

İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ YAYINLARINDAN
İKTİSAT FAKÜLTESİ YAYIN
MALİYE ARAŞTIRMA MERKEZİ YAYIN

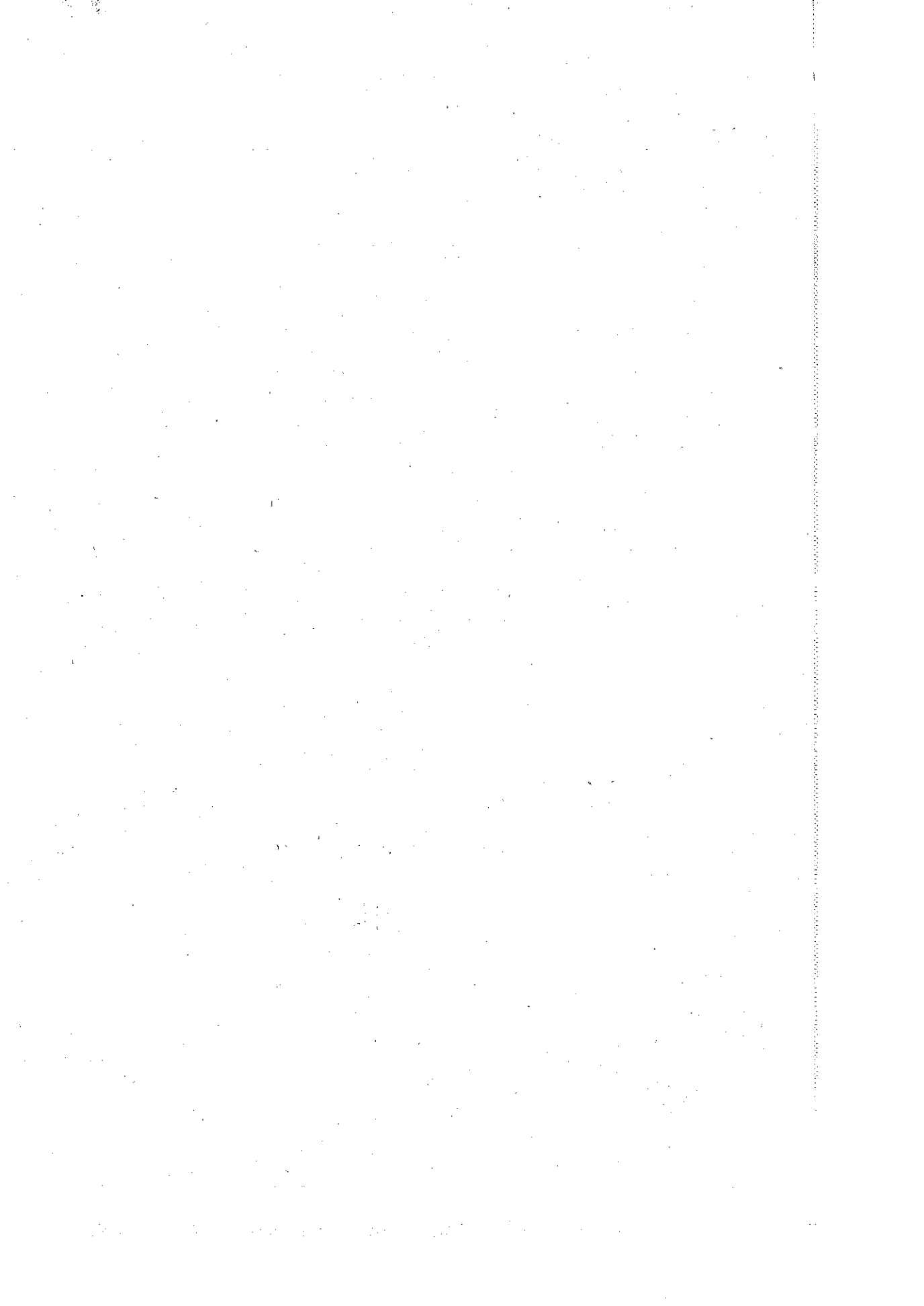
No: 3408
No: 514
No: 70

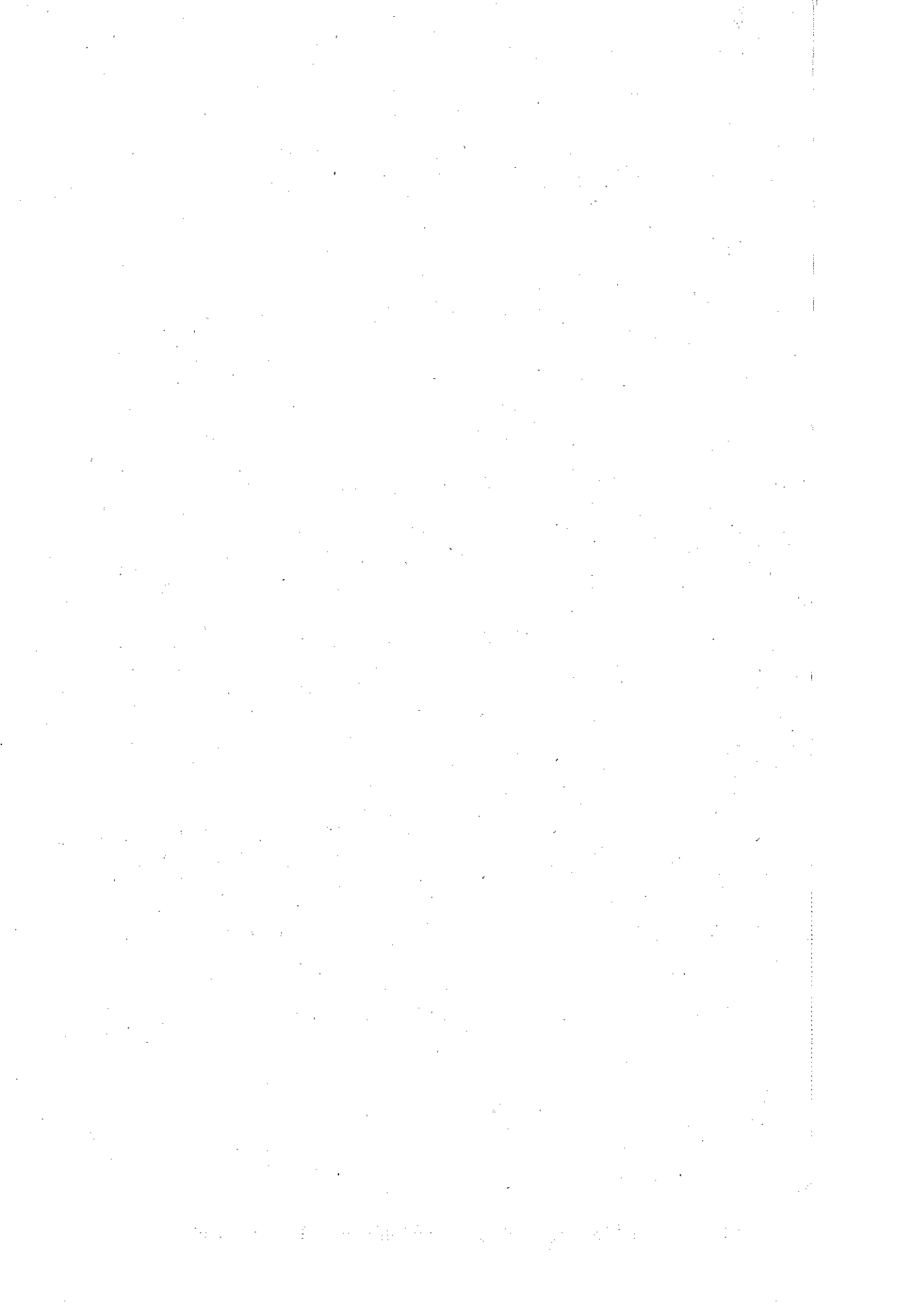
MALİYE ARAŞTIRMA MERKEZİ KONFERANSLARI

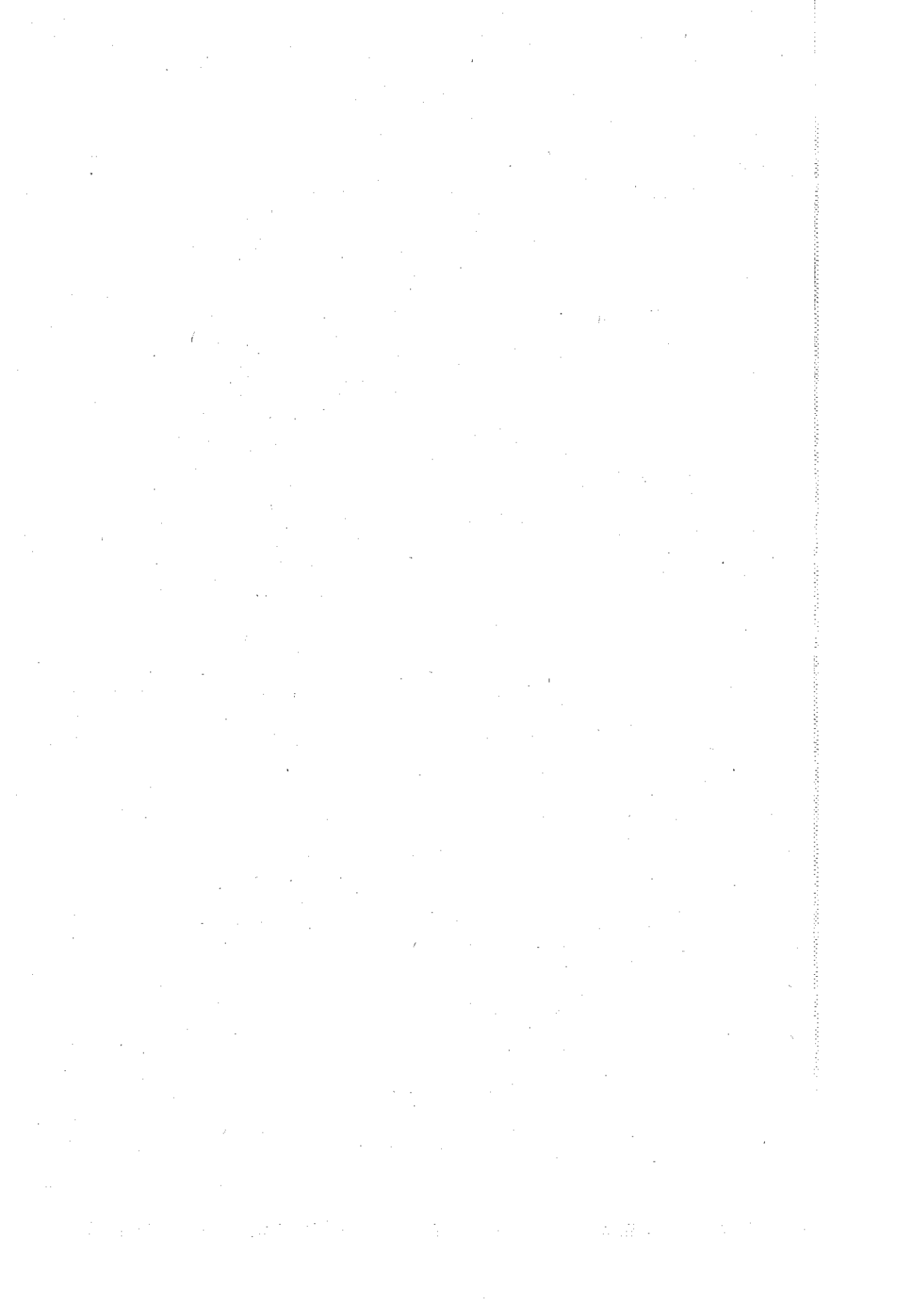
Otuzuncu Seri - Sene 1984/1985



GÜR - AY MATBAASI
İstanbul - 1986

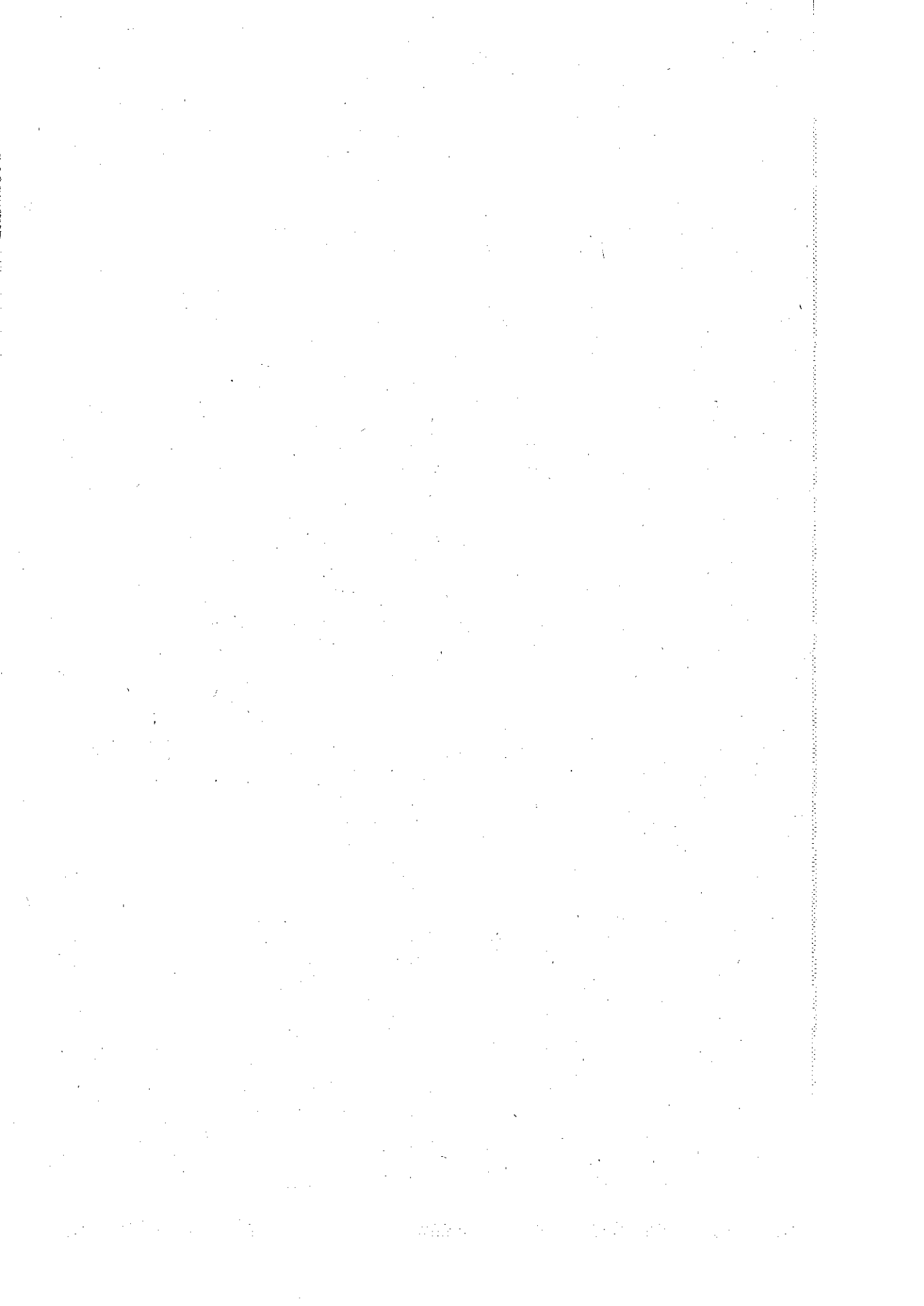






İÇİNDEKİLER

Ahmet Kurtcebe ALPTEMOÇIN Katma Değer Vergisi ve Uygulaması	1- 6
Vural ARIKAN Katma Değer Vergisi	7- 19
Prof. Dr. İzzettin ÖNDER Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri	21- 29
Dr. Tülay ARIN Dünyada Katma Değer Vergisi Uygulaması	31- 52
Prof. Dr. Selim KANETİ Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası ve İhracatta Vergi İadesi	53- 62
Doç. Dr. Süleyman ÖZMUCUR Vergi İadesi ve Vergi Adaleti	63- 70
Biltekin ÖZDEMİR 1980 Yılından Sonra Masraf Kanunlarında Yapılan Başlıca Değişiklikler	71- 91
Prof. Dr. Bedi FEYZİOĞLU Bütçe Uygulamasında İta Amirleri ile Saymanların Yetki ve Görevleri	93- 97
Salih YARDIMCI Türk Mali İdaresinde Darphane	99-103
Dr. Naci ENGİN Petrol ve Türkiye	105-120



Ö N S Ö Z

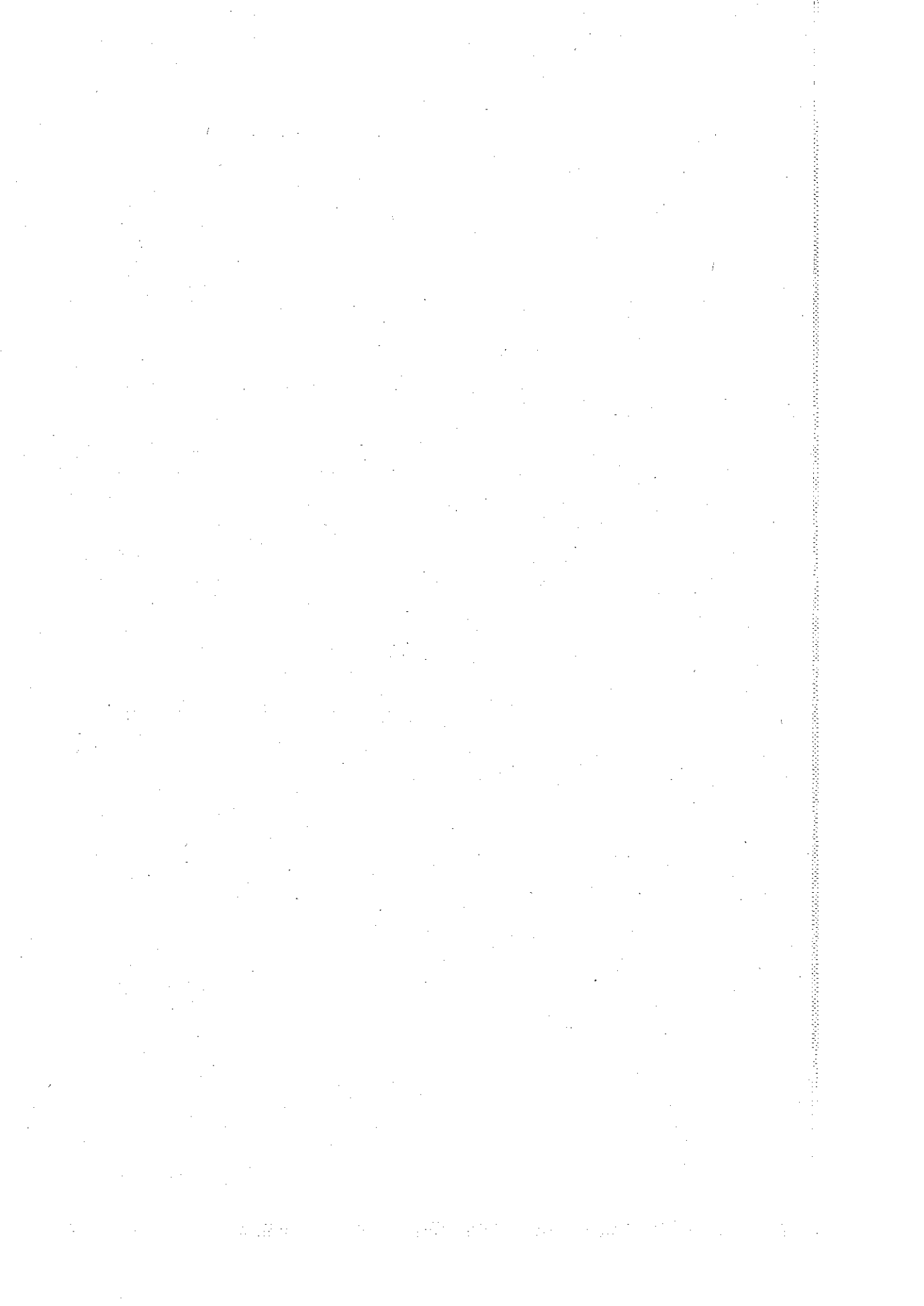
Maliye Araştırma Merkezi, konferansların ifasında ve bunların yayınlanmasında 30'ncu seriye ulaşmış olmanın sevinç ve bahtiyarlığı içindedir.

Bu konferans serileri, üniversite mensupları ile uygulamacıların ahenkli bir işbirliği halinde çalışmalarının faydalı sonuçlarını derlemektedir.

Gelecekte daha başarılı eserler verme ümit ve temennisi ile bu sayıda incelemeleri yayınlanan değerli arkadaşlara ve baskı işini yapan müessese mensuplarına gönülden teşekkürlerimi sunarım.

Beyazıt, Aralık 1986

Prof. Dr. Bedi N. FEYZİOĞLU



İ.Ü. İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
30. Seri/Yıl 1984 - 1985

KATMA DEĞER VERGİSİ ve UYGULAMASI (*)

Ahmet Kurtcebe ALPTEMOÇİN
Maliye ve Gümrük Bakanı

Değerli Konuklar,

İktisat Fakültesi Maliye Bölümü Araştırma Merkezi'nin düzenlediği bu konferans nedeniyle, maliye bölümünün ve araştırma merkezinin sayın yöneticilerine, değerli Hocamız Prof. Dr. Bedi Feyzioğlu'nun şahsında teşekkür etmek ve onları kutlamak istiyorum. Maliye bölümü araştırma merkezinin uzun yıllardır sürdürdüğü bu tür seri konferanslar vergi hukukunun birçok sorununa çözüm getirmiş ve uygulamada bizlere ışık tutmuştur. Bir gelenek olarak teessüs eden bu tür konferansların bundan sonra da sürdürüleceğine ve üniversitelerimizin vergi olayının geniş kitlelere yansıtılmasında önemli katkıları olacağına inanıyorum.

1-SOSYAL DEVLET ANLAYIŞI VE VERGİ OLAYI

Değerli Konuklar,

Günümüzde sosyal devlet anlayışı demokrasilerde hakim bir görüş olarak yerleşmiş durumdadır. 1982 Anayasamızda da (Cumhuriyetimizin niteliklerini belirten ikinci maddesinde) Türkiye Cumhuriyeti'nin sosyal bir hukuk devleti olduğu açıkça belirtilmiştir.

Sosyal Devlet, "Tasada ve Kıvançta" millet olarak dayanışmayı anlatır. Ayrıca Sosyal Devlet, gelir dağılımındaki dengesizlikleri giderici tedbirleri almak ve ülkenin dengeli kalkınmasını sağlamak durumundadır. Şüphesiz Sosyal Devlet bu amaçlarını gerçekleştirmek için sağlıklı gelir kaynaklarına sahip olmak zo-

(*) Bu konferans 19.4.1985 tarihinde verilmiştir.

rundadır. Hastane, okul yapmak, yol inşa etmek gibi, sosyal amaçlı yatırımları gerçekleştirmek ve bu yatırımları ülke düzeyinde ihtiyaçları karşılayacak duruma getirmek, devletin ancak yeterli gelir kaynağı bulmasına bağlıdır.

Hepinizin malûmu olduğu üzere devletin açıktan para basması enflasyonu kaçınılmaz olarak gündeme getirir. Bundan en çok zarar görecekler ise, sabit gelirliler dediğimiz ücretliler olmaktadır. Devletin iç ve dış kaynaklardan borçlanarak gelir elde etmesi ise, faiz yükü dediğimiz ayrı bir probleme yol açmaktadır. Çünkü ana para ile birlikte faiz de günü gelince geri ödenecektir. Dolayısıyla borçlanma yoluyla gelir elde etme devlet için pahalı bir finansman kaynağı olabilmektedir.

Devletin, kalkınmayı sağlamak, gelir dağılımını dengelemek, sosyal amaçlı yatırımları yapmak ve ülke savunmasını gerçekleştirmek gibi yapacağı harcamaları karşılamak amacıyla başvurduğu bir diğer gelir kaynağı da vergidir.

Vergi, vatandaşların, kamu hizmetine katılma payıdır. Anayasamızın 73. maddesine göre "Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür." Görülüyor ki kişi, vergisini ödemekle yurttaşlık görevini yerine getirmektedir.

Öte yandan, Anayasamızda da belirtildiği üzere, "Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır." Bu amacın sonucudur ki, çağdaş toplumlarda vergi, hayatın ayrılmaz parçası durumundadır. Öyle ki, günümüzde herhangi bir kişinin vergi olayının dışında tutulması imkansız hale gelmiştir. Sokaktaki vatandaş bir malı alırken belki ödemediği verginin farkında değildir. Ancak; bir tacir, bir sanayici ya da bir serbest meslek erbabı vergi olayıyla doğrudan ilgilidir. Vergi kanunlarımız bu kişilere belli yükümlülükler getirmiş, belli sorumluluklar vermiştir.

Verginin etkinliği, doğrudan gelir dağılımını ve giderek ülkenin ekonomik yapısını düzenlemede kendisini göstermesiyle ortaya çıkar, verginin bir diğer özelliği de, toplumda varolan kaynakların belli kanunlar çerçevesinde vergilendirilmesidir. Diğer bir anlatımla vergilemede, ülkenin ekonomik dengelerini bozucu fiktif kaynaklara (Açıktan para basımına gidilmesi gibi) başvurma olayı yoktur. Bu nedendir ki, çağdaş toplumlarda

vergi giderek önem kazanmış, "Vergi Politikası" ülke ekonomisini yönetmede temel unsur niteliğini kazanmıştır.

Ancak, uygulanacak vergi politikasının başarılı olabilmesi için; vergi sisteminin, -diğer bir anlatımla, sistemi oluşturan vergilerin- kendi içinde uyumlu ve tutarlı olması zorunludur. Sistemin birbirini tamamlayan bir vergiler zinciri oluşturmaması halinde, vergi politikası etkin olamayacağı gibi, başarılı da olamayacaktır.

Yine malûmunuz olduğu üzere, Türk vergi sistemi, "Gelir Vergileri" ağırlıklı bir yapıya sahipti. Gelirin harcanması sırasında vergilendirme olayı ise pek sağlıklı çalışmamaktaydı. Vergi sistemimiz içinde yer alan "Gider Vergileri" kolay vergilemeden hareketle, sistem içinde uyumu sağlayan değil, uyumu bozan bir vergi türü olarak 1984 sonuna kadar gelmiştir.

Değerli Konuklar,

1.1.1985 tarihinden itibaren uygulamaya konan Katma Değer Vergisi Kanunu, Cumhuriyet tarihimizde hiçbir vergi kanununa nasip olmayan bir ilgiyle karşılanmıştır. Gerçekten de Katma Değer Vergisi kanunlaştığı günden itibaren toplumun değişik kesimlerinde büyük ilgi toplamış, gerek basın ve yayın organlarında ve gerekse bilim çevrelerinde en çok tartışılan konu haline gelmiştir. Bu olguyu Maliye ve Gümrük Bakanı olarak kıvançla karşılıyor ve bakanlık olarak da verginin toplumda yer etmesi açısından olumlu bir gelişme olarak görüyoruz.

Halkımızın vergi olayına bu denli yakınlık duyması, ilgi göstermesi, sanayileşmede ve dolayısıyla kalkınmada belli bir düzeye ulaştığımızın delili olarak görülebilir. Gerçekten de Türkiye artık az gelişmişlik çemberini kırmış ve hızla sanayileşen ülkelerin özelliklerine uygun bir ekonomik yapı oluşturmaya başlamıştır.

Değerli konuklar; vergi toplumsal gelişme içinde canlı bir organizma gibidir. Ekonomik gelişmeye paralel olarak vergi sisteminin de gelişmesi zorunludur. Sistem ekonomik gelişmenin gerisinde kalırsa, vergi toplamak sorun olacağı gibi, vergi kayıpları da büyük boyutlara ulaşacaktır. 1985 yılında uygulamaya

koyduğumuz Katma Değer Vergisini, vergi sisteminin genel den-
gesinin sağlanması açısından yararlı bir girişim olarak görüyoruz.

