Ver.
1923-24	37.46	10.35	26.27	25.90
1925-31	10.34	16.68	45.27	27.69
1932-39	28.38	12.38	31.59	27.73
1940-46	31.04	13.95	43.71	11.28

**Kaynak :** Bütçe Gelirleri Yıllığı (1983)

dışa açık politikaların, yerini devletçi ve korumacı politikalara bıraktığı görülmüştür. Bu dönemde millî bir sanayinin kuruluşu ciddi olarak gündeme gelmiş ve bu amaçla sanayi planları yapılmıştır. Bu planlarda hedeflenen, devletin temel alanlarda sanayileşmeye öncülük etmesi ve özel kesime bırakılan alanlar için çeşitli teşvik ve koruma önlemlerinin alınması olmuştur. 1927 yılında çıkarılan Teşvik-i Sanayi Kanunu sanayi kuruluşlarının vergilendirilmesine bazı muafıklar getirmiştir<sup>(8)</sup>. Bu dönemde bürokrasi (parti) ile yerli sanayi ve ticaret kesimi birbirleri ile iyice içiçe geçmiş durumda idiler. Öyle ki, 1931 ile 1940 yılları arasında kurulan şirketlerin % 74.2'sinin kurucuları bürokratları<sup>(9)</sup>.

Gümrük vergilerinin vergi gelirleri içinde önemli bir paya sahip olması da bu çıkar birliğinin bir sonucu olmuştur. Gümrük vergileri, gerek özel sektörün dışarıya karşı korunmasını sağlaması, gerekse devlete büyük bir gelir yaratması dolayısıyla, bürokrasi ile iç piyasaya dönük özel sanayi kesiminin çıkarlarının çakıştığı bir alanda bulunmaktadır. Tabii, bundan en büyük zarar gören de ithalata yönelik ticaret burjuvazisi olmuştur.

1930'lu yıllarda, hükümetin uyguladığı iktisat politikalarından zarar gören diğer bir kesim ise tarım kesimidir. Tabii, buna dünyada yaşanan iktisadî krizin (buğday fiyatlarındaki düşüş nedeniyle) neden olduğu söylenebilir, ancak devlet bu kesimi koruyacak politikalar uygulamamıştır. 1936'da dünyada buğday fiyatlarının yükselmeye başlamasından sonra, devlet, Toprak Mahsulleri Ofisi yoluyla çiftçiden buğday almaya başlamıştır<sup>(10)</sup>.

1932-1939 yılları arasında sanayici-bürokrat birlikteliği oldukça başarılı olmuştur; şöyle ki, bu yıllar arasında Teşvik-i Sanayi Kanunundan yararlanan

(8) Bülent Soylan, "Türk Vergi Sistemi", Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ansiklopedisi, C. 10, s. 2796.

(9) Çağlar Keyder, Türkiye'de Devlet ve Sınıflar, İletişim Yayınları, 1989, s. 89.

(10) Korkut Boratav, Türkiye İktisat Tarihi, Gerçek Yayınevi, 1988, s. 59.

işletmelerin carî fiyatlarla üretim değerinde 2,4; katma değerinde 3; gayri safi kârlarında 3.2 misli artışlar gerçekleşmiştir<sup>(11)</sup>.

Bir yandan ekonomik durumdaki bu iyileşme, diğer yandan kazanç vergisinin 1934 yılında yeniden düzenlenmesi<sup>(12)</sup>, 1932-39 döneminde gelir üzerinden alınan vergilerin payının artmasını sağlamıştır. Ancak, acaba bu vergi çeşitli toplumsal kesimler arasında adil bir şekilde dağılmış mıdır? Bir örnek olarak, 1934-35 Bütçe yılında tahsil edilen vergilerin gelir kategorilerine göre dağılımına bakılırsa bunun böyle olmadığı görülür. 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 hizmet erbabı ve küçük sanat sahiplerinden ve % 13 kadar bir kısmı ise çiftçilerden elde edilmektedir<sup>(13)</sup> (bu oranlar doğrudan vergi olarak alınan payları göstermektedir).

İkinci Dünya Savaşı'nın başlaması ile ekonomik konjonktürün kötüleşmesi, bürokrasi-yerli sanayii çıkar birliğinin giderek bozulmasına neden olmuştur. Savaş yıllarında, bir yandan devletin artan askerî harcamaları, diğer yandan gümrük vergisi gelirlerinde meydana gelen düşmeler nedeniyle devletin artan gelir ihtiyacının sonucu olarak, 1930'larda uygulanan politikaların büyük ölçüde değiştiğini görmekteyiz. Önceleri, Milli Koruma Kanunu ile özel kesime çok sıkı kontroller getirilmiş, ancak bu sistemden çok büyük karaborsacılık ve istifçilik doğunca daha sonraki yıllarda biraz daha piyasa mekanizmalarına doğru dönülmüş, bu ise yüksek enflasyona neden olmuştur. Devlet, bir yandan oluşan aşırı kazançları ve enflasyonu önleyebilmek için, diğer yandan artan gelir ihtiyacını karşılayabilmek için ulaşabildiği tüm alanları vergilendirmiştir. İşte, bu koşullar bürokrasi ile sanayi-ticaret kesiminin karşı karşıya gelmesine neden olmuştur<sup>(14)</sup>.

Bu karşı karşıya gelişin yansımalarından bir tanesi kazanç vergisine uygulanan "buhran zammı" dır. Ayrıca, iktisadi buhran vergisi<sup>(15)</sup>, muvazene vergisi,

(11) K. Boratav, İktisat Tarihi (1980-1980), Türkiye Tarihi 4, Cem Yayınevi-1992 içinde, s. 301.

(12) Bu yeni düzenlemede Fransız gelir vergisi sistemi örnek alınmıştır. En önemli fark matrahın tesbitine ilişkindir. Buna göre satış ve muamele toplamının beyan ettirilmesi usulü yerine günlük gayrisafi kazanç veya gayrisafi irad usulü getirilmiştir. Bir diğer önemli husus ise kaynakta kesme usulünün vergi sistemimize girmesi olmuştur.

(13) Bülent Soyulan, age s. 2796.

(14) Refik Saydam Hükümeti, Ocak 1940'da çıkarılan Milli Koruma Kanunu ile, hükümetlere, ücretli işgücünün yanısıra sermayeye karşı da, özel işletmelere geçici el koyma, ithalatta ve iç ticarete azami, ihracatta asgari fiyatları saptama, temel malların vesika ile dağıtılması gibi geniş yetkiler vermiştir. 1942 yılında Başbakan olan Şükrü Saracoğlu ise, piyasa üzerindeki sıkı denetim mekanizmalarını kaldırmış veya gevşetmiştir (K. Boratav, a.g.e., s. 65-66).

(15) 1929 krizinin yarattığı güçlükleri gidermek için 1931 yılında yürürlüğe konulan buhran vergisi, krizin 1933'de sona ermiş olmasına rağmen 1950 yılına kadar yürürlükte kalmıştır (Halil Nadaroğlu, Kamu Maliyesi Teorisi, İstanbul, 1983 s. 477).

Hava Kuvvetlerine yardım vergisi, varlık vergisi ve toprak mahsulleri vergisi gibi diğer bazı geçici vergiler de uygulanmıştır. Bunlar arasında en çok tepki uyandıran varlık vergisi olmuştur. 1942 yılında kabul edilen Varlık Vergisi Kanunu'na göre Mahalli Komisyonlar, her mükellefin sorumluluğunu tek tek değerlendirilerek vergi oranını belirlemiştir. Vergileme ilkelerine tamamen ters olan bu verginin hasılatının büyük bir kısmı, gayrimüslim tüccar ve sanayiciler tarafından ödenmiş, ödeyemeyenler ise, mülklerini satmak zorunda kalmışlardır. Devletin nasıl kolaylıkla bu vergilere başvurduğu sorusunun cevabı siyasî mekânın işleyişi içinde anlaşılabilir.

Bu dönemde, çok partili seçim sistemi olmadığı için politikacıların vergi tercihlerinde oy kaygısı taşıdıkları söylenemez. Eğer seçim ile iktidara gelmek söz konusu olsaydı, nüfusun büyük bir kısmını oluşturan küçük tarımsal üretici üzerine toprak mahsulleri vergisi gibi bir vergi konulabilir miydi? Muhtemelen konulamazdı, nitekim bu vergiler çok partili sisteme geçmeden hemen önce 1945 yılında kaldırılmıştır. Bu dönemde, siyasî iktidar üzerinde seçim ve oy baskısı olmamasına rağmen, baskı gruplarının etkisi önemli ölçüde hissedilmektedir. Varlık Vergisinin gayri müslim kesim üzerinde yoğunlaşmamasının nedeni de Anadolu burjuvazinin, siyasî iktidar ile 1930'lu yıllara dayanan işbirliği ve tamamlayıcılık ilişkisinin yarattığı bir tür baskı grubu olma özelliği olabilir. Ancak, yine de savaş sonrasında bu ilişki kopma noktasına geldiği gibi, tek parti iktidarının diğer toplumsal kesimlerden en başta da tarım kesiminden olan desteğini kaybettiği görülmektedir. 1945 tarihli Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu gibi köylüye yaklaşım çabalarına rağmen CHP 1950 seçimlerinde iktidarı kaybetmiştir.

