

MUAMELE VERGİSİ, GELİR VERGİSİNİN YERİNİ TUTABİLİR Mİ?

(*Gelir vergisi tarihi devrini ikmal etmişmidir?*)

Dr. Bedî N. FEYZİOĞLU
İktisat Fakültesi Maliye Doçenti

Giriş :

Bütün malî müesseseler gibi, vergilerin de tarihî birer kategori, tarihî birer hâdise olduğu malûmdur. Tarihî müesseseler ise canlılara benzerler. Muayyen şartların tesiriyle doğarlar. Zemin ve zaman bu şartları takviye ettikçe gelişirler. Nihayet onların vücudü için lüzumlu olan şart ve unsurların yavaş yavaş değişmesi ve ortadan kaybolması üzerine de mevcudiyetlerini muhafaza edemeyip silinip giderler. Bu keyfiyet teker teker bütün vergiler hakkında varit olduğu gibi, bugünkü konuşmamızın mevzuunu teşkil eden gelir ve muamele vergileri için de varittir.

Verginin tarihçesine 19 uncu asırdan itibaren bir göz atacak olursak, bu asırda, siyasî, iktisadî ve içtimâî şartların, haricî karinelere müstenit servet ve randıman vergilerinin gelişmesini intaç ettiğini görürüz. Buna mukabil 19 uncu asrın sonları ile 20 nci yüz yılın başları kapitalizmin ileri bir seviyeye ulaştığı ve ona muvazi olarak gelir vergisinin inkişaf ettiği bir devre olmuş ve bu vergi başlıca garp devletlerinin hepsinde tatbik yeri bulmuştur. Öyle ki, Birinci Dünya Harbine tekaddüm eden yıllarda gelir vergisi ideal vergi tipi olarak gösterilmiş ve perestîşkârları onun mezîyetlerini saymakla bitirememişlerdir. Bu cazibeye kapılarak, 1913 senesinde Amerika Birleşik Devletleri, 1917 de de Fransa, İngilterenin bir asırdan beri verdiği misale uymak suretile gelir vergisini tatbik başlamışlardır.

Ancak, gelir vergisinin bu saltanatının da artık sona erdiği ve 20 nci asrın ikinci yarısında muamele vergisinin, bilhassa onun özel bir şekli olan «munzam kıymet vergisinin - taxe sur la valeur ajoutée» ideal vergi durumuna girdiği ve adeta, gelir vergisinin pabucunu dama atarak maliyecilerin en güzide evlâdı mahiyetini kazandığı iddia edilmektedir.

İşte, bu akşamki konuşmamızın mevzuu, gelir vergisinin hakikaten tarihî devrini ikmal ederek yerini muamele vergisine terk edip etmediğini veya hiç olmazsa terketmek üzere olup olmadığını araştırmaktır.

Bu hususun tesbiti bir çok bakımlardan ehemmiyeti haizdir.

Evvvelâ vergi adaleti bakımından bunun bilinmesine ihtiyaç vardır. Zira vergilerin, bahusus mükellefler zaviyesinden, sübjektif bakımdan, kıymetlerini ölçmek için en mühim kıstas vergi adaletidir. Tâ A. Smith'den beri vergi prensiplerinin başında adaletin yer alması da bundandır.

Vergi adaleti zaviyesinden yapacağımız kıyaslamayı takiben *verimlilik prensibi*, yani Hazineye temin ettikleri varidat bakımından gelir ve muamele vergilerini karşılaştıracğız.

Adalet ve verimlilik prensipleri muvacehesinde yapacağımız bu mukayese bize bu iki vergiyi daha ziyade klâsik maliye anlayışına göre değerlendirmek imkânını verecektir.

Müteakiben, muamelé ve gelir vergilerini *Maliyede sosyal görüş açısından* ele alacak ve vergi vasıtasıyla sosyal adaletin temini hususunda gelir ve muamele vergilerinden hangisinin daha faydalı bir rol ifa edebileceğini mütalâa edeceğiz.

Üçüncü bir kısımda ise, *vergi iktisadî siyasetin vasıtası olarak ele alındığında*, daha moda bir tâbirle Keynes okuluna nazaran muamele ve gelir vergilerinden hangisinin hükûmete daha ziyade hizmet ifâ edebileceğini inceliyeceğiz. Bu meyanda bilhassa, bir memlekette enflasyonla mücadele etmek ve sermaye terakümü ile sermaye yatırımına engel olmamak suretiyle tam çalışmanın husulüne yardımcı olmak zaviyesinden sözü edilen iki vergiden hangisinin daha yararlı olabileceğini araştıracğız.

Bu noktaların aydınlatılması bir defa nazarı ve ilmî bakımdan lüzumlu olduktan başka, hususile memleketimiz için büyük bir aktüel kıymet arz etmektedir. Zira Türkiyede gelir vergisi sisteminin tanzim ve tatbikine tevessül edildiği 1947-1950 devresi, tarihin garip bir cilvesi olarak Fransada, gelir vergisinden yüz çevrilmeğe başlandığı ve onun yerine özel bir muamele vergisi tipinin ikame edilmesine gayret olunduğu bir zamana tesadüf etmiştir.

Acaba, bazı sahalarda meselâ uçak, gemi mübayaa ederken yaptığımız gibi, gelir vergisini de biz, garpte tam demode olduğu bir sırada mı almış bulunuyoruz? Ve binaenaleyh, bu demode vergi ile uğraşmaktansa onun yerini daha modern bir muamele vergisine terketmek mi isabetli olacaktır? Yoksa gelir vergisi, el'an kıymetini muhafaza etmekte midir? Munzam kıymet vergisine kıyasla dahi ehemmiyetine bir halel gelmemiş midir?

İşte, bu akşamki konuşma mevzuumuzun memleketimiz bakımından arzettiği ehemmiyet bu suallerin cevaplarını bulmağa yardım etmesi dolaşısyledir.

I. — Muamele ve gelir vergilerinin adalet ve verimlilik prensipleri bakımından mukayesesi. (Klâsik maliye anlayışına göre yapılan mukayese.)

