

KATMA DEĞER VERGİSİ

Hüsamettin KILIÇ
Müşavir Maliye Müfettişi

KONFERANS'IN PLANI

ÖNSÖZ

- I — TÜRKLERDE İLK VERGİ
 - II — ORTAK PAZARDA, KATMA DEĞER VERGİSİ ve TUKETİM VERGİLERİNİN ARMONİZASYONU
 - III — HAZIRLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ KANUN TASARISININ ORTAK PAZAR KATMA DEĞER VERGİSİ MODELİNE UYDURULMASI ve BU KANUN TASARISININ HAZIRLANMASINDA GÖZÖNÜNDE BULUNDURULAN ESASLAR
 - IV — SÜMERBANK'DA YAPILAN İŞLER
 - V — ŞİMDİYE KADAR DÜZENLENEN TASARILAR ve 3 NO.LU TASARININ ELEŞTİRİSİ
 - VI — KANUN TASARISI METNİNİN ELEŞTİRİSİ
 - VII — 3 ÜNCÜ 5 YILLIK KALKINMA PLANI ve YILLIK PROGRAMLARDA KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNİN PLAN DÖNEMİNDE UYGULANACAĞI KABUL EDİLDİĞİ HALDE BU GERÇEKLEŞMEMİŞTİR..
- SONUÇ
BİBLİOGRAFYA

19

197

198

199

ÖNSÖZ

20 Nisan 1972 tarihinde İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsünde Katma Değer Vergisi konusunda bir Konferans vermişim.

Konferansta Fransız Katma Değer Vergisinin gelişimi ile bir Avrupa Katma Değer Vergisi haline dönüşü ve Türk Muamele ve Gider Vergileri anlatılarak yurt gerçeklerine uygun bir Katma Değer Vergisinin esasları açıklanmıştı.

Aradan bir müddet geçtikten sonra Maliye Bakanlığınca bir Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı hazırlandı ve Ankara'da bir haftalık bir seminer düzenlendi. Seminere Amerikalı Prof. SHOUP'da katılmıştı. Bu seminerde Katma Değer Vergisinin esasları tartışıldı.

1973 yılında Ankara'da Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısını yeniden hazırlamakla görevlendirildim. 1973 yılının Mart-Nisan - Mayıs aylarında 3 ay çalışarak 2 no.lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısını hazırladım. Bu tasarımı İstanbul'da teker ettiğim gibi Kanun Tasarısının esasları ile Ortak Pazarda tüketim vergileri ile Katma Değer Vergisinin armonizasyonu konusunu inceleyen 9 Haziran 1973 tarih ve I no.'lu Memorandumu hazırladım.

Bir müddet sonra 19 Ocak 1974 tarih ve II no.'lu Memorandumu düzenledim. Bunda Sümerbank Dokuma Fabrikalarının Katma Değerleri üzerinde bir vergi uygulaması yapılıyor ve

Ortak Pazar Katma Değer Vergisinin tek matrah üzerine kurulması esasları anlatılıyordu.

Bu arada Maliye Bakanlığı 3 no'lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısını hazırlatarak eleştirilere sundu.

15 Ocak 1977 tarihinde III no.'lu Memorandumu hazırladım.

Bu Meorandumda Maliye Bakanlığınca hazırlanan 3 no.'lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının en önemli maddeleri eleştirildiği gibi dünyada Katma Değer Vergisi uygulayan ülkeleri, Avrupada uygulanan Katma Değer Vergilerinin bu ülkelere sağladığı mali güç ile vergi oranları gösterilmiştir. 3 üncü 5 yıllık plân ile yıllık programların Katma Değer Vergisi ile ilişkisi de anlatılmıştır. Bu arada 3 Ağustos 1977 tarihli «AET (Ortak Pazar) Türkiye ve Katma Değer Vergisi konusundaki IV no.'lu Memorandumu hazırladım. Bu Memorandumda 9 AET ülkesinin 5 yıllık Katma Değer Vergisi tahsilatı ile genel vergi tahsilatı gösterilmiş ve AET tarafından 17 Mayıs 1977 tarihinde kabul edilen ve topluluğun gazetesinde 13 Haziran 1977 tarihinde yayınlanan 6 mcr direktif de elde edilerek Maliye Bakanlığına gönderilmiştir. 26 Şubat 1977 tarihinde de «Neden Katma Değer Vergisi» isimli makalem yayınlandı.

Bu eser I, II, III ve IV no.'lu Memorandumların bir başka yönden düzenlenmesi ile meydana gelmiş olup Maliye Bakanlığınca hazırlanan Katma Değer Vergisi Kanun Tasarılarını eleştirir veya onların noksan taraflarını tamamlar.

I — TÜRKLERDE İLK VERGİ

Katma Değer Vergisi, çağımızın en modern vergisidir. Aynı matrah üzerinden birleştirilmiş bir oran üzerinden alındığı zaman bir Avrupa vergisi karakterini taşıyacaktır. Bu kadar modern bir verginin türlü problemleriyle uğraşır ve Türk sosyal bünyesine uygun bir Katma Değer Vergisini hazırlarken biz de ilk ver-

ğinin ne olduğu herhalde merak konusudur. İşte eski tarihlerden çıkardığımız bilgilere göre bu da «Katma Değer Vergisinin» üzerinde konulduğu alım-satım üzerinden alınan bir «baç» olduğu anlaşılmaktadır. Uygulaması da kolaymış. Bu çok enteresant olay Aşıkpaşazade tarihinde anlatılmaktadır (1):

- 1) Kadı konuldu, Sübaşı konuldu, Pazar kuruldu ve hutbe okundu. Bu halk kanun ister oldular. Germiyan'dan birsi geldi. «Bu pazarın vergisini bana satın» dedi. Haik «Osman Han'a git» diye cevap verdi. O adam, han'a gidip sözünü söyledi. Osman Gazi sordu: «Vergi nedir». Adam dedi ki: «Pazara ne gelse ben ondan para alırım». Osman Gazi «Senin bu pazara gelenlerde alacağın mı var ki para istersin» dedi. O adam: «Hanım! Bu turedir. Bütün memleketlerde vardır ki padişah olanlar alır» dedi. Osman Gazi sordu: «Tanrı mı buyurdu, yoksa beğler kendileri mi yaptı?». O adam yine: «Turedir hanım! Ezelden kalmıştır» diye cevap verdi. Osman Gazi çok öfkelendi: «Bir kişinin kazandığı başkasının olur mu? Kendi malı olur. Ben onun malına ne koydum ki bana akça ver diyeyim: Bire kişil Var, git. Artık bana bu sözü söyleme ki sana ziyanım dokunur» dedi.

Bunun üzerine halk dedi ki: «Hanım! Bu pazarı bekleyenlere âdettir ki bir nesneçik vereler». Osman Gazi: «Madem ki böyle diyorsunuz, öyleyse bir yük getirip satan herkes iki akça versin. Satamayan bir şey vermesin. Kim bu kanunumu bozarsa Allah onun dinini de, dünyasını da bozsun. Kime bir tımar verirsem elinden sebepsiz yere almasınlar. O ölünce oğluna versinler. Çok küçük dahi olsa versinler. O, savaşa yarayacak hale gelinceye kadar sefer vaktinde hizmetkârları sefere gitsin. Her kim bu kanunu tutarsa Allah razı olsun. Eğer neslime bu kandan başka bir kanun koyduracak olurlarsa edenden ve ettirenden Allah razı olmasın» dedi. (Aşık paşazade tarihi, sayfa 23-24.)

Yeni Tarih Dergisi, Şubat 1957, No: 2, ilâve: 9, sayfa: 59.
Hayrullah Efendi Tarihi, cilt 1, sayfa: 167.
Hammer Tarihi, cilt 1, sayfa: 83.

İslâm Ansiklopedisi, cilt 9, sayfa: 443 de bu konuda, «Halka tarhettiği Bac-ı Bazar reayanın gönül hoşluğu ile ödediği ve Bizans vergileri ile mukayese edilemeyecek derecede adaletli bir vergi idi» denilmektedir.

Vergi oranları konusunda önemli bir belge de Prof. Ö. Lütfi Barkan'ın İslâm Ansiklopedisi «Öşür» maddesinde belirttiği husustur. Evvelce öşür yurdun çeşitli bölgelerinde toprağın verimine göre ayrı oranlarda alınırken tanzimatta çeşitli oranlar onda bire çıkarılmış, bu durum türlü olumsuz sonuçlar doğurmuştur.

II — ORTAK PAZAR'DA KATMA DEĞER VERGİSİ ve TÜKETİM VERGİLERİNİN ARMONİZASYONU

1 — KATMA DEĞER VERGİSİ :

A — Katma Değer Vergisi (Taxe sur la Valeur Ajoutée) konusunda Avrupa Ekonomik Topluluğundaki mevcut mevzuat.

B — Katma Değer Vergisi matrahının tek şekle sokulması konusundaki son direktif teklifi. (Bu teklifin tam metni elimizde olmadığı gibi bu metin henüz kesinleşmemiş bulunmaktadır.)

2 — YOLCU REJİMİ KONUSUNDAKİ DİREKTİFLER.

3 — TÜKETİM (İSTİHLAK) VERGİLERİNİN ARMONİZASYONU KONUSUNDAKİ 7 DİREKTİF TEKLİFİ İLE «TÜKETİM VERGİLERİ KOMİTESİ» KURULMASI KONUSUNDAKİ KARAR TEKLİFİ. (Bunların tam metinleri elimizde olmadığı gibi bu metinler henüz kesinleşmemiş bulunmaktadır.)

A — Kadro-direktifin esasları.

B — Alkol vergisi konusundaki direktifin esasları,

C — Şarap vergisi konusundaki direktifin esasları,

D — Bira vergisi konusundaki direktifin esasları,

E — Karışık içkiler vergileri konusundaki direktifin esasları,

F — İşlenmiş tütün vergisi konusundaki direktif teklifi,

G — Madeni yağlar vergisi konusundaki direktif teklifi.

1 — KATMA DEĞER VERGİSİ :

Katma Değer Vergisi çalışma gurubumuzca3 aylık bir çalışma sonunda hazırlanan «Katma Değer Vergisi Kanun tasarısı» İstanbul'da tarafımdan teksir ettirilerek Gelirler Genel Müdürlüğü'ne takdim edilmiştir.

Kanun tasarısının hazırlanmasında göz önünde bulundurulan çok mühim ana noktalara değinmeden önce Avrupa Ekonomik Topluluğundaki, 1) Katma Değer Vergisi, 2) Yolcu rejimi, 3) Tüketim Vergilerinin armonizasyonu konusundaki mevzuat ile en son durum aşağıda sırasıyla gösterilmiştir.

A — Katma Değer Vergisi (Taxe sur la Valeur Ajoutes) konusunda Avrupa Ekonomik Topluluğundaki mevcut mevzuat.

- Roma Anlaşmasının 95, 96, 97, 99, ve 100 üncü maddeleri,
- 11 Nisan 1967 tarihli ikinci direktif,
- 11 Nisan 1967 tarihli ikinci direktif,
(Direktifler 14 Nisan 1967 de yayınlanmıştır.)
- 16 Mayıs 1968 tarihli, Konseyin bir kararı,
(23 Aralık 1969 da yayınlanmıştır.)

Konseyin 21 Nisan 1970 tarihli kararı çerçevesinde Komisyon Katma Değer Vergisi matrahının tek şekle sokulması konusundaki çalışmaları nihayete erdirerek bu konuda hazırlanmış olduğu bir direktif projesini Konseye sunmuştur.

Konsey 19 Mayıs 1977 tarihinde bu direktifi kabul etmiş, direktif metni de topluluğun gazetesinde (Journal officiel des communoutés Européennes- 20 année no L. 145) 13 Haziran 1977 tarihinde yayınlanmıştır. 6 ıncı direktif ismini alan metin

vergi matrahının tek bir şekilde sokulması gibi mühim bir konuyu kapsamaktadır. Bu direktif kabul edildikten sonra muhtelif üye memleketlerde uygulanan Katma Değer Vergisi oranlarının birleştirilmesine sıra gelecektir. Bu konuda halledildikten sonra bütün üye memleketler aynı nisbetteki Katma Değer Vergisini uygulayacaklardır.

2 — YOLCU REJİMİ KONUSUNDAKI DİREKTİFLER.

12 Haziran 1972 tarihinde Konsey yolcuların serbest geçirebilecekleri eşyalara uygulanacak idarî, kanunî ve usulî hükümlerin armonizasyonu konusunda bir direktif kabul etmiştir. Bilâhare bu konuda ikinci bir direktif kabul edildikten sonra bu iki direktif birleştirilmek suretiyle yürürlüğe konulmuştur.

22 Eylül 1972'de Konsey iki yeni direktifle de yolcular ile gönderilen küçük miktarda eşya, kitap, revü ve gazeteler kanusundaki vergileri düzenlemiştir.

3 — TÜKETİM (İSTİHLAK) VERGİLERİNİN ARMAZİSYONU KONUSUNDAKI 7 DİREKTİF TEKLİFİ İLE «TÜKETİM VERGİLERİ KOMİTESİ» KURULMASI KONUSUNDAKI KARAR TEKLİFİ.

Komisyon 23 Şubat 1972 tarihinde tüketim vergilerinin armonizasyonu için beş direktif teklifi ile «Tüketim Vergileri Komitesi» kurulması konusunda bir karar teklifi hazırlayarak 7 Mart 1972 tarihinde Konseye gönderilmiştir.