Sözünü ettiğimiz siyasî dalgalanma iktisadi düzeydeki ciddi gerileme ile birarada (belki de onun sonucu olarak) ortaya çıkmıştır. Tablo 2'de görüldüğü gibi savaş öncesi ve sonrası dönemde gerek sınai gerekse tarımsal üretimde önemli düşmeler ve gelir bölüşümünde ciddi bozulma vardır.

1931-39 yıllarının bütçe açığı ortalaması 2.6 milyon TL. iken, 1940-45 yılları bütçe fazlası (sadece 1944 yılında bütçe açığı verilmiştir) ortalaması 3.1 milyon TL. olmuştur. Uygulanan sıkı vergi politikaları bütçe açığı sorununu önlemiştir. Ancak bunun bedeli üretimdeki düşmeler olmuştur<sup>(16)</sup>.

(16) Tabii ki üretimdeki düşmelerin tek nedeni vergiler değildir.

**Tablo 2 : Bazı Bölüşüm Göstergeleri**

	1938-39	1944-45
Sınai Üretim Endeksi	100	78
Sınai Fiyat Endeksi	100	357
Buğday Üretim Endeksi	100	63
Buğday Fiyat Endeksi	100	568
Reel Ücretler Endeksi	100	51
Milli Gelirde Maşa Payı (%)	8.4	8.2

**Kaynak :** Boratav, K. (1988), s. 69.

### 1946-1960 Dönemi

1946 yılı, Türkiye Cumhuriyeti tarihinde, gerek siyasi gerek iktisadi olarak bir dönüm noktasıdır. Siyasi olarak önemi tek partili rejimden çok partili rejime geçilmesi, iktisadi olarak önemi ise kapalı, korumacı ve devletçi bir yapıdan dışa açık ve özel girişime öncelik veren bir yapıya dönüşümü başlatmasıdır.

Bu dönemde, iktisadi konjonktürün farklı seyrettiği iki ayrı alt dönem ayırdedilebilir : 1946-53 ve 1954-60 dönemleri. 1946-53 yılları arasında gerek dünya, gerekse Türkiye'de iktisadi konjonktürün olumlu seyrettiği, 1954-60 yılları arasında ise krize doğru gidiş ve sonucunda bir kriz yaşandığı görülmektedir. Siyasi konjonktürün de buna paralel olarak bir yükseliş ve düşüş içinde olduğu söylenebilir. Büyüme döneminin tam ortasında iktidara gelen ve 1954 yılına kadar siyasi gücü çok yüksek olan Demokrat Parti bu tarihten sonra güç kaybetmeye başlamıştır.

1946-54 yılları arasında sabit fiyatlarla milli gelir yıllık artış ortalaması % 11 gibi Cumhuriyet tarihinin en yüksek rakamı olmuştur. Böyle bir konjonktürde vergi sistemini düzenleyerek kamu gelirlerini artırmak mümkündü. Ancak, toplumsal tabanı giderek kaybolan bir iktidarın bunu gerçekleştirmesi mümkün olmadı. Her ne kadar 1945 yılından itibaren bu amaçla kurulmuş komisyonlar çalışmaktaysa da, bu girişimlerin yasalması 1950 yılında Demokrat Parti iktidarı döneminde gerçekleşmiştir. Ancak, buna rağmen kamu maliyesi alanında iyileştirme olduğu söylenemez. 1946-50 yılları arasında fazla veren devlet bütçesinin 1950 yılından sonra (1952 yılı hariç) sürekli olarak açık verdiğini görmekteyiz.



1950 yılında ilk defa modern anlamda gelir vergisi sisteminin kurulması, aşarın kaldırılmasından sonra vergi yönünden yapılan en büyük düzenleme olmuştur. Böylece kazanç vergisi kaldırılarak gelir vergisi, kurumlar vergisi ve esnaf vergisi yürürlüğe konulmuş ancak esnaf vergisi 1955 yılında kaldırılmıştır.

Bu vergi düzenlemesi, birçok yazar tarafından bir vergi reformu olarak nitelendirilse de, eğer "vergi reformu" kavramı, "vergi yükünün yurttaşlar arasındaki bölüşümünün önemli ölçüde değiştirilmesi"<sup>(17)</sup> olarak tanımlanırsa, gerçek bir vergi reformu olmadığı söylenebilir.

Tablo 3'de de görüldüğü gibi, bu dönemde vergilerin bileşiminde çok önemli bir değişiklik olmamıştır; vergi gelirlerinin büyük bir bölümü yine, dolaylı vergilerden elde edilmektedir. Bu vergiler ise daha çok temel tüketim maddeleri üzerine konulduğu için düşük gelir gruplarını daha çok etkilemektedir. Doğrudan vergilerde kazanç vergisinin kaldırılarak gelir, kurumlar ve esnaf vergilerinin konulması bu yapıyı bir miktar değiştirmeyi amaçlamış ise de tarım kesiminden gelen baskılar sonucu tarım gelirlerinin vergi dışı bırakılması nedeniyle vergi hasılatı yeterli derecede artırılamadığı için dolaylı vergiler yine en büyük gelir unsuru olmaya devam etmiştir (Tablo 3).

**Tablo 3 : Çeşitli Vergilerin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payları (%)**

	Gelire Dayalı Ver.	Servet Ver.	Tüketim Ver.	Dış Tiç. Ver.
1947-53	30.60	3.57	43.23	22.5
1954-59	35.76	1.93	43.15	19.16

**Kaynak :** Bütçe Gelirleri Yıllığı (1983)

Çok partili sisteme geçildiğinde oy baskısı ile küçük toprak sahiplerine, küçük üreticilere ve esnafa yönelik iyileştirmelerin daha çok söz konusu olduğunu görmekteyiz. Gelir Vergisi Kanununda yeralan "esnaf muafılığı" ve tarımsal kazançların gelirin unsurları arasında yer almaması ekonomideki geniş üretici kesimlerini vergi dışı bırakmıştır. 1955 yılında esnaf vergisinin, 1956 yılında ise imalat muamele vergisinin kaldırılması yine hükümetin bu yöndeki politikalarının sonucudur. Esnaf vergisinin kaldırılmasından sonra, bu kesimin ancak 1/4 ile 1/3 arasında bir kısmı gelir vergisi kapsamına alınmıştır<sup>(18)</sup>. İmalat muamele

(17) Kenan Bulutoğlu, "Siyasal Süreçte Vergi Reformu", İstanbul İTİA-Vergi Reformları Kongresi Tebliğ ve Yorumları, İstanbul, 1981, içinde, s. 71.

vergisi yerine konulan istihsal vergisi ise, vergi oranlarını yükseltmekle beraber vergi matrahını daraltan bir vergi olmuştur, çünkü "vergi konusu ilk maddeler daha çok büyük cesametli firma teknolojsi gerektirenler arasından seçildi"<sup>(19)</sup>.

Bu dönemde, bir yandan nüfusun büyük bir kesimi tarımsal faaliyet içinde olması dolayısıyla önemli bir oy potansiyeli olduğu, diğer yandan büyük toprak sahipleri hâlâ bir baskı grubu olduğu için iktidarlar üzerinde oldukça güçlü bir etki yaratmaktaydı. Hatta, bu ikinci grubun yarattığı etki daha önemli görülmektedir : "1946'yı izleyen yıllarda siyasi iktidarların, özellikle DP'nin, sınıfsal konumları tarıma dönük politikalarda büyük toprak sahipleri ile küçük çiftçi çıkarlarının çatıştığı her durumda birincilerin gözetilmesi sonucunu da vermiştir"<sup>(20)</sup>. Tarım kesiminin doğrudan vergilendirilmesi sadece, tutarı çok düşük olan hayvanlar vergisi ile olmuştur.

Vergi yükü dağılımı, gelir grupları, sektörler veya üretim faktörleri itibarıyla ele alınabilir. 1960 yılına kadar oluşan vergi yapısı, gelir vergisinin alt-orta gelir grupları, tarımdışı kesimler ve emek faktörü üzerinde yoğunlaşmasını ortaya çıkarmıştır. Tablo 5'de görüldüğü gibi, vergi mükelleflerinin büyük bir kısmını ücretliler oluşturmaktadır. Ayrıca, 1950'lerin ortalarından itibaren artan enflasyon, vergi tarifelerini aşındırmış ve ücretlerin daha yüksek oranda vergilendirilmesine neden olmuştur<sup>(21)</sup>.

1954-1960 alt döneminde daha önceki dönemden farklı olarak, dış ticaret ve kambiyo rejiminin daha kontrollü olduğu görülmektedir. Çünkü, 1946-53 döneminde uygulanan liberal dış ticaret politikalarının önemli miktarda dış açık yarattığı görülmüş ve bunun çözümü için devalüasyon yerine kambiyo kısıtlamalarına gidilmesi tercih edilmiştir. Bu uygulamanın sonuçlarından bir tanesi de özellikle tüketim mallarında gerçekleştirilen ithal ikamesi politikasıdır. Bu politika ile hedeflenen ithalatın azaltılması olmuştur, gerçekten de 1953-58 yılları arasında dolar cinsinden ithalat % 40 azalmıştır<sup>(22)</sup>. Bu durumun, dış ticarettten alınan vergilerin artış oranını azaltması beklenir, ancak, Tablo 4'de görüldüğü gibi, 1954-59 yılları arasında dış ticarettten alınan vergiler reel olarak % 75 civarında artmıştır. 1954-59 yılları arasında gelir üzerinden alınan vergi-

(18) Cahit Kayra, A Guide to Turkish System of Taxation, Ankara 1956, s. 13.