Muamele ve gelir vergisi denilince, maliyede büyük şöhret kazanmış bir tasnifin en tipik iki mümessili karşısında bulunduğu anlaşılır. Muamele vergisi vasıtalı, gelir vergisi vasıtasız vergiler grubunu temsil eder. Bu itibarla sözü geçen vergilerin vergi adaleti bakımından mukayesesine girişirken, meseleyi evvelâ bu umumî çerçeve içinde mütalâa etmekte fayda umulur.

Bu hususta hemen ifade edilebilir ki, vergi adaletine erişebilmek için vasıtasız vergiler vasıtalı vergilerden çok daha müsait evsiftadır. Filhalka vergide adalet, ancak hakikî ve nihai mükellef bilindiği, onun şahsî, ailevî durumu dikkat nazarına alındığı takdirde temin edilebilir. Vasıtalı vergilerde, bu meyanda, muamele vergisinde ise nihai mükellef malûm değildir. Bu sebeple bir defa mahiyeti icabı muamele vergisi adalete elverişli gözükmez. Hattâ mükellefin iktidarına nisbetle tersine müterakki (ric'î) bir tesir hasıl etmesi dolayısıyla gayri âdil, adalete muhalif bir mahiyet arzeder.

Gerçekten muamele vergisi, mükelleflerin vergi verme iktidarı ne olursa olsun aynı miktar veya nisbet üzerinden alınacağı cihetle, geliri az olan mükellefe yapacağı nisbi tesir, geliri yüksek olana yapacağı tesirden daha fazla bulunacaktır. Yani müterakkiyet tersine bir istikamet gösterecek ve muamele vergisi asıl ağırlığını fakir ve orta halli halk tabakası üzerinde hissettirecektir.

Halbuki vasıtasız vergiler ve bunların başında gelir vergisi, en az geçim indirimi, aile yükü tenzilâtı ve ayırma gibi prensip ve kaidelere riayetle bir defa kendi çerçevesi dahilinde vergi müsavatını temine çalıştığı gibi diğer taraftan müterakki bir tarife tatbik etmek suretile muamele ve istihlâk vergilerinin tersine müterakkiğini ve bundan tahassül eden adaletsizliği izaleye yardım etmektedir.

İşte, daha ziyade 20 nci asır başlarında hakim olan bu muhakeme tarzı dolayısıyla ki, Fransız Maliye Vekili Caillaux'nun gelir vergisi projesinde, vergi sistemleri için şu iki gaye ileri sürülmüştü:

Gayelerin birincisi, «vasıtasız vergilerin vasıtalı vergilere üstünlüğünü sağlamağa»;

İkincisi: «Harici karinelere müstenit eski reel (gayri - şahsî) vergiler yerine, şahsî vasıtasız vergiler ikame etmeğe» müteveccihli.

Acaba bu iki gayenin bugünkü kıymeti nedir?

Mesele, sadece dar mânada vergi karşısında müsavat prensibi bakımından mütalâa edilse idi, gelir vergisinin muamele vergisine nazaran

açık üstünlüğünü kabul ile neticeyi bugün de eski prensipler lehine kaydetmek mümkündür. Halbuki, iş o kadar basit değildir. Malûm olduğu üzere vergide adaletin temini için sadece müsavat kaidesine riayet kâfi olmayıp umumiyet prensibine de uyulması lâzımdır. Gelir vergisinin umumiyet prensibi bakımından olduğu gibi, müsavat prensibi zaviyesinden de zamanımızda ideal olmaktan gittikçe uzaklaştığı beyan edilmektedir. (Prof. Laufenburger ve Prof. Duverger)

Gelir vergisinin şahsî bir vergi addedilmesine nazarı plânda dahi itiraz etmek mümkündür, denilmektedir. Zira, mükellefin şahsiyeti, vasıtasız vergi doktrininin dikkat nazarına aldığı hususlardan çok daha muğlaktır. Müterakkiyetin başlıca dayanağı olan nihaî fayda (utilité marginale) nosyonu, esas itibarıyla sübjektif ve psikolojik bir mefhumdur. Aile durumu yekdiğerine müşabih bulunan ve müsavi gelirlere malik olan iki mükelleften birisi hasis, diğeri müsrif tabiatlı olsa, hasis olan müsrife nazaran daha fazla bir vergi yükü hissetmiş olur. Bundan başka şahısların ve ailelerin ihtiyaçları, onların hayat görüşleri içtimâî ve kültürel durumları itibarıyla değişiktir. Dörder çocuklu iki aileden birisi şehirde yaşıyor ve çocuklarını daima doktor nezareti altında büyütüyorsa, bu ailenin çocukları için yaptığı masraf, köyde yaşayan ve çocukları henüz 8-10 yaşında iken müstahsil duruma giren ikinci ailenin onlar için yaptığı masraftan çok daha fazladır.

İşte, diyorlar, şahsî vergi diye methedilen gelir vergisi haddi zatında mükellefin şahsiyetinin ancak bir kısmını dikkat nazarına almaktadır.

Bu tenkidlerde, az - çok bir hakikat hissesi bulunduğu muhakkaktır. Şu kadar ki, bütün kanunlar gibi, vergi kanunlarındaki hükümlerin de objektif ve gayri - şahsî olarak tanzim edilmesi zarureti vardır. Bu sebeple de mükelleflerin münferit psikolojik durumlarını nazarı itibare almağa imkân yoktur. Gelir vergisi, aile efradının sayısı, gelirin membaı ve miktarı gibi ölçülmesi ve tesbiti kabil unsurları nazarı itibare almak suretile reel randıman vergilerine kıyasla mümkün olan azamî bir şahsileştirmeyi yapabilmıştır. Muayyenlik ve kanunilik esası carî bulundukça yani idareye ve vergi memuruna takdir salâhiyeti verilmedikçe, herhangi bir verginin gelir vergisinin bugün tahakkuk ettirdiği şahsileştirmeden daha fazlasını gerçekleştirilmesi pek kolay değildir.