Bu armonizasyon 22 Mart 1971 tarihli üye devletler hükümet temsilcileri ile Konseyin «Ekonomik ve parasal birliği gerçekleştirmek ve «içinde şahıs, mal ve hizmetlerin serbestçe dolaşacağı ve serbest rekabete herhangi bir engelin bulunmayacağı bir mütaka tesis etmek» amacını gütmektedir.

1 Ocak 1971'den itibaren 3 yıl içinde Konsey, Komisyonun teklifi üzerine tüketim vergileri hususu ile mubadeleler üzerine

esaslı şekilde tesir edenlerin tatbik alanlarının, matrahlarının ve tarh şekillerinin armonizasyonu konusundaki esasları tesbit edecektir.

Bu konuda Komisyon 5 direktif teklifi kabul etmiştir.

A — KADRO - DIREKTİFİN ESASLARI

Bu direktiflerden birincisi, bir kadro-direktiftir, ki ekonomik ve parasal birlik kurulup üye memleketler arasında mal hareketlerinin serbestleşerek ithalâta vergilenmenin ve ihracatta da vergi iadesinin kaldırıldığı zaman toplulukta tüketim vergileri konusundaki sistemi tesis eder.

Umumi mahiyetteki bu verginin yanında 5 özel tüketim vergisi düşünülmektedir. Bunlar hususiyet gösteren 5 maddenin tüketimini konu olarak alır ki işlenmiş tütün, madeni yağlar, alkol, şarap ve bira'dır.

Üye ülkeler 1 Ocak 1974 tarihinden itibaren birbirine uygun esaslar dairesinde bu 5 tüketim vergisini uygulayacaklar ve prensip itibariyle vergi oranları serbest olacaktır. Bu tüketim vergilerinden bazıları bunları halen uygulanmayan üye memleketlerde yeniden ihdas edilecektir. (Almanya ve İtalya'da şarap ürünlerine vergi konacaktır.)

Tüketimle ilgili bunlardan başka diğer bütün vergiler, şekilleri, isimleri ve bütçedeki ehemmiyetleri ne olursa olsun ekonomik ve parasal birlik gerçekleştiği zaman ortadan kaldırılacaktır. Netice itibariyle üye memleketler arasında ihracatta vergi iadesi ve ithalâta vergilendirme kaldırılmış olacaktır.

Bununla beraber her üye memleket hususi şartları göz önünde tutularak genellikle bütçe zaruretleri dolayısıyla hususi bazı maddeler konusundaki tüketim vergilerini devam ettirmekle beraber bunlara konu olan malların üye memleketlere ihracında vergi iadesi ve benzerlerinin ithalinde de vergilendirilmeleri mümkün olmayacaktır.

Bu kadro-direktif Katma Değer Vergisinin yanında işlenmiş tütün, madeni yağlar, alkol, şarap ve birayı bu şekilde vergilendirirken bunların haricindeki maddelerden husus ile kahve, çay, şeker ve kakao... 'dan alınan vergilerin kaldırılmasını veya yukarıda belirtilen şekilde uygun şekle sokulmasını hükme bağlamaktadır. Bunlardan alınan vergilerin kaldırılması veya uygun şekle sokulması için herhangi bir tarih tesbit edilmemiştir.

Kadro-direktif tüketim vergilerinin nisbetlerinin armonizasyonu için herhangi bir hükümde sevketmiyor. (Sadece şarap üzerine asgari bir vergilendirme kabul edilmiştir.)

Tüketim vergilerinde armonizasyon büyük güçlük arz etmeyecektir. Vergi hadleri konusunda bir danışma prosedürü uygulanacaktır. Üye memleketlerden biri tüketim vergilerinin nisbetlerini değiştirmek istediği zaman Komisyonu haberdar edecektir. Komisyon faydalı olduğuna kâni bulunduğu takdirde «tüketim vergileri komitesine» danışacaktır. Komisyon, armonizasyon sahasında sonradan çıkacak müşküllerden korunması için ilgili üye memlekete gerekli tedbirleri tavsiye edebilecektir. Bu prosedür, bu sahada milli tedbirlerin koordinasyonunu kolaylaştırmak ve tüketim vergilerinin armonizasyonu için takip edilen gayelere göre onların yöneltmesini sağlamak amacını güder.

Diğer 4 direktif alkol, şarap, bira ve karışık içkilerden alınan tüketim vergilerinin armonizasyonunu düzenler.

B — ALKOL TÜKETİM VERGİSİ KONUSUNDAKI DIREKTİFİN ESASLARI.

Alkolk üzerindeki tüketim vergilerinin armonizasyonu için hazırlanan direktif teklifinde şarap, bira ve sirke gibi fermante olmuş içkiler hariç olmak üzere her türlü «alkol etilik» tüketim vergisinin konusudur. Her üye memleket dahilinde teşebbüsün üretim gücü yahut kullandığı ilk maddelerle farklılaştırılma ya-

pılmadan bu tüketim vergisinin tek nisbeti olacaktır. Kokulu şaraplar ile likörler için hususiyetleri dolayısıyla bunlar lehine bir istisna yapılmaktadır.

Alkol tüketim vergisinin istisnaları şunlardır: İnsanın kullanımına tahsis edilmeyen maddelerin, parfüm ve tuvalet maddeleri ile sirke ve ilaca benzeyen (Medicamenteux) maddelerin yapımında kullanılan alkol vergiden istisna edilmiştir.

Bundan da anlaşılacağı üzere sadece alkol ihtiva eden ispirotolu içkiler (rakı, likörler, aperatifler) tüketim vergisine tabi olacaktır. Almanya, Fransa, Lüksemburg'daki küçük taktirhaneler lehine geçici özel bir rejim kabul edilmiştir. Bu memleketlerdeki kendi rekoltesinin mahsulünü takdir edenlere uygulanan bu rejim alkol tüketim vergisinin yürürlüğe gireceği 1 Ocak 1974 tarihinden itibaren 5 sene içinde kaldırılacak veya uygun bir şekilde sokulacaktır.

C— ŞARAP TÜKETİM VERGİSİ KONUSUNDAKI DİREKTİFİN ESASLARI :

Şarap üzerindeki tüketim vergisinin armonizasyonunu sağlamak için hazırlanan direktif teklifinde hekto litrede şarabın tüketim vergisinin 1 u.c.'dan aşağı olmayacağı karara bağlanmıştır. Köpüklü şaraplar ile muayyen mıntikalarda üretilen kalite şarapları için vergi miktarı daha fazla olabilecektir.

Şarabın vergiden müstesna olacağı haller direktifte sayılmıştır: Sirke imalinde, üreticinin şahsi tüketiminde kullanılan şaraplar vergiden maftır.

D — BIRA TÜKETİM VERGİSİ KONUSUNDAKI DİREKTİF

Bira üzerindeki tüketim vergilerinin armonizasyonunu temin eden direktif teklifinde tüketim vergisi muhtelif üye memle-

ketlerde bugün olduğu gibi şıra (Le Moût) üzerine değil fakat bira üzerine konulacaktır. Bira, ticaretle muhtelif neveler göz önünde bulundurularak tesis edilmiş olup alçak dereceli biralara yüksek derecelilerden daha az miktarda vergilendirilecektir.

Almanya, Belçika ve Hollanda'daki küçük bira fabrikaları için geçici özel bir rejim kabul edilmiştir. Bu üye memleketler bira fabrikalarının üretim hacmi ile bağlı olarak müterakkî nisbetleri tatbiki devam edeceklerdir. 1 Ocak 1974 tarihinden itibaren 5 yıl içinde bu ihtiyarlık nihayete erecektir.

Bu üç direktif tüketim tüketim vergisi matrahı olan ürünlerin üretim, dağıtım ve muhafazasının kontrolü şekillerini de kapsar. **Alkolün tüketim vergisinin miktarı yüksek olduğundan üretiminin kontrolünde çok sıklıdır.**

Bu direktiflerde tüketim vergilerinin tahsil şekilleri ile ne zaman ödenecekleri de tesbit edilmiştir.

E — KARIŞIK İÇKİLER TÜKETİM VERGİLERİ KONUSUNDAKİ DİREKTİFİN ESASLARI :

Karışık içkilerle ilgili tüketim vergileri konusundaki direktif teklifi pazara sürülen karışık içkileri meydana getiren unsurların bir veya birkaçının bir tüketim vergisine tabi olduğunda bunların vergilendirilmelerini bir sistem dahilinde armonize etmektedir. Prensip itibariyle karışık içkilere karıştırılan unsurlardan her biri ister ithal edilsin, ister topluluk ürünü olsun ayrı ayrı vergilendirilir. Bununla beraber ithal edilen karışık içkilerde, karışık maddenin maliyeti tam olarak bilinmiyorsa bu halde karışık madde içindeki en fazla vergiye tabi unsurun vergisi bütün karışık maddeye uygulanır. Bu karışık unsurlardan biri alkol ise alkolün miktarına göre bütün karışığa alkol tüketim vergisi uygulanır.

F — İŞLEMİŞ TÜTÜNÜN VERGİSİ KONUSUNDAKİ DİREKTİF :

18 Kasım 1970 tarihinden beri Konsey tütünler üzerindeki tüketim vergilerinin armonizasyonu konusunda bir direktif teklifine sahiptir.

III — KATMA DEĞER VERGİSİ KANUN TASARISININ ORTAK

PAZAR KATMA DEĞER VERGİSİ MODELİNE GÖRE NOK-

SAN TARAFLARI :

Ortak Pazar Komisyonu 29 Haziran 1973 tarihinde:

Proposition de sixieme directive du conseil en matiere d'armonisation des legislations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires.

(Systeme commun de taxe sur la valeur ajoutée assiette uniforme) ismiyle Katma Değer Vergisi matrahının bir şekle sokulması konusunda çok mühim bir direktif teklifini konseye sunmuştur.

Bu direktif teklifinin 34 üncü maddesi 11 Nisan 1967 tarihli birinci direktifin ikinci maddesinin dördüncü bendi ile beşinci maddesini kaldırıyor.

— Bu direktif teklifinin 35 inci maddesi ile 11 Nisan 1967 tarihli 2 inci direktif 31 Aralık 1974 tarihine kadar yürürlükte kalıyor.

— Bu direktif teklifini 1 inci maddesi Ortak Pazar üye ülkelerin 1 Ocak 1975 tarihinden itibaren Katma Değer Vergi matrah ve esaslarını bu direktif teklifine uyduracaklarını hükme bağlıyor.

6 numarayı taşıyan bu direktif teklifindeki esaslarda göz önünde bulundurulmak suretiyle Türk Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısındaki aşağıdaki hususların düzeltilip ilâve edilmesi Müfettişlikçe gerekli görülmüştür.

— Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısını 1 inci maddesinin «Türkiyede bir bedel karşılığında (a titre onereux) yapılan aşağıdaki işlemler Katma Değer Vergisine tabidir» şekline sokulması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi konusundaki Ortak Pazar ikinci direktifin ikinci maddesi ile 6 inci direktif teklifinin 2 inci maddesi gereğince buna lüzum vardır.

— Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının mükellefle ilgili 13 üncü maddesinin «Katma Değer Vergisinin mükellefi (kâr gâyesi olsun olmasın - que ce soit ou non dans un but lucratif/ 2 inci direktifin 4 üncü maddesi) veya (amaç ve neticeleri ne olursa olsun/ quels que soient les buts ou les resultats de ces activités ou operations/ 6 inci direktif teklifinin 4 üncü maddesi) vergi konusuna giren işlemleri müstakil ve devamlı bir şekilde yapanlardır» şekline sokulması gerekir.

2 inci direktifin ek A bendinde müstakil teriminin ücretleri vergi konusundan çıkarmak için konulduğu belirtilmiştir.

(Devamlı) tabirine gelince arizi işlemler Katma Değer Vergisine tabi tutulmadığı sürece işlemlerin devamlı yapılması asıldır.

Ortak Pazar Katma Değer Vergisi konusunda arizi işlemlerin Katma Değer Vergisine tabi tutulup tutulmaması şöyle bir seyir takip etmiştir:

— 2 inci direktif teklifinde (A titre habituel ou occasionnel) tabiri vardır. Ek A da da (les états membres ont toute latitude pour interpreter les mots «actes accomplis a titre occasion-

nel») izahatı vardır. (1965/5 sayılı ortak pazar Büllet'in supplement'i page: 31.)

2 inci direktif teklifinde bu kayıt olmakla beraber 2 inci direktifte arızı işlemlere yer verilmemiştir.

6 inci direktif teklifinde ise yeniden arızı işlemlere sınırlı bir şekilde yer verilmiştir. Şöyleki: 6 inci direktif teklifinin 4 üncü maddesinde «accomplis a titre occasionnel une seule desoprération mentionnées au paragraphe 3» denilmekte ve 3 üncü paragrafta arızı işlemler sayılmaktadır.

Şayet Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısında arızı işlemlere yer verilecekse bu konudaki maddeyi «Katma Değer Vergisi mükellefi amaç ve sonuçları ne olursa olsun vergi konusuna giren işlemleri müstakil ve devamlı olarak, arızı işlemleri ise bir defa yapanlardır» veya ... maddede sayılan arızı işlemleri bir defa yapanlardır şekline sokulmalıdır.