(19) Esfender Korkmaz, Vergi Yapısı ve Gelişimi, s. 142.

(20) K. Boratav, İktisat Tarihi, 1980-1980, s. 319.

(21) Bu dönem boyunca ücretlilerin durumlarının daha önceki dönemlere göre bir miktar düzelleme sağlaması vergi yükünü taşımalarını kolaylaştıran bir unsur olabilir. Milli Gelir içinde memur maaşlarının payı 1952-53 ortalaması olarak % 7 civarında iken bu oran dönem boyunca küçük dalgalanmalara rağmen yükselerek % 9.5'ü bulmuştur. Bu oran tüm ücret ve maaş gelirleri için % 16.7'den % 23.8'e yükselmiştir (Boratav, age, s. 324).

(22) K. Boratav, age, s. 321.

lerde ise % 34 kadar bir artış olmuştur. Bu dönemde milli gelir artış hızı yavaşlamış olmasına karşın gelire dayanan vergilerin bu kadar artmış olması daha önce sözünü ettiğimiz Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu ile açıklanabilir<sup>(23)</sup>.

1954-60 döneminde, bir yandan aksi yöndeki söyleme karşın kamu harcamalarının artması, diğer yandan etkin bir vergi yapısına sahip olunmadığı için vergi gelirlerinin artırılamaması sonucu sürekli büyüyen bütçe açığı ortaya çıkmıştır. İç dengedeki bu bozulma nedeniyle 1958 yılında yürürlüğe konulan sert istikrar kararları ile yüksek oranlı devalüasyon ve KİT ürünlerinin fiyatlarının artırılması gibi önlemler alınmıştır. Ancak bu önlemler de istikrarı sağlamamış ve moratoryum ilanına kadar gidilmiştir. Bu durum karşısında siyasi istikrar daha da bozulmuştur. 27 Mayıs 1960'da iktidarın bir darbe ile el değiştirilmesi, yeni bir vergi reformu için de uygun zemin hazırlamıştır.

**Tablo 4 : Reel Gelir, Tüketim ve Dış Tic. Vergilerinin Dönemsel Artış Oranları (1948=100 TEFE ile deflate edilmiştir)**

	Gelir Ver.	Tüketim Ver.	Dış Tic. Ver.
1947-53	% 8.62	% 70.9	% 30.79
1954-59	% 34.32	% 0.88	% 75.86

**Kaynak :** Bütçe Gelirleri Yıllığı (1983) den hesaplanmıştır.

**Tablo 5 : Gelir Vergisi Mükelleflerinin Sayısı**

Yıllık Beyanname verenler	95 000
Ücretliler	600.000
Devlet Memurları	200 000
Emekliler	100 000
Toplam	995 000

**Kaynak :** C. Kayra, A Guide to Turkish System of Taxation, TOB Yayını, 1956, s. 13.

## 1960 Vergi Reformu ve 1960-80 Dönemi

1960 sonrası dönemin belirleyici özelliği, kalkınmada sanayileşmeye ön-

(23) Ayrıca, sanayinin milli hasıla içindeki payının daha önceki döneme göre artmış olması (% 14'ün altında iken % 18'e çıkmıştır- K. Boratav, age., s. 323) tarımın hemen hemen vergi dışı olduğu bir yapıda bu sonuçta katkıda bulunmuş olabilir.

celik verilmesi ve sanayileşme hedeflerinin beş yıllık kalkınma planları doğrultusunda ithal ikameci politikalar uygulanarak gerçekleştirilmeye çalışılmasıdır. Bu dönemde uygulanan ithal ikameci politikalar daha önceki dönemde olduğu gibi tüketim mallarına değil, ara ve yatırım mallarına yöneliktir. Bu yeni kalkınma modeli kamu kesiminin öncülüğünde özel kesimin kaynak yaratmasını ve ekonominin enflasyonist olmayan bir büyüme sürecine girmesini hedeflemektedir. Aynı zamanda ekonominin küçük üreticilikten çıkartılarak büyük sermaye ölçekli kapitalisi işletmelere dayanan bir yapıya oturtulması amaçlanmaktadır. Keyder'in deyişiyle : "Sanayi burjuvazinin uluslararası bağlantılarıyla birlikte gelişmesi, birikim sürecinin artık devlet tarafından düzenlenmesini gerektiriyordu"<sup>(24)</sup>. Bu çerçevede vergileme konusunun özel bir önem taşıdığını söyleyebiliriz. Nitekim, 1963 yılında uygulamaya konulan Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planının öngördüğü kalkınma hızı, iç finansman konusunda büyük ölçüde vergi gelirlerinin artırılmasına dayanmaktaydı.

27 Mayıs 1960 Askeri darbesi ile iktidara gelen Milli Birlik Hükümeti öncelikle bir Vergi Reform Komisyonu kurarak ciddi bir vergi reformu çabasına girişmiştir. Her ne kadar bu reform girişimi başlangıçta hedeflenen biçimiyle yasalasamamış olsa da bir vergi reformu olarak tanımlanabilir, çünkü burada iki önemli husus mevcuttur; birincisi vergi yükü dağılımını değiştirme, ikincisi ise, vergilemeye salt bir gelir elde etmek değil aynı zamanda kaynak yaratmak ve sanayileşmeyi teşvik etmek görevlerini de yüklenme. Ancak 1960-80 döneminin çok dalgalanmalı geçen iktisadi ve siyasi konjonktürü acaba bu hedeflerin ne ölçüde gerçekleştirilebilmesini sağlayabilmiştir?

1960 yılında başlayan vergi reformu hareketi siyasilerle bürokratlar arasındaki çekişmeden dolayı tam olarak yerine oturtulamadığı için 1965 yılına kadar çeşitli değişikliklerle sürmüştür. 1961 yılı başında ihtilal Hükümeti tarafından gerçekleştirilen reformların en önemlileri, gelir vergisi tarifesinin yükseltilmesi, kurumlar vergisi oranının % 10'dan % 20'ye çıkarılması, tarım kazançlarının gelir vergisi konusuna alınması, esnaf muaflığının daraltılması, servet beyanı müessesesinin kabulü olarak sayılabilir<sup>(25)</sup>. Ancak, tarım kazançlarının vergilendirilmesi ortaya çıkan yoğun tepkiler üzerine ertelenmiştir.

1961 yılında, seçim konusu yeniden gündeme geldikten sonra, bürokratlar ile politikacılar arasında görüş ayrılığı asıl olarak seçimle gelmiş iktidarlar üze-

(24) Ç. Keyder, *agc.*, s. 118.

(25) M. Egesoy, *Vergi Reformları (1960-65)*, SBF Yayınları, Ankara, 1965, s. 13.

rinde ciddi siyasi baskı unsuru olan tarım kesimının vergilendirilmesi konusunda olmuştur. Türk Vergi Sistemi üzerine bir rapor hazırlayan Profesör Kaldor'un tarım üzerine, potansiyel hasıla vergisi niteliğinde ayrı bir vergi konulması önerisinin Maliye Bakanlığınca reddedilmesi üzerine DPT'nin yüksek düzey bürokratları istifa etmişlerdir. Ancak, daha sonraki yıllarda her iki kesimin Vergi Reform Komisyonu bünyesinde biraraya gelerek oldukça üretken çalıştığı söylenmiştir<sup>(26)</sup>. 1961-72 yılları arasında faaliyet gösteren ve hükümetlerin vergi reformlarının yürütülmesi konusunda tam yetki verdiği Vergi Reform Komisyonu, Ticaret ve Sanayi Odaları ve Ziraat Odaları temsilcileri, işçi temsilcileri gibi baskı grupları ile bürokratlar ve üniversite profesörlerinden oluşmaktaydı.

Vergi Reform Komisyonu, kendisi de Komisyon üyesi olan Profesör Nadaroğlu'nun deyişyle, "... Yükümlülerin tasarruflarını ve yatırımlarını vergi yolu ile teşvik etmeyi önemle gözönünde bulundurmıştır ve bu amaca ulaşabilmek için kısa dönemli vergi hasılatında azalmaya sebep olabilecek bazı vergi indirim tedbirlerini önermekten çekinmemiştir. Bunların en önemlileri yatırım indirimi, hızlandırılmış amortismanın bir türü olan degresif amortisman, ihracatta vergi iadesi, tarıma konulmuş gelir vergisi kapsamının daraltılması gibi hususlardır"<sup>(27)</sup>.