2-KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİŞ

Katma Değer Vergisi bir harcama vergisidir. Yani malların ve hizmetlerin fiyatlarına eklenerek alınan vergilerdendir. Dünyanın vergi organizasyonu en gelişmiş ülkelerinde bile gelir vergilerinin kamu harcamalarını karşılama oranı % 50'nin üzerine çıkarılamamaktadır. Bu nedenle harcama vergileri pek çok ülkede yaygın bir biçimde uygulanmaktadır. Bu uygulama ile, gelirin elde edilmesi sırasında kavranamayan kısmı, harcanması sırasında vergilendirilebilmektedir. Bu bakımdan gelir vergileri ile harcama vergileri birbirinin tamamlayıcısı durumundadırlar.

Katma Değer Vergisi muamele vergilerinin modern ve gelişmiş bir şeklidir. Bu vergilerin yapısında varolan ve 150 yılı aşkın bir süredir çözülemeyen sorunları büyük ölçüde ortadan kaldırmış ve İkinci Dünya Savaşı'ndan sonra uygulamaya konulmuştur. Halen 31 ülkede uygulanmaktadır. Ortak Pazar ülkelerinin tümü 1968-74 yılları arasında bu vergiyi kabul etmişlerdir.

Ülkemizde 1970'lerden beri Katma Değer Vergisi üzerinde çalışılmıştır. Kalkınma planlarında Katma Değer Vergisiyle ilgili çalışmaların yapılması öngörülmüş ve bu çalışmalar gelirler genel müdürlüğü bünyesinde sürdürülmüştür. Konu zaman zaman bilim çevrelerinde de tartışılmış, özellikle üniversitelerimiz bu konu üzerinde panel, sempozyum, açık oturum ve konferanslar şeklinde bakanlığımız çalışmalarına katkıda bulunmuşlardır.

Bu arada, vergi uygulamasının gelişmiş ülkelerdeki sonuçları araştırılmış, nitelikli personel yetiştirilmesi için, yeteri kadar eleman Batı Almanya'ya gönderilerek eğitilmiştir.

Yapılan çalışmalar sonucu 8 adet Katma Değer Vergisi kanun tasarısı hazırlanmış ve sekizincisi kanunlaşma şansına kavuşmuştur.

Görülüyor ki, vergi idaresi Katma Değer Vergisi açısından yıllardır süren bir çalışmanın birikimiyle yola çıkmıştır. Bu nedendir ki, kanunun yürürlüğe girmesiyle uygulamada çıkan veya

çıkabilecek birçok sorun, kısa sürede tebliğlerle çözüme kavuşturulmuştur.

Kanunun 2 Kısım 1984 günü Resmi Gazete'de yayımlanmasından itibaren bakanlık olarak 67 il ve 18 büyük ilçede eğitim ve danışmanlık hizmetlerinde bulunmak üzere merkez denetim elemanları görevlendirilmiştir.

Görevlendirilen merkez denetim elemanları önce Maliye ve Gümrük Bakanlığı taşra teşkilatında görevli personeli, daha sonra da ticaret ve sanayi odaları, esnaf ve sanatkârlar dernekleri, birlikleri, ziraat odaları ve serbest meslek erbabının üye olduğu teşekküller aracılığı ile vergi mükelleflerini eğitmişlerdir.

Ayrıca, radyo ve televizyon aracılığıyla gerçekleştirilen müteaddit programlarla, katma değer vergisinin tanıtılmasına ve tereddütlü olan hususların açıklığa kavuşturulmasına çalışılmıştır. Katma Değer Vergisi Kanunu 23 konuda Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na, 5 konuda da Bakanlar Kuruluna yetki vermiş bulunmaktadır. Kanunun yayımlanma tarihi ile yürürlüğe girişi arasında geçen süre zarfında Bakanlar Kurulu ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na verilen yetkilerin tamamı kullanılmış ve kanunun uygulanabilmesi ile ilgili hazırlıklar 1.1.1985 tarihine kadar tamamlanmıştır.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi yönünden gerçek ve tüdürü usulde vergilendirilen mükellefler ile vergi sorumluları ve ek vergi için hazırlanan 4 çeşit beyanname bastırılmış ve bütün vergi dairelerine gönderilmiştir.

Bu arada, Katma Değer Vergisinin uygulayıcılar ve mükellefler tarafından daha iyi anlaşılmasını sağlamak amacıyla 11 adet rehber hazırlanmıştır. Çeşitli mükellef ve iş grupları itibarıyla hazırlanan rehberlerde, mükelleflere Katma Değer Vergisi Kanunu karşısındaki durumları ve vergilendirmeye ilişkin mükellefiyetleri konusunda, topluca bilgi verilmiştir.

Katma Değer Vergisi beyanname düzenleme rehberi de, Katma Değer Vergisi beyannamelerinin mükelleflerimiz tarafından kolaylıkla doldurulmasını sağlamak amacıyla hazırlanmıştır.

3-SONUÇ

Cumhuriyet döneminin ilk büyük vergi reformu, 1950 yılında yürürlüğe giren gelir, kurumlar ve vergi usul kanunlarının kabulüyle gerçekleşmiştir. Bu reformda gelirlerin vergilendirilmesi benimsenmiş ve vergileme yöntemleri çağdaş ölçülere kavuşturulmuştur. 1950'lerden günümüze kadar süregelen uygulama, bu sistemin oturmasını ve istikrar kazanmasını sağlamıştır. Kuşkusuz bunda vergi idaresinin yoğun ve etkin çalışması yanında, bilim adamlarımızın, üniversitelerimizin yol gösterici, aydınlatıcı çalışmaları, yorumları, yayınları ve tenkitlerinin de büyük katkısı olmuştur.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun T.B.M.M.'nde kabulüyle ikinci büyük vergi reformuna adım atılmıştır. Çünkü çok geniş bir tabanı olan bu vergi, üretimin her aşamasında yaratılan katma değeri vergileyen bir kimliğe sahiptir. "Eşit fiyata eşit vergi" ilkesiyle (Verginin tarafsızlık ilkesi) üretilen mallar arasında vergileme eşitliği sağlamaktadır. Bu haliyle Katma Değer Vergisi çağdaş bir vergidir.

Katma Değer Vergisi uygulamasının başarılı olması için vergi idaresi olarak olağanüstü bir çabanın içindeyiz. Yukarıda da belirttiğimiz üzere, 10 Aralık 1984 tarihinden itibaren Türkiye'nin bütün il ve ilçelerinde gerek idareye ve gerekse mükelleflere yönelik eğitim çalışmalarımız aralıksız sürdürülmektedir. Aslında basit bir vergileme tekniğine sahip olan Katma Değer Vergisi'nin Türkiye genelinde büyük sorunlar yaratmadığını görüyoruz. Bakanlığımıza yansıyan sorunlar ise, anında değerlendirilmekte ve çözüme kavuşturulmaktadır.

Şuna inanıyorum ki; Katma Değer Vergisinin başarıya ulaşmasında, vergi idaresinin olduğu kadar üniversitelerimizin de payı büyük olacaktır. Çünkü bilim çevrelerinde, en çok tartışılan vergi kanunu bu olmuştur. Basın ve yayın organlarında; kanunun uygulanması, uygulamaya açıklık getirilmesi ve aksayan yönlerinin eleştirilmesine yönelik bilim adamlarının, uygulamacıların ve mükelleflerimizin yazıları, yorumları, bize ve diğer vergi yükümlülerine ışık tutacaktır.

Vergi idaresi olarak bizim vazgeçilmez amacımız Türkiye'yi sağlıklı ve çağdaş bir vergi sistemine kavuşturmaktır. Katma Değer Vergisi bu amaçla atılmış önemli bir adımdır. Bu adımda sizlerin katkılarıyla başarılı olacağımıza inanıyorum.

KATMA DEĞER VERGİSİ (*)

Değerli Hocam,

Avukat Vural ARIKAN
İzmir Milletvekili

Saygıdeğer Konuklar,

1983 yılı sonunda 29.12.1983 tarihinde yine İktisat Fakültesi'nin Maliye bölümünde bir konferans vermiştim. Konferansta 1984 yılı içinde mali politika özellikle vergiler alanında nelerin yapılmasının hedef alındığını, bu arada katma değer de söz konusu olduğunu belirtmeye çalışmışım.

Kısaca hatırlatmak isterim :

1) "Faturalı yaşam" olarak bilinen düzenleme yapılmıştır. Hem ücretlilere bir ölçüde katkıda bulunmak; hem de belge düzenini yaygınlaştırmak amaçlanmış idi. Gözlenebildiği kadar dağ fare doğurmadı, her iki yönden başarılı oldu.

2) Ülkemizde 1960'lı yıllardan beri uygulanan "servet beyannamesinin" kaldırılması öngörülmüş ve bu sağlanmıştır. Kuşkusuz burdaki gaye, işletmelere aktarılmayan mali imkanları işletme içine çekmek suretiyle ekonomik faaliyetlerin artmasını sağlamak idi. Nitekim bunun olumlu örnekleri görülmüştür.

3) Zor durumda bulunan işletmelerin mali kuruluşlar da dahil, bünyelerini kuvvetlendirebilmeleri için, aktiflerinde yer alan taşınmaz mallar ile iştiraklerin satışı halinde hasıl olan kârın vergilendirilmesi (1984 yılı için % 100 bağışıklık, 1985 yılı için % 80 bağışıklık) öngörülmüş ve kabul edilmiştir.

4) Ödenmeyen vergi borçlarının "ucuz kredi" niteliği taşınmasından ötürü ortaya çıkan rant'lara son verilmiştir. Bu husus 6183 sayılı yasada gerekli değişiklikler yapılarak gerçekleştiril-

(*) Bu konferans 5.11.1984 tarihinde verilmiştir.

miştir. Gerçekten haczin gecikme zammını kesmeyeceği ilkesi ile gecikme zammı tavanının kaldırılması bunun örneğidir.

5) Konut yapımını teşvik için, vergi, resim, harç istisnalarını öngören yasal düzenleme gerçekleştirilmiştir. Ayrıca gelir vergisindeki istisna haddi 360.000 liraya çıkarılmıştır.

6) Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgeleri için özel teşvik kanunu yürürlüğe konulmuş, yatırım indirimi % 100'e çıkarıldığı gibi ücretlilerin özel indirim hadlerinin il ve ilçe seviyesinde farklılaştırılması sağlanmıştır.

7) 1930'lu yıllardan beri "vergi cüzdanları"nın kullanılması gereği öngörüldüğü halde gerçekleştirilemeyen bu husus zorunlu hale sokulmuş ve uygulama başlamıştır.

8) Sayın Kafaoglu, 1972 yılından beri uygulanmakta bulunan emlak vergisinin yeniden özel idarelere verilmesi için çalışmalarını başlattığını görev devri arasında açıklamışlardı. Bu çalışmalar sonuçlandırılmış, kanun tasarısı sevke hazır hale gelmiştir.

9) Banka muameleleri üzerinden alınmakta olan gider vergisi, kredi maliyetlerini etkilemek amacıyla % 3'e, faiz gelirlerindeki vergi nispeti % 10'a indirilmiştir.

10) Serbest ve yeminli mali müşavirlik yasa tasarısı Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde, Adalet Komisyonu'nda incelenmektedir.

11) Defter tutma yönünden tüccarların sınıflandırılması ölçüleri yasadaki tavan sınırlara kadar genişletildiği gibi, telif kazançları istisnası da aynı şekilde tavana kadar çekilmiştir. Tabii aynı düzenleme zirai kazançların vergilendirilmesi alanında yapılmış bulunmaktadır.

12) Bilindiği gibi 1970'li yılların ikinci yarısından itibaren Maliye Bakanlığı Batı Almanya ile işbirliği yapmak suretiyle gelir vergisinde, kurumlar vergisinde bilgisayara geçmeyi öngörmüş, bu konuda Polatlı vergi dairesini pilot vergi dairesi seçmiş olmasına ve aradan 8 yıl gibi bir zaman geçmiş bulunmasına rağmen bu hususu gerçekleştirememiştir. Bu konu üzerinde ciddiyetle durulmuş, çalışmalara hız verilmiştir. Gelirler Genel Müdürlüğü'nün programlamasına göre, sanıyorum ki, 1985 yılı or-

tasında mini kompütürler çalışmaya başlayacaktır. Bilgi bankasının kurulması, bütçe harcamalarının bilgisayarla izlenmesi de planlanmıştır.

13) Yazar kasaların kullanılması için Gelirler Genel Müdürlüğü ile Hesap Uzmanları Kurulu müştereken çalışmış, İtalya'daki uygulama özellikle incelenerek bu konudaki ilkeleri tespit etmişlerdir. 30.10.1984 günü bu konuda bir toplantı yapılmıştır. Sanıyorum ki, yasal düzenlemeye gerek bulunmadığı için çıkarılacak bir tebliğle yakında faaliyete başlanacaktır.

14) Nihayet bildiğiniz üzere 15 yıldır çıkarılmayan Katma Değer Vergisi, yasalaşarak 1.1.1985'den itibaren uygulanmaya başlanacaktır.

Şimdi bu konudaki düşüncelerimi sunmak istiyorum. Düşüncelerimi, biri genel bazı sorunlar üzerinde, diğeri de kısaca yasanın sistematliğini belirtmek suretiyle açıklamaya çalışacağım.

Genel Bazı Sorunlar :

A-Katma Değer Vergisi'nin uygulandığı ülkeler :

Katma Değer Vergisi ülkemizde, Ortak Pazar ülkelerinin ortak vergisi olarak bilinir. Oysa, bu vergi, Ortak Pazar ülkelerinin dışında da yaygın bir şekilde uygulanmaktadır. Bu ülkeleri sıralamakta yarar görüyorum. Zira bu ülkeler arasında, sosyal yapısı ve gelişmişliği Türkiye'den de geri olanların da bulunduğu hemen anlaşılacaktır.

<u>Devlet Adı</u>	<u>Yürürlük Tarihi</u>
Arjantin	Ocak/1975
Avusturya	Ocak/1973
Belçika	Ocak/1971
Bolivya	Ekim/1973
Brezilya	Ocak/1967
Şili	Mart/1975
Kolombiya	Ocak/1975
Kosta Rika	Ocak/1975
Danimarka	Temmuz/1967
Ekvator	Temmuz/1970
Fransa	Ocak/1968

<u>Devlet Adı</u>	<u>Yürürlük Tarihi</u>
B. Almanya	Ocak/1968
Honduras	Ocak/1976
İrlanda	Kasım/1972
İsrail	Temmuz/1976
İtalya	Ocak/1973
Fildişi Sahili	Ocak/1960
Kore	Temmuz/1977
Lüksemburg	Ocak/1970
Madagaskar	Ocak/1969
Meksika	Ocak/1980
Fas	Ocak/1962
Hollanda	Ocak/1969
Nikaragua	Ocak/1975
Norveç	Ocak/1970
Panama	Mart/1977
Peru	Temmuz/1976
Senegal	Mart/1961
İsveç	Ocak/1969
İngiltere	Nisan/1973
Uruguay	Ocak/1968

Katma Değer Vergisi'nin uygulandığı ülkeler listesinden anlaşılacağı üzere ülkemizde bu verginin uygulanmasından korkulmamak gerekir. Herhalde Türkiye bir Fas'tan, Fildişi Sahilleri'nden ya da Honduras'tan bu verginin uygulanması bakımından daha müsaittir.

B-Neden Katma Değer Vergisi :

Ülkemiz bu gün elli milyonu aşkın nüfusu barındırmaktadır. Gelişme süreci içindedir. İktisadi gelişmede en önemli iki sorun döviz dar boğazı ile iç kaynak sorunudur. 24 Ocak 1980 tarihinden sonra alınan ekonomik tedbirler ve özellikle 1984 yılında ANAP Hükümetince alınan önlemlerle döviz sorununun hal edildiği söylenebilir. İç kaynak sorununa gelince :

Bu konuda en sıhhatli kaynağın vergi gelirlerinin olduğunda kuşku yoktur. Türk vergi sistemi incelendiği zaman gelir vergi-

sinin genelde ücretliler üzerinde kalması nedeniyle elastikiyetini kaybettiği söylenebilir. Öte yandan muamele vergisinin bir türü olarak gözüken gider vergisinin de sınai müesseseler üzerinde ağır bir yük getirdiği bilinmektedir. İşte bu nedenle yayılı ve nötr muamele vergisi türünü teşkil eden Katma Değer Vergisi'nin Türk vergi sistemini sıhate kavuşturması açısından benimsemesinde zorunluluk vardır. Bu zorunluluk yalnız harcamalar üzerinden alınacak vergi hasılatını arttırmaya yönelik olarak düşünülmemelidir. Gelir vergisinin, ücretliler üzerinden kalkmasını sağlayacak bir yöntem olarak kabul edilmelidir. Kanımca Katma Değer Vergisi'nin en büyük etkisi bu konuda görülecektir.

Bu nasıl sağlanacaktır? Katma Değer Vergisi'nin yapısı ve işleyiş tarzı bu hususu kendiliğinden sağlayacaktır. Gerçekten bu konuda verilecek bir örnek bunu ortaya koymaya yeterli olur. Bilindiği gibi bütçe ve plan komisyonunda Katma Değer Vergisi'nin nispeti % 10 olarak kabul edilmiştir. Bu nispete göre pamuk üreticisi, iplik imalatçısı, gömlek imalatçısı, gömlek toptancısı ve perakendeci arasında Katma Değer Vergisi'nin işleyişi aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

	AL IŞ		SAT IŞ					Devlete Ödenen KDV (5-2)
	Vergisiz Fiyat	Yüklenilen KDV	Vergili Fiyat	Vergisiz Fiyat	Tahsil Edilen KDV	Vergili Fiyat	Katma Değer (4-1)	
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
Pamuk üreticisi	-	-	-	1000	100	1100	1000	100
İplik imalatçısı	1000	100	1100	1500	150	1650	500	50
Gömlek imalatçısı	1500	150	1650	2500	250	2750	1000	100
Gömlek toptancısı	2500	250	2750	3000	300	3300	500	50
Perakendeci	3000	300	3300	4000	400	4400	1000	100
T O P L A M							4000	400

Örnekte pamuk üreticisinin vergili girdi kullanmadığı varsayılmıştır. Üretici, 1000 liralık pamuğu % 10 KDV ekleyerek 1100 liraya satmakla 100 liralık vergiyi vergi dairesine yatırmaktadır. İplik imalatçısı 1100 liralık satış fiyatı içinde ödediği 100 liralık vergiyi 1650 liralık kendi satış fiyatı içinde tahsil ettiği 150 liralık vergiden düşerek, 50 liralık fark vergiyi vergi dairesine yatırmaktadır. Bu zincir tüketiciye kadar uzanmaktadır. Nihai vergi yükü perakendecinin 4000 liralık satış fiyatının % 10'u olan 400 liraya eşittir. Ancak bu yük taşıyıcı kademeler arasında katma değerleri oranında paylaşılmaktadır.

Bu tablodan anlaşılacağı üzere tüketiciye gelinceye kadar beş halka vardır. Verginin yapısına göre, bir halka, mesela imalatçı, yüklendiği vergiyi üzerinden atabilmesi için mutlaka alışlarını belgeleyecek, kezalik satışlarını da belgelemek zorunda kalacaktır. Bu suretle beş halka bir birini kontrol etmek mecburiyetindedir. Otomatik işleyecek bu yöntemin, gelir vergisi matrahının kayıtlar dışında kalmasını önleyeceğinden kuşku yoktur. Adeta vergi yükümlüleri birbirini kontrol edeceklerdir.

C-Katma Değer Vergisi Zamansız mı Getirilmektedir?

Yasa tasarısının Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sevk edilmesinden sonra çeşitli kurum ve kuruluşlar tasarıya karşı çıkmamışlar. Ancak bunun erken olduğunu, hiç değilse uygulamasının, 1986 yılına kaydırılmasını önermişlerdir.

Oysa, ülkemizde kamuoyunda Katma Değer Vergisi'nin tartışılmaya başlanmasının 15 yıllık bir geçmişi vardır. Eğer bu verginin getirilmesi savsaklanacak olsa idi, hemen ifade edelim ki, bunun daha uzun yıllar yürürlüğe konulmaması ihtimali belirirdi. Bu konuda gelir vergisi sisteminin ülkemize getirilişini hatırlamak yeterlidir. Bilindiği üzere gelir vergisi sisteminin yani gelir ve kurumlar vergisinin ülkemizde uygulanmaya başlaması 1.1.1950 tarihine rastlar. Yasaların kabulü ise 30.6.1949'dur. Demek oluyor ki 1950 şartlarına göre yasanın uygulanması için hem vergi idarelerine, hem de vergi yükümlülerine 6 aylık bir süre tanınmıştır. Hatta, gelir vergisinin getirilmesinde büyük katkısı bulunan Prof. Fritz Neumark "Boğaziçine sığınanlar" adlı kitabında gelir vergisi sistemi getirilirken tüm kuruluşların karşı çıktığını, hatta mitingler düzenlendiğini, buna rağmen bir avuç

maliyecinin ısrarı ile sistemin getirildiğini anlatır. Günümüz Türkiye'si 1950 Türkiye'si değildir. Ülkemiz sanayileşmiştir. Yetmişmiş personel yönünden hem kamu ve hem özel sektör 1950 ile mukayese edilemeyecek durumdadır. Vergi konuları Türk kamuoyuna en ufak teferruatına varıncaya kadar mal olmuştur. Bu nedenle verginin gelişinden ürkülmemelidir.

Kaldı ki yukarıda belirtildiği gibi, Katma Değer Vergisi muamele vergilerinin en gelişmiş bir türüdür. Gelişmiş derken kastettiğimiz muamele vergilerinin bünyesinden kaynaklanan sakıncaları ortadan kaldırmış olmasıdır. Ayrıca, muamele vergilerinin ülkemizde hemen hemen yarım asırlık bir tatbikatı vardır. Bu nedenle de özellikle sanayi işletmelerimizin bu vergiye kolayca uyum göstereceklerinde tereddüt olmamalıdır.

D-Katma Değer Vergisi Ne Götürür, Ne Getirir?

Katma Değer Vergisi yasası yürürlüğe girmekle kaldırılan vergiler dolayısıyla hazinenin kaybı 500 milyar dolayında olacaktır. Ne var ki Devlet İstatistik Enstitüsü'nün verilerine göre, yani yaratılan katma değerlere göre bu verginin getireceği bir trilyonu aşacaktır. Önemli olan verginin getireceği miktardan çok, Katma Değer Vergisinin yukarıda kısaca değindiğim gibi Türk vergi sistemine yapacağı katkıdır. İç kaynak sorununu çözmek bakımından bu katkıya ihtiyacımız vardır. Zira harçlar, damga vergileri ve benzeri vergiler ile, bir başka deyimle maktu tarifeli vergilerle Türk toplumunun ihtiyacını karşılayabilmek ve Türk vergi sistemini geliştirebilmenin mümkün olmadığı bilincine gelmek gerekir.

Bu konuda diğer ülkeler uygulamasına bakmakta bazı endişeleri ortadan kaldırma yönünden yararlı olacaktır. Gerçekten Katma Değer Vergisinin uygulandığı ülkelerin ilk yılında vergi hasılatının arttığı gözlenmektedir. İşte bir kaç örnek :

<u>ÜLKE</u>	<u>NET HASILAT ARTIŞI</u>
İtalya	% 74
Lüksemburg	% 18,1
İrlanda	% 26,6
F. Almanya	% 5,6
Danimarka	% 78
Belçika	% 9,3

Ülkemiz ile İtalya arasında mükellef psikolojisi açısından büyük ölçüde benzerlik bulunduğu göz önünde tutulursa, ülkemizdeki vergi hasılatı açısından artış olacağını ummak iyimserlik olarak değerlendirilmemelidir.

E-Katma Değer Vergisi ve Fiyat Artışı :

Katma Değer Vergisine karşı çıkanların bir önerileri de bu verginin genel fiyatlar seviyesini yükselteceğidir. Bu konuda karar verebilmek için, sanıyorum ki, Katma Değer Vergisinin yürürlüğü ile birlikte kalkacak olan vergilerden en önemlisi gider vergileri içinde yer alan istihsal vergilerinin oranlarına bakmak gerekir. İstihsal vergisi oranlarına bakıldığında, tasarının getirmekte bulunduğu % 10 nispetinin, istihsal vergisi oranlarından düşük bulunduğu hemen göze çarpar. Mesela cam sanayiinde vergi yükü ortalama % 22,5'dir. Seramik sanayiinde % 20'dir. Bu örnekleri çoğaltmak kabildir. Şimdi % 20 veya üzerinde bir vergi yüküne tabi sanayiinin % 10 vergi yükü ile muhatap kılınması halinde diğer şartlar bir tarafa bırakılırsa, fiyat genel seviyesinde düşme olmasını tabii karşılamak, hatta düşme olmasını beklemek gerekir.

Türk Katma Değer Vergisinin Özellikleri :

A) Konu :

Katma Değer Vergisinin konusu genel olarak (1) mal teslimi (2) hizmet ifası ve (3) ithalattır. Böylece bir bedel karşılığında yapılsın yapılmasın aşağıdaki kapsam şartlarını taşıyan tüm faaliyetler verginin konusunu teşkil etmektedir.

B) Kapsam :

Bir mal teslimi ya da hizmet ifasının Katma Değer Vergisine konu olabilmesi için ticari, sınai, zirai faaliyet veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılması gerekir. Bir teslim veya ifanın bu faaliyetler kapsamına girip girmediği ise ilke olarak Gelir Vergisi Kanunu'na göre tespit edilir. Bu genel prensip kapsamına girip girmediği konusunda tereddütlere yol açan bazı teslim ve ifalar ise ayrıca belirtilmiştir. Bunlara örnek olarak,

şans oyunları tertiplenmesi, PTT ve radyo, televizyon hizmetleri, profesyonel sporcu ya da sanatçıların yer aldığı gösteri ve müsabakalar sayılabilir.

C) Mükellef :

Katma Değer Vergisinin mükellefi, teslim ve ifada bu işleri yapanlar ithalatta malı ithal edenlerdir. Ayrıca Maliye ve Gümrük Bakanlığı işlemlere taraf olanları veya diğer ilgili bir şahsın verginin ödenmesinde sorumlu tutulabilir.

D) İstisnalar :

Kanunda istisnalar 6 ana grup halinde toplanmıştır. Özetle saymak gerekirse;

- İhracat,
- Deniz, hava ve demiryolu araçları,
- Transit dahil dış taşımacılık,
- Karşılık kaydıyla diplomatik organ ve bunların diplomatik organ ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve ifalar,
- Gümrük Kanunu'nun bazı maddelerinde sayılan mallarla diğer bazı malların ithali,
- Belirli kurum ve kuruluşların sosyal, kültürel, askeri ve bunun gibi, amaç taşıyan faaliyetlerine ilişkin teslim ve ifalar ile vergiye tabi tutulması vergi tekniği yönünden gerekli görülmeyen diğer bazı teslimler istisna kapsamına alınmıştır.

Katma Değer Vergisinin uygulamadaki başarısı, ekonomideki mal ve hizmet akımını kesintisiz olarak kavramasına bağlıdır. Bu bakımdan kanunda istisnaların kapsamının dar tutulmasına bilhassa özen gösterilmiştir.

İstisnalar içinde en önemli konu dış ticarettir. Ortak Pazar direktifleri ile uluslararası ticarete "Destinasyon" yani varış ülkesinde vergileme ilkesi kabul edilmiştir. Bu ilkeye göre ihraç edilen bir mal çıkış ülkesinde vergiden arındırılmakta, ithal eden

Ülkede ise vergiye tabi tutulmaktadır. Bu genel uygulamaya paralel olarak kanunda ihracat tam istisna kapsamına alınmış, ithalat ise prensip olarak tümüyle vergiye tabi tutulmuştur. İthalatta muafiyet uygulaması, gümrük vergisindeki muafiyet kapsamı ile sınırlandırılmış olup, askeri amaçlı veya gayriticari nitelikteki ithalata şamil bulunmaktadır.

E) Matrah :

Katma Değer Vergisinin matrahı teslim ve ifada bunların karşılığını teşkil eden bedel, ithalatta malın gümrüklü değeridir. Pratikte "satış fiyatı" olarak nitelendirilebilecek bu matrah üzerinden hesaplanan vergi, Katma Değer Vergisinin gerçek miktarı değildir. Gerçek miktar, mal alışlarına ait verginin indirilmesiyle bulunur.