Ortak Pazar konseyinin arızı işlemler konusunda ne şekilde karar vereceği henüz bilinmemekle beraber vergi konusunun vuzuha kavuşması için arızı işlemleri de kesin olarak belirtmekte fayda vardır.

— 6 no.lu direktif teklifinin 26 inci maddesinde okazyon malı tarif edilmiştir.

— Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının 24 üncü maddesini ya «her işlem de» veya «üretim ve dağıtım sürecinin her safhasında» mükellefler teslim ettikleri mal ve ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla ödeyecekleri Katma Değer Vergisinden;

şekline sokulmalıdır. Bunlar Katma Değer Vergisi modelinin zarurî kayıtlarıdır.

— Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının 24 üncü maddesinin başına veya 1 inci maddeden önce 1 inci direktifin

2 inci maddesini (bu maddenin sadece 4 üncü bendini 6 inci direktif teklifi ilga etmiştir.) başlangıç olarak koymak icap eder:

«Katma Değer Vergisi, vergilendirme safhasından önce üretim ve dağıtım devresinde meydana gelen işlemlerin adedi ne olursa olsun mal ve hizmetler üzerine bu mal ve hizmetlerin fiyatları ile tamamen orantılı genel bir tüketim vergisidir».

Katma Değer Vergisinin bu genel esası Kanun Tasarısına konulmadan tasarının Katma Değer Vergisi modeli olmayacağı kanısındayım. Bu durumun ise ne kadar büyük mahsurlar tevhit edeceği izahattan müstahiddir.

Yukardaki bende aynı direktif teklifinin 2 inci ve 3 üncü bentleri olan (her işlemde mal ve hizmetin fiyatı üzerinden bu mal ve hizmete uygulanan oranla hesaplanan Katma Değer Vergisinden, fiyatı teşkil eden muhtelif unsurların maliyetine doğrudan doğruya dahil olan katma değer vergisi düşüldükten sonra kalan miktar tahsil edilir.

Katma Değer Vergisi perakende ticaret safhasına kadar (bu safha dahil) uygulanır. Hükümlerinin de ilâvesi gerekiiddir. Bunların Kanun metnine girmesinin hiçbir mahzuru olmaz ve fakat noksanlıkları Türk Katma Değer Vergisi Kanununun noksan bir şekilde çıkmasına sebep olur ki bunlarda uygulamada pek çok ihtilaf doğurup bu ihtilafların içinden çıkılmamasına sebep olur.

Ortak Pazar Katma Değer Vergisi modelinin bu tarif maddesindeki esasların Türk Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısına mutlaka konulmalıdır. Bu konu en mühim uyarımı teşkil etmekte olup aksi takdirde hazırlanan tasarıya Katma Değer Vergisi modeli denilemez.

— 6'ncı direktif teklifinin 2 inci maddesinin 3 üncü bendi şöyledir: «Bir mükellefin 16 inci maddenin 10 uncu paragrafında sayılan hizmetleri yabancı ülkede yerleşmiş birisinden ülke içinde elde etmesi veya mükellef olmıyan bir kimsenin aynı hizmet-

leri topluluk haricinde (ülke haricinde) yerleşmiş birisinden ülke içinde elde etmesi Katma Değer Vergisine tabidir.»

Bu durumun da düşünülmesi faydalı görülüyorsa tasarıya alınması fikrindeyim.

— Katma Değer Vergisi 6 ıncı direktif teklifinin 9 uncu maddesinde «teslim mahalli» de tarif edilmiştir.

Uygulamada ihtilafların doğmaması için tasarıda buna da yer verilmek gerekir.

— 6 numaralı direktif teklifinin 12 inci maddesinde teslim edilen eşyanın karşılığı sadece para ile ifade edilen meblağ değilse «normal fiyat»tan bahsedilmekte ve aynı maddenin b fıkrasında normal fiyat tarif edilmektedir.

Bu konunun da üzerinde durulmalıdır.

A — KATMA DEĞER VERGİSİ KANUN TASARISI İLE İLGİLİ BAZI AÇIKLAMALAR.

Türk Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının çatısı ile ilgili ana konuları yüzeye çıkardığımı zanetmekteyim. Bunların taşını ile tasarı «Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı» olacaktır.

Bunların haricinde aşağıdaki konulara değinmekte fayda mülâhaza etmekteyim.

— Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı hazırlanırken 4 üncü maddedeki transit, aktarma ve antrepo rejimlerinden «antrepo rejimi» üzerinde uzun boylu münakaşalar cereyan etmiş ve bazı tereddütler izhar edilmişti.

Bu üç rejimde tasarıda olduğu gibi kalmalıdır. Bunun lü-

zümünü 6 inci direktif teklifinin 11 inci maddesinin 3. üncü fıkrasının 4 üncü bendinde görmek mümkündür.

Maddeyi kaleme alırken bir sistem kurmak istemiştim. Bu direktif teklifi de düşüncemi teyit etmektedir.

Çalışmalarım esnasında Türk Ticaret Kanununun Ticari İşletme ile ilgili maddelerini hemen hemen bütün ticaret hukuku kitaplarından tetkik ettim. Bu arada hazırlamış olduğumuz Katma Değer Vergisi Kanun tasarısını 2 inci maddesinin 11 ve 12 inci fıkrası ile Türk Ticaret Kanununun 13 üncü maddesindeki «bir toprak sahibini veya çiftçinin mahsullerini olduğu gibi veya zirai sanatı dolayısıyla bir tezgahta şeklinin değiştirerek satması» hükmünü bir arada düşünmek icap eder. Bunların bir arada mütalâası ile ahenkleştirilmesi ilerde pek çok ihtilafın doğmamasına sebep olacağı gibi uygulamada da düşünülecek tereddütleri giderecektir.

— Türk Ticaret Kanununun 12 inci maddesinin 3 üncü fıkrasındaki «her çeşit imal» aynı madenin 1 inci fıkrasındaki «menkul malların başka bir şekle sokularak satılması» ve aynı madenin son fıkrasındaki «fabrikacılık» deyimlerini tekerrür olarak gören hukukçular mevcuttur ve bunu kitaplarında belirtmişlerdir. Tasarı gerekçesinde bunların ekonomik yönden tekerrür olmadıklarını izah mümkündür. Şöyle ki: Basit şekil değiştirmesi meselâ: su borularından inşaat iskelesi yapılması. Her çeşit imale misal de: iplikten, masura, makara, çile ve yumak yapılması gösterilebilir. Fabrikacılığın ise Ticaret Kanununda tarifi mevcut olduğundan fabrikacılığın o tarife hasredilmesi katma değer vergisi uygulamasında kolaylıklar doğuracaktır.

Zikredilen bu üç durumun gerekçeye tekerrür olarak geçirilmemesi lâzımdır.

— 6 numaralı direktif teklifinden Türk Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının (tam bir Katma Değer Vergisi modeli) olmasında zaruri gördüğüm hususların mühimleri bunlardır.

B — 2 NUMARALI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUN TASARISI HAZIRLANIRKEN AŞAĞIDAKİ HUSUSLAR GÖZ ÖNÜNDE TUTULMUŞTUR.

1 — Avrupa Ekonomik Topluluğu Katma Değer Vergisi direktiflerindeki esaslara mümkün mertebe bağlı kalmıştır.

2 — Yurdumuzun özelliği de göz önünde bulundurulmak suretiyle Katma Değer Vergisinin genel bir vergi karakteri korunmuştur. Ancak Türk tarımının özel durumu dolayısıyla tarım faaliyetleri vergi konusu dışında tutulmuştur.

— Akaryakıt ve LPC Katma Değer Vergisi konusuna alınmamış İstihsal Vergisi kapsamında bırakılmıştır.

— Küp ve kristal şeker Katma Değer Vergisi konusu yapılmamıştır.

— Bankacılık ve Sigortacılık işlemleri Katma Değer Vergisi konusuna alınmamış Gider Vergileri kapsamına bırakılmıştır.

— Şarap, bira ve vermut Katma Değer Vergisine alınmakla beraber topluluk esaslara sadık kalmak istendiği takdirde bunlarda tüketim vergileri içine alınabilir.

Bankacılık ve Sigortacılık işlemleri ile Tekele tabi maddeler hariç olmak üzere yukarıda sayılan maddeler Avrupa Ekonomik Topluluğunda belfrecek esaslara göre ve bütçemiz zaruretleri de gözönünde bulundurulmak şartıyla Katma Değer Vergisine değil Tüketim Vergilerine tabi tutulmak icap eder.

Tekele tabi maddelerin Gider Vergisi ile bankacılık ve sigortacılık işlerinden alınan Gider Vergileri topluluk esaslara göre ilerde şekillendirilebilecektir.

— Katma Değer Vergisi dolayısıyla iki mevcut vergimiz-

den de bahsetmek gerekmektedir. Bunlardan biri Oto Alım Vergisi, diğeri de Emlâk Alım Vergisi'dir.

Emlâk Alım Vergisinin nisbeti çok yüksek olduğu gibi bu konuda büyük vergi kaçakçılığı da mevcuttur. Bu vergi nisbetinin düşürülmesi hem vergi randımanını artıracak hem de Emlâk Alım Satışından alınan bu vergiyi vergi sistemindeki haki ki yerine yerleştirilmiş olacaktır. Katma Değer Vergisini uygulayan Avrupa memleketlerinde bu vergi mevcut olmakla beraber nisbeti makul derecede düşüktür.

— Oto Alım Vergisine gelince Katma Değer Vergisi'nin uygulanmasına geçildikten sonra bu vergi de kaldırılmalıdır. Bu vergiyi kaldırmamızın sebebi bütçe zarureti dolayısıyledir. Aksi takdirde otomobil alan bir kimse hem Oto Alım Vergisi hem de Katma Değer Vergisi vermek zorunda kalacaktır ki bu çifte vergilendirmenin mantıkî hiçbir mesnedi yoktur.

IV — SÜMERBANK'DA YAPILAN İŞLER

Sümerbank Genel Müdürlüğü Plânlama Dairesi 1970, 1971 ve 1972 yıllarına ait pamuklu ve yünlü fabrikaların katma değerleri ile bunlardan bu yıllarda alınan Gider Vergileri miktarını Müfettişliğe vermiş bulunmaktadır.

Sanayinin tekstil dalında kısmî bir sektör çalışması mahiyetinde olan bu tabloların Katma Değer Vergisinin randımanı bakımından değeri çok büyüktür. Biz burada bu tabloların teferruatı yerine Katma Değer miktarları ile Gider Vergilerini yıllık olarak ve toplu bir şekilde verecek bu katma değere uygulanacak yüzde on veya yüzde onbeş nispetinin ne gibi netice vereceğini aşağıda göstereceğiz :

Aşağıda gösterilen Katma Değer ile Gider Vergileri 13 pamuklu (Kayseri, Adana bez, Maraş, Malatya, Erzincan, İzmir, Denizli, Nazilli, Bakırköy, Ereğli, Eskişehir, Adana çırçır, Taşköprü) ve altı yünlü (Merinos, Deftardar, Hereke, Diyarbakır, Bün-

yan, Isparta) fabrikaları ile (Antalya, Bergama, Adıyaman, Karaman ve Nevşehir) pamuklu fabrikalardaki Sümerbankın iştiraklerine ait olup bu iştiraklerdeki hissesi % 80-90 arasında değişmektedir.

Sümerbank'ın % 80-90 arasında iştiraki olan fabrikalardan Adıyaman, Karaman ve Nevşehir iştiraklerine ait tablolarda bunların Katma Değerleri mevcut olduğu halde gider vergileri gösterilmemiştir. Bunun neden ileri geldiğini tesbit mümkün olmakla beraber bu üç iştirakin katma değeri 50 milyon civarında olduğundan aşağıdaki hesaplarda mühim bir tesiri olmuştur.

Yıllar	Katma Değer (Milyon Lira)	Gider Vergisi (Milyon Lira)	Katma Değer Vergi Nispeti	
			% 10 olursa (Milyon Lira)	% 15 olursa (Milyon Lira)
1970	773	129	77,3	115,9
1971	1.104	171	110,4	165,6
1972	1.440	208	144	216

1970, 1971 ve 1972 yıllarına ait 13 pamuklu, 6 yünlü ve 6 pamuklu iştirakin katma değerleri ile halen alınan gider vergileri ve bu katma değerlere yüzde 10 veya yüzde 15 nispeti uygulandığı takdirde alınacak katma değer vergi miktarları çok olumlu bulunmuştur. Bu çalışma çok dar bir sahaya inhisar etmiş olsa bile katma değer vergisini uygulanması bakımından değeri çok mühimdir. Diğer taraftan bu hesaplara esas olan tabloları Gelirler Genel Müdürlüğü talep ettiği takdirde bunların birer örnekleri çıkartılıp kendilerine verilebilecektir.

Tablolarda hesaplanan katma değerler gelir esası üzerindedir. Devlet İstatistik Enstitüsü Sümerbank Erzincan, Kayseri, Denizli ve Maraş fabrikalarının 1972 yılındaki katma değerlerini gider esası üzerinden de hesaplayarak Sümerbanka vermiştir. Bu fabrikaları Sümerbankça hesaplanan katma değerleri ile Devlet İstatistik Enstitüsünün hesapladığı katma değerler arasında cüz'i miktarda farklar vardır. Bunlarda aşağıda gösterilmiştir.