1961 yılından itibaren seçimle gelen hükümetler üzerinde etkide bulunan çeşitli baskı grupları, sürekli olarak kendi vergi yüklerinin düşürülmesi için baskıda bulunmaktaydı. Sanayileşmenin temel kalkınma hedefi olarak ilan edilmesi ile birlikte büyük sermaye sahiplerinin vergi yasalarında, yukarıda belirtilen araçlar ile, önemli ölçüde korunduğunu görüyoruz. Ancak, seçmen tabanının kırsal kesim ağırlıklı olması bu kesimin doğrudan vergilendirilmesini zorlaştırmıştır. Seçmen ve baskı gruplarından Hükümete, Hükümetten de Vergi Reform Komisyonuna gelen baskılar sonucunda, 1963 yılında vergi reform taslağında bazı önemli sayılabilecek değişiklikler yapıldığını görüyoruz. Bu yeni düzenlemeler çerçevesinde tarımsal kazançlar yeniden gelir vergisi kapsamına alınmışsa da getirilen geniş muafiyet ve istisnalar sonucunda yükümlülük kapsamı son derece daraltılmıştır. Ayrıca, hayvanlar vergisinin de kaldırılması sonucu tarımın doğrudan vergi yükü hemen hemen ortadan kaldırılmıştır. 1960'larda tarımın dolaylı vergileri de içeren sektörel vergi yükü % 6-7 civarındadır<sup>(28)</sup>.

(26) K. Bulutoğlu, age., s. 75.

(27) H. Nadaroğlu, "Türkiye'deki Vergi Reformlarının Genel Bir Değerlendirilmesi", İstanbul İTİA- Vergi Reformları Kongresi Tebliğ ve Yorumları, İstanbul, 1981, içinde s. 140.

(28) Ulutaam; 1971'den aktaran Oğuz Oyan, Dışa Açılma ve Mali Politikalar Türkiye : 1980-1989, s. 77.

Prof. Bulutoğlu da Prof. Nadaroğlu gibi Vergi Reform Komisyonunun önerilerinin sermayenin lehine olduğunu ifade etmekte ancak meseleye farklı bir açıdan yaklaşmaktadır : "Başlıca önerileri (yatırım indirimi, hızlandırılmış amortisman, gümrük muafıkları gibi) sermayenin maliyetini emeğe kıyasla ucuzlatarak, yatırımlar için teşvik sağlamayı amaçlıyordu. Bu önerilerin yasalasması ile Türkiye'de istihdam amacı ikinci plana itiliyor, sermaye birikimi ön plana alınmış oluyordu. Daha sonraki yıllarda bütütin artırılan sermaye sübvansiyonları, Türkiye'nin sanayileşmesinde çok hızlı bir sermaye birikimine rağmen istihdam artışının çok düşük kalmasına yolaçmıştır"<sup>(29)</sup>.

Sanayi sektörüne yapılan bütün teşviklerin ne sonuç verdiği incelenirse, bu dönemde sanayiın önemli bir hızla büyüdüğü görülür. 1962-76 yılları arasında sanayinin büyüme hızı yıllık ortalama % 9.2, tarımınki ise % 3.9 olmuştur. Bunun sonucu olarak sanayiın GSMH'dan aldığı pay, 1960-61'de % 17.5 iken, 1975-76'da % 21.2'ye, tarımın payı ise, sırasıyla % 36.5'dan % 27'ye düşmüştür. Ancak, bu arada önemli olan husus, hizmetlerin payının aynı dönemler içinde % 46'dan % 51.7'ye yükselmesi ve istihdam yaratmasının sanayine göre daha hızlı olmasıdır. 1960 ve 1975 yılları için hizmetlerin faal nüfustan aldığı pay sırasıyla % 15.4 ve % 25.1 iken, sanayi için bu oranlar % 9.6 ve % 11 olarak gerçekleşmiştir<sup>(30)</sup>. Prof. Kenan Bulutoğlu'nun belirttiği gibi bu dönemde uygulanan vergi teşvikleri Türkiye'nin nüfus yapısına uygun olan önlemler değildir ve günümüze kadar süren çok ciddi istihdam sorunları doğurmuştur. Tabii ki bu sorunu sadece vergi yapısına bağlamak doğru değildir. Burada en önemli sorun aşırı nüfus artışıdır.

Başlangıçta 1960 Vergi Reformu hareketinin bir amacının da daha adil bir vergi sistemi yaratmak olduğunu belirtmiştik. Bu amaçla ilk defa batı ülkelerinde uygulanan ayırma ilkesi özel indirim tarifeleriyle uygulanmaya başlanmıştır. Gelir vergisi tarife yapısına baktığımız zaman ise, 1950-57 ve 1958-61 yılları arasında uygulanan oranlara göre, alt gelir dilimlerinde azalma, üst gelir dilimlerinde ise artış meydana getirmiştir. 1961 yılındaki vergi tarifesi, 1950 yılındaki vergi tarifesi ile karşılaştırıldığında reel vergi oranlarının yükseldiği görülmektedir. En alt ve en üst gelir dilimleri hariç bütün dilimler 1950 yılı tarifesine göre, reel olarak daha yüksek oranlarda vergilendirilmektedir. Ancak, bu fark alt-orta gelir dilimlerinde en yüksek değerine ulaşmakta, gelir yükseldikçe fark azalmaktadır<sup>(31)</sup>.

(29) K. Bulutoğlu, age, s. 67.

(30) K. Bulutoğlu, age, s. 67.

(31) İ.Ü., İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Raporu, "Enflasyonun Vergi Sistemi Üzerindeki Etkileri", İstanbul 1976, s. 31.

Kurumlar vergisinde ise, % 10 olan oran, % 20'ye yükseltilmiştir. Ancak, bu da çok düşük bir orandır ve kurumlar vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı azalma göstermiştir. Ayrıca, gelir vergisinde yapılan bir değişiklik ile kurumların tüzel kişi ortaklarına dağıtılan kâr paylarından gelir vergisi kesilmesi kaldırılmış, bu durum ise holdinglerin artmasına neden olmuştur<sup>(32)</sup>.

Türkiye'de iç ticaret hadleri dışında tarımdan sanayiye kaynak aktarımı gerçekleşmediği ve diğer yandan ekonomi yeterli tasarruf yaratamadığı için sermaye birikimi her zaman dış kaynak yoluyla karşılanmış ve dolayısıyla dünya konjonktürüne bu yönden çok bağlı olmuştur. 1970 yılına kadar dünya konjonktürünün de uygun olması (dış yardımlar ve işçi dövizleri) sayesinde Plan çerçevesinde hedeflenen kalkınma hızlarına ulaşılmış bulunmaktaydı. Kamu bütçesi dengesine baktığımız zaman da bu hedefin çok büyük bütçe açıkları vermeden gerçekleştiğini görmekteyiz. Birinci Planlama Dönemi olan 1963-67 döneminde nominal olarak vergi gelirleri yılda ortalama % 18, harcamalar ise % 17.5 oranında artmış, yıllık enflasyon ortalaması ise % 5.1 olmuştur.

Ancak 1960'lı yılların sonlarına doğru bu büyüme modelinde bir miktar tıkanma başladığını görüyoruz. Bunun kamu maliyesindeki yansıması, yukarıda verdiğimiz oranların 1968 ve 1969 ortalamalarına baktığımız zaman açıkça görülmektedir. Şöyle ki, bu iki yılın vergi geliri artış ortalaması % 7.7 iken harcarma artış ortalaması % 12 olmuştur. Bunun sonucu olarak bütçe açıklarının GSMH'ya oranında 1969 yılında ani bir sıçrama olmuştur.

Her ne kadar bu tıkanma 1950'lerin sonunda yaşanan ve büyük bir devalüasyon ile sonuçlanan tıkanma kadar büyük değilse de yine bir devalüasyon ile sonuçlanmış ve iç talebin kısılanması zorunluluğunu doğurmuştur. İşte tam bu sırada, Finansman Kanununun uygulanmaya konulduğunu görüyoruz. Bu kanun, 1965 yılından itibaren tek başına iktidarda olan Demirel Hükümeti tarafından çok önemli bir direnme ile karşılaşılmadan yürürlüğe konulmuştur.

Finansman Kanunu özellikle gider vergileri konusunda önemli değişiklikler getirmiştir. Bunlar arasında İşletme Vergisi, Taşıt Alım Vergisi, Emlak Vergisi (1972 yılında uygulanmaya başlamıştır) ve Gayrimenkul Değer Artışı Vergisini sayabiliriz.

İşletme Vergisi bazı tüketim maddeleri üzerine konmuş bir perakende satış vergisidir. Bütçe Gerekçesi ve 1970 Yılı Programında İşletme Vergisinin

(32) K. Bulutoğlu, age, s. 67.

konulması şu şekilde açıklanmıştır<sup>(33)</sup>. 1. AET'nin ortak vergisi olan katma değer vergisine geçişi kolaylaştırmak 2. İç talebi frenlemek 3. Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında bir otokontrol görevi ifa ederek vergi sistemimiz içinde dolaysız vergileri nisbi önemini yükseltmek.

Bu verginin toplam vergiler içinde % 1 civarında bir paya sahip olduğu gözönüne alınırsa bu hedeflerin biraz abartılı olduğu düşünülebilir.

Daha önce yürürlükte bulunan bina ve arazi vergileri yerine konulan emlak vergisi matrahı beyana ve rayiç bedele dayandırması nedeniyle daha modern ve rasyonel bir vergi olarak düşünülmüştür, ancak yine bu sebeplerden dolayı ve yeterli vergi cezası önlemleri içermediği için büyük oranda vergi kaçığına açık bir vergi olmuştur.