Biraz sonra görüleceği üzere, muamele vergisinin en modern tipi diye tavsif olunan munzam kıymet vergisi dahi şahsileştirmede gelir vergisinin seviyesine ulaşmaktan çok uzaktır.

Ancak, müsavat prensibi bakımından gelir vergisine tevcih olunan tenkit, yalnız bu şahsileştirme mevzuuna münhasır değildir.

Deniliyor ki, gelir vergisi sistemi, mükellefin bütün gelirinin tamamen bilindiği veya bu hususta yapılan hatanın bütün mükellefler için aynı olduğu faraziyesine istinat etmektedir. Gerçekten, vergi karşısında müsavat ya hiç bir kaçırmanın mevcut olmamasını veya bütün mükelleflerin aynı derecede bir kaçırma imkânına sahip olmalarını gerektirir.

Fransada, diyor Prof. M. Duverger, başlangıçta gelir vergisi bütün mükellefler için fazlaca bir açık kapı bırakıyordu. Zira tahkik vasıtaları daha mahdut ve müeyyideler daha az sert idi. Gelir vergisi karşısında müsavat, o vakitler bu kaçırma imkânlarındaki müsavattan ileri geliyordu. Fakat, zamanla bazı branşlar hakkında kontrolun artırılıp müeyyidelerin şiddetlendirilmesi üzerine, bu defa vergi idaresi mükelleflerin bir kısmı için sert, diğersleri için yumuşak bir çehreye bürünmüş ve binnetice müsavat ihlâl olunmuştur.

Nihayet, verginin tarhi ile ilgili hükümlerin de başka başka olması, müsavatı ihlâl eden yeni bir âmil daha teşkil etmiştir, denilmektedir. Öyle ki, hakikî kazanç ve masraf üzerinden vergilendirilen büyük teşebbüsler için vergi kaçırarak hemen hemen imkânsız hale girmiş, götürü kazanç veya masraf usulünden faydalananlara ise yine kaçırma yolları az çok açık tutulmuştur. Bu meyanda stopaj usulüne tâbi tutulması itibariyle, maaş ve ücret erbabı da hiç bir vergi kaçırılmaz ve onun bütün yükünü hisseder duruma girmişlerdir.

Vergi idaresi ile tarhiyat tekniğine müteallik bu tenkitlerde de bazı hakikat şemmeleri mevcuttur. Fakat bunlar gelir vergisi için ileri sürülebildiği kadar, muamele vergisi veya diğers herhangi bir vergi hakkında da dermcyan edilebilir. Bu itibarla verginin doğrudan doğruya mahiyeti ile bünyesine atfedilecek kusurlardan olmadığı gibi, ıslahı gayri kabil hususlardan da değildir.

Gelir vergisini muamele vergisi karşısında asıl zayıf düşüren âmil umumiyet prensibi bakımından bugün iktisap ettiği manzaradır.

Filhakika, daha ziyade siyasî ve içtimaî mahiyetteki bir takım âmilin gelir vergisinin şumulünü gittikçe daralttığı ve onu adeta muayyen bir zümreye mahsus özel bir vergi durumuna soktuğu iddia edilmektedir.

15 gün evvelki konferansında arkadaşımız Doç. Dr. Memduh Yaşa muhtelif memleketlerde gelir vergisine tâbi bulunan mükellef adedine dair izahat yermiştii. Ben de onu teyid ve belki bazı noktalarda söylediklerini tafsil bakımından şu rakamları vereceğim:

Memleket	Nüfusu	Gelir vergisine tâbi olanların adedi	
		Milyon	Nüfusa nisbeti
Fransa	42 milyon	6,703	% 16
Amerika B.D.	151 »	53,—	% 35
İngiltere	48 »	15,440	% 35
Türkiye		Bin	
1952 de	21 »	Hizmet erbabı harıç 142,878	% 4
1955 de	24 »	Hizmet erbabı ile birlikte 1,5 milyon	% 7,1

Bu rakamlar, gelir vergisi şumulünün fiilhakika dar olduğunu göstermektedir. Muamele vergisine ise bütün nüfusun tâbi bulunduğunu ifade etmek mümkündür. Zarurî ihtiyaç maddelerini ve harcı âlem eşyayı istihlâk etmeyen kimse taşavvur etmek güçtür. Belki bazı memleketlerde ve bizde el'ân kapalı ekonomi hayatı yaşıyan bazı aşiretler muamele vergisi vermiyorlarsa da, bunların adedi pek mahduttur. Binnetice muamele vergisinin gelir vergisinden çok daha umumî bulunduğu aşikârdır.

İşte, umumiyet prensibi zaviyesinden haiz bulunduğu bu üstünlüğe ilâveten müsavat prensibi bakımından da imkân nisbetinde takviye edildiği takdirde muamele vergisini gelir vergisi yerine ikame etmenin ve gelir vergisinden beklenen fonksiyonları ona ifa ettirmenin mümkün olacağı iddia edilmektedir.

Prof. Laufenburger sayesinde Türkiyede de meşhur olan «munzam kıymet vergisi - la taxe sur la valeur ajoutée» bu gayenin tahakkuku için tatbikata konulmuştur, denilmektedir. Bundan başka, gelir vergisinin gittikçe azalan hasılatının bütçede husule getirdiği boşluğun da adı geçen muamele vergisi sayesinde doldurulduğu ifade edilmektedir.

Muamele vergilerinin çeşitli nevileri üzerinde ayrı ayrı durmağa vaktimiz müsait olmadığından en mütekâmil. addolunan şu «munzam kıymet vergisi» ni ele alarak, onun evvelâ vergi adaletini ne derecede gerçekleştirebildiğini inceleyelim. Müteakiben muamele vergisinin Hazineye temin ettiği veya etmesi muhtemel bulunan hasılat üzerinde duralım.

Adı geçen vergiye hakim olan ana fikir, hemen ifade edelim ki, Prof. Laufenburger'in iddiasına rağmen, öyle yepyeni bir mefhum değildir.