Sünerbankın Hesap- Devlet İstatistik Enstitüsünün
dığı Katma Değer Hesapladığı Katma Değer

Fabrikalar	(Milyon Lira)	(Milyon Lira)
Erzincan	42	42
Denizli	79	64
Kayseri	111	108
Maras	34	33

Bu tabloylada Sünerbankın Katma Değer hesaplarının Devlet İstatistik Enstitüsü hesaplarıyla karşılaştırılmalı durumunu açıklamış bulunmaktayız.

Tekstil Milli Ekonomimizin mühim bir dalı olduğu cihetle Katma Değer Vergisi kanun tasarısını hazırladığım zaman bilhassa nisbetler konusunda mütereddit bulunmaktaydım. Bu sektör çalışması bütün tereddütlerimi gidermiş bulunmakta ve Katma Değer Vergisinde % 5, % 10 ve % 20 nisbetlerini uygulayabileceğimizi ispatlamaktadır. Çalışmanın bu yönden önem ve katkısı fazladır.

V — ŞİMDİYE KADAR DÜZENLENEN TASARILAR VE 3 NO.LU TASARININ ELEŞTİRİSİ

A — GEREKÇEDEKİ FAZLALIK :

3 no.lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının gerekçesine çeşitli ülkelerin Katma Değer Vergilerinin esasları özet olarak alınmıştır. Biz bunun lüzumuna kani değiliz. Kanun tasarısı gerekçesinde toplu olarak Katma Değer Vergisi konusunda bilgi vermek ve hangi ülkelerde ve ne zamandanberi bu vergiyi uyguladıklarını, bilhassa bu verginin bu ülkelerin bütçelerindeki vergi tahsilât durumunu belirtmek gerekli ise de bir kaç ülkenin Katma Değer Vergisi esaslarının Türk Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı gerekçesinde göstermekte herhangi bir fayda yoktur. Muhtelif ülkelerin uyguladıkları Katma Değer Ver-

gilerinin bütün ayrıntılarıyla belirtmek bir dereceye kadar konuyu derinlemesine tetkik etmek isteyen uzmanlara yararlı olabilir:

Bugün dünyada 30'a yakın ülke Katma Değer Vergisi uygulamaktadır. 30 ülkenin içinde az gelişmiş ülkelerden tutun da, gelişmiş ülkelere kadar türlü ekonomik ve malî durumda olanlar vardır. Bütün bu ülkelerin hepsinin Katma Değer Vergilerinin esasları tasarıya alınamıyacağına göre bir kaç ülkenin Katma Değer Vergisinin özet olarak verilen esasları bir işe de yarayacaktır.

Eğer bu çok lüzumlu görülüyorsa, bunu gerekçe haricinde ayrı bir cilt halinde ek bir kısım olarak yayınlamak daha yerinde olur. Gerekçede bu güne kadar Katma Değer Vergisi uygulayan bütün ülkelerin noksansız sayılması ve hangi tarihtenberi Katma Değer Vergisini uyguladıkları da unutulmamalıdır.

B — GEREKÇENİN EN ÖNEMLİ NOKSANLIĞI :

3 no.lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı gerekçesinde türlü ülkelerin uyguladıkları Katma Değer Vergilerinin esasları özet olarak verildiği halde bu vergilerin ülkelere sağladıkları malî güç, yani Katma Değer Vergilerinin yıllık tahsilât miktarları gösterilmemiştir. Katma Değer Vergilerinin her ülkeye sağladıkları malî güç genel gerekçeye alınmalıdır.

Böyle önemli bir desteği genel gerekçede göstermemek çok büyük bir noksanlıktır. Bir çok ülke Katma Değer Vergisine geçmeden önce hep bunu düşünmüş, bunun hesabını yapmıştır. Acaba Katma Değer Vergisini uyguladığımız zaman yerine geçtiği vergilerin yıllık randımanını bu yeni vergi sağlayacak mıdır? Aksi takdirde bütçe açıkları doğacak, bundan da yurt ekonomisi enflasyona sürüklenecektir.

C — TASARI GEREKÇESINE KONULMASI GEREKEN İSTATİSTİKLER :

Katma Değer Vergisi Kanun tasarısı gerekçesine konulması lüzumlu rakamları burada göstereceğiz.

Bu Memoranduma 9 Ortak Pazar ülkesi, (Belçika, Danimarka, Fransa, Almanya, İrlanda, İtalya, Luxemburg, Hollanda, İngiltere) ile Avusturya, Finlandiya, İsveç ve Norveç'in 1965, 1970, 1971, 1972 ve 1973 yıllarına ait toplam vergi gelirleri tahsilâtı, mal ve hizmetlerden alınan vergi tahsilâtı, Katma Değer Vergisi tahsilâtı ile gelir ve kazançlardan alınan vergiler tahsilâtını aldık. Bu ülkelerin Katma Değer Vergisini, uyguladıkları ilk yıl Katma Değer Vergi Tahsilâtı ile bir yıl önceki vergi tahsilâtı miktarları da ayrıca gösterilmiştir.

Ülkeler	Katma Değer Vergisi uygulamasına geçmeden önceki tahsilat		Katma Değer Vergi uygulama yılı		Yıllar (Vergi tahsilatı)		
	I	II	1965	1970	1971	1972	1973
1) Belçika (Milyon B. Frangı)	I		166000	299000	334000	373000	435000
	II		95000	158000	171000	179000	199000
	III	(1970-99518)	57000	99000	108000	111000	126000
	IV	(1971 - 108727)	71000	141000	163000	194000	236000
2) Danimarka (Milyon Kuron)	I		17800	41000	45800	53700	64600
	II		8800	17500	17900	21900	24900
	III	(1967-2756)	1700	8000	8300	10100	12600
	IV	(1968 - 4907)	9000	23500	27900	31800	39700
3) Fransa (Milyon F. Frangı)	I		91000	153000	166000	190000	207000
	II		65000	105000	115000	130000	138000
	III	(1954 yılındaki K.D.V. uygulanıyor)	39000	71000	80000	90000	96000
	IV		26000	48000	51000	60000	69000
4) Almanya (Milyon Mark)	I		96000	141000	158000	182000	211000
	II		47000	70000	77000	85000	92000
	III	(1967 - 24595)	23900	38000	42000	46000	49000
	IV	(1968 - 25982)	49000	71000	81000	97000	119000
5) İrlanda (Milyon İ. Lirası)	I		186	386	452	516	639
	II		122	250	279	322	395
	III	(1971-79) (1972-100)	14	66	70	100	137
	IV		64	136	173	194	244

Ülkeler	Katma Değer Vergisi uygulanmasına geçmeden önceki tahsilat		Katma Değer Vergisi uygulanmasından önceki tahsilat				
	I	II	1965	1970	1971	1972	1973
6) İtalya (Milyar Lire)	I		6000	9600	10700	11500	125000
	II		4100	6600	7100	7200	8000
	III (1972-2573)	(1973 - 4128)	1400	2400	2600	2500	4100
	IV		1900	3000	3600	4300	4500
7) Luxemburg (Milyon Frank)	I		6400	10800	11900	13700	16900
	II		2600	3500	4000	4900	5800
	III (1972-2700)	(1973 - 3188)	1325	1756	2270	2700	3100
	IV		3800	7300	7900	8800	11100
8) Hollanda (Milyon Gulden)	I		15300	27800	32900	38300	43600
	II		6800	12600	14500	16700	18500
	III (1968-4980)	(1969 - 4877)	2900	6600	8300	9800	11100
	IV		8500	15200	18400	21600	25100
9) İngiltere (Milyon sterlin)	I		7600	13100	14000	14400	16000
	II		3600	5500	5800	6100	6500
	III (1972-1372)	(1973-1603)	647	1245	1391	1372	1600
	IV		4000	7600	8200	8300	9500

Not: I — Toplam Vergi Gelirleri tahsilâtı
 II — Mal ve Hizmetlerden alınan vergiler tahsilâtı
 III — Katma Değer ve Vergisi tahsilâtı
 IV — Gelir ve Kazançlardan alınan vergiler tahsilâtı

Ülkeler	Katma Değer Vergisi uygulanmasına geçmeden önceki tahsilâtı		Katma Değer Vergisi uygulanma yılı				
	lat	tahsilâtı	1965	1970	1971	1972	1973
1) Avusturya (Milyon Şilin)	I		53000	83000	95000	111000	126000
	II		31000	49000	56000	64000	75000
	III (1972-34000)	(1973-447.000)	15000	24000	28000	34000	44000
	IV		22000	34000	39000	47000	20000
2) Finlandiya (Milyon Markka)	I		6500	12100	13900	16300	20000
	II		3400	5900	6800	7800	9200
	III (1964 yılındanberi)	(K.D.V. uygulanıyor)	1490	2800	3300	3900	4700
	IV		3100	6200	7100	8500	10800
3) İsveç (Milyon Kuron)	I		32000	53000	58000	66000	70500
	II		12000	19000	24000	26000	28000
	III (1968-6864)	(1969 - 6811)	4100	7100	10800	12400	13500
	IV		20000	34000	34000	40000	42500
4) Norveç (Milyon Kuron)	I		12800	21700	26000	30000	32600
	II		6800	12000	15000	17000	19000
	III (1969-500)	(1970 - 7400)	3600	7400	8500	9800	10500
	IV		6000	9700	11000	13000	14600

- Not: I — Toplam Vergi Gelirleri tahsilâtı
 II — Mal ve Hizmetlerden alınan vergiler tahsilâtı
 III — Katma Değer ve Vergisi tahsilâtı
 IV — Gelir ve Kazançlardan alınan vergiler tahsilâtı

Bu rakamlar tetkik edildiği zaman;

a) **Katma Değer Vergisini uygulayan ülkelerin bu vergiden çok mühim gelir sağladıkları görülür :**

1973 yılında Belçika'da vergi gelirlerinin 1/3 ünü Katma Değer Vergisi sağlamıştır. Aynı yıl Danimarka'da vergi gelirlerinin 1/5, Fransa'da 1/2, Almanya'da 1/4, İrlanda'da 1/5, İtalya'da 1/3, Lüksemburg'da 1/5, Hollanda'da 1/4, İngiltere'de 1/10, Avusturya'da 1/3, Finlandiya'da 1/4, İsveç'te 1/5 ve Norveç'te ise 1/3 ünü Katma Değer Vergisi sağlamaktadır.

b) **Bu ülkeler Katma Değer Vergisini ilk uyguladıkları yıllarda bile bir yıl önce Katma Değer Vergisinin yerini aldığı vergi tahsilâtından daha fazla gelir sağlamışlardır.**

Sadece İsveç'te 1968 de 6864 Milyon Kron sağlanırken, Katma Değer Vergisinin ilk uygulama yılı olan 1969 da 6811 Milyon Kron vergi tahsilâtı yapılmıştır.

c) **Memoranduma aldığımız rakamlardan anlaşılacağı gibi Almanya, Hollanda, İngiltere ve Danimarka'da Devlet vergi gelirlerinin yarısını gelir ve kazançlardan alınan vergiler sağlar ki bu ülkelerde vergi ahlâkı diğerlerine göre son derece yüksek olup yükümlüler muntazam muhasebe tutmakta ve gelirlerini doğru olarak bildirmektedirler.**

Gerekçede rakamsız sadece Katma Değer Vergisi esasları ile yetinilirse bu gerekçe ikna gücü olmayan malûmat derlenmesi olur. Aslında buna lüzumda yoktur. Ortak Pazar Katma Değer Vergisi esasları ile yetinilmelidir.

Konumuz gerekçenin yapıcı eleştirisi olduğundan istatistikleri aldığımız eseri de açıklayalım: (Statistiques de recettes publiques des Pays membres de L'OCDE 1965 - 1973)

Gerekçenin bol tahsilât rakamlarıyla tamamlanması ihmalli kabil olmayan en mühim hususlardan biridir. Umarız ki bu önemli noksanlık giderilir.

9 AET Ülkesinin 5 Yıllık Katma Değer Vergisi
tahsilâtı ile genel vergi tahsilâtı
(Statistique fiscal: sayfa 80-121) (1970-1975)

	1971	1972	1973	1974	1975
Belçika (Milyon BF.)	103.000	105.000	117.000	144.000	148.000
Genel V. Tahsilâtı	322.000	357.000	419.000	505.000	595.000
Danimarka (Milyon Kron)	8.000	10.000	12.000	14.000	15.000
Genel V. Tahsilâtı	36.000	42.000	50.000	58.000	58.000
Fransa (Milyon FF)	79.000	89.000	95.000	114.000	124.000
Genel V. Tahsilâtı	171.000	192.000	210.000	259.000	270.000
Almanya (Milyon Mark)	42.000	46.000	49.000	51.000	54.000
Genel V. Tahsilâtı	158.000	170.000	201.000	213.000	214.000
İrlanda (Milyon İrlanda lirası)	—	32	137	153	175
Genel V. Tahsilâtı	489	561	686	753	922
İtalya (Milyon Lira)	—	—	3,8	5,3	5,1
Genel V. Tahsilâtı	9.900	10.600	12.700	16.700	18.300
Lüksemburg (Milyon Frank)	2.000	2.600	2.000	3.500	4.400
Genel V. Tahsilâtı	10.000	12.000	15.000	19.000	21.000
Hollanda (Milyon Gulden)	8.300	9.800	11.100	12.000	13.700
Genel V. Tahsilâtı	33.000	38.000	44.000	49.000	56.000
İngiltere (Milyon Sterlin)	—	—	873	2.595	3.299
Genel V. Tahsilâtı	15.000	15.700	16.500	20.900	26.500

VI — KANUN TASARISI METNİNİN ELEŞTİRİSİ

3 no.lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının bazı maddelerini yapıcı bir şekilde eleştireceğiz. Bundaki amacımız bizimde kurulmasında emeğimizin geçtiği ve bir reform niteliğindeki tasarının olabildiği ölçüde noksatsız hazırlanmasını sağlamaktır. Konuyu dağıtmamak için yapıcı eleştirim çok önemli maddelerle sınırlı tutulacaktır.