Kanunda yatırım malları iktisabı ile ilgili olarak bir ara sistem kabul edilmiştir. Buna göre amortisman tabi kıymetlerin Katma Değer Vergisi 5 yıl içinde ve eşit miktarlarda indirilebilmektedir. Ayrıca yatırımların teşviki amacıyla, çeşitli mal grupları ya da sektörler için bu sürenin azaltılabilmesi konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

F-Nispet :

Kanunda vergi nispeti % 10 olarak öngörülmüştür. Mal ya da hizmetin niteliğine göre birden fazla nispet uygulaması vergi adaleti bakımından faydalar sağlamakta ise de bu konuda önemli uygulama güçlükleri ortaya çıkmaktadır. Diğer ülkelerin tatbikatında nispet sayıları aritmetik dizi ile artarken, işlem ve formalite sayısının geometrik dizi ile arttığı tespit edilmiştir. Özellikle ilk tatbikat yıllarında birden fazla oran uygulaması hem vergi idaresi hem de mükellefler bakımından büyük güçlükler yaratacak, verginin bir sistem olarak yerleşmesini zorlaştırabilecektir. Bu nedenle kanunda tek nispet esası kabul edilmiştir.

Nispet % 10 olarak kabul edilirken; kaldırılan vergilerin yükü, basitlik ve diğer ülkeler tatbikatı gözönüne alınmıştır. % 10 oran halen uygulanmakta olan istihsal vergisinin ortalama oranına göre % 50 daha düşüktür. Hesaplama kolaylığına sahiptir. Diğer ülkelerin pek çoğundaki "standart" oran uygulamasının al-

tındadır. Ayrıca kaldırılan vergilerle doğacak hasılat kaybını telafi edecek büyüklüktedir. Yalnız zorunlu gıda maddelerinde nispeti (sıfıra) kadar indirme yetkisi tanınmıştır.

Kanunda götürü mükellefler ve telafi edici vergilendirme yöntemine tabi perakendeciler için öngörülen % 13 nispeti farklı nispet anlamına gelmemektedir. Üç puanlık fark bu kademelerde eklenen (katma) değer için % 30 olacağı varsayımına dayanmaktadır.

G) Vergilendirme Usulleri :

Kanunda verginin tarihi ile ilgili olarak üç usul benimsenmiştir.

a) Gerçek usul :

Verginin tarihi konusundaki kural uygulama budur. Mükellefler bir vergilendirme dönemi içinde satışları dolayısıyla tahsil ettikleri vergiden, aynı dönemde alışları sırasında yükledikleri ve belgelerde gösterilen vergiyi düşecekler, bu şekilde bulunan fark vergiyi beyanname ile bildirerek vergi dairesine ödeyeceklerdir.

b) Götürü usul :

Gelir Vergisi Kanunu'na göre kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve serbest meslek erbabı ile kazançları götürü gider esasa göre tespit edilen çiftçiler götürü usulde vergilendirilecektir.

Gelir vergisinin götürü ticaret ve serbest meslek erbabının Katma Değer Vergisi her türlü alış ve giderleri toplamına % 13 oranının uygulanması suretiyle bulunacak miktardan, alış ve giderlerine ait belgelerde gösterilen Katma Değer Vergisinin indirilmesi suretiyle hesaplanacak. Ancak bu miktar götürü olarak tespit edilen safi kazançlarının % 10'undan az olmayacaktır. Bu uygulama götürü mükelleflerin belge sistemine sokulması konusunda teşvik niteliği taşımaktadır.

Götürü gider usulüne tabi çiftçilerin Katma Değer Vergisi ise doğrudan gelir vergisine esas safi kazançları üzerinden hesaplanacaktır.

c) Telafi edici vergilendirme usulü :

Kanunun yürürlüğe girmesiyle 10 yıl süre ile uygulanmak üzere ve sadece perakende mal satışı ile uğraşan mükellefler için getirilen bir vergilendirme usulüdür. Bu usule göre Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca belirlenecek perakendeci mükelleflerin Katma Değer Vergisi mal alışlarına % 13 oranının uygulanması ile belirlenecektir. Bu orandaki vergiyi malın bedeli içinde satana ödeyecek olan perakendeciler kendi satışlarında vergi uygulamayacak ve buna bağlı vergi ödevlerini yerine getirmeleri istenmeyecektir. Bu uygulama ile bir kısım perakendeci mükelleflerin vergi ödevleri bir önceki aşamaya kaydırılmaktadır.

Telafi edici vergi uygulaması ile hem vergi idaresinin, işlem hacminin aşırı biçimde artması önlenmiş hem de küçük çaplı işletmelerin vergi formaliteleri azaltılmıştır.

H) Vergilendirme Dönemi :

Katma Değer Vergisinin vergilendirme dönemi kural olarak üç aylık dönemlerdir. Ancak Maliye ve Gümrük Bakanlığı bir kısım mükellefler için birer aylık dönemler tespit etmeye yetkilidir.

Vergilendirme dönemi, götürü mükellefler için bir takvim yılı, vergi sorumluları için bir ay, ithalat, transit ve dış taşımacılık için gümrük hattından geçildiği andır.

Beyan esasında beyanname verme zamanı, vergilendirme dönemini izleyen ayın 25'nci günü mesai saati bitimine kadarki süredir. Beyanın gümrük giriş beyanamesi veya özel beyanname ile yapıldığı hallerde ise beyanname mükellefiyetin başladığı anda verilir.

Ödemelerin de bu süreler içinde yapılması gerekir.

I) Kayıt Düzeni :

Kanunda Katma Değer Vergisi için yeni defterler ihdas edilmemiştir. Vergi Usul Kanunu'na göre tutulması zorunlu defter kayıtlarının verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek biçimde düzenlenmesi yeterli sayılmıştır.

J) Yasanın 19'ncü maddesinde muaflik ve istisnaların, mutlaka bu yasada değişiklik veya yasaya ekleme yapılmak suretiyle getirilebileceği öngörülmüştür.

K) Geçici 5. madde ile, alınan ödeneklerle vergi idaresinin geliştirilmesine imkân sağlanmış olmaktadır.

L) Kaldırılan Vergiler :

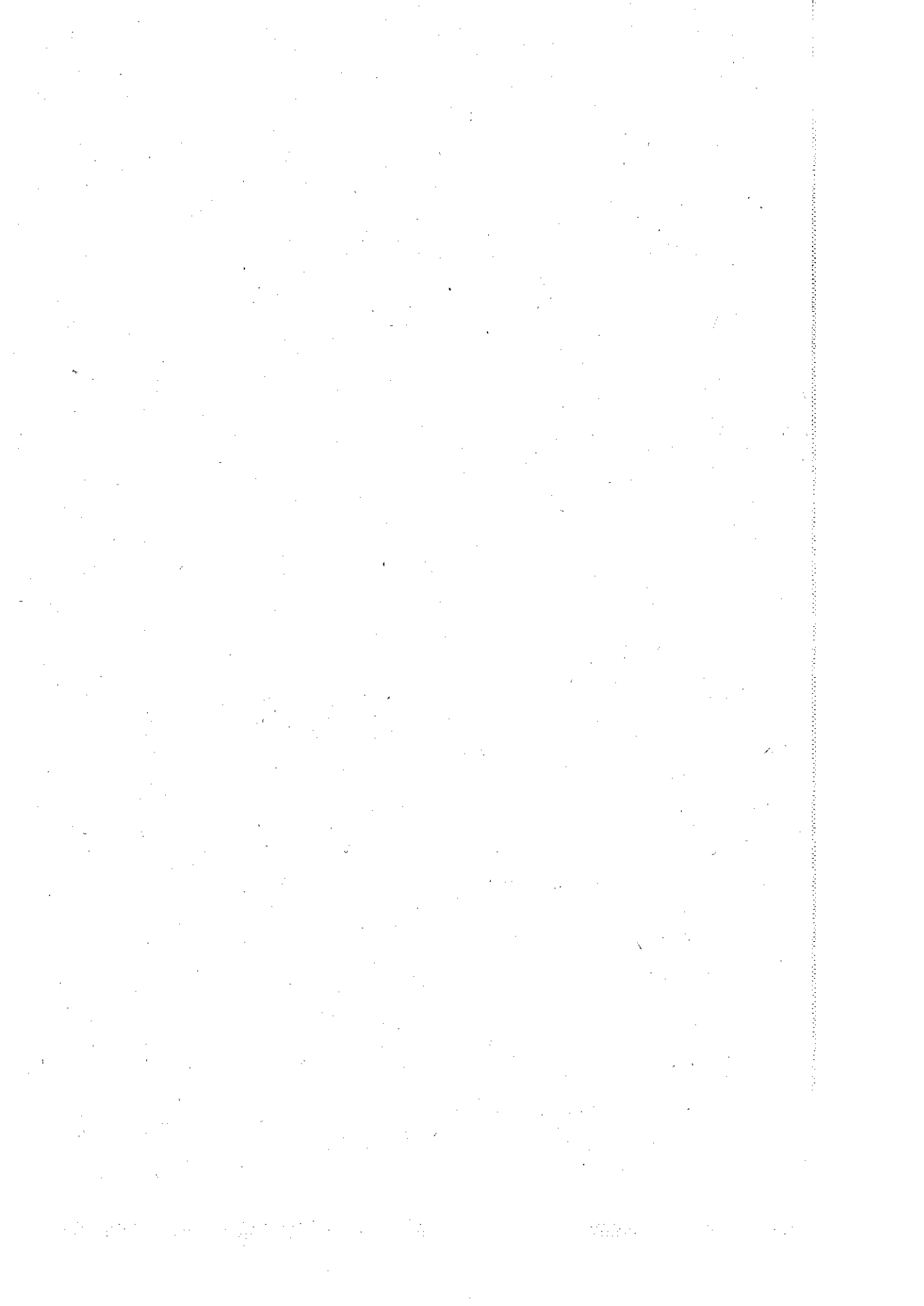
Katma Değer Vergisi uygulaması ile;

- 1 - Dahilde alınan istihsal vergisi,
- 2 - İthalde alınan istihsal vergisi,
- 3 - PTT hizmetleri vergisi,
- 4 - Nakliyat vergisi,
- 5 - İlan ve reklam hizmetleri vergisi,
- 6 - Şeker istihlak vergisi,
- 7 - Spor-Toto vergisi,
- 8 - İşletme vergisi.

Yürürlükten kaldırılmıştır.

SONUÇ

Kanımcı bir reform niteliği taşıyan Katma Değer Vergisi'nin Türk vergi sisteminin yapısını değiştirmede ve iç kaynak sorununu çözmede önemli katkısı olacaktır.



KATMA DEĞER VERGİSİNİN EKONOMİK ETKİLERİ

Prof. Dr. İzzettin ÖNDER
İ.Ü. İktisat Fakültesi
Öğretim Üyesi

Bir verginin ekonomik etkisini incelemenin birbirinden farklı üç yolu vardır. Bunlardan birincisi, ele alınan vergiyi yeni bir yükümlülük olarak kabul etmek ve kamu harcamalarının etkilerini de gözönünde bulundurmadan, ortaya çıkabilecek sonuçları incelemektir. İkinci yol, ele alınan verginin bir başka gelir kaynağını ikâme ettiği, dolayısıyla kamu gelir ve harcama miktarında bir değişiklik yapmadığı varsayılarak, ikâme eden verginin yerini aldığı vergiye göre etki farkını araştırmaktır. Diferansiyel etki olarak bilinen bu yol, birinciye göre daha komplike, fakat daha anlamlıdır. Üçüncü ve son yol ise, kamu harcamalarının da analize dahil edilmesi ile tüm kamu operasyonunun komple etkisinin araştırılmasıdır. Hiç kuşkusuz, bu son yol en iyi sonucu veriyor olmakla beraber, çok sayıda varsayıma dayanan, en karmaşık yoldur.

1 Ocak 1985 tarihinden itibaren Türkiye'de uygulamaya konulan Katma Değer Vergisi'nin genelde gider vergileri sistemini ikâme ettiği ileri sürüldüğüne göre, diferansiyel etki metodunun uygulanması uygun görülebilir. Bu arada, elde edilen gelirin harcama yolu ile ortaya koyduğu etki de belirlenebilirse, analiz daha da anlamlı olabilir. Ancak, açıktır ki bu tür bir analiz hem böyle bir makalenin boyutlarını aşar, hem de çok daha yoğun inceleme ve araştırma gerektirir.

Diğer taraftan, tüm resmi ifadeler karşın, Türkiye'de uygulamasına geçilen KDV sisteminin ikame edilen dolaylı vergilerden daha fazla gelir sağlayacağı düşünülmekte, hatta tasar-

lanmaktadır. Bundan dolayı, diferansiyel analiz yöntemi ciddi bir ayağını kaybetmektedir. Bu düşüncelerle, özellikle Türk KDV sisteminin temel hükümleri de gözönünde bulundurularak, öngörülen yeni verginin, mutlak etkisi üzerinde durulacaktır.

Katma Değer Vergisi, teorik açıklamalar çerçevesinde, en yaygın taban olan gayrisafi milli hasıla üzerine oturtulabileceği gibi, tüketim harcamaları gibi, daha dar bir matraha da oturtulabilmektedir. 1962 Neumark Komisyonu'nun önerileri doğrultusunda, tüm AET ülkeleri ve diğer ilgili ülkelerdeki uygulanış biçimleri ile bu vergi tarihi yerini, gelir vergilemesi sistemi içinde, dolaylı bir vergi olarak belirlemiş bulunmaktadır. Vergi tipi olarak ise, tüketim-tipi KDV hakim özelliği oluşturmaktadır. Böyle olunca, gelir dağılımı, kaynak dağılımı ve adalet ile ilgili kavramlar, gelir vergilemesi bağlamı için geliştirilip, anlatıma aktarılacaktır.

Dolaylı bir vergi olarak KDV, vergi yükümlülerinin şahsî ve ailevi durumlarını gözönünde bulandırmayan, objektif nitelikli bir yükümlülük olduğundan, vergi adaleti ile bağdaşmaz. Dikey vergi adaletinde kısmî bir sonuç sağlayabilecek farklı oran yapısı uygulanabildiği dozda, verginin adalet bozma etkisi zayıflayabilir. Buna karşılık, tek oranlı uygulanması halinde, verginin adaletsizliği artar. Zira, gelir artışları karşısında gerileyen tüketim harcamaları varsayımı altında, düz oranlı vergi, gelire göre gerileyen oranlı bir yük görüntüsü ortaya çıkartır.

Türk KDV sisteminde, ilke olarak % 10 ve tek oran benimsenmiş bulunmaktadır. Diğer bir ifade ile, az sayıda istisna dışında, en zarurî ve temel harcamalar, en lüks ve hatta göstermelik tüketim harcamaları ile aynı oranda vergilendirilmiş olacaktır. Temel gıda maddelerine yapılan harcamalar üzerindeki verginin % 0'a kadar indirilebileceği ifadesi, özellikle uygulamadaki yorum da dikkate alındığında, bir şanssızlık olarak görülmelidir. Daha adil ve kesin çözüm, söz konusu temel mallara yapılan harcamalar üzerindeki vergi oranının, ya % 0 veya çok düşük bir oran olarak kanunda saptanmış ve ilâve bir kararı gerektirmeyecek nitelikte belirlenmesi olabilirdi.

Tek oranlılık bir ilke kararı olarak benimsenmemiş, çoğu AET ülkelerinde olduğu gibi, çoklu oran yapısı getirilmiş olsa idi, idarî zorluklara rağmen, vergi adaleti, tek oranlı yapıya göre daha iyi korunmuş olurdu. Böylece, çok yaygın genel har-

camalardan standart oranda vergi alınırken, zarurî harcamalardan çok düşük oranda, lüks harcamalardan ise, daha yüksek oranda vergi alınarak, hem vergi adaleti daha iyi korunmuş, hem de lüks tüketim cezalandırılmış olabilirdi.

Özellikle ithal yolu ile yurda giren mallar üzerindeki KDV matrahı, tüm ithalat maliyetini ve bu arada bir çeşit vergi niteliğinde olan "fon"u da kapsadığından, söz konusu kalemler üzerindeki vergi yükü nisbî bir ağırlık kazanmaktadır. KDV sisteminde gizli bir tarife yapısı oluşturan bu uygulama, lüks tüketimi ve/veya genellikle yüksek gelir grubuna dahil kimselerin yaptığı harcamaları görece olarak daha yüksek oranda vergilendirdiği oranda dikey vergi adaletini gerçekleştirmiş olabilir.

Dolaylı vergiler mal ve hizmet piyasalarında uygulanan vergiler olduğundan, bu piyasadaki tüketici davranışlarını bozma etkileri titizlikle izlenir ve "aşırı yük" olarak anılan, özel sektörde oluşan vergi yüklerinin üzerinde bir yük oluşturmamasına dikkat edilir. Söz konusu aşırı yük, mal piyasasında nisbî fiyat yapısını bozan vergiler tarafından oluşturulur. Bir vergi, tüm mal ve hizmetleri, ünite başına aynı miktar ile tevkif ederse, nisbî fiyatları bozma etkisi olmayacağından, aşırı yük oluşturmaz. Buna karşılık, bir verginin, kapsamı daraldıkça ve/veya oran yapısı çeşitlendikçe aşırı yük yaratma etkisi artar. Bu açıdan KDV, ilke olarak tüm mal ve hizmetleri kapsadığı için, kapsam olarak, aşırı yük yaratma etkisi yok denecek kadar azdır. Bazı malların vergiden istisna edilmesi, söz konusu ilke uygulamasına gölge düşürür nitelikte olabilmekle beraber, bu mallara olan talebin fiyat elâstikiyeti oldukça zayıf olduğundan, aşırı yükün ortaya çıkma olasılığı zayıflar. Kaldı ki, yukarıda da söz edildiği gibi, böyle bir uygulama, diğer bir etkinlik ilkesi olan dikey adalet kavramı bağlamında gerçekleştirilmektedir.

Aşırı vergi yükü, bir yandan vergi oranı, diğer yandan talep elâstikiyeti ile belirlendiğinden ve piyasadaki mal ve hizmetlere olan taleplerin elâstikiyetleri farklı olduğundan, tek vergi oranında da belirli bir aşırı yükün ortaya çıkması kaçınılmazdır. Ancak, açıktır ki, aşırı vergi yükü, görece olarak talep elâstikliği yüksek olan mal ve hizmet kesimlerinde yoğunlaşacaktır. Söz konusu kesimlerde yürütülen üretim ve tüketim faaliyetlerinin genellikle lüks olduğu ve/veya ekonomide zengin gruplar tarafından yapıldığı varsayılırsa, verginin sebep olduğu ufak kısıtıcı etki, adalet ilkesi bağlamında eritilebilir. Hatta, salt aşırı yük ilkesi

açısından onanmaması gereken farklı tarife yapısı dahi, adalet ilkesi açısından savunulabilir hale gelir.

Gerçekte, "aşırı yük" ve "gelir dağılımı" kuramları, birbirini dışlayan değil, fakat tamamlayan ilkelerdir. Zira, başlangıç gelir dağılımı âdil olduğu durumda, aşırı vergi yükü oluşturulmasına dikkat edilmesi büyük bir önem kazanır. Buna karşılık, başlangıç gelir dağılımının âdil olmadığı durumlarda, aşırı vergi yükü kuramının içerikten yoksun, mekanik bir görüş haline dönüşmesi kaçınılmaz olur. Bu bakımdan, gelir dağılımının oldukça bozuk olduğu özellikle gelişmekte olan ülkelerde, her türlü verginin ve bu arada mal ve hizmet piyasasında oldukça etkin olabilen dolaylı vergilerin adalet ilkesine yaklaştırılmaya çalışılmaları aşırı yük yaratmama ilkesine önceliği olan bir kuramdır. Bu durumlarda asıl amaç, piyasa fiyatlarını iradi olarak bozarak, lüks tüketim harcamaları üzerine görece olarak daha ağır yük bindirip, böylece bir yandan harcama kalıplarını değiştirmek, diğer yandan da söz konusu harcamaları tevkif ederek, gelir dağılımının düzeltilmesi yönünde etki oluşturmaktadır.

Görülüyor ki, aşırı vergi yükü kavramı, diğer ilkelere birlikte ele alındığında, nisbi önemini yitirmekte, diğer fonksiyonlar da ön plana geçmektedir. Zaten gelir vergilemesi sistemi içinde uygulanan dolaylı vergilerin temel fonksiyonu, nisbi fiyat yapısını korumak olmayıp, tam ters, tercihli mal ve hizmetler lehine bozmaktır. Bunu yapmanın yolu da, zaruri mal olarak nitelendirilen mal ve hizmetler üzerindeki vergi yükünü hafifletmek ve/veya lüks mallar üzerindeki yükü ise, ağırlaştırmaktadır. Bu tür dolaylı vergilerin ikinci işlevi de, tüketimi kısımdır. Geniş halk kitlelerinin yaygın tüketimini oluşturan zaruri malların tüketiminin, vergi mekanizması ile kısılmaya çalışılması sosyal adalet düşüncesi ile bağdaşmaz. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde geçerli olan göstermelik tüketim ve lüks tüketim bu verginin esas konusunu oluşturmaktadır. Yine bu bağlamda, temel gıda maddeleri, sağlık ve kültür giderleri, hiçbir zaman, diğer harcama kalemleri ile aynı oranda vergilendirilmemelidir.

Dolaylı vergilerin kendileri objektif vergi niteliğinde olduğundan, gelir vergileri ile bir arada ele alındığında, gelir vergilerinin sübjektif yapısını bozmaktadır. Bu etkinin hafifletilmesi, yine farklı mallar üzerine yapılan harcamaların farklı oranlara tabi olması ile mümkün olmaktadır.

Tüm dolaylı vergiler ve bu aileye dahil olan KDV, yansıma yolu ile, nihai olarak, gelirler üzerine oturur. Verginin ileriye yansımaları, mal ve hizmet fiyatlarının artması ve böylece sabit faktör gelirlerinin reel değerinin düşmesi anlamına gelir. Verginin geriye yansımaları ise, en uç halde, mal ve hizmet fiyatlarında bir artış gözlenmeden, üretim faktörleri gelirlerinin parasal olarak azalması anlamına gelir. Gerçek hayatta görülen durumlar, çok istisnai koşullar oluşmadığı sürece, genellikle bu iki uç halin ortasında kalan, kısmen ileri-kısmen geri yansıma şeklinde oluşmaktadır. Gerek ileri, gerek geri yansımalar, bir yandan piyasaya tiplerine diğer yandan ise, piyasa faktörlerine bağlı bulunmaktadır. Verginin ilk etkisinin olduğu mal piyasasında ileri ve geri yansıma, önce piyasa tipine göre ele alındığında, monopollü piyasada ileri yansıma şiddeti rekabet piyasasındakinden daha düşüktür. Diğer bir ifade ile, monopollü piyasada vergi, daha çok geriye, üretim faktörlerine doğru yansırken, tam rekabet piyasasında ileri doğru yansır.

Yansımada piyasa faktörlerinin rolü ise, şu şekilde özetlenebilir: Veri arz fonksiyonu varsayımı altında, talep elastikliği azaldıkça vergi ileriye, talep elastikliği arttıkça geriye yansıma ortaya çıkar. Buna karşılık, veri talep fonksiyonu varsayımı altında, arz elastikiyeti azaldıkça vergi geriye, arz elastikiyeti arttıkça ileriye doğru yansır. Ekonomide işsizlik ve atıl kapasite olduğu sürece, alternatif maliyet sıfıra yaklaşacağından, arz elastikiyeti yükselmeye, buna karşılık tam istihdam ve tam kapasiteye yaklaşıldıkça arz elastikiyeti azalmaya başlayacaktır.

Verginin ileri ve/veya geri yansımaları, mikro vergi adaleti ile ilgilidir; diğer bir ifade ile, yansıma yönü ve şiddeti kamu finansmanının yük dağılımını belirler. Meselenin önemi de bundan kaynaklanmaktadır. Verginin tümü ile geriye, üretim faktörlerine yansiyabildiği farazi bir durumda, ekonomide hiçbir fiyat artışı görülmez. Ancak, böyle bir durum, vergi adaleti açısından hiçbir önem taşımadığı gibi, vergi faktör piyasasında pazarlık gücü zayıf olan, nispeten bol faktör üzerinde yoğunlaşacağından, adalet ilkelerine ters dahi düşebilir. Buna karşılık, verginin ileriye doğru, mal ve hizmet fiyatları üzerine yansıdığını düşünürsek, o zaman, vergi tarifesine bağlı olarak verginin adalet bozucu etkisi değişir. Düz oranlı bir vergi durumunda, gelire göre azalan oranlı bir yük ortaya çıkacağından, adalet ilkesi çok bozulmuş olacağı halde, mallara göre bir miktar oran farklılığı yapılmış tarife halinde ise, gelire göre azalan oranlılık etkisi

hafiflemiş olacağından, adalet ilkesi birinciye göre daha az bozulacaktır. Dolaylı vergilerde, amaç nihai olarak bireysel gelirlere ulaşmak olduğu halde, faktör gelirlerini hedef almak değildir. Çünkü, bir defa bu fonksiyon gelir vergisine ait olduğu gibi, ikinci olarak da, harcamaların mutlaka faktör gelirlerinden yapılması şart değildir. Bireyler, faktör geliri dışında elde ettikleri kaynaklardan da harcama yapar. Soruna bu açıdan bakınca, verginin mal ve hizmet piyasasındaki fiyat etkisi önem kazanmaktadır. Diğer bir deyişle, söz konusu dolaylı vergilerin öncelikle ileriye yansımaları arzulan politikalara daha uygundur. Nitekim, milli gelir hesaplarında da, piyasa fiyatları ile milli gelirden faktör fiyatları ile milli gelire inilirken yapılan işlem, dolaylı vergilerin, ileriye doğru yansıdığı varsayımına dayanmaktadır. Böyle olunca da, vergiler ileriye yansıdığı varsayımı altında, adalet vs. ilkelerini gerçekleştirecek şekilde tasarlanmalıdır.

Türk KDV sistemini bütünleyen bir uygulama olarak görülen ücretlilere vergi iadesi, verginin gelire göre azalan oranlılık şiddetini hafifletmektedir. Ancak, arzulanan sonucun başarılı bir şekilde elde edilebilmesi için, sistemden yararlanan grubun iyi seçilmesi ve sistemin etkin bir şekilde işletilmesi kaçınılmazdır.

AET ülkelerinde uygulanan KDV, sadece tüketim harcamalarını kapsayan, tüketim tipi vergidir. Bu sistemde, yatırım harcamaları vergilendirilmemekte, sadece tüketim harcamaları vergi kapsamına alınmaktadır. Doğaldır ki, yatırım malları, amortisman payları ile ancak tüketime dahil olduğu zaman vergi matrahı kapsamına girmektedir.

Yatırım harcamalarını vergilendirmenin bir mantığı yoktur. Zira, yatırıma ayrılmış fonlar gelir vergisi kapsamında vergilendirilmiş olduğu gibi, yatırımın kendisi de, zaman içinde tüketim biçiminde eridikçe, harcama vergisine konu olacaktır. Bu sebepten dolayı, yatırım harcamalarının vergilendirilmesi, kamuya gelir sağlama dışında bir amaç gütmemektedir.

Türk KDV sisteminde ilke olarak yatırım harcamaları da vergiye dahil olmakta, ancak 5 yıl içinde 5 eşit taksitte, peşin ödenen vergi fiyatlara yansıtılarak, geri alınmış olmaktadır. Sonradan yapılan değişiklikle, teşvik belgesine bağlanan yatırım harcamaları bir yıl içinde itfa edilmektedir. Bu hükmün, ortaya ko-

yacağı finansman ve faiz sorunu, kapital malları ile emeğin nisbi fiyatını, birincisi aleyhine bozup, böylece, faktör piyasasında aşırı vergi yükü oluşturacağı gibi, yatırım teknolojilerinin seçiminde de, sermaye aleyhine, emek lehine tercihlerin oluşmasına yol açacaktır.

Eğitim harcamaları üzerine salınan KDV'de aynı şekilde değerlendirilmelidir. Eğitim, beşeri sermaye üzerine yapılan bir yatırım harcamasıdır. Bu sebepten dolayı, tüketim tipi KDV matrahı içine dahil edilmemesi gerekir.