Munzam kıymet vergisinden anlaşılan bir defa istihsal muamele vergisidir. İkinci hususiyeti matrahının, mamulün her istihsal safhası neticesinde iktisap ettiği ilâve kıymetten, munzam kıymetten ibaret bulunmasıdır. Öyle ki, bu vergiye, bizim muamele vergisindeki iptidai madde tenzilatı kaidesinin biraz daha sistematize edilmiş şeklinden ibarettir, bile denilmesi mümkündür.

Bu iki hususiyeti, daha çok verginin iktisadî tesirleriyle ilgilidir. Bu itibarla gelir vergisi ile mukayesesinde biraz sonra nazarı itibare alınacaktır.

Su sırada tetkik olunan vergi adaletini temin bakımından bu verginin özelliği ise bir tek noktada toplanmaktadır. O da, vergi tarifesini, yani nisbetini, mamul maddelerin tekabül ettiği ihtiyaçların ehemmiyetine göre derecelendirmek imkânını haiz olmasıdır. Hükümet, munzam kıymet vergisi için çıkaracağı kararnemelerle zarurî ihtiyaç maddelerini vergiden tamamen müstesna tutabilmekte, harcı âlem eşyayı orta derecede bir nisbetle, diğer eşyayı ise normal nisbetle vergilendirmektedir.

Acaba, sadece bu dereceli tarife, vergide müsavâtı temine kâfi midir? Buradaki düşünce, fakirlerin mutlaka harcı âlem, zenginlerin ise lüks eşya istihlâk edecekleri faraziyesine müstenittir. Halbuki, vergi yükünü hissetme babında olduğu gibi, zatî veya ailevî ihtiyaçlar için masraf yapma hususunda da psiko - sosyal âmillerin tesiri büyüktür. Kimi insan zengindir; hasis ruhludur. Kimisi orta halli, hattâ fakirdir; ya alışkanlık, ya vazife ve memuriyet icabı, veyahut da sadece gösteriş arzusu onu lüks eşya kullanmak durumunda bırakabilir. Bu vaziyette de, fakir veya orta halli bir vatandaş muamele vergisini yüksek nisbette ödemiş, zengin ise düşük nisbetten istifade etmiş olacaktır.

Görülüyor ki, muamele vergisinde ve onun mütekâmil şekli addedilen «munzam kıymet vergisinde» sadece dereceli bir tarife tatbik etmekle adaletin sağlanması mümkün değildir.

Fakat, munzam kıymet vergisinin getirdiği asıl önemli yenilik, eskiden maddî, *fizikî bir vergi* olan istihsal muamele vergisini *malî bir vergi* şekline inkılâp ettirmiş bulunmasında görülmektedir. Tâbirlerin garipliği üzerinde durmaksızın kasdın ne olduğunu ifade edecek olursak, eskiden istihsal muamele vergisine — *taxe à la production* — tâbi bir maddenin (meselâ, bir yünlü kumaşın) mamul halindeki kıymeti üzerinden alınan vergiden sadece yün ve yün ipliği için ödenen vergiler tenzil edilebiliyordu. Bugün ise yukarıdaki indirimlerden fazla olarak, nihai vergiden imalâtta kullanılan makina, tezgâh v. s. için ödenen vergilerle

bu imalâtın gerektirdiği münakale hizmeti ve umumî masraflar (tamirat, büro tesisatı v.s.) üzerinden alınan vergiler de tenzil edilebilmektedir.

Bu sayede, «munzam kıymet vergisinde», vergiye tâbi tutulan sadece kıymet fazlası, yani imalât esnasında o maddeye ilâve edilen kıymet olmaktadır.

Bu ilâve edilen kıymetin ne gibi unsurlardan müteşekkil bulunduğu tahlil edildiğinde, o maddenin imalâtında kullanılan işin ücretinden, konulan sermayenin faizinden ve imali yaptıran müteşebbisin kârından ibaret olduğu görülür. Gelir vergisinin mevzuu da esasen ücret, faiz ve kâr gibi kazançlar değil midir? Yeni verginin ondan yegâne farkı, gelir vergisi bu unsurları safi miktarları itibarile vergilendirdiği halde, munzam kıymet vergisinin gayri safi miktarları itibarile vergilendirmesindedir. Böylece, denilmektedir, Fransa, gayri safî gelirler (ücret, faiz ve kâr) üzerinden alınan ve gelir vergisinden çok daha umumî olan bir vergi sistemine kavuşmuştur. İlâveten bu vergi gelir vergisinden daha müsmirdir. O halde gelir vergisini ilga etmek zamanı gelmiş midir?

Prof. Laufenburger ve Prof. Duverger'in yazılarından anlaşılan Fransız noktaî nazarına göre, gelir vergisi sadece Hazineye varidat temin eden bir vasıttan ibaret bulunsa idi, belki bu mümkün olurdu. Fakat gelir vergisi aynı zamanda siyasî bir vasıta, bilhassa bir sosyal siyaset vasıtası rolünü de ifa ettiği ve Fransada sosyalist partilerinin siyasî nüfuzu da büyük olduğu için şimdiden ilgası düşünülemez.

Bu son noktada, Prof. Laufenburger'ye derhal iltihak etmek mümkündür. Şu kadar ki, bizce, gelir vergisi malî bir vasıta olarak da kolaylıkla vazgeçilebilecek bir varidat menbaı değildir.

Prof. Duverger'nin hakikati teslim ederek ifade ettiği gibi, Prof. Laufenburger'nin mütalâası belki Fransanın siyasî ve sosyal bünyesi için bir derece kabili müdafaaadır; zira orada gelir ve kurumlar vergisi, mecmuu vergi hasılatının sadece % 30 unu, vasıtalı vergiler ise % 65 ini temin etmektedir.