A — KATMA DEĞER VERGİSİNİN KONUSU İÇİN DÜZENLENEN MADDENİN ELEŞTİRİSİ :

Önce tasarı maddesini görelim :

Madde 1 — Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler Katma Değer Vergisine tabidir :

1 — Ticari, sınai ve zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslimler ve hizmetler :

2 — Bu kanunun 4 üncü maddesinde sayılan diğer işlerden doğan teslimler ve hizmetler;

3 — Her türlü ithalat.

2 no.lu benim hazırladığım tasarıda bu madde şöyledir :

Konu :

«Madde 1 — Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler Katma Değer Vergisine tabidir:

a) Ticari ve Sınai işlerden doğan her türlü malların teslimi ve hizmetlerin ifası,

b) Bu kanunun 3 üncü maddesinde gösterilen diğer işlemlerden doğan malların teslimi ve hizmetlerin ifası,

c) Her türlü ithalat..

Bu maddeyi bundan önceki kısımda da belirttiğim gibi:

2. bendi Ortak Pazar direktif teklifindeki esâsa göre şöyle olmalıdır.:

«a) Bir bedel karşılığında yapılan ticarî ve sınaî işlerden doğan her türlü malların teslimi ve hizmetlerin ifası»

«Vergi konusu» nu belirten maddeler çok önemlidir. Ünlü Profesör Maurice Duverger'in en yeni eserlerinden biri olan «Eléments de Fiscalité» isimli kitabının 18 - 19 uncu sayfalarında aynen şöyle denilmektedir: «Verginin konulacağı madde tayin edildikten sonra mümkün olan en titiz açıklıkla bu tarif edilmelidir. Çünkü onun adedi, ağırlığı yahut kıymeti verginin miktarını tayin edecektir. Bu tarif vergi tekniğinin en güç işlemidir.»

Aklımda kaldığına göre Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısının vergi konusu maddesi için 3 aylık zamanımızın 2 veya 3 haftasını harcamıştık.

3 no.lu tasarıdaki «ticarî, sınaî ve ziraî faaliyet ve serbest faaliyeti çerçevesinde yapılan teslimler ve hizmetler» tarifi Katma Değer Vergisi gibi reform niteliğindeki önemli bir kanunun vergi konusu tarifi sayılamıyacak kadar hukukî esastan yoksundur. «Faaliyeti çerçevesinde yapılan teslimler» tarifi müphem, açıklıktan yoksun ve hukukî durumu anlatamamaktadır.

Kanun tasarısının bu hale gelmesine konu maddesi içine ~~tarım ve serbest meslek faaliyetini alma~~ arzusu sebep olsa gerektir. Bu faaliyetler ister birinci, ister diğer maddelerde sayılsın şimdilik Katma Değer Vergisinden istisna edileceklerine göre bu iki faaliyetin vergi konusu hakkındaki ilk madde içine alınmak istenmesi vergi konusu maddesini bu hale getirmiştir.

Yukarda da işaret ettiğimiz gibi Maurice Duverger'in deyişiyle konu maddesi en titiz bir açıklıkla ifade edilmemiştir. Tarım faaliyetleri ile serbest meslek faaliyetini mutlaka birinci madde içine almak zorunlu ise - ki bizim fikrimize göre böyle bir sorumluluk yoktur; 4 üncü madde de vergi konusu maddesidir - o zaman maddeyi şöyle kaleme almak lazımdır:

Vergiye tabi işlemler.

Türkiye'de yapılan aşağıdaki işlemler Katma Değer Vergisi-ne tabidir :

- a) Bir bedel karşılığında yapılan ticari, sınai ve zirai iş-lerden doğan her türlü malların teslimi ve hizmetlerin ifası,
- b) Serbest meslek erbabının yaptığı serbest meslek hiz-metlerinin ifası,
- c) Bu kanunun 4 üncü maddesinde sayılan diğer işlemler-den doğan malların teslimi ve hizmetlerin ifası,
- d) Her türlü ithalat.

Burada bir konuyu açıklamak faydalıdır. Maddenin sonun-daki kısım «Vergi Konusu» maddesiyle ilgili olmayıp, mükelle-fiyete ilgili olduğundan bizim tasarıda 13 üncü maddenin so-nuna eklenmiştir. Bu şekliyle madde de konu ve mükellefiyet karıştırılmış olmaktadır. Bu kısmın yeri tasarıda 18 inci mad-denin sonudur.

Tasarının 7 inci maddesindeki «...bir şeyi yapmamayı taah-hüt etmek gibi şekillerde görür» tabiri de kanuni bir deyim olmayıp bir izah şekli gibidir. Bununda değiştirilmesi zorunlu-dur.

Vergi konusu maddesindeki eleştiriyi bitirmeden önce şu-nada işaret etmek gereklidir. «İşler» ve «işlemler» «malların tes-limi» ve hizmetlerin ifası» kanunun bütün maddelerinde aynı şekilde ifade edilmelidir. Bizim yaptığımız tasarıda buna çok önem verilmiştir. Aksi takdirde uygulamada çok ihtilaflar do-ğar.

Tasarının 1, 2, 3, ve 4 üncü maddelerindeki «faaliyet», «iş-ler» ve «işlemler» insicamız olarak kullanılmaktadır:

Konunun daha iyi anlaşılması için bizim yaptığımız tasarı-da vergi konusunu tarif ederken «işlemler» esas olarak alın-mış işler ve faaliyetlerle bağlantı kurulmuştur.

1 inci maddenin b bendine de işlemler esas alınmış ve 4 üncü maddenin başlığında işlem denilmiş, madde metnine

faaliyetler serpiştirilmiştir. Konu dikkatle incelenirse madde içinde sadece 1 inci maddenin b bendi metninde işlem geçer, bu da 4 üncü madde başlığı ile irtibat kurulmak içindir. Bir tek yerde, öda, 2 inci maddenin 6 inci fıkrasında «işlem» tabiri gözden kaçmış olup, bu da «faaliyetler» şeklinde değiştirilirse, yaptığımız tasarındaki insicam anlaşılır.

3 no.lu tasarıya gelince: Konu maddenin esası ve başlığı işlem olduğu halde 1 inci fıkrada, «işler» «faaliyete» çevrilmiş, 2 inci fıkradaki «işlemler» de, «işlere» çevrilmiştir.

2 inci maddede ticari ve sınaî faaliyet gene «faaliyet» kelimesiyle tarif edilmiş, 4 üncü maddede işlere dahil olan 5 ve 7 inci fıkralarında işlemlerle bağlanmıştır. Halbuki «işlem» en başta vergi konusu tarifini belirtmekte kullanılmıştır ki artık onun başka bir yerde kullanılmaması gerekirdi.

Tasarının 1 inci maddesinin 2 inci fıkrasında «diğer işlerden doğan» tabir de olduğu gibi muhafaza edilmiştir.

Bütün bunlar yapılan değişikliklerin bir mantık silesi içinde düşünülmeden yapıldığını gösterir.

B — VERGİ NİSBETİ MADDESİNİN ELEŞTİRİSİ VE GİDER VERGİLERİNDEN ÖNCE YAYINLADIĞIM MAKALE :

Vergi kanunlarının en önemli maddelerinden biri de vergi nisbeti maddesidir. Bu verginin uygulamada başarılı olmasının hemen hemen biricik sebebidir.

Yüksek nisbetli vergi, mükellefi ister istemez vergiden kaçınmağa zorlar. «Gider Vergileri», «Muamele Vergisi»nin yerine konulmadan önce bu verginin yaygın ve düşük nisbetli olmasına çok çalıştım ve bu konuda bir de makale yayınlamıştım. Önemi dolayısıyla bumakaleyi de bu Memorandum'a alıyorum :

Muamele Vergisi Kaldırılabilir mi?

«Memleket ekonomisini yakından alâkadar eden böyle bir soruya cevap vermeden önce Türkiye’de ilk defa tatbik edilmeğe başlandığı 1928 yılından zamanımıza kadar Muamele Vergisinin yıllık tahsilâtı ile bütçe gelirleri tahsilâtını karşılaştıralım:

Yıllar	Muamele Vergisi tahsilâtı (Milyon L.)	Bütçe Gelirleri tahsilâtı (1) (Milyon L.)
1928	18	222
1929	19	224
1930	15	196
1931	9	162
1932	11	181
1933	13	169
1934	16	189
1935	18	211
1936	22	239
1937	26	261
1938	26	257
1939	25	256
1940	30	285
1941	44	366
1942	82	840
1943	129	861
1944	130	960
1945	87	603
1946	150	949
1947	250	1219
1948	241	1223
1949	276	1482
1950	235	1400
1951	303	1353

1) Özel ve Nazım gelirler hariç

1952 yılı bütçesinde Muamele Vergisinden 322 milyon lira gelir elde edileceği tahmin edilmiştir. 1952 yılı umum bütçe gelir tahmini ise 1551 milyon liradır.

Bu rakkamların tetkikinden de anlaşılacağı veçhile Muamele Vergisi 1943 yılına kadar bütçe gelirinin onda birini sağlarken bu tarihten sonra yıllık tahsilât miktarı artarak son yıllarda umum bütçe gelirinin beşte birini temin etmektedir.

Muamele Vergisinin kaldırılmasını isteyenler buna sebep olarak Gelir Vergisinin mevcut olduğunu ve icap ederse Gelir Vergisi nisbetinin bir miktar daha arttırılarak Muamele Vergisinin kaldırılmasından doğacak gelir noksanlığının karşılanabileceğini ileri sürmektedirler.

Gelir Vergisinin mevcut olması kendisinden beklenen yüksek verimi sağlamış olduğu mânasına gelmez. Gelir Vergisi henüz kazanç vergisi hasılâtını sağlayamamıştır. 1950 yılı kazanç vergisi tahsilâtı 404 milyon olduğu halde 1951 yılı gelir, kurumlar ve esnaf vergileri tahsilâtı yekûnu 260 milyondur. 1952 yılında Gelir Vergisi tahsilâtı miktarı artmakla beraber bu vergiden beklenen yüksek verim ancak bir kaç sene içerisinde belli olacaktır. Bu durum karşısında Gelir Vergisinin üç yüz yirmi iki milyonluk Muamele Vergisinin boşluğunu dolduracağı düşünülemez.

Gelir Vergisi nisbetinin bir miktar arttırılmasına gelince; bu Gelir Vergisi sistemini daha başlangıçta muvaffakiyetsizliğe götürür. Elimizde geçmiş yılların istatistiğe dayanan sahih tecrübeleri olmamakla beraber Gelir Vergisinde hasılâtın optimal noktasını bulmak için bilakis nisbetin bir miktar indirilmesi dahi düşünülebilir. Çünkü vergi nisbetini arttırmakla vergi hasılâtı hemen artmaz. Mükellefler yeni nisbetlere göre vergi matrahlarını çabucak âyar ederler.

Budünkü Muamele Vergisi sanayii parçaladığı gibi haksız rekabet ve kaçakçılıklara sebep olmaktadır. Muamele Vergisinde bir firma kaçakçılık yapınca diğer firmalar onunla rekabet edememekte ya işlerini terketmekte veya kaçakçılık yapmağa mecbur olmaktadırlar.

Muamele Vergisini kaldırmak mümkün olmayınca yapılacak iş, ilk yılda bir miktar gelir düşüklüğünü göze alarak Muamele

Vergisi nisbetlerini düşürmek, istisna ve muafiyetleri daraltmaktır.

Nisbet düşüklüğünden mütevellit gelir noksanını istisna ve muafiyetlerin daraltılması ve kaçakçılık nisbetinin düşmesi telâfi edebilir.

Bu suretle yıllardan beri devam edegelen şikâyetlerin önü alınacağı gibi memleket ekonomisi de bundan faydalanacaktır.»

(11 Ekim 1952 tarihli Yeni İstanbul Gazetesi)

(Kasım 1952 tarihli Siyasi İlimler Mecmuası)

Bizim hazırladığımız tasarıda % 5, % 10 ve lüks maddelerden de % 20 oranı olmak üzere 3 oran teklif etmiştik.

3 no.lu tasarıda asıl oran % 14 olarak alınmış, % 8 ve % 20 oranlar da bir kısım mallar için kabul edilmiştir.

Verginin başarılı olması için asıl nisbetin % 10 ve vergi adaletini gerçekleştirmek için de % 8'lik oranın % 5 olmasını savunmaktayım. Bu konuda Maliyenin bir kaybı olmaz. Bilâkis düşük nisbet pek çok mükellefi vergi kaçırmaktan alıkoyar. Buna eğer bu günkü uygulamadan bir misal isteniyorsa, emlak alım vergisinin yüksek nisbetinin doğurduğu yaygın vergi kaybını gösterebilirim.

İşletme Vergisi de bu konuda zikredilebilir. Katma Değer Vergisi gibi yaygın ve reform mahiyetindeki bir verginin nisbeti olabildiği nisbette düşük olmalıdır. Bu vergi uygulamasındaki başarının ilk ve en önemli sebebidir.