Katma Değer Vergisi'nin mikro anlamda fiyatlara etkisi, hiç kuşkusuz para politikasının çalışma düzeyine bağlı olarak ortaya çıkar. Her vergi gibi, KDV de özel sektör ekonomik faaliyetleri üzerinde kısıtıcı etki yapar. Ancak, bu etki, neo-klasik bir düşünce sistemi içinde, rahat ve otomatik bir biçimde ortaya çıkmaz. Ekonomilerde, fiyatlar geriye doğru rijid olduğu gibi, faktör bileşimleri de fazla esnek değildir. Bu bakımdan, gerileme yönünde baskı altına giren ekonomi direnecek, para arzı (emisyon veya kredili satışlar vs.) üzerinde zorlayıcı baskı yapacaktır. Para arzının artması halinde, KDV uygulaması ile bir fiyat sıçraması görülecektir. Ancak, bu olay, makro anlamda enflasyonist bir olgu olarak alınmamalıdır.

KDV'nin makro düzeydeki etkilerine gelince, fiyatlar genel düzeyi üzerinde enflasyonist bir etki yapabilmesi için üretimi, tüketimden daha hızlı kısması gerekir. Ancak, böyle bir durumda KDV'nin enflasyonist etkisi ortaya çıkabilir.

KDV, ad-valorem bir vergi olduğundan, tarife yapısına bağlı olarak, belirli dozda anti-konjonktürel bir etkiye sahip olabilir. Vergi geliri, fiyat değişmelerini, değişme yönünde izleyeceğinden, kamu otoritelerinin eline anti-konjonktürel bir araç sağlamış olur. Vergi oranı yüksek oldukça ve/veya artan oranlı tarife uygulandıkça verginin anti-konjonktürel etkisi artar. Söz konusu etki, düz oranlı vergide oldukça zayıf ortaya çıkar.

KDV geniş matraha oturan ve bol gelir sağlayan bir vergi türüdür. Bu işlevi ile vergi, özel sektörden kamu sektörüne kaynak aktarmaktadır. Bu aktarım sektörlerarası verimlilik farkı olmadığı sürece, enflasyonist bir sürece yol açmaz. Ancak, kamu sektörünün özel sektörden daha az etkin olduğu varsayımı altında, bu sektöre kaynak aktarmak, ekonomide toplam talebi kıs-

madan toplam arzı kısmak anlamına gelmektedir. Böyle bir süreç ise, kronik enflasyon dokusunun oluşmasına yol açar. Bundan dolayı, kamu ve özel sektörlerin marjinal verimlilikleri incelenerek, kaynak aktarımının normatif kuralı buna göre oluşturulmalıdır.

Katma Değer Vergisi, teorik yapısı ile, işletmelerin birleşme ve parçalanmaları üzerinde etkili olmaz. Çünkü, yaratılan katma değer, işletmeler büyüdükçe artacak, küçüldükçe azalacağı halde, işletme üzerinde bir yük kalmayacağından, büyüklük ile ilgili kararlarda vergi etkin olmaz. Ancak, KDV bir tür peşin ödeme mekanizması getirdiğinden, katma değer yaratılıp, satılincaya kadar uzun sürenin geçtiği durumlarda işletmeler alımları için fiili vergi ödeme durumunda olmamak amacı ile dikey birleşmeye teşvik sağlanmış olabilir.

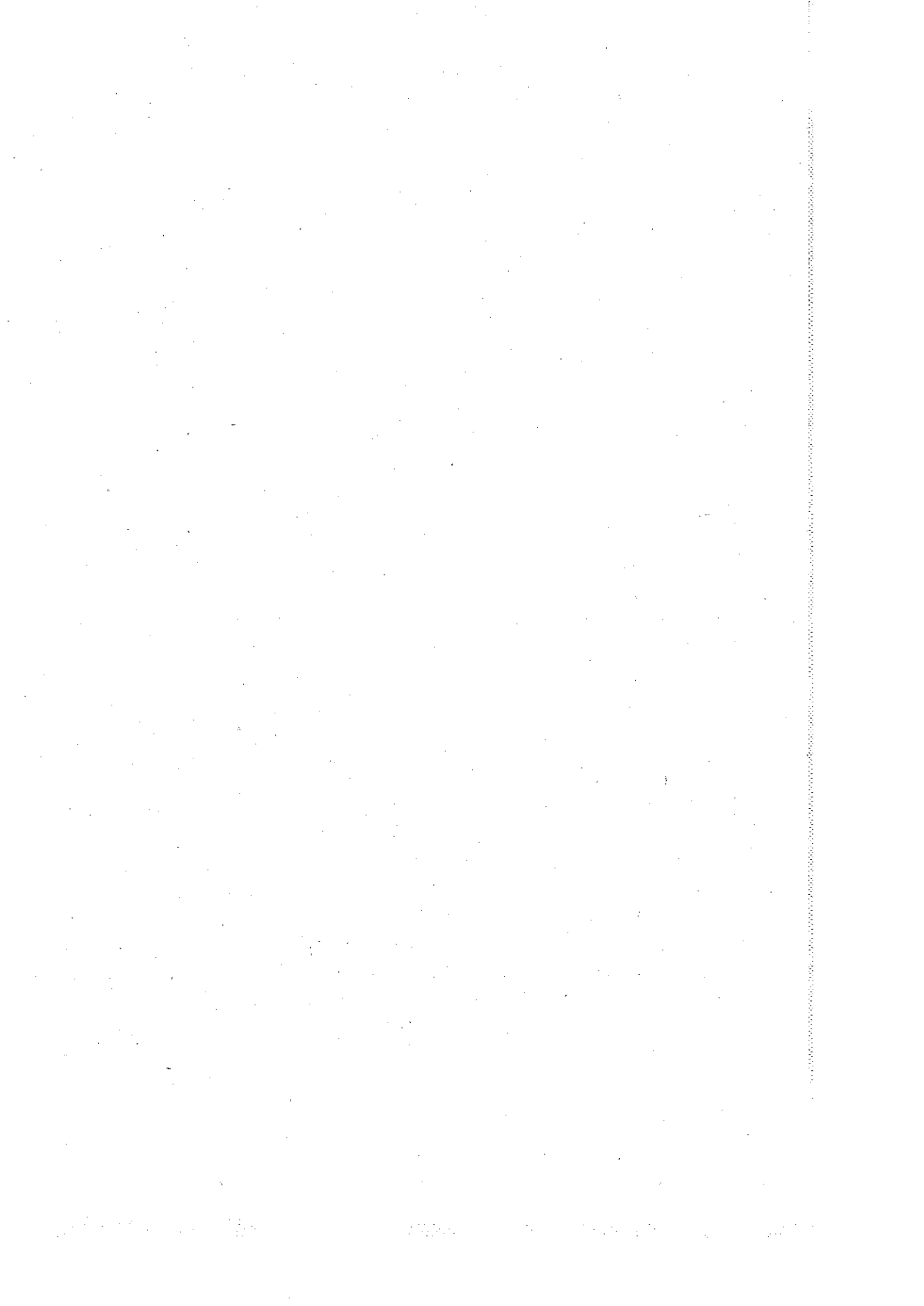
KDV, kayıt ve faturalama düzeni sağlamada etkin olabildiği sürece, hem kendi denetimi, hem de diğer vergilerin, özellikle gelir-kurumlar vergilerinin denetimini sağlayarak, gelir artışına yol açabilir. Bu açıdan gerek yükümlü, gerek devlet önemli bir kayıt sistemine sokulmuş olabilir. Bu husus ise, verginin ileri ve iyi tekniklerinden biridir.

İdareye gelir sağlama açısından KDV, hiç kuşkusuz, gerek geniş matrahi ile gerek ad-valorem tarife yapısı ile diğer dolaylı vergilerden daha üstündür. Bu vergi, yaygın tabanı ile bol gelir sağlayan bir gelir elemanı olduğu gibi, fiyat artışlarını da izleyerek, böylece enflasyona karşı, spesifik vergilerden daha duyarlı ve etkili bir sonuç sağlar.

KAYNAKÇA

- Due, John F.: "Value Added Taxation in Developing Countries", **Taxation and Development**, N.I. Wang (ed.), Preager Publishers, New York, 1976.
- Huiskamp, J.C.L.: "A New TVA Paradox", **Bulletin for International Documentation**, January 1968.
- Musgrave, R.A. and Musgrave, P.B.: **Public Finance in Theory and Practice**, 3 rd. ed., MacGraw-Hill, London, 1980.
- Oakland, William H.: "The Theory of Value Added Tax: A Comparison of Tax Bases", **National Tax Journal**, June, 1967.
- Shoup, Carl S.: "Theory and Background of Value Added Tax", **Proceedings, Forty-Eighth National Tax Conference**, 1955, Sacramento, Colifornia, National Tax Association, 1956.

- Shoup, Carl S.: "Consumption Tax, Wages Tax, and Value Added Tax, Consumption Type", **National Tax Journal**, June, 1968.
- Shoup, Carl S.: **Public Finance**, Aldine, 1969.
- Sullivan, Clara K.: **The Tax on Value, Added**, Columbia University Press, New York, 1965.
- Tait, A.: **Value Added Tax**, Mc Graw-Hill, London, 1972.



DÜNYADA KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI (*)

Dr. Tülay ARIN
İ.Ü. İktisat Fakültesi
Öğretim Üyesi

Bu makale dünyada katma değer vergisi (KDV) uygulayan ülkelerin vergi sistemlerine ve uygulama deneyimlerine toplu olarak bakmayı amaçlamaktadır. Türkiye'de 1985 yılı başından itibaren uygulamaya giren KDV sistemine de yer yer atıf yapılacaktır.

I. Dünyada Katma Değer Vergisine Toplu Bir Bakış (1)

A-Dünyada Katma Değer Vergisi Uygulayan Ülkeler

Vergi sistemleri bakımından 1960'ların ortalarından itibaren günümüze kadarki dönemde dünyada görülen en belirgin gelişme, katma değer vergisinin giderek daha çok sayıda devlet tarafından kabul edilmesi ve KDV'nin yaygınlaşmasıdır (Bkz. Tablo). 1960'larda KDV uygulayan 4 Avrupa ülkesi ile 3 Latin Amerika ülkesi varken, 1977'de bu sayı 23'e ulaşmıştır. Günümüzde de (saptayabildiğimiz kadarıyla) 33 ülke 1985'e KDV uygulayarak girmiştir. Bu ülkelerin 12'si Avrupa ülkesidir ve 9'u Avrupa Ekonomik Topluluğu'na (AET) üyedir. Latin Amerika ülkeleri KDV uygulayan ülkeler grubunun en büyük parçasıdır ve Latin Amerika ülkelerinin çoğunluğunu oluşturan 16 ülkede KDV yürürlüktedir. KDV uygulayan Asya ülkelerinin sayısı ise 1984'e gelinceye kadar sadece 3'dür. 1984'de ise KDV'yi vergi sistemine dahil eden Endonezya ve Türkiye ile birlikte bu sadece 5 ülkeye çıkmaktadır. Afrika'da modern anlamda KDV uygulayan ülke yoktur. Fakat az sayıda ülke bazı gider vergilerini, özellikle istihsal vergisini KDV'de olduğu gibi vergi indirimi yöntemi kulla-

(*) Bu makale Aralık 1984'de kaleme alınmıştır.

TABLO : DÜNYA'DA KATMA DEĞER VERGİSİ

Ülke	Yürürlüğe Giriş Tarihi	Standart Oran %			
		İlk yıl	1978	1980	1983
AET Ülkeleri					
Danimarka	1967	10	15	22	22
Fransa	1968	16.7	17.6	18.6	18.6
Almanya	1968	10	12	13	13
Hollanda	1969	12	18	18	18
Lüksemburg	1970	8	10	10	10
Belçika	1971	16	16	17	10
İrlanda	1972	16.4	20	20	30
İtalya	1973	12	12	18	18
İngiltere	1973	10	8	15	15
Diğer Avrupa Ülkeleri					
İsveç	1969	11.1	17.1	23.5	23.5
Norveç	1970	20	20	20	20
Avusturya	1973	16	18	18	18
Latin Amerika					
Kolombiya	1963	İlk yıl	1977	1983	
Brezilya (Eyalet)	1965	Çeşitli	4-6-10-15-35	Çeşitli	
Uruguay	1967	14	12.3-17.6	Çeşitli	
Ekvator	1970	20	20	18	
Bolivya	1973	4	4	5	
Peru	1973	5	5	5	
Kosta Rika	1975	22	22	16	
Arjantin	1975	8	8	10	
Şili	1975	16	16	18	
Honduras	1975	20	20	20	
Panama	1977	3	3	5	
Nikaragua	1978	5	5	5	
Meksika	1980	10		10	
Haiti	1982	10		10	
Guatemala	1983	7		7	
Dominik Cum.	1983	7		7	
Asya					
İsrail	1976	6		6	
Kore	1977	8		15	
Tayvan	1978	10			
Endonezya	1984	10			
Türkiye	1985	10			

TABLO : DÜNYA'DA KATMA DEĞER VERGİSİ

Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı - %			GSYİH İçindeki Payı		
İlk Yıl	1978	1980	İlk Yıl	1978	1980
18.7	21.2	22.0	6.8	9.2	10.1
26.8	21.6	21.0	9.7	8.6	9.0
16.6	15.1	17.0	5.6	5.7	6.3
14.6	16.0	16.4	5.8	7.5	
11.9	10.4	11.0	4.1	5.2	4.9
19.4	17.6	16.0	7.1	7.8	7.3
16.3	19.5	15.0	5.1	6.5	5.4
17.3	14.2	16.0	4.9	4.6	5.1
8.9	9.0	14.0	3.1	3.1	5.1
14.1	13.2	13.0	4.2	7.0	6.6
22.7	20.4	18.0	9.6	9.6	8.6
19.0	19.7	20.0	7.3	8.2	8.3
8.9(1)	20.8	20.1			
65.1(1)	52.1	40.0			
44.0(1)	67.4	57.2			
17.6(1)	19.8	21.2			
31.6(2)	26.9	31.6			
40.2(2)	49.7	40.3			
43.3	42.7	44.5			
45.1	57.6	52.3			
48.3	65.1	67.4			
34.6	28.9	26.1			
13.8	13.8	29.6			
51.5	51.5	53.8			
25.1	37.6(3)	25.1			
14.7	10.5(3)	11.0			
-	37.9(3)	43.9(3)			
-	27.1(3)	27.2(3)			
12		21(4)			
7					
-					
-					
-		20			

Not : (1) 1978, (2) 1975 (3),
KDV'den önce (4) 1985 tahmini.

Kaynak : Cnossen 1975, s. 208-224;
Cnossen 1977, s. 464-65; Cnossen
1983, s. 148; Aaron 1981, s. 14;
Lima ve Costa 1984, s. 379, 381;
Pic 1984, s. 456; Siong 1984, s.
133.

arak uygulamaktadır. (Bunlar 1977'de Fildişi Sahili, Madagaskar, Fas, Senegal gibi, tarihsel olarak Fransa etkisinde kalmış ülkelerdir).

Bütün bu gelişmelere karşın, KDV'yi kabul eden ülkelerin sayısı yavaş artmaktadır. 1974'de sosyalist ülkeler dışında kalan 124 ülkenin sadece 80'i gider vergileri uygulamaktaydı, bunların sadece 20'si KDV türü satış vergilerini benimsemişti. AET ülkeleri dışındaki gelişmekte olan 8 ülkede ise verginin kapsamı sınırlı idi (2). 1977'de ise sosyalist ülkeler dışında kalan 128 ülkenin sadece üçte birinde satış vergisi uygulanmakta, sadece 23 ülkede KDV türü satış vergilerine rastlanmaktaydı (3).

1983'ün sonunda 24 Latin Amerika ve Karayipler ülkesinden 18'i ulusal ya da federal düzeyde genel gider vergisi uygulamakta, 16'sında ise bu KDV türünde yürürlükte idi. Yani bu tarihe gelinceye kadar Latin Amerika ülkelerinin büyük bir kısmı KDV sistemine geçmişler, ayrıca KDV'ni üretim ve dağıtımın her aşamasına doğru yaygınlaştırmışlardır (4).

B-Katma Değer Vergisi Sistemlerinin Genel Özellikleri

Avrupa ülkeleri ve Latin Amerika ülkeleri KDV uygulayan iki ana grubu oluşturdukları için daha sonraki bölümlerde ayrı ayrı ele alınacaktır. Bu bölümde KDV sistemlerinin ortak bazı özelliklerine atıf yapılacaktır.

1-KDV üretim ve dağıtım aşamalarının tümünde ya da hemen tümünde yaratılan katma değer üzerinden alınan bir genel satış vergisidir. 1977'de iki KDV modeline rastlanmaktaydı. AET modeli perakende satış aşamasını da kapsar ve bütün yatırım malları için ödenen vergilerin indirilmesine izin verir. AET modeli en geniş kapsamlı olanıdır. Diğer modellerde kapsam görece daha sınırlıdır. Bazıları perakende satış aşamasını ya da hizmetlerin tümünü kapsamayabilir. Belli yatırım malları için indirim tanımayabilir (5). 1977'den itibaren, 1980'lerde, AET modeli ile diğer modeller birbirine yaklaşmakta, ya da KDV'nin yeni kabul edildiği ülkelerde AET modeline daha yakın modeller kabul görmektedir (Örneğin Kore ve Tayvan'da. Arjantin'de 6 yıl sonra 1981'de KDV genel bir vergiye dönüştü. Endonezya ve Türkiye'de kapsamlı bir vergi yürürlüğe girdi). (6)

2-Kuramsal olarak geniş kapsamlı olmasına karşın, KDV uy-

gulamada genel bir vergi değildir. Her ÷lkede farklı büyüklükte de olsa, geniş alanlar vergi kapsamı dışında kalmaktadır. İktisadi, sosyal, kültürel, teknik ve idari nedenlerle bazı alanlar KDV'den istisna edilmektedir. Küçük esnaf ve küçük çiftçiler için özel rejimler uygulanmaktadır. İstisnalar genellikle temel ihtiyaç olarak tanımlanan konuları, sosyal ve kültürel amaçlı bazı alanları, iktisadi teşvik amacıyla bazı yatırım, ara malı ve hammadde konularını, bazı hizmetleri içermektedir. Gelişmiş ÷lkelerde ilk iki alan önem taşımaktadır. Türkiye'de sosyal ve kültürel ihtiyaçlar ve temel ihtiyaçlar istisnaları pekçok ÷lkeye göre daha sınırlı tutulmuştur.

3-KDV sistemine geçişte genellikle dolaylı vergi sistemlerinin rasyonelleştirilmesi temel amaç olmuştur. Bu rasyonelleştirmenin ardında yatan nedenler ve endişeler farklı ÷lkelerde farklı olabilir. Öte yandan KDV devlet harcamalarının hızla yükseldiği ve bütçe açıklarının ortaya çıktığı dönemlerde büyük miktarlarda vergi geliri toplama amacına hizmet etmiştir. Vergi hadleri de zaman içinde yükselmiştir. Bazı ÷lkelerde KDV en büyük devlet gelir kaynağı haline gelmiştir, ya da gelme yolundadır.

4-KDV genellikle yayılı muamele vergilerinin ve çok sayıda özel tüketim vergisinin uygulandığı ÷lkelerde bu vergilerin yerine geçmiştir.

5-Genellikle tüketim tipi KDV benimsenmektedir. Saf haliyle tüketim tipi KDV'de herhangi bir firmanın ödeyeceği vergiden yatırım malları alımı için ödediği vergi düşülür. Gelir tipi KDV'nde ise yatırım mallarının tümünün vergisi değil belli bir amortismanına tabi kısmının vergisi düşülür. Bu tür bir vergi Arjantin'de uygulanmaktadır. Türkiye'deki KDV tipi de buna yakındır. Gayri safi hasıla tipi KDV ise yatırım malları için ödenen verginin indirilmesine izin vermez. Bu tip hiçbir ÷lkede uygulanmamaktadır. (7)

6-Vergi indirimi yöntemi (ya da vergi kredisi yöntemi) Türkiye de dahil evrensel olarak kabul gören yöntemdir. Girdi alımları için ödenen vergi, çıktı satışları üzerinden toplanan vergiden çıkartılmakta, yani ödenen ve toplanan KDV beyannamelerde açıkça gösterilmektedir.

7-Avrupa'daki bütün KDV sistemleri, standart veya temel

bir oran yanında, daha düşük ve daha yüksek oranlar kullanarak KDV oranlarını farklılaştırmaktadır. Latin Amerika ülkelerinde ise tek oran uygulayan ülkeler çoğunluktadır. Bunun yanında özel satış vergileri uygulanmaktadır. Türk KDV sistemi ise geçiş döneminde tek oran benimsemiştir. Daha sonra sadece bazı temel gıda maddeleri için daha düşük bir oran uygulanacaktır. Bütün ülkelerde ihracata uygulanan vergi oranı sıfırdır. (Standart oranlar için Bkz. Tablo).

II. Ülke Gruplarında Katma Değer Vergisi Sistemleri

A. Avrupa Ülkelerinde Katma Değer Vergisi Uygulaması (8)

1. KDV'ne Geçiş :

Avrupa ülkelerinde KDV'ne geçiş genellikle oldukça az pürüzlü olmuştur. Ülkeler genellikle KDV'nin yerini aldığı vergilerin getirdiği gelirleri sağlamak amacıyla KDV sistemini kurmuştur. Avrupa'da toptan satış vergileri yavaş yavaş, fakat kesin olarak ortadan kalkmakta, bunun yerini KDV ya da perakende satış vergileri almaktadır. En popüler satış vergisi türü KDV'dir. En geniş kapsamlı ve toplu muamele vergilerine kıyasla daha yüksek oranlı vergi olmasından dolayı, KDV satış vergilerinden sağlanabilecek en yüksek geliri getirmektedir.

Fakat, KDV'ye geçiş, görece az sorunlu olmasına karşın, genellikle uzun zaman almıştır. AET ülkelerinde KDV'ne geçişteki asıl amaç satış vergilerini ahenkleştirmek ve satış vergilerinin dış ticaret önünde engel oluşturmasını önlemek olmuştur. KDV sisteminde vergi indirim yöntemi hem girdiler hem de yatırım malları için uygulanacak, vergi üretimin ilk aşamasından satışların son aşamasına kadar uzanacak, ithalatı ve yurt içi üretimi benzer biçimde vergilendirilecek, ihracatta tümüyle vergi iadesi yapılacağı için ihracat vergiden temizlenmiş olarak dış ticarete girecekti. 1967'de AET Bakanlar Konseyi KDV'ne geçiş anlaşması yaptı ve 1970'de geçişin sağlanması üzerinde anlaştı. Topluluğa giren yeni üyeler de dahil üyelerin tümü 1973'e kadar KDV sistemine geçtiler. Bu arada AET üyesi olmayan bazı Avrupa ülkeleri de KDV sistemini kabul etti (Bakınız Tablo). 1977'de çıkarılan bir direktif KDV sistemlerini ortak tanımlara bağladı, istisnalar üzerinde anlaşma yapıldı. Kısaca, KDV'nin AET içinde yerleşmesi 6 yıl, epeyce ahenkleştirilmesi ise 10 yıl aldı (9). Ayrıca Yunanistan AET'ye girdikten sonra 1984'den

önce KDV uygulaması yapma yükümlülüğünü kabul etti. Fakat 1983 yılının ortalarında, Avrupa Toplulukları Komisyonu, Yunanistan'ın başvurusu üzerine, KDV'nin uygulamaya konacağı tarihi erteledi. Son durumda hedeflenen tarih 1986 yılı oldu. AET'ye girmeyi uman İspanya ve Portekiz de çok yakında KDV uygulamasına geçmeyi planlanmaktaydı.

Avrupa ülkeleri, gelişmiş vergi sistemlerine sahip olmalarına karşın, uygulamaya uzun hazırlık dönemlerinden sonra geçebilmişlerdir. Fransa KDV'ne öncülük etmiştir. KDV ilk önce 1954'de Fransa'da sadece sanayi kesimine uygulanacak tüketim tipi vergi olarak başlamış, ancak 1979'da hemen tüm malları kapsayacak şekilde genişletilebilmiştir. 1968'de hizmetler ayrı vergilendirilmekten vazgeçilerek KDV kapsamına alınmış, 1979'da serbest meslekler de dahil hemen tüm iktisadi faaliyetler kapsanmıştır. Vergi halâ tarımı, bazı serbest meslekleri, mali hizmetleri ve devlet kesimini kapsamamaktadır (10).

İtalya KDV'ne, 1967 AET anlaşmasıyla öngörülen süreden üç yıl sonra, yani anlaşmadan 6 yıl sonra 1973'de geçilebilmiş, sistem ancak 1979'da AET'nin 1977 direktifine uygun hale getirilebilmiştir. Bu arada KDV ile ilgili 79 yasa çıkarılmış, 80'den fazla kararname yayınlanmıştır. Buna rağmen hala KDV uygulamasının en başarısız olduğu Avrupa ülkesi İtalya'dır (11).

Hollanda KDV'ne en rahat geçen ülkelerden biri olmuştur, buna rağmen geçiş uzun bir zaman dönemini kapsamıştır. Daha 1967'de AET direktifinden önce Hollanda Maliye Bakanlığı bir yasa taslağı hazırlayıp toplumun çeşitli kesimlerinin örgütlerine tartışılmak üzere sunmuştu. 1968 ortasında kabul edilen yasadan sonra uzun ve yoğun bir kamu eğitimi programı ve kampanyası başlatıldı. Ayrıca geçiş sorunlarını çözmek amacıyla 1972 sonuna kadar uygulanan geçiş dönemi hükümleri getirildi (12).

İngiltere'de tartışması 1960'larm ortalarından itibaren yapılmaya başlanan KDV'nin uygulamaya konacağı, 1972 yılında, yani yasanın yürürlüğe girmesinden bir yıl önce ilan edildi. Hükümet KDV'nin temel oranını ve kapsamını ilan etti. Parlamento bundan sonra yasa tasarısını tartışmaya başladı. Ağustos 1972'de vergiye tabi olacakların vergi idarelerince kayıtları yapılmaya başlandı. 1973 bütçesi ile KDV uygulamaya kondu (13).

Almanya'da muamele vergisi sisteminin reformu 1950'lerde

çok yoğun ve yaygın olarak tartışılmaya başladı. 1963'de Federal Hükümet gelir tipi bir KDV tasarısı hazırlayarak eyaletlere gönderdi, fakat tasarı reddedildi. 1965'de yeniden sunulan bir tasarı üzerinde 1967'ye kadar meclis araştırmaları ve meclis tartışmaları sürdü. Tasarı nihayet 1968'de kabul edildi. Yani KDV uygulamasına geçilmeden önce üç yıl yoğun olarak kamuoyunda ve meclislerde tartışıldı (14).

Yukarıdaki bilgiler de göstermektedir ki, hiçbir Avrupa ülkesinde KDV'nin kamuoyunda tartışılması ve geçiş süresi kısa olmamıştır. Yasalaşma süresi ve uygulamaya geçiş süresi Türkiye'deki kadar kısa olan başka bir ülkeye rastlanmamaktadır.

Bazı gelişmiş ülkelerde ise KDV uzun süre tartışıldıktan sonra bile yasalaşmamıştır. Örneğin Japonya'da KDV tasarısı çok büyük bir tepki gördüğü için rafa kaldırılmıştır. Tepkiler KDV'nin fiyatları yükselteceği, vergi yükünü genel olarak yükselteceği ve vergi sisteminin regressifliğini arttıracığı gerekçeleriyle yoğunlaşmıştır. İsviçre'de de 1974'de bir KDV tasarısı hazırlandı. Amaç varolan toptan ve perakende satış vergilerinin yarattığı, yatırım malları üzerinden alınan vergilerin yarattığı çarpıklıkları önlemek ve daha çok gelir sağlamaktır. Referandumla sunulan KDV tasarısı Haziran 1977'de halkoyu tarafından reddedildi (15).

2. Tüketim Tipi KDV ve Vergi İndirimi Yöntemi :

Avrupa ülkelerinde tüketim tipi KDV genel kabul görmüştür. Bu tipin seçilmesinin nedeni, yatırım malları amortismanının zaten gelir üzerinden alınan verginin matrahından düşülmesi, yani masraf kaydedilmesidir. Yatırım malları üzerindeki verginin tümü satışlar üzerinden toplanan vergiden bir defada düşülebilmektedir. Vergi indirimi ya da vergi kredisi yöntemi, matrahdan matrah indirme yöntemine kıyasla, ödenen ve toplanan verginin açıkça gösterilmesi bakımından tercih edilmektedir. Vergi indirim yöntemi otokontrolü kolaylaştırıcı bir yöntemdir.