Finansman Kanununun getirdiği en önemli vergi, Türkiye'de ilk defa uygulanan gayrimenkul kıymet artışı vergisi olmuştur. Gayrimenkul rantları gerek teoride gerek batı ülkeleri uygulamasında en önde gelen vergi konularından bir tanesini oluşturmaya karşın Türkiye'de ciddi olarak vergilendirilememiştir (ve bugün de vergilendirilmektedir). Emlak vergisinde olduğu gibi, bu vergide de gerçek matrahın tesbitinin güçlüğü söz konusu olmuştur. Bu nedenle amacına ulaşamamış ve 1983 yılında kaldırılmıştır. Özellikle kentsel rantların çok artmaya başladığı 1980'li yıllardan sonra bu vergi çok önemli olmasına karşın uygulanamamış olması, Türkiye'de bazı kesimlerin vergilenmeye karşı politik direncinin bir örneği olarak görülebilir.

Bu dönemde yapılan bir diğer değişiklik ise, 1961 yılında başlanılmış bulunan tasarruf bonusu uygulamasının 1971 yılında mali denge vergisi haline dönüştürülmesidir. Bu vergi, gelir ve kurumlar vergisi matrahları üzerinden % 3 oranında alınan bir tür ek vergi niteliğindeydi. 1983 yılında gelir vergisine ilave edilerek kaldırılmıştır.

Finansman Kanununun sonuçlarının nasıl olduğunu izlemek için tablolara baktığımız zaman, 1970 yılını izleyen birkaç yıl içinde kamu finansmanında düzelme olduğunu görmekteyiz. Bu yıllarda bütçe açığında bir miktar azalma, kamu tasarruflarında küçük bir sıçrama meydana gelmiştir. Örneğin 1970 ve 1972 yıllarında bütçe fazla vermiştir. Ayrıca, doğrudan vergilerin toplam vergiler içindeki payı önceki döneme göre daha hızlı artmaya başlamıştır. Ancak bu olumlu gelişme ekonominin 1973 yılından 1977 yılına kadar yaşadığı canlan-

(33) M. Bayram, İşletme Vergisi ve Tatbikatları, MEK, 21. seri, s. 134.



ma dönemi ile bağlantılıdır. 1973-77 döneminde ortalama yıllık büyüme hızı % 6.5 olmuştur. İktisat politikalarının temel özelliği dış rekabete karşı korumacılık, aşırı değerli döviz kuru, negatif reel faizler, ücretliler ve tarım kesimi lehine gelir bölüşümsel politikalar ile iç talebin canlı tutulması olarak sayılabilir. İç talepteki bu canlılık ve yüksek büyüme oranları sonucu vergi gelirlerinde de artış sağlanabilmiştir. Gelir vergisi esnekliğinin 1973-77 ortalaması 1.49 olmuştur. Ancak bu gelişme ekonomisinin sağlıklı bir gelişmesi değildir, çünkü ekonominin dışa kapalı yapısı ve uygulanan popülist politikalar sonucu ekonomideki temel fiyatlar (gerek KİT ürünlerinin fiyatları gerekse döviz kuru ve faizler) kaynak kıtlıklarını gösteren fiyatlar olmaktan uzaktır. Bu dönemde KİT'lerin ekonomiye olan maliyeti parasal finansmana başvurularak ödenmiştir. Bütün bu politikalar, 1978 yılına kadar, dış borçlanma (özellikle DÇM) kolaylıkları nedeniyle ciddi bir enflasyon tehlikesi yaratmadan sürmüştür. Bu nedenle, bu dönemde vergilerin artırılması konusu çoğu kez ciddi biçimde gündeme gelmemiş, vergi reformu önerileri daima sürüncemede kalmıştır. Uygulanan iktisat politikalarının 1977 yılından itibaren tıkanmaya başlamasıyla bozulan iç ve dış dengeler vergi reformu tartışmalarını yeniden gündeme getirmiştir. Ancak, bu dönemde siyasi istikrarın da ciddi biçimde bozulması en küçük bir vergi düzenlemesini dahi engellemiştir.

1965 ve 1969 seçimleri ile iktidara gelen Adalet Partisi, 1971 yılında yaşanan askeri ara dönemden sonra 1973 seçimleri ile yerini bir koalisyon hükümetine bırakmış ve 1970'lerin büyük bir bölümü koalisyon hükümetleri dönemi olmuştur. Tabii bu durum çoğu zaman özellikle harcamalar yönünden popülist politikaların uygulanması için uygun ortamlar yaratmıştır. Tabii bu politikalarından en çok yararlanan kesimlerden bir tanesi de iç pazara üretim yapan ithal ikameci sanayiciler olmuştur.

Özellikle, 1970'li yılların sonlarına doğru giderek artan enflasyon karşısında gelir vergisi dilimleri oldukça aşınmış ve bunun sonucu olarak ücretli kesimin gelir vergisi yükü 1970'lerin başlarına göre yüzde 100'den fazla artmıştır. "Ücretlilerin yalnızca gelir vergisi yükü 1972'de % 15.4'den, 1976'da % 20.8'e ve 1980'de % 30'u üzerine çıkmıştır"<sup>(34)</sup>. Bu dönemdeki siyasi istikrarsızlık o boyuttadır ki kapsamlı bir vergi reformu bir yana, ki 1978 yılında Ecevit Hükümetinin bu yönde bir yasa tasarısı mevcuttu, vergi tarife yapısının enflasyona göre düzeltilmesini sağlayacak bir düzenleme bile yasalaşamamıştır.

(34) Aydemir, 1978 ve Varlıer, 1983'den aktaran : Oğuz Oyan, age, s. 78.

1963 vergi reformunun vergi sisteminde yaptığı en büyük iyileştirme özellikle doğrudan vergilerde gelir esnekliğinin yükseltilmesi olmuştur. 1963-73 döneminde toplam vergilerin gelir esnekliği ortalama 1.32 gibi bir değere ulaşmıştır (doğrudan vergilerde bu ortalama 1.5, dolaylı vergilerde ise 1.22'dir). 1973-77 yılları arasında ise, bu ortalama 1.22 dir. Bu gelişme, uygulanan kalkınma planları sonucu gelirden sağlanan yüksek büyüme<sup>(35)</sup> ile birlikte Türkiye'de doğrudan vergilerin payının artmasını sağlamış ve vergi performansını önemli ölçüde artırmıştır. Vergi gelirlerinin GSMH içindeki payı 1963 yılında % 12.6 iken, 1972 yılında % 19.3'e çıkmıştır. Ancak bu büyük ölçüde konjonktüre bağlı bir durumdur. 1977 yılından sonra ekonominin krize girmesiyle 1980 yılında bu oranın % 16.9'a düştüğünü görmekteyiz<sup>(36)</sup>.

Uygulanan iktisat politikalarının 1977 yılından itibaren tıkanmaya başlamasıyla 1978 ve 1979 yıllarında ekonominin ciddi bir krize girdiğini belirttik. Aynı 1950'lerin ve 1960'ların sonlarında olduğu gibi bu dönemde de devalüasyon zorunluluğu ortaya çıkmış ve bunun arkasından büyük toplumsal çalkantılar ve nihayet yine bir askeri darbe gelmiştir. Askeri darbe hükümetinin çıkardığı ilk yasalardan bir kısmı da bazı vergi yasaları olmuştur.

### 1980-1991 Dönemi

Bu çalışma çerçevesinde konumuz, 1980 sonrası dönemde uygulanan iktisat politikalarının vergi sistemine ne gibi yansımaları olduğunu incelemek olduğu için, önce dönemin iktisat politikalarını çok genel hatlarıyla gözden geçirmeye çalışacağız.

24 Ocak 1980 tarihi Türk ekonomisinde önemli bir dönüm noktasını gösterir. Bu tarihte, daha önceki dönemde uygulanan ithal ikameci modelin tıkanması nedeniyle bir istikrar modelinin uygulanması zorunlu hale gelmiştir. Bu istikrar modeli iktisat politikalarında temelli bir dönüşüme işaret etmektedir. Bu dönüşümün ana ilkesi, temel fiyatların -mal fiyatları, faizler ve döviz kur-idari kararlarla değil piyasa göstergeleri doğrultusunda belirlenmesidir. Birincisi dış rekabeti sağlamak yönünden, ikincisi ise iç talebi daraltmak yönünden ücretlerin baskı altında tutulması uygulanan istikrar modelinin zorunlu bir parçası olmuştur. Ayrıca bu yeni bölüşüm modelinde olumsuz yönde etkilenen bir diğer kesim de tarım kesimidir. 1980 öncesi, tarım kesimine, çoğu kez politik

(35) 1953-63 döneminde ortalama yıllık GSMH artışı % 4.8 iken, 1963-73 döneminde 6.7, 1974-77 döneminde ise 7.3 olmuştur.

(36) Kaynak : Maliye Bakanlığı İstatistikleri.

kaygılarla çeşitli mekanizmalarla aktarılan sübvansiyonlar bu dönemde önemli ölçüde kaldırılmıştır. Ancak vergi yükü açısından tarım kesimi ücretli kesime göre daha iyi durumda olmuştur.