Halbuki, Anglo - Saxon memleketleri ile İsviçre ve Almanyada hususile Amerikada gelir vergisi hasılatından vazgeçilemeyeceği gibi bizde dahi vasıtasız vergiler ve bu meyanda gelir vergisi, bütçenin vergi hasılatı içindeki nisbî ehemmiyetini gittikçe artırmaktadır.

Bu hususu, aşağıdaki tabloların mütalâasından da anlamak mümkündür.

Filhakika:

	Seneler	Vasitasız vergiler	Vasıtalı vergilerin	Sırf muamele
		Gelir vergisi	Um. varidata nisbeti	vergisii
		Income tax, sur tax, profits tax, excess profits tax'ın Um. varidata nisbeti.		
İngilterede:	1947	% 43	% 42,9	% 6,3
	1948	% 40	% 42,7	% 7,5
	1949	% 41,6	% 38,7	% 6,6
	1950	% 41,5	% 39,8	% 6,9
	1951	% 41	% 40,9	% 7,2
		Vasitasız vergiler	Vasıtalı vergiler	
Amerikada:	1950	% 45,2	% 19	
	1951	% 45,7	% 14,4	
	1952	% 45,2	% 13,3	
	1953	% 49	% 14,6	

Türkiyede Gelir ve Muamele Vergileri hasılatının mukayesesi
(Devlet Gelirleri Bülteni, Sayı: 2)

Gelirin çeşidi	1950	1951	1952	1953	1954
Gelir vergisi	4.808.017	209.204.232	299.809.773	394.180.670	485.000.000
Kurumlar vergisi	357.194	25.996.068	50.544.735	74.544.473	90.000.000
Yekûn	5.165.221	235.200.290	350.354.508	468.725.143	575.000.000
İthalât muamele ver.	107.055.612	162.670.781	206.941.163	202.039.525	207.000.000
İmalât muamele ver.	109.768.109	118.429.789	145.564.615	167.036.112	215.000.000
Bankalar mua. ver.	18.319.127	22.464.977	27.942.457	32.600.575	38.000.000
Yekûn	235.132.848	303.565.546	380.448.235	401.676.212	460.000.000
Gel. Kur. Es.	5.165	235.200	350.354	468.825	575.000
	931	24.892	26.793	29.099	30.000
Yekûn	6.096	260.092	377.147	497.924	605.000
Muamele vergileri	235.132	303.565	380.448	401.676	460.000
İstihlâk vergileri	142.613	159.180	173.015	183.358	202.500
Ham petrol ak. ya.	31.792	34.352	81.384	89.865	103.000
Tekel hasılatı	82.269	91.843	105.150	145.358	138.000
Tekel savunma	99.251	97.791	103.823	128.191	127.000
Yekûn	590.958	686.737	843.775	948.448	1.030.500

Gelir Vergisi hasılatının gelişmesi

Seneler	Gelir V.	Kurumlar V.	Esnaf V.	Yekûn	Yekûnlara alt endeks
1951	209	26	25	260	100
1952	300	51	27	378	145
1953	394	75	29	498	191
1954 [*]	525	90	30	648	249
1955 [**]	620	110	33	763	293

[*] 10 aylık tahsilât seyrine göre.

[**] Bütçe tahminleri.

Mehaz: (Devlet Gelirleri Bülteni No. 2, Bütçe Gerekçeleri, Encümen raporları)

Gelir Vergisi hasılatının âmme varidatı içindeki nisbî ehemmiyeti

Yıllar	Âmme varidatı (MİL. TL.)	Gelir vergisinin (Gelir, Kurumlar, Esnaf verg. dahil)	
		Hasılatı	Âmme varidatına nisbeti
1951	1.353	259.5	% 19
1952	1.652	387.9	% 24
1953	1.926	497.9	% 25.8
1954 } [*]	2.288	605.0	% 26.5
1955 }	2.789	879.0	% 31.5

[*] Bütçe tahminleri.

Muamele vergileri hasılatının âmme varidatı içindeki nisbeti

Yıllar	Âmme varidatı (MİL. TL.)	Muamele vergisi (MİL. TL.)	Âmme varidatına nisbeti
1951	1.353	303	% 22
1952	1.652	380	% 23
1953	1.926	401	% 21
1954	2.288	460	% 20
1955	2.789	515	% 14,8

Kısaca toplanacak olursak, klâsik maliyenin vergiye attığı iki gaye, yani gerek adalet, gerek verimlilik prensipleri bakımından gelir vergisi muamele vergisine nazaran, eski kıymet ve ehemmiyetini çoğu memleketlerde aynen muhafaza etmekte, hattâ bazılarında daha da kuvvetlendirmektedir.

O derecede ki, tamamen kollektivist bir sistem olarak kurulmak istenilen Sovyet Rusyada bile sırf muamele vergisile iktifa edilememiş ve orada dahi bir gelir vergisi ihdas edilmek zorunda kalmıştır.

Gelir vergisi ileri kapitalizm devrinde hususî mülkiyet sisteminin lâzımı gayri müfariki olmuştur. Halen % 85 - 90 itibarile kollektivist olan bir nizamda, Rusyada, % 10 - 15 nisbetinde bir hususî mülkiyet müessesesi kabul edilince arkasından da derhal gelir vergisinin ihdası zarureti kendini göstermiştir.

Zira, gelir vergisinin muamele vergisine nisbetle bir üstünlüğü de sosyal adaleti temin için hükûmetin elinde en kıymetli bir vasıta hizmetini görmesindedir.

II — Sosyal adalete hizmet bakımından gelir ve muamele vergilerinin mukayesesi.

Sosyal adaletten maksat, bir memleketteki gelir tevezzüünün imkân nisbetinde ahenkli ve fertlerin gelirleri arasındaki farkın mümkün mertebe az olmasını temindir. Bu hususta ise müsbet ve aktif rolü ancak gelir vergisi oynuyabilir. (İstidraten kaydedelim ki, bu bakımdan veraset ve intikal vergisinin rolü dahi gayet ehemmiyetli ise de, bizim bugünkü mevzuumuzun dışında kalmaktadır.)