3 - İstisnalar :

Bütün AET ülkeleri ve genellikle Avrupa ülkeleri şu konuları KDV'den istisna etmektedir (16).

- Özel kesim ya da devlet kesimi tarafından sunulan tıp, dişhekimliği hizmetleri, eğitim ve kültür faaliyetleri, haberleşme hizmetleri, ticari olmayan radyo ve TV yayınları,

- Sığorta, banka hizmetleri, mali muameleler (kasa kiralama ve mali danışmanlık hizmetleri hariç). Ek olarak İngiltere'de daha önce kullanılmış konut satışları,

- İhracatta satılan mal üzerindeki verginin tümü iade edilmektedir.

- Küçük esnafa ve küçük çiftçiye özel vergilendirme rejimi uygulanmaktadır.

- Devlet kesimi nihai tüketici sayılmaktadır. Dolayısıyla muameleleri vergilendirilmektedir.

4 - KDV Oranları :

AET içinde verginin kapsamının oldukça ahenkleştirilebilmesine karşın KDV oranları ülkeden ülkeye çok değişmektedir.

Standart ya da temel oran % 10 ile % 30 arasında değişmektedir. (Bkz. Tablo). Danimarka hariç, ülkelerin hepsi bir ya da birden fazla düşük oran uygulamaktadır. Düşük ya da sıfır oranlar temel ihtiyaç sayılan konulara uygulanmakta, tarımsal mallar ve yiyecek, ilaç ve tıp, kitap ve gazete, kitle taşımacılığı gibi konuları kapsamaktadır. İrlanda, İtalya ve İngiltere kumaş, giyim, ayakkabı, elektrik, konut ısınması amacıyla kullanılan yakıt gibi konuları da dahil etmektedir. İrlanda ve İngiltere'den bu konulara sıfır vergi uygulanmaktadır.

Bazı ülkeler yükseltilmiş oranlar da uygulamaktadır. Otomobil, odio-vizüel aletler, mücevher ve kürk, parfümeri ve kozmetik mallar bu yüksek oranlara tabi olmaktadır. Ek olarak, çok sınırlı sayıda mal için de olsa özel tüketim vergileri kullanılmaktadır.

İstisnalar ve farklı oranların kullanılması KDV matrahını önemli ölçüde daraltmaktadır. Örneğin farklı ülkelerde toplanan KDV'nin % 60'ı ile % 78'i standart orana tabi iken (Danimarka'da % 100), düşük veya sıfır orana tabi kısmı % 20 ile % 40 arasında değişmektedir. İrlanda'da KDV'nin kapsamının yarısı sıfır

ya da % 5 oranında vergilendirilmektedir. Yükseltilmiş oran ise KDV matrahının ancak % 5-7'sine uygulamaktadır (17).

Son yıllarda çeşitli ülkeler KDV idaresini kolaylaştırmak için farklılaştırılmış oranların sayısını sınırlanmışlardır. AET Komisyonu 1980 tarihli bir raporunda ikili bir oran yapısını ahenkleştirmeyi, tarımsal mallar ve gıda maddeleri için daha düşük oranların, diğer bütün mal ve hizmetler için standard oranların kullanılmasını önermiştir. Standard oran için % 15-17, düşük oran için % 3-5 önerilmiştir (18).

B. Asya Ülkelerinde Katma Değer Vergisi

Asya ülkelerinde KDV uygulaması sınırlıdır ve bu konuda bilgi de azdır. Gelişmekte olan ülkelerden Latin Amerika'dakiler dışında 5 ülkede KDV sistemi vardır. İsrail 1976'da KDV'ni kabul etmiştir. Fakat aynı zamanda çok farklılaştırılmış bir yapıya sahip muamele vergilerinin büyük bir kısmını da korumuştur. Bu nedenle İsrail'de KDV genişletilmiş özel muamele vergisi olarak görülmektedir. İsrail'in KDV ile ilgili deneyimi enflasyon ile KDV arasındaki ilişkiyi yansıtmaması bakımından ilginçtir. İki aylık beyanname dönemi 1985'de bir aylık döneme indirilmektedir. Buna neden hızı ayda % 7'ye yükselen yüksek enflasyondur. Sadece beyanname döneminin kısaltılması sonucunda KDV gelirlerinde % 6,5'luk bir artış beklenmekte ve bu artışın gerçek vergi gelirlerindeki azalışı fazlasıyla telafi edeceği tahmin edilmektedir (19).

Güney Kore 1977'de AET tipi bir KDV sistemi uygulamaya koymuştur. Bu vergi ayrıca bir özel muamele vergisi sistemi ile desteklenmekte, bazı lüks mal ve hizmetler için de ek vergi alınmaktadır. Tayvan'da 1977'de benzer bir KDV sistemi kabul etmiştir (20).

Endonezya'da 1983'de, gelir vergisi, vergi usulü ve KDV'ni içeren geniş kapsamlı bir vergi reformu yapılmış ve KDV bu vergi reformu paketi içinde diğer vergilerle ahenkleştirilmiştir. KDV bir yıl sonra Temmuz 1984'de uygulamaya konmuştur. KDV sistemi vergi sistemini basitleştirmek ve modernleştirmek amacına yöneliktir. Daha geniş kapsamlı, daha az istisnalı ve muafiyetli bir sistem ile daha çok vergi geliri elde etmek amaçlanmıştır ve KDV'nin % 22 daha fazla gelir getireceği hesaplanmıştır. Endo-

nezya farklılaştırılmış KDV oranları yapısı benimsenmiştir. Temel oran % 10 yanında % 5 ve % 15 oranları uygulanmaktadır (21).

Türkiye'deki KDV sistemi de az istisnalı, geniş kapsamlı bir sistem kurmayı hedeflemektedir. İstisnalar diğer ülkelere göre çok daha sınırlıdır. Düşük oran sadece bazı gıda maddeleri için kullanılacaktır. KDV ayrıca alkollü içkiler, akaryakıt, motorlu kara taşıtlarını da içeren bazı mallar üzerinden alınan özel satış vergileri ile desteklemektedir. Fakat hem istisnalar, hem de özel satış vergisi uygulanan malların sayısı başka ülkelere kıyasla sınırlıdır.

KDV'ne geçmeye çalışıp da uygulamayı neredeyse askıya almak zorunda kalan ülke Tunus'dur. Tunus 1982 yılından itibaren gider vergileri kanunlarında yapılan değişikliklerle KDV sistemine geçmiştir. Yavaş yavaş uygulamaya konan sistemde, önce gönüllü olarak KDV sistemini kabul eden firmalarda uygulamaya başlanması amaçlanmıştır. Fakat KDV uygulamasını da içeren vergi reformu hem vergi idaresi açısından büyük güçlüklerle karşılaşmış, hem de firmalar tarafından büyük bir isteksizlikle karşılanmıştır. KDV sistemini gönüllü olarak kabul etmek firmalara önemli avantajlar getirmekteydi. Ama 1983 başında bu sistemi gönüllü olarak seçen tek bir firma bile çıkmamıştır. Bu isteksizlik Tunus'lu yasa koyucuları ilan edilen bu mali reformu yavaşlatmaya itmiştir (22).

C. Latin Amerika Ülkelerinde Katma Değer Vergisi (23)

1. KDV Uygulamasına Geçiş :

Geleneksel olarak Latin Amerika ülkelerinde yayılı satış vergileri dolaylı vergi sisteminin temelini oluşturmuştur. Bu vergi pek çok ülkede yaygın pul vergisi, spesifik istihsal vergisi ve genellikle tekel maddeleri üzerinden alınan özel satış vergileri ile desteklenmiştir. Genel satış vergileri de genellikle kümülatif ya da şelâle türü vergiler biçimini almıştır. Bunun yanında tek aşamada (imalat veya ithalat) alınan vergiler de varolmuştur.

1960'ların ortalarından itibaren Kolombiya ve Brezilya'nın, daha sonra Uruguay'ın KDV'ni kabulünden sonra bütün bölgede KDV'ne geçme yönünde çok belirgin bir trend ortaya çıkmıştır.

1970'lerde 11 ülke tek aşamada alınan satış vergileri sistemini KDV'ne çevirmiş, vergi kapsamını genişletmiş, vergi oranlarını yükseltmiştir, ya da KDV sistemi ile genel satış vergi sistemini kabul etmeye başlamıştır. Hizmetler üzerinden alınan vergiler de KDV sistemi ile entegre edilmeye başlanmıştır.

1960'larda vergi sistemleriyle ilgili tartışmalar ve düzenlemeler daha çok vergi yükünün dengeli dağılımına ve artan oranlı vergilere ağırlık vermiştir. 1970'lerde ise gelişmekte olan ülkeler vergiler üzerinde daha çok iktisadi gelişmenin bir aracı olarak durmaya başlamışlardır. Vergi sistemlerinin bir bütün olarak genel ve toplu etkilerini incelemek daha çok ön plana çıkmıştır. Bu bağlamda vergi sistemlerini rasyonelleştirmek, basitleştirmek, yaygınlaştırıp kapsamını genişletmek, bir bütün olarak etkilerini değerlendirmek önem kazanmıştır.

1974'den sonra, özellikle petrol üreticisi olmayan ülkelerde iktisadi kriz yaygınlaştıkça ve derinleştikçe, hükümetler krizi hafifletmek amacıyla hızlı ve büyük gelir getirecek yollar aramaya başlamışlardır. Böyle durumlarda kolay çözüm yollarından biri tüketimi vergilemekten geçmiş, özellikle yaygın olarak kullanılan ve talebi pek esnek olmayan mal ve hizmetler uygun alanlar olarak görülmüştür (24).

Bütçe açığı ortaya çıkar çıkmaz hükümetler zaten önemli ve yaygın olan satış vergilerini yükseltmeye yönelmişlerdir. Fakat sadece yayılı, toplu ve özel satış vergilerinin oranları yükseltilmekle kalmamış, aynı zamanda son derece karmaşıklaşmış, kümülatif vergiler kaldırılmış, vergi sistemleri rasyonelleştirilmiş, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma azaltılmaya, vergi idaresi kolaylaştırılmaya, daha az sayıda vergi ile daha çok vergi toplanmaya yönelinmiştir.

Latin Amerika ülkelerinin hiç olmazsa bazılarında 1970'lerde yaşanan iktisadi kriz sırasında uygulanan istikrar programı ile KDV'nin yürürlüğe konulması arasında yakın bir ilişki olduğu görülmektedir. Ortodoks stabilizasyon programlarının uygulandığı dönemlerde (Şili'de 1973-1978, Arjantin'de 1976-1978, Brezilya'da 1967), esas amaçlardan biri devlet harcamalarını kısmak, bütçe açığını kapatmak, devletin önemini azaltmak olmuştur. Enflasyonun yüksek, durgunluğun belirgin, gerçek ücretlerin düşme eğiliminde olduğu bu dönemlerde KDV uygulaması başlatılmış, ya da güçlendirilmiştir. KDV'nin uygulamaya konduğu yıllarda ya

da hemen önceki yıllarda bütçe açığı önemli boyutlara ulaşmıştır (25). Dolayısıyla, bütçe gelirlerini yükselterek bütçe açıklarını azaltmaya çalışmak KDV'nin temel amacı olmuştur. Bunun yanında, arz cephesini uyarmak için gelir üzerindeki vergileri düşürmek, bunun yerine vergi yükünü dolaylı vergileri kaydırmak istikrar programlarının yaklaşımlarından biri olmuştur. Örneğin Şili'de devlet gelirlerinin ana kaynağı % 20 gibi yüksek bir oranla uygulamaya konan KDV olmuştur. KDV getirildiğinde net servet vergisi, sermaye değer artışı vergisi ve bazı başka vergiler kaldırılmış, yerine KDV konmuştur. Bu nedenle dolaysız vergileri toplam vergi gelirleri içindeki payı hızla düşerken dolaylı vergiler vergi gelirlerinin dörtte üçüne yakın kısmını sağlamaya başlamıştır (26). Bazı ülkelerde de emeklilik ve sosyal güvenlik primleri yerine KDV geçmiştir.

2. Vergi İndirimi Yöntemi ve KDV Tipi :

Bütün Latin Amerika ülkelerinde "çıkarma yöntemi" uygulanmakta, alımda ödenen vergi satışta alınan vergiden düşülmektedir. Bütün ülkelerde KDV faturalarda ayrıca gösterilmekte, bu yolla vergi indirimi sistemi çalışmaktadır. Bazı ülkelerde (Türkiye'dekine benzer şekilde) perakende satış aşamasında verginin fiyat içine alınabilmesi için yetki verilmektedir (Bolivya, Kolombiya, Kosta Rika, Honduras, Panama ve Uruguay'da). Diğerlerinde ise verginin fiyattan ayrılması zorunluluğu getirilmiştir (Arjantin, Şili, Ekvator'da).

Arjantin dışındaki ülkelerde tüketim tipi KDV geçerlidir. Arjantin'de ise gelir tipine benzer bir sistem kullanılmakta, yatırım malları için ödenen vergi üç taksitte (eskiden beş taksit idi) indirilmesine izin verilmektedir. Bu bakımdan Türkiye'dekine benzeyen yöntem aşında dünyada istisnai olarak uygulanmaktadır.

3. KDV'nin Kapsamı ve İstisnaları :

Ülkelerin büyük çoğunluğunda KDV üretimin ve dağıtımın bütün aşamalarını kapsayacak şekilde genişlemekte, bu nedenle de KDV sistemi özel muamele vergileri (özellikle imalat aşamasında) ile ve geniş bir pul vergisi sistemi ile desteklenmektedir. Fakat bazı ülkelerde (Arjantin, Brezilya, Şili, Panama, Peru ve

Uruguay'da) bu vergileri KDV ile koordine ederek KDV sistemi içinde absorbe etmeye yönelik uygulamalar getirilmiştir. Ek olarak, Arjantin ve Uruguay'da işverenlerin sosyal sigorta primlerine katkılarını azaltmak üzere KDV kullanılmaktadır.

Kapsam ve istisnalar bakımından ülkeler arasında büyük bir çeşitliliğe rastlanmaktadır. Brezilya ve Dominik Cumhuriyeti'nde KDV sadece mal alım satımında uygulanmaktadır. Bolivya, Şili ve Ekvator'da KDV mallara uygulanmakta, hizmetleri vergilemek üzere ek bir vergi sistemi kullanılmaktadır. Meksika ve Uruguay ise KDV'ni hemen tüm malları ve hizmetleri kapsayacak şekilde geniş olarak kullanmaktadır. Genellikle temel gıda maddeleri, sağlık, ilaç, gazete, kitap istisna edilmektedir. Bazı ülkelerde tarımsal hammaddeler ve akaryakıt da istisnalar arasındadır. Bazı ülkelerde bazı yatırım malları ve girdiler vergiden müstesnadır (Bolivya). Şili 1977'de gıda, gazete, kitap istisnalarının çoğunluğunu kaldırmıştır. Meksika KDV sistemi ise işletmelere dahil olan ya da olmayan, yani kâr amacı güden ve gütmeyen muamele ayırımı yapmadan bütün muameleleri kapsamakta, malların transferi, bağımsız hizmetler, kiralama ve her türlü ithalatı içine almaktadır. Buna karşın çok geniş bir istisnalar listesi getirmektedir (27).

4. KDV Oranları :

İhracatta uygulanan vergi oranı sıfırdır. Bolivya ve Şili'de dayanıklı mal alımlarında vergi indirimine izin verilmektedir. 9 ülkede sadece tek bir oran uygulanmaktadır. (Bolivya, Ekvator, Panama, Dominik, Haiti, Guatemala, Kosta Rika, Nikaragua ve Peru). (Standart oranlar için Bkz. Tablo). Brezilya'da ulusal düzeyde ve eyaletler düzeyinde farklı oranlar geçerlidir. Ulusal düzeyde uygulanan oran imalat ve ithalata, eyaletlerdeki ise bütün muamelelere uygulanmaktadır. Geriye kalan 9 ülkede, standart ya da temel bir oran yanında, temel mallar ve lüks mallar için farklılaştırılmış oranlar bulunmaktadır. Ayrıca bazı mallara yüksek selektif vergi konmaktadır (Bolivya, Brezilya, Kosta Rika'da). Örneğin Brezilya'da selektif vergi oranı % 3 ile % 365 arasında değişmektedir. Fakat temel mal ve lüks mal tanımı da ülkeden ülkeye değişmektedir.

5. Küçük İşletmeler :

Her sistem küçük üreticiler ve küçük esnaf ve küçük çiftçi için özel rejim ya da muafiyet uygulamaktadır.

6. KDV Piyangosu :

Bolivya ve Şili, vergi ödeyicilerine belge verilmesini teşvik etmek amacıyla "KDV Piyangosu" uygulamaktadır.

III. Katma Değer Vergisi Uygulamalarıyla İlgili Toplu Bir Değerlendirme

KDV'nin uygulamasıyla ilgili olarak yapılan araştırmalardan çıkanlar en önemli sonuç, verginin çeşitli alanlardaki iktisadi etkilerini ölçmenin çok zor olması, vergi sisteminin karmaşıklığından dolayı etkilerinin kesinlikle saptanamamasıdır. KDV'nin gelir bölüşümü, ücretler, fiyatlar, iktisadi faaliyet düzeyi ve dış ticaret üzerindeki etkilerini ölçebilmek için, bütün ekonomiyi kapsayan, ayrıntılı ekonometrik modellere gerek vardır. Ayrıca tüketici davranışları ve gelir bölüşümü ile ilgili ayrıntılı araştırmalara dayanan verilerin ve modellerin kullanılması gerekmektedir. Bu temeller üzerinde yapılan çalışmaların sonuçları bile ihtiyatla yorumlanmaktadır (28). Gelişmekte olan ülkelerdeki uygulamalarla ilgili analitik çalışmalar ise son derece azdır. Biz bu bölümde uygulama deneyimleriyle ilgili bazı gözlemlere işaret etmeye çalışacağız.

1. KDV'nin Toplam Vergi Gelirleri İçindeki Payı :

Geniş kapsamlı bir vergi olması ve geliştirmekte olan ülkelerde özel satış vergileri ve hizmet vergileri ile desteklenmesi sayesinde KDV çok gelir getiren bir vergidir. Gelir kaynağı olarak önemi bazı ülkelerde gelir vergilerinden daha büyüktür. Örneğin Brezilya, Arjantin, Şili ve Nikaragua'da en büyük gelir kaynağıdır (Bkz. Tablo). Genel olarak; KDV standart oranları geliştirmekte olan ülkelerde daha düşük olmasına karşın, başka satış vergileriyle de desteklenmiş KDV'nin toplam vergi gelirleri içindeki payı gelişmiş ülkelerdekinden daha yüksektir. Aslında salt KDV'den sağlanan gelirler tabloda görüldüğünden daha düşük olabilir. Fakat satışlar üzerinden alınan tüm vergiler KDV ile bağlantılı olarak alındığı için bu ayrımı yapmak çok anlamlı olmayabilir.

KDV'nin getirdiği gelirlerdeki artış hem yerine geçtiği vergi oranlarından daha yüksek olmasından hem de oranların zaman içinde yükselmesinden kaynaklanmıştır. KDV yerini aldığı toplu satış vergilerinden daha yüksektir. Gelişmekte olan ülkelerde temel oran daha düşük olsa bile, bazı ülkelerde zaman içinde oranlar yükselmiştir. Ama vergi gelirlerindeki artış oranlardan çok kapsamın genişlemesi ve uygulaması yaygınlaşmasından kaynaklanmıştır.

2. KDV ve Gelir Bölüşümü :

KDV'nin vergi gelirleri içinde önemli bir yer tutması nedeniyle verginin gelir bölüşümü ve vergi yükü bölüşümü üzerindeki etkisini bilmek önem kazanmaktadır. Kendi başına KDV regresif bir vergidir. Bu regresif özelliğini azaltmak üzere, düşük gelirli grupların bütçelerinde önemli yer tutan mal ve hizmetler için ya sıfır ya da temel orandan düşük bir oran uygulanmakta, lüks sayılanlar için de daha yüksek oranlar bulunmaktadır. Farklılaştırılmış KDV oranları ülkelerin büyük çoğunluğunda kullanılan sistemdir.

Verginin daha az regresif olmasını sağlayacak düzenlemeler Avrupa ülkelerinde daha çok, gelişmekte olan ülkelerde daha az önem taşımaktadır. Avrupa KDV deneyiminin gösterdiği ana sonuç şudur: KDV'nin regresif niteliğini azaltmak için kullanılan vergi oranları yapısı belki amacına bir ölçüde hizmet etmiştir. Fakat farklılaştırılmış oranlar verginin idaresini güçleştirmektedir. Genellikle lüks tüketim sayılan konuların vergi içindeki önemi son derece düşüktür. İstisnalar ise mal kalitesine göre farklılaştırılmadığı zaman ise gelir bölüşümü açısından önemli etki getirmemektedir. Yani sadece KDV sistemi içinde değişiklikler getirerek vergiyi progressif (artan oranlı) yapma olanağının sınırları oldukça dardır.

Nitekim, bu amaçla gelişmekte olan ülkelere çok daha fazla istisna getiren Avrupa ülkelerinde farklılaştırılmış oran yapısına rağmen, KDV tüketim bakımından orantılı veya artan oranlı olsa bile, Almanya'da, Fransa'da, Hollanda'da ve İsveç'de olduğu gibi, gelir bakımından regresif etki yapmaktadır (29). Ya da İtalya ve İngiltere örneğinde olduğu gibi orantılı veya çok hafif artan oranlı olmaktadır (30). Farklılaştırma ve istisnalar olmadan KDV'nin regresif etkisinin daha yüksek olacağı açıktır.

Örneğin Arjantin'de vergi sistemi büyük ölçüde regresif iken, bu, gıda ve tıp hizmetlerinin KDV'den istisna edilmesiyle, lüks mallar üzerindeki KDV'nin arttırılmasıyla biraz hafifletilmiştir (31).

Kısaca, KDV sistemi, yeteri kadar telafi edici artan oranlı bir gelir vergisi sistemi ile desteklenmedikçe vergi adaletsizliğini arttırma olasılığı yüksek bir vergidir. Bazı yazarlar KDV oran yapısı ile oynayarak verginin regresif etkilerinin azaltılmayacağını, ya da bunun ancak aşırı maliyetle sağlanabileceğini, dolaşısıyla tek oranın daha etkin olduğunu, gelir bölüşümünü etkilemek üzere kullanılacak daha etkin aletler bulunduğunu savunmaktadır (32). Bu görüş doğru olabilir. Fakat gelir vergisi sistemi KDV sisteminin etkilerini azaltacak biçimde daha adaletli hale getirilmedikçe KDV'nin gelir bölüşümünü ve vergi yükü dağılımını bozacağı açıktır. KDV'nin uygulamasında karşılaşılan güçlükler de gözönüne alınırsa, bu etki güçlenebilir.

3. KDV ve Fiyat Artışları :

Avrupa'da KDV, benzer miktarda gelir getiren vergilerin yerine geçtiği ve çeşitli faaliyet dallarına dağılımı eskisine benzer olduğu için, KDV'ne geçiş fiyatlar üzerinde çok belirgin bir etki yaratmamıştır. Fakat daha sonra vergi oranındaki yükselmeler enflasyonu arttırmıştır. Yine de tüketim istisnalarının yaygın olmasından dolayı, yüzde 1 puan vergi artışı fiyatlarda yüzde bir puandan daha düşük bir artışa yol açmıştır (33). Daha yüksek etki gıda malları fiyatları üzerinde ortaya çıkmıştır. Fakat fiyat artışlarının hızlı olduğu dönemlerde verginin etkisini ölçmek de çok güç olmaktadır.

Fakat eğer KDV daha önce vergilendirilmeyen kesimleri vergilendiriyorsa, firmaların fiyatlandırma yöntemleri fiyat yükseltmeye uygunsa, verginin konması enflasyonist beklenti yaratıyorsa KDV'nin fiyat etkisi güçlenmektedir (34).

4. KDV ve Dış Ticaret :

Avrupa ülkelerinde KDV'nin dış ticaret üzerinde belirgin bir etkisi olmadığı anlaşılmaktadır. İnanıldığı gibi aksine, KDV iadesi ihracatın rekabetçiliğini mutlaka arttırmamaktadır. KDV dış ti-

caret bakımından tarafsız olmayan bir verginin yerine geçse bile, döviz kurundaki değişmeler daha büyük önem taşımaktadır (35).

5. KDV ve Vergi İdaresi Güçlükleri :

KDV'nin idaresi, vergi sistemleri çok gelişmiş AET ülkelerinde bile sorun yaratmaktadır. KDV herhangi bir satış vergisinden çok daha fazla belge tutulmasını gerektirmektedir. Vergi ödeyicisi sayısı da çok daha yüksektir. Ayrıca vergi idareleri çok sayıda beyanname yanında çok sayıda vergi iadesi talebiyle uğraşmak zorundadır. Vergi fiilen iade edilmese ve sadece ödenecek vergiden düşülse bile bunun belgelenmesi ve incelenmesi gerekmektedir. Ayrıca ihracatta vergi iadesi yapılmak zorundadır. Vergi ödeyicisini vergi uygulaması konusunda eğitmek büyük mobilizasyon gerektirmektedir.

KDV bakımından en çok önem verilen konulardan biri, KDV sisteminin otomatik kontrol mekanizması sağlayarak vergi toplamaı kolaylaştıracağı ve gelir bakımından verimliliği yükselteceğidir. Avrupa ülkelerinin deneyimi göstermiştir ki, vergi kontrolü bakımından hiçbir yetersizliğin olmadığı durumlarda bile, bu tür bir otomatik kontrol mekanizmasının perakende satış aşamasında pek az değeri vardır. Çünkü tüketiciler alımları üzerinden ödedikleri vergi bakımından denetlenemezler. Bu sakınca çok önemli olabilmektedir. Çünkü perakende satış aşamasındaki kâr marjları genellikle daha yüksektir. Gelişmekte olan ülkelerde bu karşılıklı kontrolü kolaylaştıracak muhasebe uygulamaları da sınırlıdır. Bu nedenle, vergi kaçırma daha az sayıda aşamadan alınan vergilerdekenden daha fazla olabilmektedir (36). Nitekim 1981'de KDV genel bir vergi haline geldikten sonra Arjantin'de vergi kaçakçılığı artmıştır. 1975'de KDV geldikten sonra, 1974'de GSMH'ya oranı % 23,7 olan toplam vergi gelirleri 1975'de % 16,5'e düşmüştür. Daha sonra yavaş yavaş yükselerek 1980'de % 28,2'ye çıkmışken, KDV'nin kapsamının genişletilmesiyle 1981'de % 24,5'a, 1982'de % 21,6'ya düşmüştür (37).

Temel sorunu "gönüllü beyan"a dayanmak olan vergi sistemlerinin sorunlarını KDV çözememektedir. Bu bakımdan İrlanda'nın durumu oldukça öğreticidir. Uygulamaya konduktan dört yıl sonra bile, beyannamelerini vermeyenlerin oranı % 50, ilk uyarıdan sonra beyanname vermeyenlerin oranı % 40, vergi tarihi dö-

neminden sonra beyanname vermeyenlerin oranı ise % 30 idi. 600 en büyük firmanın % 30'u vergiyi zamanında ödememişti. Ayrıca vergi idareleri ihracatta çok sayıda vergi iadesi beyanmesinin işini yürütmekte büyük zorluk çekiyordu (38). Bu durum küçük ihracatçı firmaları büyük firmalar aracılığıyla ihracat yapmaya zorlayarak ihracatta tekelleşme eğilimi yaratabiliyordu.

Beyannamelerin alınması, beyanlara dayanarak istisna ve iadeleri gözeterek vergi tarh edilmesi vergi idarelerinin büyük zamanını almakta, beyannamelerdeki beyanların doğruluğunu denetlemeye vakit bırakmamaktadır. Bu şekilde vergi bütübütün "gönüllü beyan"a dayanmaktadır. Hele üretim ve dağıtım faaliyetlerinin çok fazla sayıda küçük firma tarafından yürütülmesi bu tür kontrolü bütübütün güçleştirmektedir.