"Piyasa ekonomisi"ne geçişin tamamlayıcı bir unsuru olarak, özellikle 1983 seçimlerinden sonra iktidara gelen Özal Hükümeti tarafından, ekonominin dışa açılması yönünde büyük çaba harcanmaya başlanmıştır. İthalat serbestisi, sermaye akımları üzerindeki kontrollerin kaldırılması buna örnek olarak gösterilebilir. Bütün bu önlemler alınırken hedeflenen yeni bir büyüme stratejisiydi ve bu doğrultuda özel kesimin ihracata, kamu kesiminin ise altyapı yatırımlarına yönelik olarak yeniden yapılanması hedeflenmekteydi<sup>(37)</sup>. Ancak, bu hedef kamu kesimi dengeleri korunarak mı gerçekleştirilmiştir?

Bu soruya olumlu yanıt vermek güçtür. Bu dönemde kamu dengelerinin daha da bozulduğunu görmekteyiz. KİT'lerin fiyatlandırma politikası değiştirilerek bütçeye yük olmaları bir ölçüde ödenmişse de, diğer yandan uygulanan iktisat politikalarının getirdiği önemli yükler olmuştur. Bunlar arasında en önemli olarak ihracata yönelik olarak uygulanan vergi iadelerini sayabiliriz. Her ne kadar ihracatta vergi iadesi 1980 öncesinde uygulanmaya başlanmışsa da bu dönemde ciddi bir politika aleti olarak kullanılmıştır. Bu dönemde piyasa ekonomisi ilkeleri savunulsa da bazı kesimlerin sübvansiyonlarla teşvik edilmesi ilkesi aynı kalmış, sadece teşvik edilen kesimler değişmiştir. Daha önce belirttiğimiz gibi ihracata yönelik büyüme stratejisi aynı zamanda iç talebi kısma gereğini doğurmaktadır. Gerçekten de özellikle 1988 yılına kadar gelir bölüşümünün ücret ve tarım kesimleri aleyhine olarak bozulduğunu görmekteyiz. Daha ileride açıklayacağımız gibi, bu husus ücretlerin vergilendirilmesine de yansımıştır.

Kamu dengesini bozucu bir diğer unsur ise, anti enflasyonist politikalar uyarınca bütçe açıklarının finansmanında Merkez Bankası kaynakları yerine borçlanmanın tercih edilmesi olmuştur. Bu tercih yüksek faiz hadleri ile birleşince ortaya çıkan faiz ödemeleri yükü, kamu dengelerini ciddi biçimde bozmaya başlamıştır.

Kamu gelirlerinde ise bütün bu olumsuz gelişmeleri dengeleyecek artışların sağlandığı söylenemez. Bu dönemde çıkartılan vergi yasaları, KDV dışında, büyük ölçüde vergi kaybına yolaçmıştır. Çünkü, yukarıda açıklamaya çalıştığımız gibi, bu dönemde uygulanan iktisat politikaları gereği bazı kesimlere geniş

(37) Kamu yatırımlarının GSMH içindeki payının 1963-80 ortalaması yüzde 8.7 iken, 1981-90 ortalaması yüzde 11.3 olmuştur (DPT istatistiklerinden hesaplanmıştır).

istisna ve muafiyetler tanınmıştır. Bütün bunların sonucu olarak, Tablo 10'da görüldüğü gibi, özellikle 1984 yılından itibaren kamu tasarruflarında ani bir düşüş ve bütçe açığında ise artış meydana gelmiştir. Bu dönemin kamu gelirleri konusunda en dikkate değer özelliklerinden bir tanesi fonların mali sistem içindeki öneminin artması ve vergi gelirlerinin toplam kamu gelirleri içindeki payının daha önceki yıllarda görülmediği ölçüde düşmüş olmasıdır.

Yukarıda açıklanan 1980 sonrası döneme hakim olan genel eğilim dönemin bütünü için kalıcı olmamıştır.

1980 sonrası dönem, 1983-87 ve 1987-91 altdönemleri olarak incelenebilir. Her iki altdönemde de Özal başkanlığındaki ANAP iktidarı olmasına karşın farklı iktisat politikaları uygulandığını gözlemleyebiliriz. Birinci altdönemde, ihracata yönelik büyüme ve buna paralel olarak içpazarın daraltılması (ücret ve tarım kesiminin baskı altına alınması) politikaları vergi ve harcamaların yönünü önceki dönemlere göre bir ölçüde değiştirmiştir. Bu değişiklik daha çok, ücretli kesimde vergi<sup>(38)</sup> ve tarım kesiminde harcama (tarıma dönük sübvansiyonların kaldırılması) yönünden ortaya çıkmıştır. Vergi yönüne baktığımız zaman görülür ki, vergilerin gelir bölüşümü kendi aleyhine bozulmuş olan bir kesim üzerine yüklenmesi toplam vergi yükünün de azalmasına yolaçacaktır. Gerçekten de Tablo 8'de görüldüğü gibi, 1980'li yılların başlarında vergi gelirlerinin GSMH içindeki payı oldukça düşmüştür.

1987-91 dönemi ise ihracatın gerek kur politikalarıyla gerekse vergi iadesi gibi doğrudan sübvansiyonlarla daha az desteklendiği bir ücretlerin milli gelirden aldıkları pay artmıştır. Bu gelişme ile birlikte gerek vergi yükünün arttığını, gerekse doğrudan vergilerin payının bir önceki dönemin aksine yeniden yükseldiğini gözlemlemekteyiz. Tabii ücretlerdeki bu artış bütçeyi harcama yönünden (transfer harcamaları ile birlikte) oldukça zorlamış ve Tablo 9'da görüldüğü gibi bütçe açıklarında 1990 yılından sonra ani bir sıçrama meydana gelmiştir.

Aşağıdaki 1980'li yıllarda gerçekleştirilen vergi yasası değişikliklerini anahatları ile ele almaya çalışacağız. Bu dönemde gerçekleştirilen vergi düzenlemeleri bir defada yapılmış bir vergi reformu biçiminde olmaktan çok aşağı yukarı bütün seksenli yıllara yayılmış az ya da çok önemli vergi yasası değişiklikleri olarak karşımıza çıkmaktadır. Aşağıda bu vergi düzenlemelerini anahatları ile ele almaya çalışacağız.

(38) Birincil gelir dağılımındaki bozulmalardan burada söz etmiyoruz.

1980 yılı Türk vergi sistemi açısından önemli bir yıl sayılmalıdır. Daha önceki koalisyon iktidarları döneminde yıllarca yasalaşamayan vergi değişiklikleri paketi 1980 askeri darbesini takibeden birkaç ay içerisinde yasalaşmıştır. En önemli değişiklik 1970'li yıllarda enflasyon karşısında giderek aşınan gelir vergisi tarife yapısının düzeltilmesi olmuştur. İlk vergi dilimi 2500 TL'den 1 milyon TL.'ye yükseltilmiş ve taban oranı % 10'dan % 40'a çıkarılmıştır. En düşük gelir dilimine uygulanan vergi oranının bu derece yükseltilmesi alt gelir gruplarının vergi yükünü ağırlaştırmış ve ilk dilimin bu kadar geniş tutulması dikey adaleti son derece zedelemiştir. Öyle ki, "1980'de gelir vergisi mükelleflerinin % 99.5'i bir milyonun altında gelir kazanıyor (ücretliler) veya öyle beyan ediyordu (diğerleri). Böyle bir vergi yapısı varken vergi tarifesinin ilk dilimini bir milyona kadar açmak ve buna çok yüksek bir ilk oran olan % 40'ı uygulamak gelir vergisini açıkça düz oranlı ve son derece adaletsiz bir niteliğe büründürmek demektir"<sup>(39)</sup>.

Vergi tarife yapısının 1980 sonrasında 1987 yılı hariç her yıl değiştirildiğini görüyoruz. 1981-1985 yılları arasında dilimler aynı kalmak üzere vergi oranları düşürülmüştür. 1981 yılında 1 milyon ile 25 milyon arasındaki 6 dilime karşılık gelen marjinal vergi oranları % 40 ile % 66 arasında iken, 1985 yılında % 25 ile % 50 arasında olmak üzere değiştirilmiştir. En düşük gelir diliminin tabi olduğu marjinal vergi oranı % 40'dan % 25'e düşürülmüştür. Ancak bu oran, yine de, bir başlangıç oranı olarak, gerek 1980 öncesi tarifeye göre, gerekse dünya standartlarına göre oldukça yüksek bir orandır.

1986 yılından itibaren ise marjinal vergi oranları sabit kalmak üzere vergi dilimlerinin her yıl artırıldığı görülmektedir. Bu artışlar enflasyonun gelir dilimleri üzerinde yarattığı aşınmayı telafi eder görünse de, sözkonusu gelir dilimleri sabit fiyatlarla ifade edildiği zaman, bu gelir dilimlerinin giderek daha yüksek vergi oranlarına karşılık geldiği bulunur. Bu durum Tablo 6'da gösterilmiştir. Buna göre 1986, 1988 ve 1991 yılları tarifelerini 1968=100 deflatörü ile deflate ettiğimiz zaman bütün gelir dilimlerinin reel olarak azaldığını görmekteyiz. Bunun anlamı, satın alma gücünü koruyan gelirlerin giderek daha çok vergi verir duruma gelmesidir. Reel olarak aynı gelire sahip olan bir kişi, 1991 tarifesinde çok daha fazla aşağıya çekilmiştir.