C — TASARIDAN ÇIKARILAN ÇOK MÜHİM BİR TEDBİRİN YENİDEN TASARIYA KONULMASI LÜZUMU :

Benim hazırladığım Katma Değer Vergisinin 61 inci maddesi şöyledir:

«İşyerlerinde devamlı izleme:

Madde 61 — Gerçek randıman oranları ile normal randıman oranları veya gerçek iş hacimleri ile vergi beyanları arasında devamlı olarak tutarsızlık bulunan iş yerlerinde vergi dairesi vergi konusu işlemleri izlemek ve tesbit etmek için bir veya birkaç memurunu devamlı olarak görevlendirebilir; bu memurların faaliyetleri vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından denetlenir.

Mükellefler vergi dairesi tarafından görevlendirilen memurlara izleme ve tesbit işlerinin ifasında her türlü kolaylığı sağlamakla yükümlüdür.»

Çok önemli bu madde 3 no.lu tasarıya alınmamıştır.

Bu maddenin Belçika'da «Taxe de transmission» uygulamasını yerinde tetkik etmişim. Bizde de mahzurlu bir şekilde uygulaması vaktiyle un fabrikalarında yapılmıştı. Belçika Katma Değer Vergisinin metninde de halen vardır ve madde şöyledir.

«Art. 63. Les assujettis et les autres personnes qui exercent une activité professionnelle sont tenus, à peine d'une amende de mille francs à dix mille francs par infraction, d'occorder aux agents chargés d'un contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée, le libre accès à leurs locaux professionnels tels que fabriques, usines, ateliers, magasins, remises et garages ou à leurs terrains servant d'usine, d'atelier ou de dépôt de marchandises pour leur permettre de constater l'activité qui s'y exerce et de vérifier l'existence, la nature et la quantité de marchandises et objets de toute espèce qui s'y trouvent, en ce compris les moyens de production et de transport.»

Bizde vergi kaçakçılığında çok yakınılır. Fakat bunun önlenmesi için gerekli tedbirler alınmaz. Bu gerekli tedbirlerden biri düşük vergi oranı ise ikinci de böyle tedbirlerdir. Belçika'da 1954 yılında yaptığım staj sırasında, Bruxelles Banliyösünde «Distillerie Ruysbroeck» isimli bir alkol fabrikasını bir Belçika Maliye Müfettişi ile birlikte gezerek bu maddenin uygulanmasını yerinde incelemişim. Fabrikaya giderken Belçika'lı meslektaşım, bizde de un fabrikalarında vaktiyle böyle bir uygulama

ma olduğunu oralara kolcular yerleştirdiğimizi ve fakat vergi önleme şöyle dursun, ters durumlarla karşılaştığımızı, söylemiştim. Bana eksik tedbir almışsınız, yerinde tedbirlerimizi gördüğünüz zaman bizim farklı olduğumuzu göreceksiniz, dedi.

Fabrikayı ziyaret ettik. Maliyenin tedbirleri, fabrikanın yapılışından başlıyordu. Mükellef muhtelif yerlere alkol sevkedilen boruların geçtiği kritik noktalarda dışardan Maliye memurlarının kontrol edilebileceği şekilde inşaat yapmak zorunluğunda idi. 3 - 4 kişi devamlı olarak orada kalıyor ve muhtelif yerlere Maliyenin kilitlerini takıyordu. Bu kilitler de özel olarak yaptırılmıştı. Fabrikada kalan bu memurları zaman zaman, **Vergi Kontrolörleri kontrol ediyor** ve durumu özel deftere kaydediyordu. Bütün bunları zaman zaman da ben teftiş ederim diye ilâve ettikten sonra, bu tedbirlerden sonra, Mösyö Kılıç, bir vergi kaçırılmasını düşünürmüsünüz ve sizin uygulamadaki noksanlığınızı farketmiş olmalısınız dedi.

Ben de cevaben bütün söyledikleriniz doğru, yalnız bir sorum var: Mükellef bu sıkı tedbirlere ne diyor, dedim. «Mükellefler alışmışlardır. Durumu olduğu gibi kabul ederler, vergi nisbetinin yüksek olduğu yerlere bunları yerleştirir ve kademeli kontrol ederiz. Vergi oranının düşük olduğu fabrikalarda kontrol tedbirlerimiz daha azdır, dedi.

Tasarıya koyduğumuz madde Belçika'dakinden çok yumuşatılmış bir uygulamayı getirmektedir. Kanunun iyi uygulanması isteniyorsa bu türlü tedbirlere başvurmak zorunludur. Ben gerekli ikazımı yapmış bulunuyorum. Bu maddenin metne alınması gereklidir.

D — GERÇEK, GÖTÜRÜ VE BASİT USULLERİN ELEŞTİRİSİ:

Tasarının 36 ıncı maddesinde 1) Basit usul, 2) Götürü usul ve 3) Gerçek usul olmak üzere 3 türlü vergilendirme kabul edilmiştir.

Şu hususu belirtmek gerekir ki Katma Değer Vergisinde

esas olan gerçek usuldür. Buna götürü vergilendirmeyi ilâve etmek aslında vergi uygulamasını büyük ölçüde engeller. Fakat pek çok ülke türlü sebeplerden dolayı götürü vergilendirmeyi kabul etmiş bulunmaktadır. Buna birde basit usulü ilâve etmek, durumu daha da karıştıracaktır. Bunların vergi nisbetleri de farklıdır. Böylece 3 vergi oranına 3 de basit usul için nisbet uygulaması eklenmektedir. Buna birde muhtelif nisbetlere tabi işleri bir arada yapan götürü mükelleflerin, oranlarını eklersek,

$$8 + 14 = 22/2 = 11 \%$$

$$8 + 20 = 28/2 = 14 \%$$

$$14 + 20 = 34/2 = 16 \%$$

oranlarını eklersek uygulayacağımız vergi $3+3+2=8$ oranlı bir Katma Değer Vergisi olacaktır ki bu kadar çeşitli nisbetli Katma Değer Vergisi dünyanın hiçbir yerinde yoktur.

Diğer taraftan bu kadar çeşitli oranlı Katma Değer Vergisi uygulaması daha başlangıçta başarısızlığa hazır bir duruma sokulmuştur.

2 numaralı tasarıyı hazırladığımız zaman 5, 10 ve 20 olmak üzere 3 oranlı Katma Değer Vergisinin bu oranlarını fazla bulurken 8 oranlı Katma Değer Vergisi bana pek acı geldi.

Gider vergilerinde tesbit ettiğime göre:

a) % 5 - % 75 arasında değişmek üzere 17 vergi oranı mevcuttur.

b) Akaryakıt, kahve ve tuz kilogram üzerinden,

c) Konutların metre karesinden 7 - 75 lira almakta,

d) Taşıtlarda kilo ve yaş üzerinden vergilendirilir.

e) İşletme vergisi nisbetlerini de buna eklersek içinde bulunduğumuz devrin gider vergilerinin karmaşık vergi nisbetlerini saymış oluruz. Şimdi böyle bir ortamdan çıkmak isteyen Türk Maliyesinin Katma Değer Vergisi 8 oranlı olursa bu bugünkü durumdan farklı çıkacaktır.

Bizce götürü ve gerçek usullerle de basit usulle amaçlanan şeyler elde edilebilir. Nisbetlerin de 3'ten fazla olmaması, mümkünse 2 nisbete indirilmelidir.

Katma Değer Vergi nisbetleri konusunda bir fikir vermek için 9 Ortak Pazar ülkesinde uygulanan vergi nisbetleri aşağıya çıkarılmıştır. (Inventaire des Impôts, situation: 1.4.1974 - Edition 1974 - Direction Fiscalité - 680 sayfa (1).

— Belçika Katma Değer Vergisinin 4 oranı vardır, % 6, % 14, (% 18) ve % 25

— Danimarka Katma Değer Vergisinin 1 nisbeti vardır, % 15,

— Alman Katma Değer Vergi nisbeti 2'dir: % 5,5 ve (% 11),

— Fransız Katma Değer Vergisinin 4 nisbeti vardır, % 7, % 17,60, (% 20), % 33 1/3,

— İrlanda Katma Değer Vergisinin 2 nisbeti vardır, % 10, % 20,

— İtalya Katma Değer Vergisinin 3 nisbeti vardır, % 6, (% 12), % 18, yahut 30, 35,

Birinci derecede önemli bazı gıda maddeleri % 1 ve % 3 nisbetine, tekstil maddeleri ise % 6 ve % 3 nisbetine tabidir.

— Lüksemburg Katma Değer Vergisinin 3 nisbeti vardır, % 2, % 5 ve (% 10),

1) Halen 30 ülkede Katma Değer Vergisi uygulanmakta veya uygulanmaya geçilmek üzere. Bunlardan Arjantin, Şili, Çin, Kolombiya, Kore, Meksika ve Peru durumu tetkik etmektedirler. İsviçre 1973 de uygulamaya geçecek ve vergi nisbeti % 10 olacaktır. Finlandiya ve Tunus'un vergi nisbetleri bence malum değildir. Diğer ülkelerin Katma Değer vergi nisbetleri metindedir.

— Hollanda Katma Değer Vergisinin 2 nisbeti vardır: % 4 ve (% 16),

— İngiliz Katma Değer Vergisinin 2 nisbeti vardır: % 0 (sıfır) ve (% 10),

Not: () parantez içindeki nisbetler verginin asıl nisbetidir. Diğerleri bir kısım mal ve hizmetler için kabul edilmiştir.

Diğer ülkelerin Katma Değer Vergilerinin asıl nisbetleri de şöyledir:

Katma Değer Vergi oranları Ortak Pazarca 1974'de yayınlanan «Inventaire des impôts» dan alınmıştır. Bu yayın 1.4.1974 tarihindeki durumu göstermektedir.

III no.lu Memorandumda 9 AET ülkesinde uygulanan Katma Değer Vergilerinin bazı ülkelerdeki oranlarının çeşitli eserlerde değişik gösterildiği belirtilmişti. Bu kez 1.7.1976 tarihi itibarıyla (Inventaire des impôts, situation; 1.7.1976 edition 1976)

— İtalya Katma Değer Vergisinin oranları % 6, (% 12), % 18 yahut %30, 35 dir.

— İrlanda % 40, % 35, % 20, % 10 ve sıfırdır.

— Belçika % 25, % 18, % 14, % 6.

— Hollanda % 16, % 4'dür.

- 1) Fildişi Sahili % 17,6
- 2) Fas % 17,6
- 3) Senegal % 9,9
- 4) Malgaş % 13,6
- 5) Viet-Nam % 10
- 6) Brezilya % 18,3 - 19,7
- 7) Uruguay % 14
- 8) Avusturya % 16
- 9) Ekvatör % 4
- 10) Norveç % 20
- 11) İsveç % 17,6 (Finances et Développement 1974 - no 4 - Taxe sur la valeur Ajoutée dans les Pays en voie de Développement) George E. Lent

Bu ülkelerin Katma Değer Vergi nisbetleri tek bir nisbet olmayıp, en fazla 4 vergi nisbeti vardır. Buraya asıl nisbetler alınmıştır.

Müfettişlik 3 vergi nisbetinden fazlasının uygulamasını çok mahzurlu bulduğu gibi götürü usul, basit usul, gerçek usulle vergi sistemi çok karışmaktadır. Bizde nedense bir vergi veya malî kanun yapıldığı zaman mükelleflerin kolay anlıyacakları usullere rağbet edilmemekte iş daha başından karışık bir duruma sokulmaktadır. **Personel Kanunu buna en iyi misaldir.** Katma Değer Vergisini de daha başlangıçta karışık nisbetler, usullerle işin içinden çıkılmıyacak hâllere sokmıyalım; götürü usul, gerçek usul kâfidir.

Bunu birde basit usulle üçe çıkarmak, sonra **muhtelif nisbetlere tabi eşyayı satanları yeni bir nisbete tabi tutarak** aynı eşyaya farklı nisbetler uygulamak doğru değildir.

E — TARAFIMDAN HAZIRLANAN TASARIDA VERGİ USUL KANUNUNA BAĞLI KALINMIŞTIR.

Bizim hazırladığımız tasarıda Vergi Usul Kanununa bağlı kalınmıştır. 3 numaralı tasarıdaki cezalar da bir hayli ağırdır. 71 inci maddede sayılan bu cezalara bizim hazırladığımız tasarıdaki esaslar alındığı takdirde lüzum kalmıyacaktır.

Benim hazırladığım tasarıda kaçakçılıkların önlenmesi esas alınmış, cezalar Vergi Usul Kanunundakilerle iktifa edilmiştir.

3 numaralı tasarıda ise önleyici tedbirler ihmal edilerek ağır cezalar sevk edilmiştir. **İşletme Vergisinde bu durum başarısızlığa uğradığına göre bizim sistemimiz daha gerçekçidir.** Bizce 71 inci maddeye ihtiyaç yoktur, şu şartla ki gerekli önleyici tedbirler alınmış olsun. Bunların başında mükelleflerin durumlarının mahallinde izlenmesi gelmektedir. Buna ilâve edilecek başka tedbirler de vardır.