Vergi yapısının karmaşıklığı arttıkça vergi idaresi çok güçleşmektedir. Örneğin vergi yapısı en karmaşık olan ülkelerden biri İtalya'da yılda 3,6 milyon beyanname verilmektedir. KDV kaçakçılığı en büyük boyutludur. Kaçakçılık oranı genel olarak % 40'dır, bazı geniş kesimlerde % 66'ya ulaşmaktadır. İtalyan ekonomisinin pek çok kesiminde sistematik muhasebe kayıtları tutulmaması kaçakçılığı yaygınlaştırırken, karmaşık vergi yapısı bu durumu güçlendirmektedir (39). Çok gelişmiş bir vergi sistemi olan ve görece daha az sayıda beyanname verilen Hollanda'da vergi incelemesi beyannamelerin sadece % 10'u üzerinden yapılabilmektedir. 1979'da yapılan daha geniş kapsamlı bir inceleme, incelenen beyannamelerin % 35'inde vergi kaçakçılığı yapıldığını ortaya çıkarmıştır (40).

İsveç'te KDV geliri vergi ödeyicilerinin ancak çok küçük bir kısmından toplanabilmektedir. 1979'da vergi yükümlülerinin % 3'ü verginin yarısını, üçte biri ise % 95'ini ödemişti. Parlamento Komitesi bu sorunun KDV'ne geçerken kontrol sorununa yeteri kadar önem verilmemesinden kaynaklandığını ilan ederek yeni yöntemler incelemeye başlamıştır (41).

Kısaca, vergi idareleri ve vergi muhasebe sistemleri gelişmiş, KDV sistemine hazırlıklı geçmiş ülkeler bile vergi idaresi sorunlarıyla karşılaşmaktadır. Kayıtlı vergi yükümlüsü sayısının kayıtsız vergi yükümlüsü sayısından daha az olduğu ülkelerde vergiyi kontrol çok daha zor olmaktadır. Bu nedenle verginin yansması da amaçlananın dışında olabilir.

KDV sistemi vergi toplama açısından devletlerin eline güçlü bir alet vermektedir. Bu güçlü alet kullanıldığında etkilerinin ne olduğunu açık seçik saptamak da kolay olmamaktadır. O nedenle aletin uygulamaya konmasında, uygulama biçiminde en başta titizlik gerekmektedir.

- 1) Dünyada KDV uygulamasını toplu olarak inceleyen çok az sayıda çalışma bulunmaktadır. Avrupa ülkeleri ile ilgili daha çok inceleme vardır. Gelişmekte olan ülkelerdeki deneyimi analitik olarak değerlendiren çalışmalar çok daha sınırlıdır. Toplu değerlendirmeler için Cnossen 1975; Aaron (ed) 1981; Lima ve Costa 1984.
- 2) Cnossen 1975, s. 187, 197-198.
- 3) Cnossen 1977, s. 459-60.
- 4) Lima ve Costa 1984, s. 385.
- 5) Cnossen 1977.
- 6) Betaina 1984, s. 364; Siong 1984, s. 133-134.
- 7) Cnossen 1977, s. 459.
- 8) Yakın zamanda yapılmış değerlendirmeler için Aaron (ed.) 1981; Aaron 1981; Cnossen 1983.
- 9) Cnossen 1983, s. 154-155.
- 10) Ballardur ve Coutier 1981, s. 19-20.
- 11) Pedone 1981, s. 31-32; Aaron 1981, s. 12.
- 12) Cnossen 1981, s. 44-45.
- 13) Hemmings ve Kay 1981, s. 76-77.
- 14) Pohmer 1981, s. 91-92.
- 15) Cnossen 1977, s. 462.
- 16) Cnossen 1983, s. 154-155.
- 17) Cnossen 1983, s. 155.
- 18) Cnossen 1983, s. 155.
- 19) Pick 1984, s. 456.
- 20) Cnossen 1977, s. 462.
- 21) Endonezya KDV sisteminin ayrıntıları için Siong 1984.
- 22) Hirard 1984, s. 28-29.
- 23) Latin Amerika ülkelerinde KDV uygulaması için toplu bilgi veren az sayıda kaynak bulunmaktadır. Bkz. Cnossen 1975, 1977, Lima ve Costa 1984; Ayrıca Due 1977, Massone 1979, Caballero 1984 ve Betaina 1984'e bakılabilir.
- 24) Atchabahian 1977, s. 304-305.

- 25) Bütçe açıkları için Foxley 1981, s. 219. Örneğin Arjantin'de KDV'nin ilk yılı olan 1975'de bütçe açığı rekor düzeye çıkmış ve GSMH'ya oranı % 11,9'a yükselmiştir. Brezilya'da 1965'de KDV uygulamasıyla birlikte bütçe açıkları GSMH'ya oranları bakımından KDV'den önceki yıllardaki düzeylerinin üçte birinden azına düşmüştür. Şili'de bütçe açığına GSMH'ya oranı 1970'da 2,9 iken 1971-1974 arasında % 9-10,5'ine yükselmiş, 1975'de KDV'yle beraber 1976'da % 2,0'ye, 1976'da % 1,5'a inmiştir.
- 26) Foxley 1981, s. 221.
- 27) Meksika'nın KDV sisteminin ayrıntıları için Massone 1979.
- 28) Avrupa ülkeleriyle ilgili olarak Aaron (ed.) 1981 içindeki çalışmalara bakılabilir.
- 29) Fransa için Ballardur ve Coutière 1981, s. 26; Hollanda için Cnossen 1981, s. 54; İsveç için Normann 1981, s. 71; Almanya için Pohmer 1981, s. 97.
- 30) İtalya için Pedone 1981, s. 40-51; İngiltere için Hemming ve Kay 1981, s. 85.
- 31) Betaina 1984, s. 364.
- 32) Örneğin Cnossen bu görüşü hemen her yazısında savunmaktadır.
- 33) Aaron 1981, s. 12-13.
- 34) Hemming ve Kay 1981, s. 82.
- 35) Cnossen 1983, s. 155.
- 36) Cnossen 1977, s. 467.
- 37) Betaina 1984, s. 364.
- 38) Due'nun araştırmalarından aktaran Cnossen 1977, s. 463.
- 39) Pedone 1981, s. 35.
- 40) Cnossen 1981, s. 51-52.
- 41) Normann 1981, s. 66-67.

KAYNAKLAR

- Aaron, Henry J. (ed.), **Value-Added Tax: Lessons from Europe**, Washington, D.C.: The Brookings Institution, 1981.
- Aaron, Henry J., "Introduction and Summary", Aaron (ed.) içinde, 1981, 1-18.
- Atchabahian, A., "Recent developments in taxation in Latin America and the Caribbean" **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 31, July 1977, 301-307.
- Balladur, J. Pierre, and Coutier, Antoine, "France" Aaron (ed.) içinde, 1981, 19-30.
- Betania, A. Noberto, "General outlook for a tax reform in Argentina", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 38, August-September 1984, 363-366.

- Caballero, M.A. Garcia, "Guatemala: An overview of the 1983 tax reform", **Bulletin for International Fiscal Documentation** 38, March 1984, s. 124-129.
- Cnossen, Sijbren, "Sales tax and excise systems of the world", **Finanzarchiv**, Band 33, Heft 2, 1975, 177-236.
- Cnossen, Sijbren, "Recent developments in excise and sales taxation", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 31, October 1977, 457-467.
- Cnossen, Sijbren, "The Netherlands", Aaron (ed.) içinde, 1981, 43-60.
- Cnossen, Sijbren, "Sales Taxation OECD member countries", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 37 April 1983, 147-160.
- Due, John, F., "Some observations on five sales taxes-Sudan-Guyana-Bolivia-Mexico-Brazil", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 31, November 1977, 507-512.
- Foxley, Alejandro, "Stabilization policies and their effects on employment and income distribution: A Latin American Perspective", W.R. Cline and S. Weintraub (ed.) **Economic Stabilization in Developing Countries**, Washington, D.C.: The Brookings Institution, 1981, 191-234.
- Hemming, Richard, and Kay, John A., "The United Kingdom"; Aaron (ed.) içinde, 1981, 75-90.
- Lima, E. C. and Costa, R.V., "Taxation in Latin America", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 38, August/September 1984, 367-386.
- Massone, Pedro, F., "Recent developments in Latin America-the Mexican Value Added Tax", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 33, December 1979, 539-545.
- Normen, Göran, "Sweden", Aaron (ed.) içinde, 1981, 61-74.
- Pedone, Antonio, "Italy", Aaron (ed.) içinde, 1981, 31-42.
- Pick, J.F., "Israel: No major changes in taxation in the Budget 1984-1985", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 38, October 1984, 453-456.
- Pohmer, Dieter, "Germany", Aaron (ed.) içinde, 1981, 91-102.
- Siong, J. Kim, "Indonesia: The three tax reform laws-overhaul of an inherited tax system" **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 38, March 1984, 130-134.
- Tirard, Jean-Marc, "Tunisia: An overview of its tax system", **Bulletin for International Fiscal Documentation**, 38, January 1984, 27-33.

**KATMA DEĞER VERGİSİNDE
İHRACAT İSTİSNASI VE
İHRACATTA VERGİ İADESİ**

Prof. Dr. Selim KANETİ
I.Ü. Hukuk Fakültesi
Maliye ve Ekonomi Bölümü Başkanı

I. GİRİŞ

İhracat teslimlerinin Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmesi, bu verginin yalnızca yurt içinde tüketilen mal ve hizmetleri vergilendirme amacını gütmesinden kaynaklanmaktadır. Katma Değer Vergisi'nin ihracat ürünlerimizin dış pazarlardaki rekabet gücünü olumsuz olarak etkilememesini sağlamak, bu istisnanın temelinde yatan ana düşüncedir (1).

27.6.1963 tarihli ve 261 sayılı "İhracatı Geliştirmek Amacı ile Vergilerle İlgili Olarak Hükümetçe Alınacak Tedbirlere Dair Kanun"un 1. a hükmü, "Ürünlerimize dışsatım gücü kazandırmak ve dışsatımı özendirme amacıyla, bunların belgelerle belirlenecek dışsatım fiyatlarına giren vergi, resim, harç ve benzeri etkiler yapan diğer yükümlülükleri, bağışıklık ve ayrıcalıklar tanımak ya da iade suretiyle ve gerektiğinde yürürlükte bulunan mali mevzuattaki dışsatım ile ilişkin bağışıklık, geçici kabul ve iade hükümlerini de geri bırakarak tamamen ya da kısmen gidermeye ve bu amaçla gerekli usulleri saptamaya, bunların uygulanmasını sağlayacak koşulları hazırlamaya, bu usul ve koşullarda gerekli değişiklikleri yapmaya" Bakanlar Kurulu'nu yetkili kılmıştır. 28.7.1967 tarihli ve 933 sayılı "Kalkınma Planının Uygulanması Esaslarına Dair Kanun"un 13. maddesi, 261 sayılı Kanununun 1'nci maddesinde yazılı kararnamelemlerin çıkarılmasından

önce Yüksek Planlama Kurulu'nun mütâlaasının alınmasını gerekli kılmıştır. 933 sayılı Kanunun bir çok maddelerini iptal eden 23, 24 ve 25/10/1969 tarihli ve 41/57 sayılı Anayasa Mahkemesi kararı (2), anılan 13. maddeyi iptal etmeyi reddetmiştir. Red gerekçesinde, "Bakanlar Kurulu'nun yasaların uygulama biçimlerini sağlamak üzere çıkaracağı kararnamelerin çıkarılmasından önce, genel idare içinde bir kuruluş olan Devlet Planlama Teşkilâtı'nın düşüncesini almasının, kararnamelerde plan ve programlarla çatışan yönlerin ya da plan ve programlar açısından çelişmelerin bulunmasını önleme bakımından yararlı olduğu, bunda kamu yararı bulunduğu, Devlet Planlama Teşkilâtı'nın bildirdiği düşüncenin Bakanlar Kurulu için bağlayıcı olmadığı, Bakanlar Kurulu'na tanınmış bulunan yetkilerin bu yasa kuralıyla sınırlandırılmış bulunmadığı" belirtilmektedir (3).

261 sayılı Kanunun 1. ve 933 sayılı Kanununun 13. maddelerine göre, Yüksek Planlama Kurulu'nun olumlu görüşü alındıktan sonra çıkarılmış bulunan 9.9.1975 tarihli ve 7/10624 sayılı "İhracatta Vergi İadesi" kararı (4) sonradan birçok değişikliklere uğramış olmakla birlikte, halen yürürlüktedir. Bu kararnamenin 1. maddesi, "İhracatta Vergi İadesi"ni, Türkiye'den ihraç edilen ya da kararname uyarınca ihraç edilmiş sayılan maddelerin maliyetine girmiş bulunan ve kararnamenin ekindeki "Mali Yükler Listesinde" yer alan, vergi, resim ve harçlar ile benzeri etki yapan yüklerin ister doğrudan doğruya, ister dolaylı olarak ödenilmiş bulunsun, bu maddelerin ihracatçısına, ihracattan veya ihraç sayılan değerinden sonra ödenmesini olarak tanımlamıştır. Ne var ki bu kararname, vergi yükünün tümünün ihracatçıya iadesi sorumluluğunu kapsamamaktadır. Gerçekten kararnamenin 2. maddesinde, iadenin, mali yükün bütününe veya bir bölümünü karşılayacak ölçüde, maliyetteki vergi yükünün aşmamak üzere yapılacağı belirtilmiştir. Bu maddeye göre, ihraç gücü veya iç ve dış ticaret politikası gözönünde tutularak, vergi yükü taşıyan bir ürünün, vergi iadesi kapsamına alınmaması ya da iade oranının resbiti mümkündür.

İhracatta Vergi İadesi Kararına bağlı "Liste A: Mali Yükler Listesi"nde, dahilde alınan gider vergilerinin, şeker istihlâk vergisinin, taşıt alım vergisinin, emlak vergisinin, motorlu kara taşıtları vergisinin, işletme vergisinin, ithalde alınan gümrük vergisinin ve istihsal vergisinin ücretlerden alınan gelir vergisinin, resimlerin, damga vergisinin, harçların ve belediye paylarının, ihracata vergi iadesi oranlarının tesbitinde gözönünde tutulması-

nı öngörmüştür. 28.12.1983 tarihli ve 83/7542 sayılı İhracatta Vergi İadesine Dair 14 Numaralı Kararın (5) 2. maddesiyle 2010824 sayılı İhracatta Vergi İadesi Kararının 29. maddesine eklenen fıkrayla, vergi iadelerinin ihracatçıya 1.4.1984 tarihinden itibaren % 80 oranında, 1.9.1984 tarihinden itibaren de % 55 oranında ödeneceği kabul edilmiştir.

25.10.1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 62. maddesine göre, bu Kanunun Bakanlar Kurulu ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na yetki veren hükümleri yayımı tarihinde, diğer hükümleri 2.1.1985 tarihinde yürürlüğe girmektedir. Aynı Yasanın 61. maddesiyle 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu (banka ve sigorta muameleleri vergilerine ilişkin hükümleri hariç), 2456 sayılı İşletme Vergisi Kanunu, 6747 sayılı Kanunun Şeker İstihlak Vergisine ilişkin hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. 1.1.1985 tarihinde yürürlükten kalkacak olan bu vergiler, İhracatta Vergi İadesi Kararının ihracatta vergi iadesiyle dengelenmesi amaçlanan ve karara ekli "Mali Yükler Listesinde" yer alan vergilerin önemli bir bölümünü oluşturmaktadır. Oysa, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11, 12 ve 36. maddeleri uyarınca, ihracat Katma Değer Vergisi'nden tamamen arındırılmaktadır. İhracatta vergi iadesi ile dengelenmesi öngörülen vergi yükünü oluşturan vergilerin en önemli bir bölümünün yerini alan Katma Değer Vergisi'nden ihracat tamamen arındırıldığına göre, ihracatta vergi iadesi konusunun yeniden ele alınması gereği ortaya çıkmaktadır.

Bu tebliğin amacı, ihracat teslimlerindeki Katma Değer Vergisi istisnasını ana çizgileriyle incelemek ve ihracatta vergi iadesinin bu istisna karşısında yeniden ele alınması zorunluluğu üzerinde durmaktır.

II. İhracat Teslimlerinde Katma Değer Vergisi İstisnası

1. İstisnanın Tanımı

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu madde 11, a uyarınca ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler vergiden müstesnadır. Aynı yasanın 12, 1 hükmünde bir teslimin ihracat sayılabilmesi için hangi şartları gerçekleştirmesi gerektiği açıklanmıştır. Bu hükme göre, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için, a) Teslimin yurtdışındaki bir müşteriye yapılması,

ve b) Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerekir. Yurtdışındaki müşteri, ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile, yurt içinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubeleridir (m. 12, 2).

3065 sayılı Yasanın 32. maddesine göre, 11. maddede gösterilen ihracat istisnası uyarınca, vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, yükümlünün vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisi'nden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde, indirilemeyen Katma Değer Vergisi, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nca tesbit edilecek esaslara göre, bu işlemleri yapanlara iade olunur.

Bu hükümleri ve Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın 11. maddenin 2. bendinin ve 32. maddenin son cümlesinin tanıdığı yetkiye dayalı olarak çıkarmış olduğu ve 8 Aralık 1984 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmış olan 4 sayılı tebliği gözönünde tutularak, ihracat istisnasının ayrıntılarını belirlemek mümkün bulunmaktadır.

2. İstisnadan Kimlerin Yararlanacağı

İstisnadan ihracatçılar yararlanacaktır (Tebliğ, madde 2). İhracatçının tanımı konusunda, Tebliğ 83/7540 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile yürürlüğe konulan İhracat Rejimi Kararı'na (5) dayanılarak yürürlüğe konulan İhracat Yönetmeliği'ne yollamada bulunmaktadır (6). Bu Yönetmeliğin 5. maddesine göre, İhracatçı, "ihracat belgesi ve ruhsatnamesini haiz olan ve ilgili diğer kanunlara göre, ihracat yapmasına bir engel bulunmayan gerçek veya tüzel kişi tacirdir." İhracatçı tanımının unsurlarından biri olan "ihracat belgesi" ve "ihracat belgesi ve ruhsatnamesi", aynı İhracat Yönetmeliğinin 115/127. maddelerinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Yönetmeliğin 212. maddesinde, ihracat yapacak gerçek ve tüzel kişilerin "ihracat belgesi" veya ihracı ruhsatnameye bağlı mallar için "İhracat belgesi ve ruhsatnamesi" almak zorunda olduklarına işaret edilmektedir. İhracat belgesi için yapılacak başvuru Yönetmeliğin 117. maddesinde, ihracat belgesi ruhsatnamesi almak için yapılacak başvuru, Yönetmeliğin 118. maddesinde düzenlenmiş bulunmaktadır.

Yönetmeliğin 115. maddesi,

- Yurtdışında inşaat, tesisat ve montaj işi alan müteahhitlerin; bina, teçhizat, inşaat malzemeleri ve işçilerinin ihtiyacı olan tüketim maddelerinin kesin ihracında,

- Sınır ticaretinde,

- Transit ticarete

ihracat belgesi veya ihracat belgesi ve ruhsatnamesinin aranmayacağını belirtmektedir. Maliye ve Gümrük Bakanlığı Tebliği'nin 2. maddesinde, yurtdışında inşaat, tesisat ve montaj işi alan müteahhitlerin yurtdışına bir daha ülkeye geri getirmemek üzere götürdükleri makina, teçhizat, inşaat malzemeleri ve işçilerin ihtiyacı olan tüketim maddeleri nedeniyle ihracatçı olarak kabul edilecekleri belirtilmiştir. Bu nedene, bu kimselerin ihracatçı sayılarak, ihracat istisnasından yararlanabilmeleri için, ihracatçı belgesine veya ihracat belgesine ve ruhsatnamesine ihtiyaçları bulunmadığı kabul edilebilir. Buna karşılık, sınır ticaretiyle veya transit ticaretle uğraşıp da, bu belgelere sahip olmayan ve Yönetmelik uyarınca bu maliyetleri bu belgeler olmaksızın yürüten kimselerin Katma Değer Vergisi'nin uygulanmasında ihracatçı sayılıp sayılmayacakları, Tebliğin 2. maddesinin sözü geçen belgeleri, ilke olarak, ihracatçılığın koşulu olarak gören hükmü karşısında, sorulabilir. Kanımıza göre, 3065 sayılı Kanununun 21. maddesinde, ihracat belgesi veya ihracat belgesi ve ruhsatnamesi şartı aranmamıştır. İhracat Yönetmeliği, 77 vd. maddelerinde "transit ticaret ve reeksport"u, 100. vd. maddelerinde "sınır ticareti"ni ihracatın türleri olarak düzenlemiş olduğuna ve bu işlemler için, ihracatçı belgesi veya ihracat belgesi ve ruhsatnamesi aranmadığına göre, bu belgeler olmaksızın tam, Yönetmeliğin hükümleri çerçevesinde, bu işlemleri yapanlar da, diğer şartların da bulunması halinde, Katma Değer Vergisi istisnasından yararlanırlar.

3. İstisnadan Yararlanma Şartları

Bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesinin şartları 2. maddede gösterilmiştir. Bu maddenin 1. bendinde, iki şartın gerçekleşmesi aranmıştır.

a) Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması.

b) Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük kapısından geçerek bir dış ülkeye vasil olması.

a) Teslimin Yurtdışındaki Bir Müşteriye Yapılması

3065 sayılı Kanunun 2. maddesine göre, "teslim bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir. Bir malın alıcı veya onun adına hareket edenlerin gösterdiği yere veya kişilere tevdi teslim hükmündedir. Malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyeciyen sürücüye de tevdi edilmesi de mal teslimidir" (m. 2, bent 1). Teslimin yurtdışındaki müşteriye yapılması şartı, bu maddedeki "teslim" tanımı açısından değerlendirilecektir. Genellikle, ihracat işlemlerinde, mallar ihracatçı tarafından alıcıya gönderildiğinden, malların yurtdışındaki alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmek üzere, nakliyenin başlatılması veya nakliyeciyen sürücüye teslim edilmesi, yurtdışı müşteriye yapılması şartını gerçekleştirecektir. Müşterinin yurtdışında sayılması için, 12. maddenin 2. bendi, ikâmetgâhının, işyerinin ve kanuni ve iş merkezinin yurtdışında olmasını aramıştır. İkâmetgâh deyimi, vergi yasalarında tanımlanmadığından, bunu Medenî Kanunu'nun 19. vd. maddelerine göre değerlendirmek mümkün görünmektedir. İşyeri deyimini, Vergi Usul Kanunu 156' da yer alan işyeri tanımı çerçevesinde değerlendirmek gerekmektedir. Kanunî merkez ve iş merkezi deyimlerini ise, Kurumlar Vergisi Kanunu 10'un tanımları çerçevesinde değerlendirmek uygundur. Buna göre, kanunî merkezden maksat alıcı kuruluşun "esas nizamname veya mukavelenamesinde veya teşkilât kanununda" gösterilen merkezdir. İş merkezinden maksat, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir. Müşterinin yurtdışındaki bir müşteri sayılması için, ikametgâh, işyeri, kanunî merkez ve iş merkezinin tümünün yurtdışında olması gerekmektedir. Yurtiçi firmaların yurtdışında bağımsız olarak çalışan şubeleri de, yurtdışı müşteri sayılmaktadır. Tebliğ, ayrıca fatura ve belgelerin yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesini zorunlu görmektedir (m. 6).

b) Teslim Konusu Malın Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Kapısından Geçerek Bir Dış Ülkeye Vasıl Olması

Tebliğin 6. maddesi bu şartı geniş bir biçimde yorumlamıştı. Buna göre, "bir dış ülkeye vasıl olma ifadesinden malın gümrük hattımızı geçmesi anlaşılacaktır. Gümrük hattımızı geçen bir mal başka bir ülkeye ulaşmış sayılacaktır." Gümrük hattı, 1615 sayılı Gümrük Kanunu'nun 14. maddesinin 1. bendi uyarınca, "Türkiye'

nin siyasi sınırlarıdır." Aynı Kanunun 15. maddesine göre, "serbest liman, bölge ve mahaller" gümrük hattı dışında sayılmaktadır. 6209 sayılı Serbest Bölge Kanunu'nun 6. maddesi de, serbest bölgelerin gümrük hattı dışında sayılmasını öngörmüştür. Bu duruma göre, yurtdışındaki bir müşteri için, serbest bölgeye gönderilen malların ihracat istisnasından yararlandığını kabul etmek gerekmektedir. Bununla birlikte bu yönün Maliye ve Gümrük Bakanlığı tebliğinde açıklanması veya hiç olmazsa, serbest bölgeler eylemli olarak çalışmaya başlayınca (7), bu yönün çıkarılacak bir tebliğle yeniden açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Kanunun 12, 1, b hükmünde açıklandığı ve Tebliğin 6. maddesinde de belirtildiği üzere, teslim konusu malın ihraç edilmeden önce, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde de ihracat istisnasından yararlanabilmek için, malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçmesi şarttır. Bu durumda da, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki ilgililere yapılan teslim Katma Değer Vergisi'ne tabi olacak, bu kimselerin yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

Yükümlülerin ihraç edilmek üzere, yurtiçinde ihracatçı-aracı firmalara yaptıkları teslimler, ihraç kaydıyla da olsa, Katma Değer Vergisi'ne tabidir. Ancak aracı-ihracatçı tarafından yapılan ve şartları gerçekleştiren fiili ihracat, istisnadan yararlanacaktır (Tebliğ, m. 7).

3.1.1984 tarihli ve 84/7557 sayılı İhracatı Teşvik Kararının (8), 16. maddesi, "ihracat sayılan satış ve teslimlerin" için de ihracatı teşvik belgesi verilebileceğini, bunların kapsamının Başbakanlık Teşvik Uygulama Başkanlığı tarafından tesbit edileceğini belirtmiştir. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Teşvik ve Uygulama Başkanlığı'nca yayımlanmış bulunan 84/1 sayılı İhracatı Teşvik Tebliği'nin 66. maddesi, ihracat sayılan ve dolayısıyla ihracat teşviklerinden yararlandırılacak olan satış ve teslimleri saymaktadır. Kanımıza göre, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 1. bendi bir teslimin ihracat teslimi sayılabilemesi için gerekli şartları belirtmiş olduğundan, bu şartları kapsamayan ihracat sayılan satış ve teslimlerin Katma Değer Vergisi ihracat istisnasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır. Kanımıza göre, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinin 1. bendindeki şartları kapsa-

mamakla birlikte, ihracat istisnasından yararlanması gerekebilecek ihracat sayılan satış ve teslimlerde belirli bir esneklik sağlamak üzere, bunların genel bir tanımının yasada verilmesi ve bu genel tanımın içinde hangi konuların somut olarak ihracat istisnasından yararlanacağıının belirlenmesi yetkisinin Bakanlar Kurulu'na bırakılması yerinde olurdu.

4. İhracat İstisnasının Uygulanma Biçimi

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 6. maddesinin hükmüne göre, istihsal vergisinde ihracat istisnasından yararlanmak için, imalât ve istihsalatını kısmen meraleket dışına çıkaranların, mal imal ve istihsal yerinden çıkmadan önce vergi dairesinden bir nakliye tezkeresi almaları ve nakliye tezkeresinin tarihinden itibaren altı ay içinde, malın ihraç edildiğini gösteren gümrük idaresinden alınan belgenin vergi dairesine ibrazı gerekmektedir. Oysa, Katma Değer Vergisi'nde, Tebliğin 3. maddesinde belirtildiği üzere, ihracat istisnasından yararlanabilmek için, ihracattan önce vergi dairesine başvurulmasına ve herhangi bir belge alınmasına ve verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Mal ve hizmet ihraç edilinceye kadar, bu mal ve hizmetin meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımları Katma Değer Vergisi'ne tabi bulunmaktadır. İhracat öncesi istisnası söz konusu değildir. Bu yön Katma Değer Vergisi'ni, Devlet Planlama Teşkilâtı Teşvik ve Uygulama Dairesi'nin 84/1 sayılı İhracatı Teşvik Tebliği'nin 44 vd. maddelerinde düzenlenen, istihsal vergisi muafiyetinden ayırtetmektedir. Bu hükümler, ihraç edilecek ürünün yapımında veya ambalajlanmasında kullanılacak olan istihsal vergisine tabi madde ve malzemeleri, yurt içinde bu vergiden muaf olarak alabilmek için uyulması gereken işlemleri göstermektedir. Oysa, Katma Değer Vergisi'nde, ihracata yönelik bir üretim için yurtiçinde alınacak madde ve malzemelerin Katma Değer Vergisi'nden istisna edilmesi söz konusu değildir.