Gelir vergisi tarifesindeki müterekkiyet yüksek gelir seviyelerinde % 85 - 90'ı aşarsa artık bu progresivitenin sırf fedakârlıkta müsavat sağlamak, yani muhtelif mükelleflerin gelirlerinden vergi olarak ödedikleri kısmın hasıl ettiği marjinal fedakârlık arasında müsavat tesis etmekten ibaret olmadığı aşıkâr olur.

Muhtelif memleketler, bhusus İngiltere, gelir vergisi nisbetlerini 15.000 Sterling'den fazla gelirler için % 97'ye çıkararak (bittabî veraset vergisinden de yardım görmek suretile) millî geliri adeta yeni baştan tevzie tâbî tutmuş ve servetler arasındaki farkı 1939 harbinden evveline nisbetle, ziyadesile azaltmıştır.

Muamele vergisi ise, sosyal adaleti tesis hususunda ancak pasif bir rol oynayabilecek durumdadır. Şöyle ki, muamele vergisi zarurî ihtiyaç maddeleri ile, daha çok fakir halkın istihlâk ettiği harcâlem eşyayı ya bu vergiden tamamen müstesna tutar veya gayet alçak bir nisbetle vergi-

lendirir. Filhakika muamele vergilerinde dereceli bir tarife kabul eden memleketlerde durum böyledir.

Ancak, muamele vergisinin bu pasif rolü, sosyal adaletin tesisinde gelir vergisi kadar müessir olamamaktadır. Zira, bir defa, muamele vergisinden müstesna tutulan maddelerden fakirler olduğu gibi zenginler de istifade etmekte ve bunların gelir ve servetlerinin mütekabil nisbetleri arasında bir değişiklik husule gelememektedir. Şayet, bir tahavvül vuku bulursa, o da fakirlerin aleyhine olmaktadır. Dalton'un dediği gibi, şiddeti az olan bir müterakki tarifede bile bir ric'iliğin mevcudiyeti kabul olunursa, muamele vergilerinde ekseriya hafif tutulan derecelendirmenin bu verginin en büyük zaafı olan ric'iliği ortadan kaldıramıyacağı söylenebilir.

Kaldı ki, muamele vergisi nisbetinin azaltılması veya ondan tamamen müstesna kılınması, zarurî ihtiyaç maddeleri fiyatlarının düşük tutulmasına tek başına asla kifayet edememektedir. İstisnaya ilâveten ancak sübvansiyon vermek, yani âmme masraflarını da sosyal adaleti tesis hizmetinde kullanmak suretiledir ki, bahis konusu maddelerin fiyatları düşük tutulabilmektedir. Bu sübvansiyone fiyatlardan ise, fakirler kadar zenginler de istifade etmektedir.

Kısaca, muamele vergisine tâbi maddelere alıcısının malî kudretine göre değişik bir fiyat tesbit etmek veya diğer bir ifade ile bu vergiyi, müstehliklerin malî kudretine göre dereceli bir tarife ile almak mümkün olmadığı için muamele vergisi sosyal adaletin tesisine hizmet hususunda gelir vergisi ile kat'iyen kıyaslanamıyacak bir durumdadır.

Hattâ aksini ifade etmek, tersine müterakkiliği (ric'iliği) dolayısıyla bütün masraf vergilerinin ve bu arada muamele vergisinin anti-sosyal yani sosyal adaleti büsbütün bozucu bir tesir icra ettiğini söylemek, vaktile olduğu gibi, bugün de doğrudur.

Sosyal adalete yardım konusu, Prof. Stucken'in de ifade ettiği gibi, 20 nci asrın başlarında tarihî veya sosyal ahlâk mektebi ve onun en büyük mümessillerinden Wagner tarafından, verginin malî olmayan, sosio-politik gayelerinin en önemlilerinden birisi addedilmişti. Keynes okulunun gelişmesinden beri ise, verginin iktisadî hizmet vazifesi ön plâna geçmiştir.

Öyle ki, vergi, bir taraftan âmme masrafları, diğer taraftan emisyon, istikraz gibi diğer varidat menbaları, kısaca bütçe siyaseti ile birlikte bir memlekette yüksek ve müstakar bir tam çalışmayı sağlayacak vasıtalarından biri haline girmiştir.

III — İktisadî siyaset vasıtası olmak bakımından muamele ve gelir vergilerinin karşılıklı değerleri:

Verginin, bir memlekette tam çalışmayı temin hususunda oynaya-bileceği rollere dair bu seri konferansların, Prof. F. Hakkı Sur tarafın-dan verilen, birincisinde umumî izahatta bulunulduğu için, biz sadece bugün memleketimiz bakımından ehemmiyet arzeden iki mesele üzerinde durmakla iktifa edeceğiz.

1 — Enflasyonla mücadelede bize muamele vergisi mi, gelir vergisi mi daha ziyade yardımcı olabilir?

2 — Sermaye terakümü ve yatırımlar bakımından muamele vergisi mi, gelir vergisi mi daha zararlı tesir icra eder?

Bu iki meselenin tetkikine tevessül ederken, evvelâ memleketimizde bugün tatbiki icabeden umumî maliye politikasını, modern maliye görüşü-nün ışığı altında bir cümle ile ifade edecek olursak sadece «bütçe muvaze-nesinin» kâfi olmadığını söylememiz lâzımdır.

Filhakika, enflasyon durumunda, yani umumî efektif talebin mecmuu millî istihsal seviyesini aştığı bir sırada, bütçe politikasının masrafları kesip, varidatı artırmak suretile bir bütçe fazlası gerçekleştirilmesi icabeder. Bu itibarla, bütçenin sadece muvazenede olması, enflasyonla mücadele için kâfi gelmez. Halbuki, geçen sene hiç olmazsa bütçe tasarı-sında temin olunan muvazene, bu sene iki varidat kalemine yapılmak istenilen zamların kabul edilmemesi dolayısıyla yine bütçe açığına inkılâp etmiş ve 1955 Muvazenei Umumiye Kanununun masarifi tahsisatı yekûnu, varidat muhammenatını 151 milyon lira kadar aşmıştır.