Katma Değer Vergisinden bahsederken bir konuya da dokunmak isterim. Bu gün Türk Maliyesi hiç bir yabancı uzmana

müracaat etmeden istenilen bütün kanunları yapabilecek elemanlara bol bol sahiptir. Uygulama ise o kadar ters işletmektedir ki kimsenin kimseden haberi yoktur. Katma Değer Vergisi konusunda 2 Alman mütehasşsın getirildiğini söylediler. Toplantıya bende gittim; birisi yüksek bir memurdu, kendisine Alman Katma Değer Vergisi kabul edilirken Almanların ileri sürdükleri bir hususu Fransızca bir kitaptan gösterdim. Kendisinin durumdan haberi yoktu. Arkadaşına sordu, o da durumun benim gösterdiğim kitaptaki gibi olduğunu tasdik etti. Şakalaştık ve Almanların durumu ile Türklerin durumlarının farklı olduğunu biz Katma Değer Vergisini kurarken, Ortak Pazarca belirtilen teknik konuları alabileceğimizi, bunun yarar sağlayacağını savundum.

Alman uzmanla bahis konusu ettiğim mesele «La reform de la T.V.A.» isimli Fransızca bir kitabın 15 - 16 ıncı sayfasındadır. G. Delorme, G. Egret, J. P. Fourcade, J. R. Kauffmann, R. Mazars, A. Turq'nün işbirliğiyle vücade getirilmiş bir seminerdir. Bir tasarı yapılırken lüzumlu incelikleri de bilmek gerekmektedir.

Katma Değer Vergisinde bilindiği gibi vergi üretim sürecinin muhtelif devrelerinden alınır. Bu Katma Değer Vergisi gibi geliştirilmiş bir vergide bir nevi uygulama garabetidir. Almanlar ve Hollandalılar diyorlarki, bizde bir bakkal bir şarküteri mükemmel muhasebe tutar. Durum böyle olduğuna göre Katma Değer Vergisini, malların tüketiciye geçiş devresinde alalım. Fransızlar bunu kabul etmezler, bizde durum pek öyle değildir, vergi tehlikeye düşebilir derler. Belçika'lılar da Fransızları tutar, bizde de durum Fransadaki gibidir, vergimiz tehlikeye düşer derler. İtalyanlara sıra gelince, işi kısa keselim, bizde üretim safhasında bile işler karışıktır derler ve Katma Değer Vergisinin üretici, toptancı, perakendeci safhalarında alınması usulünü Almanlar ve Hollandalılar da kabullenirler.

Katma Değer Vergisinde verginin üretim ve dolaşım sürecinin muhtelif kademelerinden alınmasının perde arkası hikâyesi de budur.

VII — ÜÇÜNCÜ BEŞ YILLIK KALKINMA PLANI VE YILLIK PROGRAMLARDA KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNİN PLAN DÖNEMİNDE UYGULANACAĞI KABUL EDİLDİĞİ HALDE BU GERÇEKLEŞMEMİŞTİR.

Bilindiği gibi ekonomimiz 1963 yılından beri 5 er yıllık kalkınma plânlarıyla yönetilmektedir. (1963 - 1967) birinci beş yıllık, (1968 - 1972) yılları ikinci beş yıllık ve (1973 - 1977) yılları da üçüncü beş yıllık plân devrelerini gösterir.

Konumuz olan Katma Değer Vergisi 3 üncü beş yıllık plânın beşinci kesim Politikalar ve Reformlar, birinci bölüm politikalar kısmında bulunmaktadır:

1 — Maliye Politikası

(Resmî Gazete 27 Kasım 1972 tarih ve 14374 Sayfa: 276)

3 — Tedbirler.

1954/6 - (Katma Değer Vergisi sistemine geçilecektir.)

3 üncü beş yıllık kalkınma plânının bu hükmüne rağmen plânın bitimine bir yıl kaldığı halde Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı Millet Meclisine bile sevkedilmemiştir.

Kalkınma plânı, yıllık programlarla uygulanmaktadır. 1973 - 1976 yıllık programlarda Katma Değer Vergisi ile ilgili paragraflar şöyledir:

1973 yılı programının uygulama, koordinasyonu ve izlenmesine dair karar.

(8 Aralık 1972 tarih ve 14385 sayılı Resmî Gazete, sayfa: 49)

8 — Üretim safhalarını vergilendirmede 3 üncü plânda öngörülen sanai yapının gerçekleştirilmesini destekliyecek ve sanayinin AET sanayileri ile rekabetini kolaylaştıracak bir yeni-

den düzenleme çalışmalarına başlanacak Katma Değer Vergisine geçiş çalışmaları tamamlanmıştır. (ÜBYKP 1954/6)

1974 yılı programının uygulanması, Koordinasyonu ve izlenmesine dair kararda

(25 Ocak 1974 tarih ve 14799 sayılı Resmî Gazete sayfa: 107)

Maliye Politikası :

9 — Üretim aşamalarını vergilendirmede 3 üncü plânda öngörülen sınaî yapının gerçekleştirilmesini destekliyecek ve sanayinin AET sanayileri ile rekabetini kolaylaştıracak bir yeniden düzenleme çalışmalarına başlanacak Katma Değer Vergisine geçiş çalışmaları tamamlanacaktır.

1975 yılı programının uygulaması, koordinasyonu ve izlenmesine dair kararda

(31 Ocak 1975 tarih ve 15135 sayılı Resmî Gazete sayfa: 95)

(V) Katma Değer Vergisi ile ilgili çalışmalar, bu verginin üretim aşamalarını vergilendirmede üçüncü plânda öngörülen sınaî yapının gerçekleştirilmesine katkısı, sanayinin AET sanayileri ile rekabetini kolaylaştırmadaki etkileri ve ülke koşullarına uygunluğu konuları dikkate alınarak tamamlanacaktır. (ÜBYP Par. 1954/6).

1976 yılı programının uygulanması, koordinasyonu ve izlenmesine dair kararda

(31 Ocak 1976 tarih ve 15485 sayılı Resmî Gazete sayfa: 97)
(2 Ocak 1976 tarih ve 15456 mükerrer sayılı Resmî Gazetede-ki 7/11116 sayılı Kararın devamı)

Bu kararda 1973, 1974 ve 1975 yıllık programlarındaki gibi Katma Değer Vergisinden söz edilmemektedir. Burada 2 fıkra halinde işletme vergisi ele alınmaktadır.

4 — 1318 sayılı finansman kanunu ile getirilen işletme vergisinin yaygınlaştırılması ve uygulanan oranların yeniden gözden geçirilmesi konusunda yapılan çalışmalar sonuçlandırılacaktır.

5 — 1318 sayılı Finansman Kanunu ile getirilen işletme vergisine mevzu olan mal ve hizmetlerin gözden geçirilmesi, verginin kapsamının güdülen amaca uygun olarak değerlendirilmesi ve yüksek vergi oranlarının indirilmesi konusunda yapılan çalışmalar sonuçlandırılacaktır.

Bu iki maddeyi 3 üncü 5 yıllık plânın tedbirler bölümünde bulamamaktayız. 3 üncü 5 yıllık kalkınma plânında 15 tedbir sayılmış ve 6 incisinde:

«Katma Değer Vergisi sistemine geçilecektir.» denmiştir.

Plânın bir yıllık uygulama zamanı kalmış olmasına rağmen Katma Değer Vergisi kanun tasarısı T. Büyük Millet Meclisine sevkedilememiştir.

Burada hukukî bir konu ortaya çıkmaktadır. 1975 yılı programı 5 yıllık 3 üncü kalkınma plânında olmıyan bir tedbir yani işletme vergisi uygulamasını yaygınlaştırmak istemektedir.

3 üncü 5 yıllık plân Büyük Millet Meclisinden geçtiğine göre yıllık plânın ona uygun olması gerekir.

3 üncü 5 yıllık kalkınma plânı şöyledir:

Millet Meclisi Kararı

Uzun vadeli kalkınma plânı 3 üncü 5 yıllık (1973 - 1977) kalkınma plânının onaylandığına dair plân, Karar No: 5.

3 üncü 5 yıllık kalkınma plânı 16 Ekim 1962 tarihli ve 77 77 sayılı Kanun gereğince Millet Meclisi genel kurulunun 26.10.1972 tarihli 155 inci birleşiminde onaylanmıştır.

Yıllık plânlar ise Bakanlar Kurulu kararı ile uygulamaya konur:

1975 yılı programı şöyledir: (2 Ocak 1976 tarih ve 15456 sayılı Resmî Gazete) «Devlet Plânlama Merkez Teşkilâtınca» plâna uygun olarak hazırlanan ve yüksek plânlama kurulu tarafından incelendikten sonra adı geçen kurulun 28.11.1975 tarih ve 170 sayılı raporu ile Bakanlar Kuruluna sunulan ilişik (1976 yılı programı ile) 1976 yılı programının uygulanması, koordinasyonu ve izlenmesine dair kararın kabulü 30.9.1960 tarih ve 91 sayılı Kanununun 15 inci maddesine göre Bakanlar Kurulunca 30.11.1976 tarihinde kararlaştırılmıştır.

Yıllık program ve bunun uygulanmasını içeren kararın asıl kalkınma plânının esaslarına aykırı olmaması gerekir.

Yukarda da belirttiğimiz gibi 3 üncü 5 yıllık kalkınma plânında 15 adet tedbir vardır ki bunlarda şunlardır:

3. Tedbirler :

(1) Vergi sisteminin esnekliğini ve sosyal adaleti zedeleyici bir etki göstermekte olan, vergi muafiyet ve amaçlar yönünden muhafazasına lüzum olmayanlar kaldırılacaktır.

(2) Vergilerin iktisadî gelişmeyi izleyecek bir sistem içinde tahsilini sağlamak ve konjonktür hareketleri ile uyarlılığını temin etmek bakımından gelir ve kurumlar vergilerinin gelirin kazanıldığı yıl içinde tahsili hususu incelenecek ve böyle bir usule geçiş imkânları araştırılacaktır.

(3) Ekonomiyi kısa dönemde konjonktür şartlarına göre düzenleyebilmek amacıyla Bakanlar Kuruluna vergi hadlerini süratle değiştirebilme imkânı verecek kanunî yetkinin sağlanmasına çalışılacaktır.

(4) Tarım sektöründe Üçüncü Plân Döneminde öngörülen gelişmeler nedeniyle oluşacak iyileşmeye paralel olarak tarım kazançlarının daha etkin şekilde vergilendirilmesi sağlanacaktır.

(5) Gelir Vergisi tarifesinde alt ve orta gelir dilimlerinde

görülen aşırı ve hızlı müterakkilik yumuşatılacaktır. Bu sebeple doğacak vergi kaybı gelir vergisi sistemi için de yapılacak değişikliklerle karşılanacaktır.

(6) Katma Değer Vergisi sistemine geçilecektir.

(7) Vergi sisteminin etkili bir biçimde uygulamaya konulabilmesi ve plân amaçlarına uygun bir politika aracı olarak kullanılabilmesi, Türk Vergi İdaresinin yeniden düzenlenmesini zorunlu kılmaktadır. İdarenin vergi sistemini etkili bir şekilde uygulayacak yapıya kavuşturulması amacıyla vergicilik hizmetlerinin teknik özelliklerine uygun bir teşkilât düzeni getirilecek, sürekli ve etkili bir kontrol mekanizması kurulacaktır.

(8) Kaynakta tevkif sisteminin yaygınlaştırılması için gerekli tedbirler alınacaktır.

(9) Servet beyannameleri otokontrolü sağlayacak bir biçimde uygulamaya konulacaktır.

(10) Ortalama kâr hadleri uygulamasının gelir vergisi sistemi içinde daha etkili bir otokontrol sağlanması için gerekli tedbirler alınacaktır.

(11) Vergi kayıplarını önlemek üzere Vergi Usul Kanunu gözden geçirilecek, delil sistemine ekonomik bir anlam kazandırılacaktır.

(12) Malî kazada zaman alıcı kademelendirme azaltılacak ve uygulama süratlendirilecektir.

(13) Genel Muhasebe Kanunu, Artırma, Eksiltme ve İhale Kanununun modern bütçe uygulamasına uygun düşmeyen yanlarının değiştirilmesi sağlanacaktır.

(14) Kamu carî harcamaları konusunda plân ve yıllık programlarla saptanan büyüklüklerin aşılması ve «gelişme carî harcamalarının» yeterli ölçüde tutulması sağlanacaktır.

Bunlar tetkik edildiği zaman 1976 programındaki işletme vergisi ile ilgili tedbirlerin hiç birisinin mevcut olmadığı görülmüştür.

İşin ilginç yanı 3 üncü 5 yıllık kalkınma plânındaki Katma Değer Vergisi ile ilgili tedbirinde 1976 yılı programında mevcut olmayışıdır.

Bu durumu işaret etmekle iktifa edeceğiz.

1977 yılı programının uygulanması, koordinasyonu ve izlenmesine dair kararda

(11 Aralık 1976 tarih ve 18786 sayılı Resmî Gazete sayfa: 106)

Tedbirler :

9 — Üretim safhalarını vergilendirmede 3 üncü plânda öngörülen sınaî yapının gerçekleştirilmesini destekliyecek ve sanayinin AET sanayileri ile rekabetini kolaylaştıracak bir yeniden düzenleme çalışmaları ile Katma Değer Vergisine geçiş çalışmaları tamamlanacaktır. (Ü.B.Y.K.P. Par. 1954/6).

1977 yılı yıllık programı ile 1976 yıllık programındaki durum düzeltilmiş ve yıllık programın plâna uygunluğu sağlanmıştır.

Sözlerimize nihayet vermeden burada çok önemli bir konuya değinmek isterim.