İhracat istisnası tam bir istisna olup, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11 ve 32. maddeleri birlikte incelendiğinde, ihraç edilen malın bünyesinin Katma Değer Vergisi'nden tamamen arındırılması öngörülmektedir. Şöyle ki, ihracata ilişkin mal tesliminde düzenlenen fatura ve belgelerin Katma Değer Vergisi tahakkuk ettirilmeyecek ve gösterilmeyecektir (Tebliğ madde 8).

İhracatın ilgili olduğu vergilendirme döneminde, ihracatın bedeli, vergilendirme dönemine ait beyannamede yer alan teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedelden indirilecektir (Tebliğ madde 8). Yükümlünün vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili girdilerine ilişkin fatura ve benzeri belgelerdeki Katma Değer Vergisi, yükümlünün vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması durumlarında, indirilmeyen Katma Değer Vergisi yükümlüye geri verilecektir. Şöyle ki, ihraç edilen malın meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklenilen Katma Değer Vergisi, ihracat teslimlerinin yapıldığı vergilendirme döneminde yapılan vergiye tabi işlemler (yurtiçi mal teslimleri ve hizmet ifası gibi) üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisi'nden indirilecek, vergilendirme dönemi itibariyle indirilemeyen Katma Değer Vergisi iade konusu olacaktır (Tebliğ, madde 9).

III. Katma Değer Vergisi'nde İhracat İstisnası ve İhracatta Vergi İadesi

Yukarıda açıklandığı üzere, ihracat istisnasından yararlanan teslimlerin girdilerinin yüklü olduğu Katma Değer Vergisi, yükümlünün istisna dışı işlemlerinden ileri gelen Katma Değer Vergisi yükünden indirilmekte, bu indirim yoluyla, ihraç niteliğindeki teslimin girdilerindeki bütün Katma Değer Vergisi yükü arındırılmamışsa, bakiyesi eylemli olarak, vergi iadesi niteliğinde bir ödeme olarak, yükümlüye geri verilmektedir.

Yukarıda açıkladığımız üzere, ihracatta vergi iadesinin dengelemeyi amaçladığı en önemli kalemler olan istihsal vergisi ve işletme vergisi 3065 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmaktadır. Katma Değer Vergisi'nin yükü ise, mahsup veya iade yoluyla, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun işleyişiyle, dengelenmekte ve ihraç ürünü tamamen bu vergiden arındırılmaktadır. Bu nedenle, Katma Değer Vergisi ve bu vergideki ihracat istisnası, ihracatta vergi iadesi sisteminin yeniden gözden geçirilmesini zorunlu kılmaktadır. Gerçekten, İhracatta Vergi İadesi kararına bağlı listede yer alan malî yükler listesindeki diğer kalemlerin, yürürlükten kaldırılan vergiler karşısında, girdi maliyetine etkisi daha azdır. Bu duruma göre, ihracatta vergi iadesi oranlarının ilk ağızda azalan yüke göre, hesaplanıp yeniden belirlenmesi zorunlu hale gelmiş bulunmaktadır.

İhracat ile uğraşanlara, ihraç edilen malların maliyetlerini etkileyen ve harcamalar üzerinden ödenen, sadece Katma Değer Vergisi değil, tüm harcama vergi ve harçlarının geri verilmesini sağlamak gerekir (9). Ne var ki, Katma Değer Vergisi'nden farklı olarak, Katma Değer Vergisi dışındaki bu vergilerin, ihraç edilen ürünlerin girdilerindeki payını, özellikle ihracatçının başka yerlerden sağladığı mal ve hizmetlerde, kesin olarak saptamak mümkün olmayıp, özel bir hesaplamayı gerektirmektedir. Bu nedenle, Türk vergi sistemi, Katma Değer Vergisi niteliğinde, tek bir harcama vergisine dayalı olmadıkça, bugün yürürlükte olan ihracatta vergi iadesi mekanizmasını ana çizgileriyle ve oranlarını gözden geçirmek koşuluyla, muhafaza etmek zorunludur.

- 1) SARAL, Katma Değer Vergisi'nde Konu, Vergiyi Doğuran Olay, İstisnalar, Mükellef ve Sorumlu, Katma Değer Vergisi, Seminer Tebliğleri ve Panel Özetleri -Eskişehir 1976, s. 69.
- 2) Anayasa Mahkemesi Kararlar Dergisi, s. 18 vd.
- 3) Anayasa Mahkemesi'nin 23, 24, 25/10/1969 tarihli ve 41/57 sayılı kararı, II. Esasa İlişkin Gerekçeler, No. 25. Muhalefet şerhinde, 933 sayılı Kanununun 13. maddesinin, Anayasa'nın Bakanlar Kurulu'na tanıdığı yetkinin sınırlanması anlamına geldiği, Anayasa'nın devlet kuruluşlarına tanıdığı yetki ve görevlerin kamu yararı düşüncesi ileri sürülerek değiştirilemeyeceği, kaldırılamayacağı ve sınırlanamayacağı, savunulmak suretiyle, Anayasa'ya aykırı olduğu iddia edilmektedir (İhsan Ecemiş ve Fazlı Öztan'ın muhalefet şerhi; Anayasa Mahkemesi Kararlar Dergisi, s. 131/132).
- 4) Resmî Gazete, 16.9.1975.
- 5) Resmî Gazete, 29.12.1983.
(5a) Resmî Gazete, 29.12.1983.
- 6) Resmî Gazete, 29.12.1983.
- 7) Serbest Bölgeler Teşkilâtı Hakkında KHK/157. serbest bölgelerin faaliyetlerini yürütmek, yönetimini ve işletilmesini sağlamak üzere Başbakanlığa bağlı olarak kurulan Serbest Bölgeler Teşkilâtı'nın görev ve örgütünü belirlemektedir.
- 8) Resmî Gazete, 12.1.1984.
- 9) UZUN, Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısına Eleştiriler, Vergi Dünyası, sayı 30, Kasım 1984, s. 55/56.

I.Ü. İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
30. Seri/Yıl 1984 - 1985

VERGİ İADESİ VE VERGİ ADALETİ (*)

Doç. Dr. Süleyman ÖZMUCUR
Boğaziçi Üniversitesi
Öğretim Üyesi

Verginin beyan edilen gelirden alınması veya kaynakta kesilmesi vergi adaleti açısından önemli sorunlar yaratabilmektedir. Özellikle enflasyon ve/veya faiz oranının yüksek olduğu dönemlerde vergileri kaynakta kesilenler mağdur olabilmektedirler. Ücretlilere ve maaşlılara yapılan vergi iadesini vergi adaletsizliğini azaltmaya yönelik zorunlu bir girişim olarak düşünmek gerekir. Bu makalede vergileri farklı biçimde kesilen iki grubun ödedikleri farklı vergileri sayısal örneklerle göstermek amaçlanmıştır.

Aylık geliri G olan iki mükellef düşünelim. Birinci mükellef beyannameye tabiidir, ikincisi ise maaşını aldığı anda vergisini vermektedir. Muafiyet, en az geçim indirimi, aile büyüklüğü gibi konular bu makalenin çerçevesi dışında tutulacaktır. Aynı gelire sahip iki mükellefin vergi oranları da aynıdır. Ortalama vergi oranı için "a" simgesini kullanalım.

1984 yılında her ay G geliri olan birinci mükellef, 1985 yılı Mart ayında (basitleştirmek için bir defada ödediğini düşünelim) aşağıdaki vergiyi ödeyecektir:

(*) Eylül 1984'de kaleme alınmıştır.

$$V_b = 12 G a$$

İkinci kişinin vergisi kaynakta kesilmektedir. Her ay $V_k = Ga$ tutarında vergi verecektir. Yıllık vergiler eşit görünmektedir. Ancak ödeme zamanındaki farklılık dikkate alındığında iki kişi arasındaki vergi yükünün farklı olduğu görülecektir. Bu sonuç iki biçimde yorumlanabilir. Birincisi, vergisi kaynakta kesilen kişi o aya ait vergi tutarının getireceği faizden yoksun kalmaktadır. İkincisi, vergisi kaynakta kesilen kişi vergiyi ödediğinde paranın değeri daha yüksektir, alım gücü daha fazladır. Dolayısı ile geciktirilmiş verginin gerçek (reel, fiyat artışlarından arındırılmış) değeri daha düşüktür. Vergisi kaynakta kesilen kişi Ocak ayında vermiş bulunduğu V_k tutarındaki vergiyi tutup bir yıl sonra Mart ayında (14 ay sonra) verseydi $V_k (1+r)^{14}$ tutarında faiz geliri elde edecekti (r , aylık faiz oranı/100). Şubat ayı gelirini gelecek yılın Mart ayında (13 ay gecikme ile) verseydi:

$V_k (1+r)^{13}$ tutarında faiz geliri elde edecekti. Benzer şekilde diğer aylara ait olan faiz geliri de hesaplanır. Bunların toplamı 1984 yılında her ay ödenmiş olan vergilerin 1985 yılı Mart ayındaki değerini verir.

$$V_m = \sum_{t=1}^{12} V_k (1+r)^{15-t} = aG \sum_{t=1}^{12} (1+r)^{15-t} = aGE,$$

$$E = \sum_{t=1}^{12} (1+r)^{15-t} \quad (1)$$

Vergisi kaynakta kesilen ile beyan usulü vergi veren arasındaki vergi farkı,

$$F = V_m - V_b = a G E - 12 a G = a G (E - 12) \quad (2)$$

Aylık ve yıllık oranları ile E değerleri Tablo 1'de verilmiştir. Tarafımızdan hesaplanan bu değerlere göre aylık faiz oranı yüzde 1 ise E değeri 13.066795'dir. Yani iki mükellef arasındaki vergi farkı 1.066795 $a \cdot G$ 'dir. Aylık gelir 50000 ve vergi oranı yüzde 30 ise, vergi farkı 16001.925 ((1.066795) (50000) (0.30)) olarak hesaplanır. Tablo 2 ise aylık faiz oranının yüzde 3.5 (yıl-

lık yüzde 51.1), aylık gelirin 30000 ve vergi oranının yüzde 30 olduğu durumda toplam vergiyi vermektedir. Bu miktar 145705.2 dir. Eğer vergi beyan usulü verilseydi, ödenecek vergi 108000 (15 (30000) (0.3)) olacaktı. Yani yıllık vergi farkı 37705.2 olmaktadır.

Tablo 3 aylık faiz oranının yüzde 3.5 olduğu durumda çeşitli gelirlerin elde ettiği iadeleri ve verdikleri farklı vergileri göstermektedir. Hesaplamalarda 1984 yılı için geçerli olan vergi, ve vergi iade oranları kullanılmıştır. Vergi oranı 1 milyon TL. kadar yüzde 30, 1 milyon - 3 milyon arası için ilk 1 milyondan 300000, 1 milyonun üstünden yüzde 35, 3 milyon - 5 milyon arası için ilk 3 milyon için 1 milyon, fazlası için yüzde 43 olarak belirlenmiştir. Vergi iade oranları ise 360000'e kadar olan gelirden yüzde 10, 360000 - 1200000 arasındaki gelirin ilk 360000 için yüzde 10 fazlası için yüzde 5, 1200000'i aşan gelirler için ilk 1200000 için yüzde 6.5, fazlası için yüzde 2 olarak kabul edilmiştir.

Tablo 3'de görüldüğü gibi vergi iadesi, farklı ödemedenden dolayı ortaya çıkan adaletsizliği telafi etmekten uzaktır. Yıllık geliri 360 bin olan grubun kayıplarının yüzde 95.48'i karşılanabilmiştir. Yıllık geliri 1 milyon 200 bin TL. olan kişinin kaybının ancak yüzde 60.38'i telafi edilmiştir. Bu açıdan bakınca vergi iade oranının aylık 50000'e kadar geliri olana yüzde 15'e çıkarılması olumlu bir tutumdur. Tabloda da görüldüğü gibi gelir arttıkça telafi edilen kayıp oranı düşmektedir. Bu vergileri kaymakta kesilenler arasındaki gelir eşitsizliğini azaltıcı yönde etki yaratır. Ancak asıl önemli olan değişik biçimde vergi verenler arasındaki eşitsizliğin azaltılmasıdır. Vergi iadesi sisteminin bu yönde fazla bir katkısı olamamaktadır.

Vergi iadesi oranı ne olmalıdır? Yıllık vergi farkını telafi edebilmelidir. İade oranı "b" ise yıllık vergi iadesi :

$$I = b \cdot 12 \cdot G$$

Vergi iadesinin vergi farkına eşitlendiği oranı bulmak için:

$$I = F$$

$$b \cdot 12 \cdot G = a \cdot G \cdot (E - 12)$$

veya

$$b = (a / 12) \cdot (E - 12) \quad (3)$$

Eğer fark aynı ay içinde karşılanacaksa, vergiyi kaynaktan kesilenin vergi oranını a değil " $a-b$ " olarak düşünmek gerekir. Dolayısı ile vergi farkı:

$$F = V_m - V_b = (a-b) G E - 12 a G$$

Vergi farkını sıfır yapan vergi iadesi oranı:

$$b = (a/E) (E - 12) \quad (4)$$

Eğer vergi iadesi üç ayda bir yapılacaksa vergi farkı ve bu farkı ortadan kaldıran vergi iade oranı:

$$F = V_m - V_b = (a G E - 4 b G D) - 12 a G, \quad D = \sum_{t=1}^3 (1+r)^t$$

$$b = (a / (4 D)) (E - 12) \quad (5)$$

Tablo 4 yüzde 30 vergi oranı olduğu durumda, gerekli vergi iade oranlarını vermektedir. Bu tabloya göre aylık faiz oranı yüzde 3.5 ise vergi iade oranı 10.47 olmalıdır. Eğer vergi iadesi üç ayda bir yapılıyorsa iade oranı yüzde 9.77 olmalıdır. Bugün 30000 lira aylık gelire sahip olan bir kişinin yüksek faiz oranından dolayı ve vergisinin kaynaktan kesilmesinden dolayı ortaya çıkan kaybı dahi telafi edilememektedir. Kiranın kapsam dışı tutulması düşük gelirli olanların bu kaybın tamamını telafi etme olanaklarını ortadan kaldırmıştır. Ayrıca bu tutum gelirdeki eşitsizliği azaltma etkisini de sınırlı kılmıştır. Çünkü düşük gelir gruplarında kiranın toplam gelir içindeki payı yüksek gelir gruplarına nazaran daha fazladır. Tablo 5 Devlet İstatistik Enstitüsü tarafından yapılmış olan tüketici harcamaları anket sonuçlarına dayanarak yaptığımız hesapları vermektedir. 1979-1984 döneminde gelir ve tüketim kalıplarında bir değişiklik olmadığı varsayımı altında 1984 yılında aylık geliri 30 bin TL. olan bir hane halkının verdiği kiranın gelirinin yüzde 7.68'ini oluşturduğu görülür. Bu oran aylık geliri 80 bin olan için yüzde 4.726, geliri 150 bin olan için ise yüzde 3.197'dir. Bu oranların çok düşük olduğu hemen görülecektir. Bunun nedeni kira artışlarını gerçeğe yakın biçimde gösteren bir endeksin mevcut olmamasıdır. Ancak burada önemli olan kiranın gelir içindeki payının gelir arttıkça düşüştüğüdür ve Tablo 5 bunu açık olarak göstermektedir. Yani kiranın vergi iadesi kapsamı dışında tutulması düşük gelirli olanların

aleyhine olmuştur. Önümüzdeki yıl kiranın da belli ölçüde kapsama alınması yerindedir. Bu tutum gelir bölüşümünü olumlu biçimde etkileyeceği gibi kira gelirlerinin belirlenmesinde bir otokontrol unsuru da olabilecektir.

Enflasyonun etkisi faiz oranının etkisi ile aynı olmaktadır. Eğer aritmetik oran (veya toplam) kullanılırsa (katlamalı olmayıp, her ay belli bir oranda):

$$V_m = a G H$$

$$H = \sum_{k=3}^{14} (1+k r) = 12 + r \sum_{k=3}^{14} k = 12 + 102 r \quad (6)$$

Tablo 1'de verilen H değerleri kullanılarak, vergi farkı ve gerekli iade oranı hesaplanabilir:

$$F = V_m - V_b = a G H - 12 a G = aG (H-12) = 102 a G r, \text{ ve}$$

$$12 b G = 102 a G r, \text{ dolayısı ile } b = 8.5 ar$$

Eğer aylık ortalama enflasyon oranı yüzde 4 ise ve vergi oranı yüzde 30 ise, vergi iade oranı yüzde 10.2 olmalıdır.

Tablo 1

Aylık ve Yıllık Faiz ve/veya Enflasyon Oranları, E ve H Değerleri

Aylık Oran (Yüzde)	Yıllık (Bileşik) (Yüzde)	Yıllık (Aritmetik) (Yüzde)	E Değeri (Denklem 1)	H Değeri (Denklem 6)
0.25	3.041596	3.0	12.257859	12.255
0.50	6.167781	6.0	12.521522	12.510
0.75	9.380690	9.0	12.791123	12.765
1.0	12.682503	12.0	13.066795	13.02
1.25	16.075452	15.0	13.348678	13.275
1.50	19.561817	18.0	13.636912	13.53
1.75	23.143931	21	13.931643	13.785
2.00	26.8241	24.0	14.233016	14.04
2.25	30.60499	27.0	14.541193	14.295
2.50	34.488882	30.0	14.856301	14.55
2.75	38.478378	33.0	15.178524	14.805
3.0	42.576089	36.0	15.508013	15.06
3.25	46.784678	39.0	15.844935	15.315
3.50	51.106866	42.0	16.189455	15.57
3.75	55.54543	45.0	16.541748	15.825
4.0	60.103222	48.0	16.901987	16.08
4.5	69.588143	54.0	17.647029	16.59
5.0	79.585633	60	18.426063	17.10
5.5	90.120749	66.0	19.240638	17.61
6.0	101.319647	72.0	20.092369	18.12
6.5	112.909624	78.0	20.982944	18.63
7.0	125.219159	84	21.914122	19.14
8.0	150.817012	96.0	23.905713	20.16

Tablo 2

Faiz Oran ve Verginin Gelecekteki Değeri

Dönem (t)	Bileşik Faiz ($r = 0.035$)	15 - t	Dokuz Bin TL. Aylık Verginin t Dönemindeki Değeri
1	1.0350	14	
2	1.071225	13	
3	1.10871788	12	9978.5
4	1.147523	11	10327.7
5	1.187686	10	10689.2
6	1.229255	9	11063.3
7	1.272279	8	11450.5
8	1.316809	7	11851.3
9	1.362897	6	12266.1
10	1.410599	5	12695.4
11	1.4599697	4	13139.7
12	1.51106866	3	13599.6
13	1.56395606	2	14075.6
14	1.61869432	1	14568.3

3 den 14 e

Toplam

16.189455

145705.2

Tablo 3

Aylık Faiz Oranının 3.5 % Olduğu Durumda Vergi Farkı

Yıllık Gelir (Bin TL.)	Yıllık Vergi (Bin TL.)	Vergi Oranı (Yüzde)	Yıllık Vergi İadesi (Bin TL.)	Vergi İadesi Oranı (Yüzde)	Yıllık Vergi Farkı (Denklem 2) (Bin TL.)	Vergi İadesi Nedeniyle
						Vergi İelafi Edilmiş Vergi Farkı Oranı (Yüzde)
360	108	30.0	36	10.0	37.705	95.48
600	180	30.0	48	8.0	62.842	76.38
960	288	30.0	66	6.875	100.546	65.64
1200	370	30.83	78	6.5	129.175	60.38
1800	580	32.22	90	5.0	202.490	44.45
2400	790	32.92	102	4.25	275.806	36.98
3600	1258	34.94	126	3.5	439.195	28.69
4800	1774	36.96	150	3.125	619.341	24.22

Tablo 4**Gerekli Vergi İade Oranları**
Gerekli Vergi İade Oranı

Aylık Faiz Oranı	Vergi İadesi Her Ay Yapılacaksa (Denklem 4)	Vergi İadesi Üç Ayda Bir Yapılacaksa (Denklem 5)	Vergi İadesi Yıl Sonunda Yapılacaksa (Denklem 3)
1.0	2.45	2.61	2.67
1.5	3.60	3.97	4.09
2.0	4.70	5.37	5.58
2.5	5.77	6.80	7.14
3.0	6.79	8.26	8.77
3.5	7.76	9.77	10.47
4.0	8.70	11.32	12.25
4.5	9.60	12.92	14.12
5.0	10.46	14.56	16.07

Tablo 5**Kiranın Gelir İçindeki Payı**
Konut

Gelir (1984) (Bin TL.)	Gelir (1978/79) (Bin TL.)	Ortalama Harcama Oranı	Harcamalarının Toplam Harcama İçindeki Payı	Kiranın Konut Harcamaları İçindeki Payı	Kiranın Gelir İçindeki Payı
30	4.095	1.089	15.40	45.78	7.68
50	6.824	1.045	13.24	44.06	6.096
80	10.920	0.838	13.15	42.89	4.726
100	13.650	0.826	12.09	42.69	4.263
150	20.474	0.600	12.53	42.52	3.197
200	27.299	0.506	12.30	34.86	2.170
300	40.958	0.356	8.98	43.70	1.397
400	54.598	0.309	9.62	44.04	1.309

Kaynak: Devlet İstatistik Enstitüsü, **Kentsel Yerler Hane Halkı ve Tüketim Harcamaları Anket Sonuçları, 1978-1979**, Ankara: 1982, ss. 3, 10, 37 ve 40'da verilen tablolar kullanılarak tarafımızdan hesaplanmıştır. Deflatör olarak Devlet İstatistik Enstitüsü, **Aylık İstatistik Bülteni 1984, VIII**, sayfa 84'de verilen "Kentsel Yerler Tüketici Fiyatları İndeks Sayıları" kullanılmıştır. Adı geçen yayında 1984 yılının ilk 7 ayına ait olan rakamların ortalaması olan 732.62857 (1978/1979 = 100) geliri deflate etmekte kullanılmıştır.

1980 YILINDAN SONRA MASRAF KANUNLARINDA YAPILAN BAŞLICA DEĞİŞİKLİKLER

Biltekin ÖZDEMİR
Maliye ve Gümrük Bakanlığı
Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürü

Bu binada hocalarımın huzurunda en son 24 yıl önce bulunmuşum. Bugün de yine aynı heyecanı duyduğumu ifade edebilirim. Bu nevi konferansların üniversite ile kamu idaresi arasında esasen mevcut olan işbirliğini ve diyalogu daha da güçlendireceğine inanıyorum. Ayrıca, bana bu konferansta konuşmacı olma imkân ve şerefini veren İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Müdürü değerli hocam Prof. Dr. Bedi N. Feyzioğlu'na teşekkürlerimi sunarak sözlerime başlamak istiyorum.

I. MASRAF KANUNLARININ BAŞLICALARI

Masraf veya gider kanunları tabirinden, devlet veya diğer kamu idare ve müesseselerince masraf yapılmasına dayanak teşkil eden kanuni düzenlemeler anlaşılır. Bu açıdan bakılınca hemen hemen bütün kanunlarda harcama yapılmasına imkân veren hükümlere rastlanılabilmektedir. Dolayısıyla, denilebilir ki, bugün yürürlükte olan 10 bine yakın kanunun belki de 7-8 bini masraf kanunu tarifine girer. Ancak biz burada bunlardan konsolide bütçe çerçevesinde yapılacak harcamalara taallük eden ve esasını giderlerin yapılmasına ilişkin hükümler taşıyanlarına ana hatları ile değineceğiz. Hiç şüphe yok, bütün kanunlar Anayasa-

ya aykırı olamayacaklarından, Anayasadaki değişikliklere de kısaca işaret edeceğiz. Ayrıca, masraf kanunlarının uygulanmasına ve yürütülmesine izin veren bütçe kanunlarından bahsetmek de kaçınılmaz olacaktır. Bu iki temel kanun dışında üzerinde duracağımız diğer ana masraf kanunları şunlar olacaktır :

- Genel Muhasebe Kanunu,
- Devlet İhale Kanunu,
- Devlet Memurları Kanunu,
- Üniversite Personel Kanunu,
- Harcırah Kanunu,
- T.C. Emekli Sandığı Kanunu,
- Taşıt Kanunu,
- Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Yeniden Düzenlenmesi.

II. YENİ ANAYASAMIZIN DEVLET HARCAMALARI VE BÜTÇE İLE İLGİLİ YENİLİKLERİ

7.11.1982 tarih ve 2719 sayılı kanun olarak yürürlüğe girmiş bulunan yeni Anayasamızın devlet harcamaları ve dolayısıyla bütçe ve kesin hesap kanunları ile ilgili hükümleri 161, 162, 163 ve 164'ncü maddelerinde düzenlenmiştir.

a) Bütçenin hazırlanması ve uygulanması (Md. 161)

Anayasanın bu maddesinde yer alan hükümler şöyledir :

"MADDE 161. - Devletin ve kamu iktisadi teşebbüsleri dışındaki kamu tüzel kişilerinin harcamaları, yıllık bütçelerle yapılır.

Mali yıl başlangıcı ile genel ve katma bütçelerin nasıl hazırlanacağı ve uygulanacağı kanunla belirlenir.

Kanun, kalkınma plânları ile ilgili yatırımlar veya bir yıldan fazla sürecek iş ve hizmetler için özel süre ve usuller koyabilir.

Bütçe kanununa, bütçe ile ilgili hükümler dışında hiçbir hüküm konulamaz."

Anayasamızın bu hükmünü önceki Anayasanın aynı konuları düzenleyen 126'ncı maddesi hükümleri ile karşılaştırsak, yeni ve değişik bir düzenlemeye gidilmediğini görüyoruz.

b) Bütçenin görüşülmesi (Md. 162)

Bütçenin görüşülmesi ile ilgili 162'nci madde hükümleri aşağıdaki gibidir :

"MADDE 162. - Bakanlar Kurulu, genel ve katma bütçe tasarıları ile millî bütçe tahminlerini gösteren raporu, malî yıl başından en az yetmişbeş gün önce, Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar.

Bütçe tasarıları ve rapor, kırk üyeden kurulu bütçe komisyonunda incelenir. Bu komisyonun kuruluşunda, iktidar grubuna veya gruplarına en az yirmibeş üye verilmek şartı ile, siyasi parti gruplarının ve bağımsızların oranlarına göre temsili gözönünde tutulur.

Bütçe komisyonunun ellibeş gün içinde kabul edeceği metin, Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülür ve malî yıl başına kadar karara bağlanır.

Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri, Genel Kurulda, başkanlık ve daire bütçeleriyle katma bütçeler hakkında düşüncelerini, her bütçenin tümü üzerindeki görüşmeler sırasında açıklarlar; bölümler ve değişiklik önerileri, üzerinde ayrıca görüşme yapılmaksızın okunur ve oya konur.

Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeleri, bütçe kanunu tasarılarının Genel Kurulda görüşülmesi sırasında, gider artırıcı veya gelirleri azaltıcı önerilerde bulunamazlar."

Yukarıdaki hükümler de esas itibarıyla 1961 Anayasasının 94'ncü maddesinde yer alan düzenlemelerin aynısıdır. Sadece, süreler değişmiş, komisyon üyelerinin sayısı azaltılmış ve Senatonun kaldırılmış olmasının gerektirdiği değişikliklere yer veril-

miştir. Buna göre, evvelce mali yılın başlangıcından 3 ay evvel sunulması gereken bütçe 75 gün evvel Meclise sunulacak, evvelce komisyonda önce 8 hafta, Senatonun kabulünden sonra da 1 hafta olmak üzere 9 haftada görüşülürken bu defa 55 günde görüşülecek, Meclis Genel Kurulunda görüşülme süresi ise, evvelce Senatoda görüşülme süresi olan 10 gün dahil 35 gün iken, şimdi 20 gün olarak belirlenmiştir. Elbette artık bir karma komisyon yoktur ve Bütçe Komisyonunun üye sayısı (35+15 = 50)'den, 40'a indirilmiştir.

c) Bütçelerde değişiklik yapılabilme esasları (Md. 163)

Anayasamızın 163'ncü maddesi bütçelerde değişiklik yapılabilmesi hususunda 1961 Anayasasında yer almayan mahiyette âmir hükümler getirmiştir. Madde metni şöyledir :

"MADDE 163. - Genel ve katma bütçelerle verilen ödenek, harcanabilecek miktarın sınırını gösterir. Harcanabilecek miktar sınırının Bakanlar Kurulu Kararıyla aşılabileceğine dair bütçelere hüküm konulamaz. Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname ile bütçede değişiklik yapmak yetkisi verilemez. Cari yıl bütçesindeki ödenek artışını öngören değişiklik tasarılarında ve cari ve ileriki yıl bütçelerine mali yük getirecek nitelikteki kanun tasarı ve tekliflerinde belirtilen giderleri karşılayabilecek malî kaynak gösterilmesi zorunludur."