Zam tasarılarının birincisi muvacehesinde B. M. M. nin takındığı tavır ne derece isabetli ise, kanaatimizce ikincisinde de belki o derece hatalı idi. Filhakika, bugün gelir vergisi sistemine girilmiş ve zirai kazançlar istisnası da o vergiyi zedeleyen başlıca noksan olarak ortaya konulmuş bulunduğu halde, büyük zirai kazançları olsun gelir vergisi manzumesi içine alacak yerde çok nakıs bir tahrir müstenit arazi vergi-sini 10 misline çıkarmak gibi bir tasarımı Hükümetin Meclise nasıl getirdiğini anlamak mümkün değildir. Bu itibarla, tasarının reddine taraftar olan bütün meb'uslar aynı saik ile hareket etmemiş olsalar bile, neticede tasarının kabul edilmemesinin gelir vergisini büyük zirai kazançlara teşmile yardım edecek yeni bir vesile olmasını temenni etmekteyiz.

Gelir vergisi nispetlerinin artırılmasına taallük eden ikinci tasarı ise, kıymetli iktisatçı ve maliyecilerimiz arasında mutezat iki fikrin belirmesine sebep olmuştur.

Birinci fikre nazaran, müterakkiyetin 100.000 lirada tevakkuf etmesi ve 100 ilâ 150 bin lira arasındaki gelirler için nisbetin % 50 ve 150 ilâ 200 bin lira arasındaki gelirler için de % 60 a çıkarılması ve 200.000 liranın fevkindeki gelirlerin vasatî nisbetinin de % 45 e yükseltilmesi, daha ziyade tasarruf edilmesi ve binaenaleyh yatırılması muhtemel bulunan yüksek gelir dilimlerinin vergi yolu ile Devletin eline geçerek harcanmasına âmil olacaktır. Bu vaziyet ise, bir defa enflasyonu teşvik edecek, saniyen sermaye teşekkülü ile yatırımların azalmasına sebebiyet verecektir.

Dostumuz Doç. Aydın Yalçın ile kısmen Sayın Esat Tekeli'nin dahil olduğu bu guruba mukabil Doç. Dr. Besim Üstünel ile birlikte biz, bu itirazların varit olmadığına ve gelir vergisi nisbetlerinin artırılması lüzumuna kani bulunmaktayız. Bu konuyu, Besim Üstünel bir kaç hafta sonraki konferansında teferrüatıyla inceleyeceği için ben sadece gelir vergisi nisbetinin artırılmasına niçin taraftar bulunduğumu kısaca belirtmekle iktifa edeceğim.

Bu nisbet artışı fertlerin elinde bulunan, ve fakat yatırılması veya istihlâk edilmesi meşhûk olan gelir kısmını Devletin eline geçirmekle hem umumî talep hacmini daraltarak enflasyonu önliyecek, hem de investisyon politikasına daha programlı ve ahenkli olarak hizmet edilecektir. Memleketimizde gittikçe artan gösteriş için istihlâk hastalığının tedavisine dahi yardımı olacaktır. Nihayet, Devletin icabında yatırımlarını dahi kısmak, fakat daha çok cari masraflarını daraltmak suretile tahakkuk ettirmekle mükellef bulunduğu «bütçe fazlasının» husule gelmesine hizmet edecektir.

Kısaca bizce, gelir vergisi tam çalışmayı sağlamak ve enflasyonla mücadele etmek babında hükûmetlerin ve bu arada hükûmetimizin elinde çok faydalı bir vasıtaadır.

Muamele vergisinin bu hususta oynayabileceği rol, fiyatları artırmak suretile belki talebi biraz kısmak olabilir. Bu rolünü daha bariz bir şekilde ifa edebilmesi için, Aydın Yalçın'ın dediği gibi, nisbetinin daha da artırılması lâzımdır.

Ancak, umumiyetle vasıtalı vergilerin hususile muamele vergisinin nisbetlerindeki artış sebebiyle bu vergilere tâbi maddelerin fiyatlarında görülecek yükselmenin umumî fiyat seviyesi üzerinde yapacağı menfi tesiri de düşünmek lâzımdır. Enflasyon devresinde çeşitli âmillerin esasen kamçuladığı fiyatları bir de muamele vergisi kanaliyle artırmak, fonksiyonel ve psikolojik tesirleri dolayısıyla, enflasyonu azaltacağı yerde bilâkis hızlandırması bile muhtemeldir.

Diğer istihlâk vergileri bahsimizin haricinde kaldığına göre, sırf gelir ve muamele vergilerinin nisbetleri hususunda yapılan bu mukayese dahi

memleketimizde enflasyon ve yatırım meselelerinin de halline yarayacak bütçe fazlasının cari masraflarda yapılacak kısımlarla beraber ancak gelir vergisi nisbetlerinde yapılacak bir artırma sayesinde gerçekleştirilebileceğini göstermektedir.

Bu nisbet artışının teşebbüs şevkini kırması ve kaçakçılığı artırması ihtimallerini de pek varit görmüyoruz. Gelir vergisinde % 10 kadar bir nisbet yükselmesi hakikî müteşebbisin şevkini kırmaz.

Kaçakçılık ise, daha çok mükellefin ahlâkî ve millî terbiyesi ile ilgilidir. Eskiden kaçırın yine kaçırır. Vaktile kaçakçılık yapmayan ise sadece nisbet bir miktar arttı diye kaçakçılığa başlamaz.

Bu düşünceler, memlekette bütçe fazlasının teessüsüne yardım edecek bir nisbet artmasını engellememelidir. Bütçe fazlasının teşekkülü için gelir vergisi nisbetini arttırmaktan bile daha fazla ehemmiyeti bulunan unsurun, masrafları kısmak olduğunu ise asla unutmamalıdır.

Netice :

Hülâsa ve netice itibarile şunu söyleyebiliriz ki, gelir vergisi, gerek nazari prensipler, gerek memleketimizin şartları bakımından muamele vergisi ile asla doldurulmıyacak çok ehemmiyetli ve kıymetli bir mevkie sahiptir.