Çağımız vergi politikasında, vergi psikolojisi çok önemlidir. İşletme vergisinin yaygınlaştırılması bir defa ister istemez mükellef direnci ile karşılaşacaktır. Bu direnç Katma Değer Vergisi uygulaması ile ikinci bir defa sahneye çıkacaktır.

Halbuki vergi psikolojisi bakımından Katma Değer Vergisi işletme ve gider vergilerinin yernie konulacak düşük nisbetli ve yaygın bir vergi olduğundan gider ve işletme vergileri gibi

yüksek nisbetli vergileri kaldırılarak onun yerine düşük nisbetli yaygın bir Katma Değer Vergisi getirilince, mükelleflerin muhtemel iki direnci bir defada savuşturulacaktır.

İleriye gören maliyeci meslekdaşlarımın bu çok ince ve önemli durumu farkedememelerini ben şahsen anlayamamaktayım.

S O N U Ç

Türk Vergi sisteminin gelir, kurumlar gibi dolaysız ve Katma Değer Vergisi gibi dolaylı iki ana vergi grubu üzerine oturulması lâzımdır.

Dünyada 30'a yakın ülke Katma Değer Vergisini uygulamakta, bunların içinde az gelişmiş olanlarda bulunmaktadır.

Türk vergi sisteminde bir reform niteliğindeki Katma Değer Vergisi uygulamasını Ortak Pazarla olan ilişkilerle de karıştırmamak lâzımdır.

Katma Değer Vergisi yurt ekonomisine faydalı olduğu ve vergi tekniği de «Ortak Pazar» geliştirildiği için Ortak Pazar modeli savunulmuştur. Ortak Pazarın lehinde ve aleyhinde olanların anlayamadıkları en mühim gerçek «Ortak Pazar» yirminci yüzyılın en büyük ekonomik bir olayı olup bir vergi üzerine bir birliğin, Avrupa birliğinin kurulmak istenmesidir.

Lehinde ve aleyhinde olanlar tartışmalarına devam etsinler, Müfettişlik orada oluşturulan tekniklerden, çok yararlanmaktadır. İşte Katma Değer Vergisi çalışmalarında bunu gözler önüne sermiş bulunmaktayım.

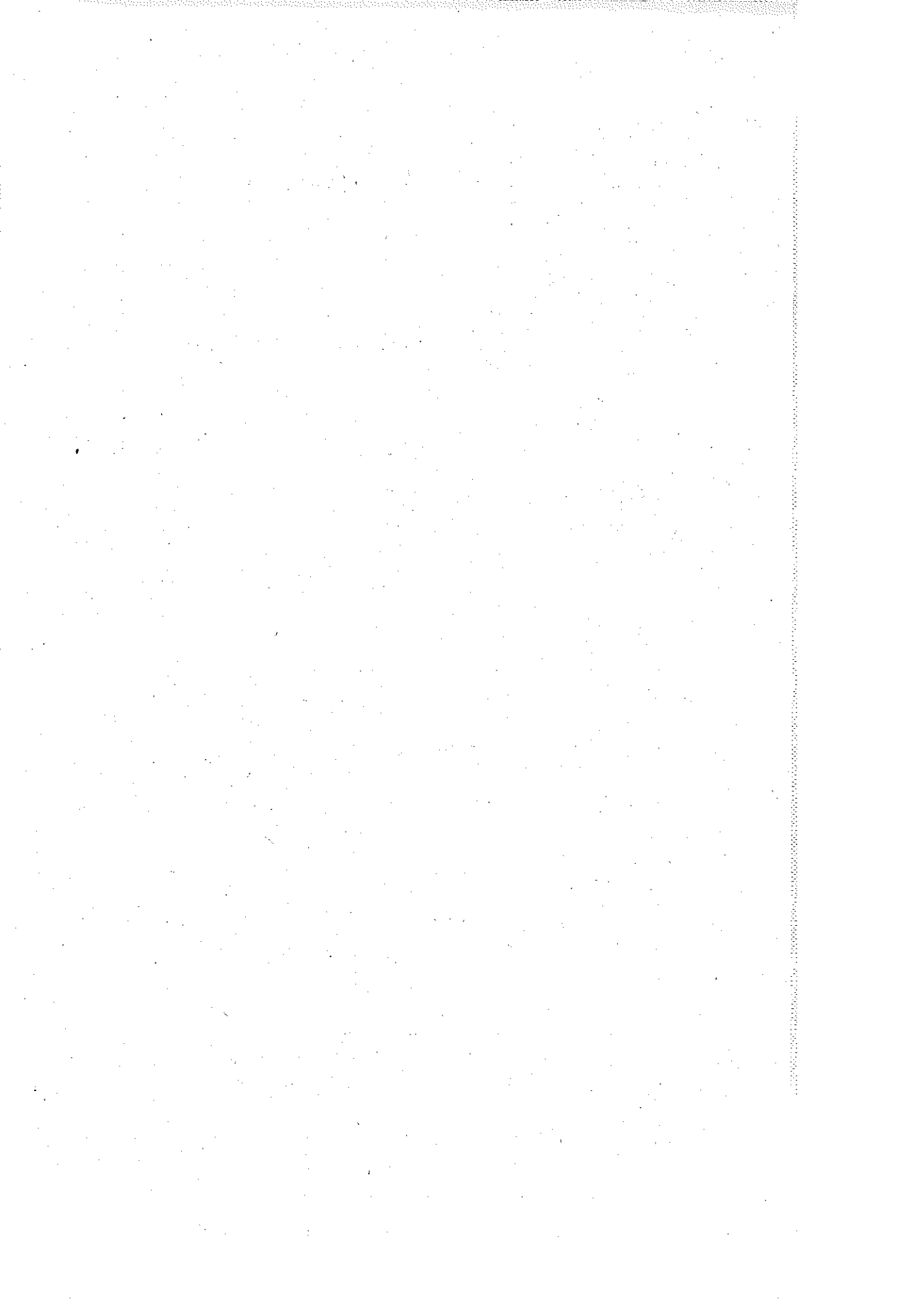
Gelir vergisinin adil bir şekilde kendinden beklenen amaçları sağlayabilmesi Türkiye şartlarına uygun, düşük nisbetli ve yaygın bir Katma Değer Vergi uygulaması ile mümkündür.

Gelir vergisinde en az geçim indiriminin özlenen miktarlara ulaştırılabilmesi ve vergi oranlarında gerekli düzeltmelerin yapılabilmesi Katma Değer Vergi ile kabil olacaktır.

Diğer taraftan enflasyon gibi bütün dünya ülkelerinin sa-vaştığı ve fakat pek azının başarıya ulaştığı, korkunç neticeleri beraberinde getiren bir hastalıktan Türk ekonomisini zak tutarak dengeli bir kalkınma için gerekli vergi gelirini sağlamak ve yurt savunması gibi kaçınılmaz giderleri, ekonomiyi sarsmadan karşılamak ve yatırımların finansmanını sağlamak Katma Değer Vergisinin 3 üncü kalkınma plânı devresi içinde uygulamaya konulmasına bağlı olup, bu konuda ok, ok ge kalınmıştır.

İşte btn bunları 1968 yılından beri gren Mşavir Mfet-işlik sadece mesleğinin gereklerini yerine getirmek ilkesinden hareket etmeyip yurduna olan sonsuz sevgisi ynnden bu a-lışmaları yapmıştır.

Bu dşncenin sağladığı manev zevkin tadını vicdanımda bol bol tatmaktayım.



BIBLIOGRAPHYA

- 1) La T.V.A. Impôt Modern (Jean - Pierre Galaviette)
- 2) Rapport Général Des Sous - Groupes A, Betc Créés Pour Examiner Différentes Possibilités en Vue d'une Harmonisation Des Taxes Sur Le Chiffre D'affaires (Communauté Economique Européenne)
- 3) La Réforme De La T.V.A. Incidences Immédiates Et Perspective d'avenir (Séminair Organisé Par l'institut D'administration Des Entreprises De L'université De Paris Et L'association Pour Le Développement Des Etudes De Question Des Enterprises Aves La Collaboration) (G. Delorme, G. Egret, J. P. Fourcade, J. R. Kauffmann, R. Mazars, A. Turq)
- 4) Raport Du Comité Fiscal Et Financier
- 5) Comment Appliquer La Nouvelle T.V.A. (M. Frapsauce)
- 6) Précis De Droit Fiscal (J. Pecoup)
- 7) Le Pouvoir Fiscal Dans Les Etats Members De La Communauté
- 8) Mesures Communautaires Des Rapprochement Des Législation (1972-1974) (Supplement 10/75)
- 9) Pour La Création D'une Assise Industrielle Europeenne (Supplement 7/73)
- 10) Proposition D'armonisation Des Impôts De Consommation Autres Que La T.V.A. (Supplement 3/72)
- 11) Nouvelle Proposition Pour L'harmonisation De La T.V.A. (Supplement 11/73)
- 12) L'impôt Négatif Sur Le Revenu (OCDE)
- 13) Inventaire Des Impôts (Edition 1965)
- 14) Inventaire Des Impôts (Edition 1974)
- 15) Méthodes Et Moyens Pour Etabir Une Nouvelle Classification Des

Impôts En Se Basant Sur Les Principes Mis En Lumières Lors De L'harmonisation Des Systèmes Fiscaux Des Etats Membres De La CEE

- 16) Les Recettes Et Les Dépenses Des Administrations Publiques Dans Les Pays Membres De la CEE
- 17) L'évolution Des Finances Publiques Dans Les Etats Membres Des Communautés Européennes De 1957 - 1966
- 18) Statistiques De Recettes Publiques Des Pays Membres D L'OCDE 1965 - 1973
- 19) Elaboration D'une Méthode Macroéconomique Pour Le Calcul De La Charge Fiscale Indirecte Pesant En Amont Des Explication Agricole Dans Chacun Des Six Pays De La Communauté
- 20) Etude Sur L'application De La Taxe Sur La Valeur Ajoutée Aux Petites Entreprises Dans Les Six Anciens Etat Membres De La Communauté
- 21) Conséquences Budgetaires Economiques Et Sociales De L'harmonisation Des Taux De La T.V.A. Dans La CEE
- 22) Les Opération Financières Et Bancaires Et La Taxe Sur Valeur Ajoutée
- 23) Rapport Sur L'application De La T.V.A. Aux Opération Immobilières Au Sein De La Communauté
- 24) Economie Et Les Finances (F. L. Closan Et J. Flory)
- 25) Elément De Fiscalité (Maurice Duverger)
- 26) Une Politique Industrielle Pour L'Europe (R. Toulemonet J. Flory)
- 27) Dix - huit Leçons Sur La Societe Industrielle (Raymond Aron)
- 28) Institutions Financieres (Maurice Duverger)
- 29) Prévoir Le Présent (Edgar Faure)
- 30) Economie Et Société Humaine
- 31) Droit Fiscal (J. M. Auby, R. Ducos - Ader)
- 32) Bibliographie Sur Les Questions Economiques, Monétaires Et Financières
- 33) Bibliographie Sur Les Problèmes Fiscaux
- 34) Rapport Général Sur L'activité Des Communauté Européennes (19 adet)

- 35) Ortak Pazarca her ay yayınlanan Buletine'ler
- 36) Les Consequences De L'application De La T.V.A. (Maurice Lauré Et Charles Campet)
- 37) Role Et Sutructure De L'impôt Sur Les Ventes Et Les Droits De Consommation Finances Et Developpement (1971/1) (Sijbern Cnossen)
- 38) La Taxe Sur La Valeur Ajoutée Finances Et Developpment (1970/1) (Bjorn Mathiasson)
- 39) La Taxe Sur La Valeur Ajoutée Dans Les Pays En Voie De Developpement Finances Et Developpement (1974/4) (George E. Lent)
- 40) Impôts Et Sociétés No: 78 - 79
- 41) Vers Une Veritable Fiscalite Indirect Européenne Le Monde - 15 Decembre 1976 (Henri Wibault)
- 42) Ortak Pazar İstanbul Üniversitesi Maliye Enstitüsünde 6 Aralık 1966 da verilen Konferans (Hüsamettin Kılıç - Müşavir Maliye Müfettişi)
- 43) Ortak Pazar ve Türkiye, 22 Mayıs 1967 de Cumhuriyet Gazetesinde yayınlanan makale (Hüsamettin Kılıç - Müşavir Maliye Müfettişi)
- 44) Ortak Pazar ve Türkiye İzmir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisinde 26 Nisan 1969 tarihinde verilen Konferans (Hüsamettin Kılıç - Müşavir Maliye Müfettişi)
- 45) 1 No.'lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı
- 46) 2 No.'lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı (H. Kılıç - Müşavir Maliye Müfettişi)
- 47) 3 No.'lu Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı
- 48) I No.'lu Memorandum (Hüsamettin Kılıç - Müşavir Maliye Müfettişi)
- 49) II No.'lu Memorandum » » » »
- 50) III No.'lu Memorandum » » » »
- 51) IV No.'lu Memorandum » » » »

Not : 26 Şubat 1977 tarihli Milliyette «Neden Katma Değer Vergisi» isimli makalem yayınlanmıştır.

- (52) Statistiques Fiscales (1970 - 1975)
- 53) La Taxe sur la valeur Ajoutée Dans la communauté économique Européenne. (PHILIPPE DEROUIN.)

Not: 642 sayfalık bu kitap son derece önemli bir eserdir.