Ayrıca, 1980 yılında askeri hükümet tarafından yapılan bir uygulama da küçük esnaf ve sanatkarın götürü vergisinin ve tarımda asgari verginin enflasyon

(39) O. Oyan, *age.*, s. 61.

aşınmasında daha fazla yükseltilerek bu kesimlerin vergi yükünün başlangıçtaki-  
ne kıyasla artırılması olmuştur<sup>(40)</sup>. Ancak, 1981 yılında küçük çiftçi muafılığı ile  
ilgili işletme büyüklüğü sınırı artırılarak tarım kesiminin vergi yükü önemli  
ölçüde düşürülmüştür.

1980 sonrası vergi sisteminin en çok dikkate değer özelliklerinden bir ta-  
nesi ise, gayrimenkul sermaye iradı türündeki gelirlerin tevkifata tabi tutularak  
beyanname dışına çıkarılması olmuştur. Bu sistem bir yandan gelir vergisinin  
üniter yapısını bozmuş, diğer yandan adil vergileme ilkeleri uyarınca emek ve  
sermaye gelirlerinin vergilemesinde emek lehine kullanılması gereken ayırma il-  
kesinin tam tersine olarak sermaye lehine kullanılması sonucunu yaratmıştır.  
Öyle ki, tevkifata tabi faiz gelirleri, bu dönem boyunca yapılan bütün oran  
düzenlemelerinde en düşük gelir diliminin tabi olduğu vergi oranından daha  
düşük bir oranda vergilendirilmiştir. Faiz gelirleri, 1981 tarifesi ile % 30  
oranında vergilendirilirken, bu oran 1985 yılında % 20, 1989 yılında % 10 ve  
daha sonra bazı durumlarda sıfır olarak saptanmıştır. Bir diğer önemli husus da,  
bu oran düzenlemelemin Bakanlar Kurulu kararıyla gerçekleştirilerek yasama  
sürecinin dışına çıkarılması olmuştur.

Faiz gelirlerinin vergi dışında bırakılması bu dönemde uygulanan iktisat  
politikaları ile son derece tutarlıdır. Zira bütün faiz politikaları içi tasarrufların  
arttırılmasına yöneliktir. Kamu tasarrufları yetersiz kalacağı zaman daha önceki  
dönemde olduğu gibi, dış kaynak kullanımı mümkün olmadığı için (özellikle  
1984 yılı sonrası daha önce ertelenen dış borç ve DÇM geri ödemeleri  
başlamıştır) kamu tasarruf açığı özel tasarruflarla karşılanma yoluna gidilmiştir.  
Bunun için de özel tasarruflara yönelik her türlü teşvik uygulanmıştır.

1984 yılında kabul edilen ve 1985 yılında uygulamaya başlanan Katma  
Değer Vergisi Türk vergi sisteminde yalnızca 1980'li yılların değil, bütün Cum-  
huriyet tarihinin en önemli vergi yasalarından bir tanesidir. Katma Değer Vergi-  
si, ihraç edilen malların içerdiği dolaylı vergilerin mahsup edilmesine imkan  
sağladığı için, ihracata dayalı büyüme gerçekleştirmeye çalışan iktidar için  
uygulanması kaçınılmaz bir vergi olmuştur.

KDV'nin yapısı ve ekonomik etkileri çok uzun boylu tartışılabilir. Ancak  
bizim burada amacımız, bu vergiyi 1980 sonrası uygulanan iktisat politikaları ile  
bağlantılı olarak değerlendirmektir. Bu açıdan bakıldığında, bizce KDV'nin, dışa

(40) K. Bulutoğlu, age., s. 82.

açık bir ekonomi için gerekli olmasının yanısıra, tam da yukarıda sözünü ettiğimiz dış borç ve DÇM geri ödemelerinin başladığı dönemde uygulamaya konulması, Özal Hükümetinin artan kamu finansman ihtiyacının bir sonucu olmuştur. Zira, bu dönemde vergi yükü ne kadar ücret gelirleri üzerinde kalsa da bu kaynaktan vergi gelirlerini artırmak imkanı son derece sınırlıdır, çünkü gelir bölüşümü ciddi biçimde ücretler aleyhine dönmüştür. Diğer taraftan, bu dönemin gelirleri en çok artan kesimleri olan ihracat kesimi sürekli vergi teşvikleri ile korunmaktadır. Dolayısıyla, KDV bu dönemde kamu gelirlerini artırmak için iyi bir fırsat olarak yakalanmıştır. KDV'nin uygulamaya girmesiyle birlikte dolaylı vergilerin toplam vergiler içindeki payında önemli bir artış meydana gelmiştir.

1980'li yıllarda vergileme konusunda görülen bir diğer önemli özellik Kurumlar Vergisinin uygulamasına yönelik olmuştur. Kurumlar vergisi oranı 1980 ve 1986 yılları arasında sermaye şirketleri ve kooperatifler için % 50, diğer şirketler ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri için % 35 olarak uygulanmaktaydı. 1986 yılında ise bu oran her iki grup için de % 46 olarak değiştirilmiş ve kâr payları vergi dışı bırakılmıştır.

Kurumlar vergisinde getirilen istisnalar ve indirimler ile bu dönemde teşvik edilmek istenen sektörler açıkça gözükmemektedir. İhracata yönelik kurumlar, bankacılık ve turizm sektörü bu kapsamdadır. Özellikle finans kesiminin gelişmesi için, gerek kurumlar vergisi istisnaları, gerekse finansal getirilerin çok düşük stopaja tabi tutulması gibi uygulamalar oldukça yaygın bir şekilde kullanılmıştır.

Kurumlar üzerindeki fiili vergi yükünün ortalama % 21 olduğu hesaplanmıştır<sup>(41)</sup>. Kurumlar vergisinde uygulanan istisnaların yarattığı vergi kaybı, 1981 ve 1987 yılları arasında, sabit fiyatlarla dört misli artmıştır<sup>(42)</sup>.

Daha önce de belirttiğimiz gibi, 1980 sonrasında yürürlüğe konulan vergi düzenlemeleri 1987 yılına kadar vergi kaybına yolaçıcı düzenlemeler olmuştur. Bunun sonucu da, bu dönemde kamu açıkları sorununun ciddi biçimde gündeme gelmesi ve bugün, hükümetin iktisat politikası araçlarını kullanırken manevra alanını önemli ölçüde daraltması olmuştur.

(41) O. Oyan-A.R. Aydın, Türkiye'de Maliye ve Fon Politikaları, Adım Yayıncılık, 1991, s. 54.

(42) B. Şenatalar vd. "Türkiye'de 1980 Sonrası Vergi Politikaları", TÜSES Araştırma Raporu, s. 88.

**Tablo 6 : 1986, 1988 ve 1991 Tarifelerinin Sabit Fiyatlarla Karşılaştırılması**

1986 Tarifesi	Sabit fy. 1968=100	1988 Tarifesi	Sabit fy. 1968=100
3 milyon % 25	278.6	5 milyon % 25	154.5
3-6 mil. % 30	278.6-557.3	5-10 mil. % 30	154.5-309.1
6-2 mil. % 35	557.3-1114.6	10-20 mil. % 35	309.1-618.2
12-24 mil. % 40	1114.6-2229.2	20-40 mil. % 40	618.2-1236.4
24-48 mil. % 45	2229.2-4458.4	40-80 mil. % 45	1236.4-2472.8
48+mil. % 50	4458.4	80+mil. % 50	2472.8
1991 Tarifesi	Sabit fy. 1968 = 100		
12 milyon % 25	87.16		
12-24 mil. % 30	87.16-174.33		
24-48 mil. % 35	174.33-348.67		
48-96 mil. % 40	348.67-697.34		
96-192 mil. % 45	697.34-1394.68		
192+mil. % 50	1394.68		

## SONUÇ

Bu çalışmada, Türkiye'de siyasi iktidarların ve uyguladıkları iktisat politikalarının 1923 yılından 1991 yılına kadar olan gelişimini vergi politikaları ile bağlantılı olarak değerlendirmeye çalıştık. Bu çerçevede, Cumhuriyet tarihimizin, farklı özellikler taşıyan dört alt döneme ayrıldığı tesbit edilebilir. Her alt dönemde geçerli olan büyüme ve sanayileşme stratejisine koşut olarak korunan ve teşvik edilmek istenen toplumsal kategoriler farklılık göstermektedir. Ancak, bunun yanında baskı grupları ve siyasi partilerin dayandıkları seçmen tabanı her zaman bir siyasi tehdit olarak varlığını sürdürmüştür.