«Taxe sur la valeur ajoutée - munzam kıymet vergisi» şeklinde de olsa, muamele vergisinin gelir vergisinin yerini tutmasına bugün için imkân görememekteyiz.

Evvelâ vergi adaleti, saniyen sosyal adalet, nihayet verginin iktisadî siyasetin bir vasıtası olması bakımından bu böyledir. Hazineye varidat sağlamak bakımından da, Anglo-Sakson memleketlerinde olduğu gibi memleketimizde de gelir vergisi muamele vergisini geçmiştir.

Bütün bunlara rağmen, muamele vergisinin bilhassa Fransızlar tarafından bu kadar müdafaa ve methedilmesi sebebini belirtmeden de geçmemek lâzımdır.

1 — Bir defa umumî vergi nazariyatında vukua gelen değişikliğin burada rolü olmuştur.

Prof. Stucken'in bildirdiğine göre, bir ara bilhassa Almanyada sırf gelir vergisi ile iktifa ederek, diğer vergileri ilga etmek temayülü bile belirmişti. Bugün ise, gelir ve kurumlar vergileri hasılatının diğer vergilerle telâfi edilip edilemeyeceğinin mesele olarak vaz'ı bile fikirlerdeki değişikliğin derecesini göstermektedir.

2 — Fakat, Fransızların bu cazibeye herkesten evvel kapılması, rahmetli Prof. İbrahim Fazıl Pelin'in dediği gibi, bir bakıma, muamele

vergisinin «kazi bağırtmadan yolmağa yaradığı» için olacak. Muhtelif siyasî ve içtimâî mülâhazalar, Fransada kâh çiftçileri, kâh işçileri, kâh esnafı vergiden muaf tutarak gelir vergisinin şumulünün daralmasına âmil olmuştur. Son zamanlardaki «Pujade» hareketleri de bakalım ne netice verecektir?

İşte, şumulü daralan gelir vergisinin verimi de azalınca, Fransızlar radikal çareyi «taxe sur la valeur ajoutée» yi onun yerine geçirmekte görmektedirler. Ancak, buna henüz muvaffak olamadıklarını ve Fransada dahi gelir vergisinin kolay kolay ilga edilemeyeceğini belirtelim.

Halbuki öte taraftan Anglo-Saxon memleketlerinde ve Almanyada gelir vergisi, gerek malî, gerek siyasî ve ekonomik ehemmiyetini aynen muhafaza etmektedir.

Prof. Stucken'e göre, Almanyada malî mülâhazalarla belki bir gün kümülatif bir muamele vergisi kabul edilse dahi, bu karar o vergiyi gelir vergisinin fevkine çıkaramıyacaktır. Bizde ise, gelir vergisi bugünkü nisbetleri ile dahi muamele vergisini geçmiş bulunmaktadır.

Vergi mevzuatımızın tanziminde olsun artık Fransız taklitçiliğine fazla itibar edilmediği için, sırf onlara imtisal arzusuyla gelir vergisini ihmal etmek tehlikesi varid olmayacaktır.

Bizce, Hükûmete ve tatbikat ve nazariyatla meşgul maliyecilerimize düşen vazife, yeni kurulmakta olan gelir vergisi sistemini kısa zamanda tekemmül ettirmektir.

Öyle ki, hiç olmazsa esnaf muaflığı daraltılıp, büyük zirai kazançlar istisnası da kaldırılarak, gelir vergimiz:

1 - Evvelâ umumiyet prensibine uygun hale getirilmelidir. 2 - Saniyen en az geçim indirimi fizyolojik asgariyi olsun karşılayacak bir seviyeye çıkartılmalı, ayırma prensibine de yer vermek suretiyle bugün için verginin daha ziyade maaş ve ücret erbabı üzerine teveccüh eden ağırlığının istikameti değiştirilmelidir. 3 - Üçüncü olarak, tarifesindeki müterakkiliğin üst kademesi günün şartlarına uydurulmak üzere bir miktar daha yükseltilmelidir. O suretle ki, gelir vergisi daha umumî, daha âdil, daha verimli ve iktisadî siyasete daha yararlı bir şekilde ulaştırılabilir.

Diğer taraftan Gladstone'un sözü bugün için de varittir. Devlet masraflarının hali hazırdaki seviyesi ve gittikçe artma temayülü karşısında, Sanayi Odasının meşhur broşüründeki talep ve arzuya rağmen, bilhassa malî mülâhazalarla muamele vergisinden de vazgeçmek imkânı yoktur.

Bu itibarla onu da islâh ederek vergiye tâbi maddelerin tekabül ettiği ihtiyaçların ehemmiyetine göre dereceli nispetler tesis edilmeli ve muafiyet haddi, teknik parçalanmayı ve haksız rekabeti önliyecek şekilde daral-

tilmak suretiyle muamele vergisinin hem şumulü genişletilmeli, hem de verimi artırılmalıdır.

Enstitümüzün tatbikatçılarla işbirliği yapmak hususundaki bütün arzusuna rağmen gelir vergisi tadil tasarısını olsun, yeni «gider vergisi» tasarısını olsun görmemiz mümkün olmamıştır. Bu itibarla mukayesemizi sadece mevcut kanunlarla, neşredilmiş bulunan proje ve broşürlere istinaden yapmak zorunda kaldık.

Ancak, gider vergisi tasarısının müellifleri arasında da Gelir Vergisi Kanununu hazırlayan sayın üstadlar bulunduğu için, yeni bir evlâda vücud verilirken ilk göz ağrılarının yok olmasına ve onun pabucunun dama atılmasına razı olmayacaklarından emin olabiliriz.

Kısaca, bize lüzumlu olan hem mütekâmil bir gelir vergisi, hem de elverişli bir muamele vergisidir, diyerek, sözlerime nihayet verir, hepinizi hürmetle selâmlarım.

İstanbul, 21 Nisan 1955