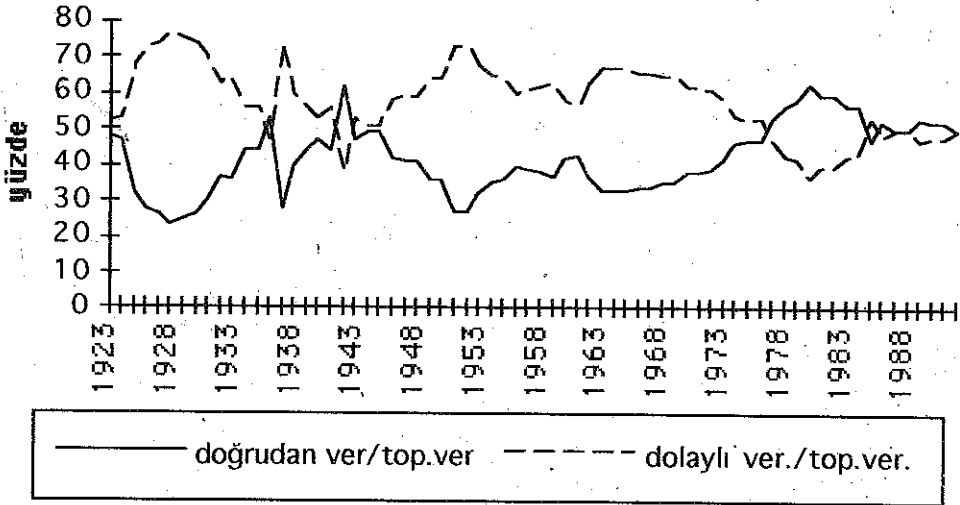
Her dönemde, bir yanda siyasi olarak vergilendirilemeyen diğer yanda iktisadi olarak vergilendirilmekten vazgeçilen kesimler olmuştur. Cumhuriyetin ilk dönemlerinde siyasi direnci gösteren kesim tarım kesimi iken daha sonra kentleşmenin artması ile birlikte daha çok kentsel rantların sahibi olan yine kırsal kökenli bir kesim ortaya çıkmıştır.



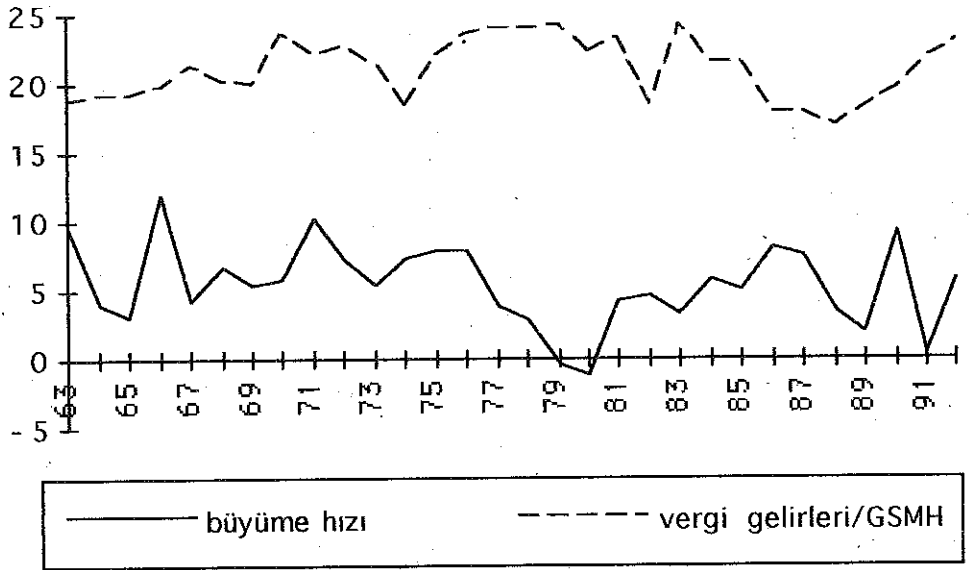
İktisadi açıdan bir teşvik aracı olarak vergilerin kullanılışı hemen her dönemde sanayici- 1980 öncesi dönemde ithal ikameci, 1980 sonrası dönemde ise ihracata yönelik olarak- kesimden yana olmuştur. Ancak 1980 sonrası dönemde özellikle finans kesiminin vergilemede en büyük teşvik gören kesim olduğunu söyleyebiliriz.

Bütün bunların sonucu olarak ortaya çıkan vergi gelirleri yetersizliği özellikle 1980'li yıllardan sonra, bu dönemde uygulanan iktisat politikaları ile birleşince kamu dengelerinin ciddi biçimde bozulmasına neden olmuştur.

Tablo 7 : Doğrudan ve Dolaylı Vergilerin Toplam İçindeki Payının Gelişimi.

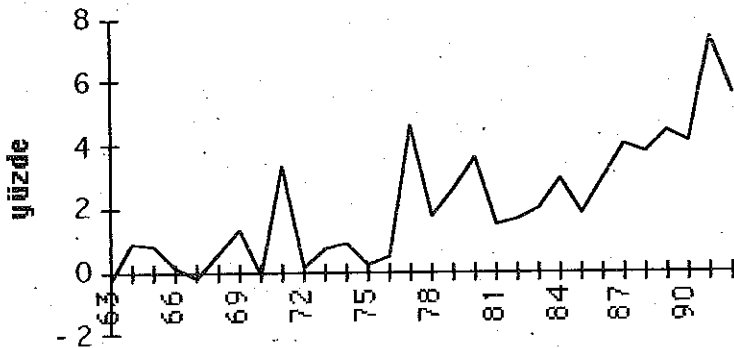


Tablo 8 : Vergi Gelirleri/GSMH ve GSMH Büyüme Hızının Gelişimi

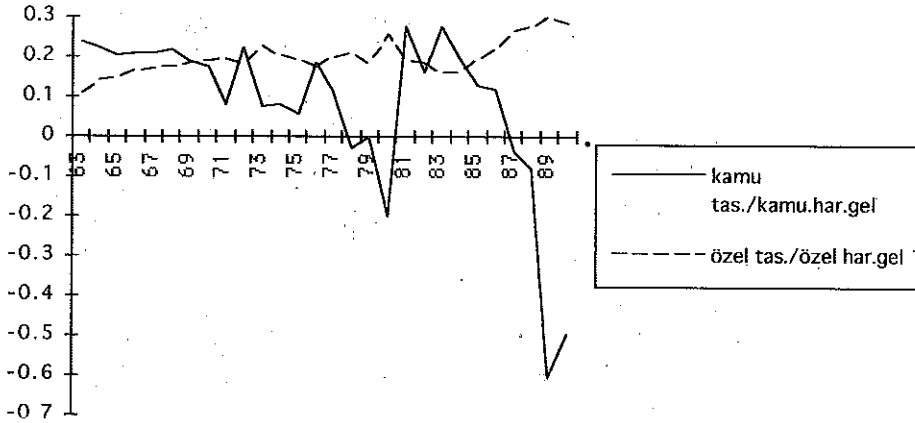


Tablo 9 : Bütçe Açıkları/GSMH

## bütçe açıkları/GSMH



Tablo 10 : Bütçe Açıkları/GSMH



## KAYNAKLAR

- AYDEMİR, O., "Devlet Gelirindeki Gelişmeler ve Gelir Vergisi Kaybı" Ankara, Maliye Tetkik Kurulu Yayını, 1978.
- BAYRAM, M., İşletme Vergisi ve Tatbikatları, MEK, 21. seri.
- BORATAV, K., Türkiye İktisat Tarihi, Gerçek Yayınevi, 1988.
- BULUTOĞLU, K., "Siyasal Süreçte Vergi Reformu", Vergi Reformları. Kongresi Tebliğ ve Yorumları içinde, s. 67-86, İstanbul İTİA Yayını, 1981.
- EGESÖY, M., Cumhuriyet Devrinde Vasıtasız Vergiler, SBF Maliye Enstitüsü, Ankara, 1962.
- KAYRA, C., A Guide to Turkish System of Taxation, Ankara, 1956.
- KEYDER, Ç., Dünya Ekonomisi İçinde Türkiye (1923-1929), Yurt Yayınları, 1982.
- KORKMAZ, E., Vergi Yapısı ve Gelişimi, İstanbul, 1982.
- NADAROĞLU, H., "Türkiye'deki Vergi Reformlarının Genel Bir Değerlendirilmesi", Vergi Reformları Kongresi Tebliğ ve Yorumları içinde s. 131-145, İstanbul İTİA Yayını, 1981.
- OYAN, O., Dışa Açılma ve Mali Politikalar Türkiye : 1980-1989, V. Yayınları, 1989.
- OYAN, O., AYDIN, A.R., Türkiye'de Maliye ve Fon Politikaları, Adım Yayıncılık, 1991.
- ÖNDER, İ., "Aşarın Kaldırılması", Toplum ve Bilim, 13, Bahar, 1981.
- SHAW, S., "Tanzimat'tan Sonra Osmanlı Vergi Sistemi", Tanzimattan Cumhuriyete Türkiye Ansiklopedisi, C. 4.
- SOYLAN, B., "Türk Vergi Sistemi", Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ansiklopedisi, C. 10.

- ŞENATALAR, B., ÖNDER, İ., OYAN, O., SEVİĞ, V., "Türkiye'de 1980 Sonrası Vergi Politikaları", TÜSES Araştırma Raporu.
- TOYE, J., "Nicholas Kaldor and Tax Reform in Developing Countries", Cambridge J. Econ, 1989, 13.
- ULUATAM, Ö., "Vergilerin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi ve Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası" Ankara, SBF Yayınları, 1971.
- VARLIER, O., "1970 Sonrasında Gelir Dağılımında Gelişmeler", Bilim ve Sanat, 25 Ocak 1983.
- İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Raporu, "Enflasyonun Vergi Sistemi Üzerindeki Etkileri", İstanbul 1976.