Anayasamızın bütçelerde ve dolayısıyla devlet harcamalarında yılı içinde yapılacak değişiklikler konusunda getirdiği bu yeni hükümleri malî bakımdan taşıdığı en önemli özelliklerinden biri olarak belirtmek yerinde olacaktır. Nitekim :

a) Evvelce bütçe kanunlarına, özel kanunlarında hüküm bulunmadığı halde, Bakanlar Kurulu'nun veya Maliye Bakanlığı'nın ödenekleri yeterince veya belli bir miktara kadar artırılabilmesine ilişkin hükümler konulabiliyordu. Artık bütçe kanunlarında belirtilen ödeneklerin artırılabilmesi ya yeni bir Bütçe Kanunu değişikliği yapılarak ek ödenek alınmak veya özel kanunlarda belli hizmetler için öngörülen ödeneklerin artırılabilmesine dair hükümler bulunmak kaydıyla mümkün olabilmektedir. Başka bir ifade ile, bizatihi bütçe kanununda ödeneklerin yılı içinde artırılabilmesine imkân ve yetki veren hükümler öngörülememektedir.

b) Aynı şekilde Bakanlar Kurulu'na veya Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na Kanun Hükmünde Kararnamelerle de bütçede değişiklik yapabilme yetkisi verilmesi mümkün değildir. Bütçede değişiklik ya bir ek ödenek kanunu ile veya bütçe kanunu dışındaki kanunlarla verilen yetkilere dayanılarak yapılabilecektir. Nitekim 261 sayılı Kanun uyarınca yapılan İhracatta Vergi İadesi ile ilgili ödeneklerin artırılması Genel Muhasebe Kanunu'nun 48'nci maddesine; ilâma bağlı borçlarla ilgili ödeneklerin yetmemesi halinde artırılması yine Genel Muhasebe Kanunu'nun 59'ncü maddesine dayanılarak yapılmaktadır. Aynı şekilde, Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında 2978 sayılı Kanunun 9'ncü maddesinde de bu amaçla konulan ödeneklerin artırılması konusunda Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkili kılınmaktadır.

c) Yine, maddenin sonunda yer alan hükme göre, gerek cari yıl bütçesinde, gerek gelecek yıl bütçelerinde malî yük getirecek nitelikteki kanun tasarı ve tekliflerinde, ortaya çıkacak ilâve giderleri karşılayabilecek malî kaynağın gösterilmesi de zorunlu hale getirilmiş bulunmaktadır.

d) Kesin Hesap Kanun Tasarıları

Bilindiği üzere, Genel Muhasebe Kanunu'nun 101'nci maddesi bakanlıkların bütçelerine ait kesin hesap cetvellerini malî yıl sonundan itibaren 9 ay zarfında Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na ve Sayıştay'a göndereceklerini, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın da hazırlayacağı Devletin Hazine genel hesabını malî yılın sonundan itibaren 17 ay içinde Kesin Hesap Kanun Tasarısı ile birlikte Meclise sunacağını hükme bağlıyordu. Ancak, 1961 Anayasasının 128'nci maddesinde bu süre azami 12 ay olarak düzenlendiğinden, Kesin Hesap Tasarıları Meclise bu 12 aylık süre zarfında sunuluyor. Bununla birlikte görüşölüp, kanunlaşması yine de yıllar alabiliyordu. Yeni Anayasamız bu konuda köklü düzenlemeler getirmiştir.

Anayasamızın konu ile ilgili 164'ncü maddesi hükümleri şöyledir :

"MADDE 164. - Kesin hesap kanunu tasarıları, kanunda daha kısa bir süre kabul edilmemiş ise, ilgili oldukları malî yılın sonundan başlayarak, en geç yedi ay sonra, Bakanlar Kurulu'nca

Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulur. Sayıştay, genel uygunluk bildirimini, ilişkin olduğu kesin hesap kanunu tasarısının verilmesinden başlanarak en geç yetmişbeş gün içinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunar.

Kesin hesap kanunu tasarısı, yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla birlikte Bütçe Komisyonu gündemine alınır. Bütçe Komisyonu, bütçe kanun tasarısıyla kesin hesap kanunu tasarısını Genel Kurula birlikte sunar. Genel Kurul, kesin hesap kanunu tasarısını, yeni yıl bütçe kanunu tasarısıyla beraber görüşerek karara bağlar.

Kesin hesap kanunu tasarısı ve genel uygunluk bildiriminin Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne verilmiş olması, ilgili yıla ait Sayıştay'ca sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını önlemez ve bunların karara bağlandığı anlamına gelmez."

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, kesin hesap kanun tasarıları yeni yıl bütçesi ile birlikte görüşülüp, kanunlaştırılmak üzere Meclise en geç Temmuz ayı sonunda sunulmuş olacaktır. Böylece Meclis bir yandan geçmiş yıl bütçesini onaylamakta, bir yandan cari yıl gelişmelerini değerlendirmekte, bir yandan da gelecek yıl bütçe kanununu görüşme imkânını bulmaktadır. Bu madde hükmünün ilk uygulaması geçen yıl olmuştur.

III. GENEL MUHASEBE KANUNUMUZLA İLGİLİ DEĞİŞİKLİKLER

Bilindiği gibi, 1927 yılında yürürlüğe giren 1050 sayılı "MUHASEBE UMUMİYE KANUNU" uygulanageldiği 60 yıla yakın bir sürede çok önemli değişiklikler görmemiştir. En önemli değişiklik 1979 yılında 24 sayılı K.H.K. ile yapılmış, 1980 yılından sonra ise sadece 16.7.1981 tarihli ve 2499 sayılı Kanunla bütçe yılı ile ilgili 5'nci maddesi değiştirilerek, bütçe yılı olarak takvim yılı" kabul olunmuştur. Yine aynı Kanunla ;

"Bütçe uygulaması ile ilgili olarak diğer kanunlarda bütçe yılı veya malî yıl için Mart ayının birinci gününden başlayıp Şubat ayının sonuncu günü bitmek üzere tespit edilmiş dönemler takvim yılı olarak değiştirilmiştir " şeklindeki bir hükümlerle diğer kanunlardaki düzenlemeler takvim yılına intibak ettirilmiştir, ek

maddesiyle de 1982 mali yılının 1 Mart 1982 tarihinde başlayıp 31 Aralık 1982 tarihinde biteceği hususu ile Kanunda yapılan değişiklikler uygulaması ile ilgili olarak geçiş döneminde gerekli düzenlemeleri yapmaya ve tedbirler almaya Maliye Bakanı'nı yetkili kılan hükümlere yer verilmiştir.

IV. DEVLET İHALE KANUNU

Devlet alım, satım ve yapımlarında uyulması zorunlu şekli kural ve yöntemlerin yer aldığı 2886 sayılı yeni "DEVLET İHALE KANUNU" 1 Ocak 1984 tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bu Kanundan önce yürürlükte bulunan 2490 sayılı ARTIRMA, EKİLTME VE İHALE KANUNU 1934'lerden 1983'lere gelinceye kadar toplum yapısındaki gelişmeye paralel olarak genişleyen Devlet teşkilatı ve ihtiyaçları karşısında yetersiz kalmış, bu Kanunun "katı" diyebileceğimiz şekli kuralları, ihtiyaçların karşılanmasında gecikmelere, darboğazlara ve önemli tıkanmalara yol açmış ve özelliği olan bazı kuruluşlar bu Kanun kapsamı dışına çıkabilmek için yeni kanuni düzenlemelerin içine girmişlerdir. Örneğin, Milli Savunma Bakanlığı, Karayolları Genel Müdürlüğü, Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü, Üniversiteler, KİT'ler, Döner Sermayeler, vb. Bu durum, anılan Kanunun uygulama alanını daraltarak çok sayıda ihale mevzuatının teşekkülüne yol açmıştır. Bu arada yeni kurulan teşkilatların kuruluş kanunlarına konulan hükümlerle, bu teşkilatların, 2490 sayılı Kanun dışına çıkarılmaları da sağlanmıştır.

Yürürlüğe konulan yeni İhale Kanunu'nun getirdiği yenilikleri ana hatları ile özetlemek istiyorum :

1 - Kanun konsolide bütçeye dahil bütün kurumları kapsamına almıştır.

2 - Kanunda idarelerin yetki ve bununla orantılı olarak sorumlulukları artırılmıştır. Zaman kaybına sebep olan formaliteler ayıklanmış, ilâna ait esaslar değiştirilmiş ve pratik faydası bulunmayan hükümler kaldırılmıştır.

3 - Rekabeti daha geniş alanda sağlamak ve isteklilere kolaylık olmak üzere, teminat hükümlerinde bazı yeni düzenlemeler yapılmış ve teminatların birbirleriyle değiştirilmesi esası ka-

bul edilmiştir. İdarece alınan teminatların haczedilemeyeceği ve üzerine ihtiyati tedbir konulamayacağı hükme bağlanmıştır.

4 - Kamu ihtiyaçlarının karşılanmasında en ucuzunun değil, en iyisinin alınması esas tutulmuş ve bunu sağlamak üzere de idarelerin ita amirlerine ve ihale komisyonlarına ihaleyi yapip yapmamakta ve en uygun bedeli tespit etmek hususunda tercih ve takdir hakkı tanınmıştır. İhale Komisyonlarının teşkilinde ita amirleri yetkili kılınmıştır.

5 - İhale işlerinin selâmet ve sıhhati bakımından ihale kararı verildikten sonra zam ve tensil tekliflerini nazara alan hüküm kaldırılmıştır. Haksız iktisaplara yol açan ve haksız rekabet neticesinde isteklileri büyük zararlara maruz bırakan bu usulün muhafazasında fayda görülmemiştir.

6 - İhale işlerine düzen vermek ve işlemleri disiplin altına alabilmek maksadıyla ihale suretiyle yapılacak işler için bir işlem dosyası düzenlenmesi hususunda hüküm getirilmiştir. Bu suretle hazırlıksız olarak ihalelere girme ihtimallerinin önlenmesine, ihale işlerinin ita amirlerince daha yakından takibine, teftiş ve kontrol mercilerince daha kolaylıkla denetlenmesine imkân hazırlanmıştır.

7 - İşlerin zamanında ve planda öngörülen süre içinde tamamlanmasını temin ve müteahhitleri bu yola teşvik amacı ile erken bitirme primi ihdas olunmuştur.

8 - Nihayet Kanunda tasnif ve tertip kuralları da geniş ölçüde dikkate alınmıştır. Bilindiği gibi yürürlükte bulunan kanunda ilân, teminat, ihale ve sözleşmelere ait hükümler çeşitli bölümlerde yer almıştır. Yeni Kanunda maddelere ilgili bölümde yer verilmiş, bölümler önemlerine ve bölüm içindeki kısımlar ise işlemlerin normal seyrine göre sıralandırılmıştır.

9 - Kanunun yürütülmesinde uygulayıcılara ışık tutmak üzere rekabet ve açıklık prensiplerinin gözönünde tutulması lazım geldiği, ihtiyaçların en iyi şekilde, zamanında ve en uygun şartlarla karşılanmasının esas olduğu açıklanmıştır.

10 - Devlet adına taahhüde girmede, yetkinin Muhasebei Umumiye Kanunu'nda tasrih edildiği gibi, idarelerin amiri italarına ait bulunduğu, uygulamada tereddütlere meydan vermemek üzere, kesin olarak belirtilmiştir.

V. DEVLET MEMURLARI KANUNU

Kamu personelinin hukukî ve malî statüleri 1965 yılına kadar uygulanmış bulunan Memurî ve Barem Kanunları ile düzenlenmiş idi. Ancak ülkemiz ekonomisinde, hayat şartlarında ve Devlet teşkilâtında ortaya çıkan gelişme ve değişiklikler karşısında kamu personelinin hukukî statüleri, aylıkları ve diğer özlük haklarında gerekli olan değişiklik ve düzenlemelere uzun süre gidilememişti. Bu ihtiyaçlarla personel reformu yapılması zorunlu hale gelmiş ve 657 sayılı kanun 1965 yılında yürürlüğe konulmuş, 1970 yılında da uygulamasına geçilmişti.

Anılan Kanunla getirilen belli başlı temel yenilikler şunlardır :

1 - Kamu görevlilerinin hukukî ve malî statüleri aşağıdaki ilkeler çerçevesinde yeniden belirlenmiştir.

a) Sınıflandırma : Kamu hizmetlerinin gerektirdiği tüm görevler, niteliklerle, mesleklerle ve devlet için taşıdığı öneme göre sınıflara ayrılmıştır.

b) Kariyer : Devlet memurlarının mesleklerinde en iyi şekilde yetişme ve ilerleme imkânı hedeflenmiştir.

c) Liyakat : Kamu görevlerine girmek, bu görevlerde yetişmek, ilerlemek ve yükselmek, tarafsızlık, yeterlilik ve hizmetin ihtiyaçları esas alınarak gerçekleştirme imkânı sağlanmıştır.

2 - Tüm kamu personelinin ücret sistemleri arasında paralellik sağlanmaya çalışılmış; ücretlere denklik ve açıklık getirilmiştir. Ekonomik gelişme ve geçim şartlarına uygun değişen kat-sayı sistemi benimsenmiştir.

3 - Personel istihdamında yatay ve dikey hareketlilik sağlanmıştır.

Bu Kanunda son senelerde yapılan değişiklikler 12.2.1982 tarih ve 2595 sayılı, 12.5.1982 tarih ve 2670 sayılı Kanunlar ile 199, 241 ve 243 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameler ile gerçekleştirilmiştir.

a) 2595 sayılı Kanunla yapılan değişikliklere göre, aylık gösterge tablosu değiştirilmiş ve bazı görevler için verilen ek göstergeler yeniden tespit edilmiştir. Böylece kadrosuzluk nedeniyle üst derecelere yükseltilmeyen memurların maddi bakımdan uğrayacakları kayıplarını gidermek amacıyla her derecenin 4'ncü kademesi bir üst derecenin birinci kademesi rakamına eşit bir hale getirilmiştir.

Derece yükselmesindeki süre kaydı aranmaksızın 1-4'ncü derece kadrolara atanma usul ve şartlarında değişiklik yapılmak suretiyle evvelce atandıkları kadro aylıklarını almakta olan bu gibi personele, kazanılmış hak aylıkları ödenmekle birlikte atandıkları kadro ile ilgili sadece ek gösterge ve diğer haklarından yararlanabilmeleri sağlanmıştır.

Devlet memurlarına ödenmekte olan zamm ve tazminatlara ilâveten, görevlerinin yetki, sorumluluk ve nitelikleri dikkate alınarak, en yüksek devlet memuru aylığının % 20'sine kadar, Bakanlar Kurulunca belirlenecek esas ve ölçüler içinde özel hizmet tazminatı verilmesi sağlanmıştır.

b) 2670 sayılı Kanunda yapılan değişiklik ile devlet memurlarının görev ve sorumlulukları yeniden düzenlenmiş ve memurların Kanun, tüzük ve yönetmeliklerde belirtilen esaslara uymaları, amirleri tarafından verilen görevleri yerine getirmeleri, bu görevlerin iyi ve doğru olarak yürütülmesinden amirlerine karşı sorumlu oldukları hususlarına açık bir şekilde yer verilmiştir. Bu arada disiplin hükümlerinde yapılan değişiklik ile de, disiplin cezalarının uygulanacağı fiil ve haller yeniden tespit olunarak, kamu hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesini sağlamak üzere, kamu personeli arasında gerekli disiplin ve otoritenin tesisi amaçlanmıştır.

c) 199 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 21.5.1984 tarihinden geçerli olmak üzere, 657 sayılı Kanunun 68'nci maddesinin (b) bendi değiştirilmek suretiyle, derece yükselmesindeki süre kaydı aranmaksızın 1 ile 4'ncü derece kadrolara atanan kimselere, atandıkları kadronun aylık ve ek göstergesi dahil diğer tüm haklarının verilmesi sağlanmıştır.

d) Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından kabul edilen 24 Nisan 1984 tarih ve 2999 sayılı Kanunla, devlet memurları ve

diğer kamu görevlilerinin çalışmalarında etkinliği artırmak, malî ve sosyal haklarında iyileştirmeler yapmak amacıyla, Kanun Hükmünde Kararname çıkararak çeşitli kamu personel yasalarında değişiklik yapılması konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmişti.

1984 malî yılı sonuna kadar geçerli olan bu yetkiye dayanılarak kısa bir süre içerisinde gerçekleştirilen çalışma ile 241 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hazırlanmış ve 29 Haziran 1984 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanarak 1 Temmuz 1984 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanun hükmünde kararnamenin uygulaması da dikkate alınmak suretiyle devam ettirilen çalışmalar, 12 Aralık 1984 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 243 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin yayınlanmasıyla sonuçlandırılmış bulunmaktadır.

241 ve 243 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameler ile devlet memurları ve diğer kamu görevlilerinin hizmete alınma; sınıflandırma; hizmet şartları ve şekilleri; malî ve sosyal hakları ile tazminat ve yardımlarına ilişkin olarak çeşitli kanunlarda yer alan hükümler değiştirilmiş, 29 Haziran 1984 ve 13 Aralık 1984 tarihli Resmi Gazete'lerde yer alan dört adet Bakanlar Kurulu Kararıyla da bu konudaki tedbirler paketi tamamlanarak bir bütün olarak uygulamaya konulmuştur.

aa) Devlet memurlarının hizmet şartları ile ilgili düzenlemeler :

Devlet Memurları Kanunu'nda yapılan bir değişiklikle, başarılı olduğu tespit edilen her memurun herhangi bir işleme gerek olmaksızın kademe ilerlemesi yapması sağlanmıştır. Böylece yüzbinlerce memurun kademe ilerlemesi yapmalarına ilişkin formaliteler kaldırılarak idarenin işleri kolaylaştırılmış ve bu formalitelerden doğan gecikmeler, dolayısıyla ilgililerin mağdur olmaları önlenmiştir.

Devlet memurlarının hizmete alınma şartlarında yapılan değişiklikle kaçakçılık, resmi ihale ve alımlara fesat karıştırma ve devlet sırlarını açığa vurma gibi suçlardan hükümlü bulunanların devlet memurluğuna girmeleri önlenmiştir.

Devlet memurluğuna giriş için merkezi sistemle sınav yapılması yerine sınavların kurumlar tarafından yapılması esası getirilmiştir.

Kadrosuzluk nedeniyle derece terfii yapamayan memurların, kadro sağlanıncaya kadar kazanılmış hak aylıklarının bir üst dereceye yükseltilmesi; kadro sağlandığında ise iki veya daha üst derecedeki kadrolara doğrudan atanmaları imkanı getirilerek mağdur olmaları tamamen önlenmiş bulunmaktadır.

Başarılı olan devlet memurlarının aylık derecelerinin yükseltilmelerinde dikkate alınmak üzere bir kademe verilmesi sağlanmıştır. Başarılı memurlar bu şekilde bir yıl kıdem almış olacaktadırlar.

Öğrenim durumları nedeniyle belirli bir derecenin üzerine yükselmeleri mümkün bulunmayan memurlardan başarılı olanların kazanılmış hak aylıklarının bir üst dereceye yükseltilmesi sağlanmıştır.

Devlet memurlarının sicil sistemi yeni esaslara bağlanmış ve sicilde not esası getirilmiştir. Bu şekilde memurların terfi ve yükselmeleri objektif esaslara bağlanmıştır.

Devlet memurlarının atamalarında eř ve sağlık durumunun gözönünde bulundurularak aile biriminin muhafazasına önem verilmiş ve atamalarda koordinasyon sağlanması esas alınmıştır.

bb) Devlet memurlarının mali ve sosyal hakları ile ilgili düzenlemeler :

Devlet memurları ve diğer kamu görevlilerinin aylıklarının hesaplanmasında esas olan ve Bütçe Kanunlarıyla tesbit edilen katsayının, genel geçim şartları ve devletin malî imkânları birlikte dikkate alınmak suretiyle yılın ikinci yarısı için Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmesi imkânı getirilmiştir.

Devlet memurları ve diğer kamu görevlilerinin yararlanmakta oldukları ek göstergelerde, Kanun Hükmünde Kararnameler ve bunlara dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararlarıyla önemli artışlar sağlanmıştır.

Ek göstergelerin 1987 yılına kadar kademeli şekilde artırılması öngörülmüş ve giderek görevin önemi ve sorumluluğu ile bağlantılı olarak ücret yelpazesinde makul bir açıklık sağlanması amaçlanmıştır.

Devlet memurlarının sınıflarına ve görevlerine göre değişik oranlarda uygulanan "özel hizmet tazminatı" ile bu tazminata karşılık olmak üzere değişik adlarla ödenen tazminat miktarlarında hizmet gereklerine uygun yeni artışlar sağlanmıştır.

Devlet memurlarına ve kamu görevlilerine müteakip ayın aylığına mahsuben avans verilmesi imkânı getirilmiştir.

Devlet memurları ve kamu görevlilerini çalışmalarında teşvik etmek amacıyla öteden beri mevcut olan fakat işletilemeyen başarılı memurlara ödül verilmesini öngören madde yeniden düzenlenerek işlerlik kazanabilir duruma getirilmiştir.

Devlet memurlarının hastalık izin sürelerinde değişiklik yapılarak beş yıla kadar hizmeti olanlara 3 aya kadar verilen izin 6 aya çıkarılmıştır.

Memurların en önemli sorunlarından birisi olan kreş sorununun çözümüne yönelik olarak kanuna hüküm konulmuş ve devlet memurları ve diğer kamu görevlileri için çocuk bakımevi ve sosyal tesisler kurulması imkânı getirilmiştir.

Devlet memurlarından hizmeti 10 yıldan fazla olanlara Toplu Konut Fonu'ndan özel şartlarla ve öncelikle konut kredisi verilmesi imkânı getirilmiş ve böylece memurların emekliliklerinde konut sahibi olabilmeleri kolaylaştırılmıştır.

Kanun Hükmünde Kararnamelere dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu Kararlarıyla 1983 yılında 40 olan katsayı 1 Temmuz 1984'ten itibaren 41'e, yan ödemelerle ilgili katsayı 11'den 12'ye, yakacak yardımı 6.500.-TL.'dan 9.500.-TL.'sına; 1985 yılı için de yan ödeme katsayısı 12'den 13'e, yakacak yardımı da 9.500.-TL.'sından 12.5000.-TL.'sına çıkarılmış bulunmaktadır. 1985 Mali Yılı Bütçe Kanunu'nda katsayı 46 olarak öngörülmüştür.

Bu düzenlemeler devlet memurları ve diğer kamu görevlilerinin emekliliklerine de aynen yansımaktadır. Bunun yanında,

emeklilerin görev yaptıkları sırada aldıkları en yüksek ek göstergelerden yararlandırılmaları ile kadrosuzluk nedeniyle emekliye sevkedilenlerin Bütçe Kanunlarıyla getirilen artışlardan yararlandırılmalarını öngören değişiklikler de gerçekleştirilmiştir.

Yukarıdaki düzenlemelere paralel olarak 926 sayılı Türk Silâhlı Kuvvetleri Personel Kanunu'nda da gerekli değişiklikler yapılmış bulunmaktadır.

VI. ÜNİVERSİTE PERSONEL KANUNU

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu, üniversitelerin kuruluş ve kadro kanunlarını yürürlükten kaldırıp ünvan ve görevlendirme şekillerinde değişiklikler getirince 1765 sayılı Üniversite Personel Kanunu'nun yeniden düzenlenmesi zorunlu hale gelmiştir.

Son yıllarda Devlet Memurları Kanunu'nda yapılan değişiklikler ile mevzuatımıza "özel hizmet tazminatı" getirilmiş ve başta öğretmenler olmak üzere geniş bir memur kesimi ek göstergeden yararlandırılmıştır. Gerek bu gelişmeler, gerekse 41 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve bu Kararnamenin değiştirilerek kabulüne ilişkin 28.3.1983 tarih ve 2809 sayılı Kanun ile üniversitelere bağlanan yüksekokullarda görevli 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na tabi öğretmenlere tanınan maddi imkânlar, üniversite öğretim üye ve yardımcılarının özlük haklarının yeniden düzenlenmesi ihtiyacını doğurmuştur. Söz konusu değişikliklerle beraber, yükseköğretim kurumlarında görevli öğretim üye ve yardımcılara mevcut kanuna göre değişik kalemler altında yapılan ödemelerde zaman zaman tereddütler ortaya çıkmış ve bu yönden Kanunun uygulanabilirliği güçleşmiştir.

Bu zorunluluk sebebiyle yürürlüğe konulan 11.10.1983 tarih ve 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu ile 1765 sayılı Kanun uygulamadan kaldırılarak; yükseköğretim kurumlarının çalışma ve yönetim şekilleri yeni esaslara bağlanmış ve akademik ünvanlar yeni bir düzenlemeye tabi tutulmuştur.

Buna göre;

a) Öğretim üyeleri ve yardımcılarının ünvanları ile bunların başlangıç dereceleri 2547 sayılı kanundaki ünvanlar esas alınarak yeniden düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile doçentlerin baş-

langıç derecesi bir derece artırılarak üçüncü derecenin birinci kademesine getirilmiş, yardımcı doçentlerin başlangıç dereceleri ise, beşinci derecenin birinci kademesi olarak belirlenmiştir.

b) Öğretim yardımcısı sınıfına giren elemanlar ayrı ayrı sayılmış ve bunların başlangıç dereceleri için tek bir kriter esas alınmıştır. Buna göre; giriş dereceleri, 657 sayılı Kanunun "ortak hükümleri" ile getirilen kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine ilişkin hükümler hariç, Devlet Memurları Kanunu hükümleri uyarınca öğrenim niteliği ve süresine göre tesbit edilerek kazanılmış hak aylık derece ve kademelerine iki derece eklenmek suretiyle belirlenecektir.

c) Profesörlere verilecek ek gösterge 600 olarak aynen muhafaza edilirken, doçentlere verilecek ek göstergeler 400'den 500'e yükseltilmiş, yardımcı doçentlere verilecek ek göstergeler ise, 400 olarak belirlenmiştir. Öğretim yardımcılarında 1'nci dereceden aylık alanlar için 400, ikinci derece için 300 ve diğerleri için de 200 ek gösterge tesbit edilmiştir. Böylece profesör, doçent ve yardımcı doçentler için öngörülen ek göstergelerden yararlanabilmesi için, ilgililerin bu ünvanlı kadrolara atanmaları gerekmekte, öğretim yardımcılarının ek göstergeleri ise aylık almakta oldukları derecelere bağlanmaktadır.

d) Üniversite öğretim üye ve yardımcılarının ders yüklerinin yükseköğretim kurulu tarafından belirlenmesi ve bu ders yüklerinin üzerinde ders veren öğretim elemanlarına ek ders ücreti ödeneceği hükme bağlanmıştır. Öğretim üye ve yardımcılarında verilecek ek ders ücreti ünvanları itibarıyla bir gösterge tablosuna bağlanmış ve günün ekonomik şartları gözönünde tutularak yürürlükteki gösterge rakamları yükseltilmiştir.

e) Öğretim üyeleri ile yardımcılarında daha önce devlet memurlarında uygulanan zam ve tazminatlar şeklinde iki ayrı kalem halinde yapılan ödemeler, "üniversite ödeneği" adı altında, aylıkların (ek gösterge dahil) belli bir yüzdesi olarak ve mevcut oranların artırılması suretiyle düzenlenmiştir. Ayrıca idari görevde olanlara yapılacak ödemeler "idari görev ödeneği" adı altında; yürürlükteki kuruluş ve gelişme güçlüğü ödeneği ise, "geliştirme ödeneği" olarak yeniden belirlenmiştir.

VII. HARCIRAH KANUNU

Çeşitli Kanun ve Kararnamelerde yer alan harcırah hükümlerini bir araya toplayan Harcırah Kanunu 1954 yılında yürürlüğe girmiştir. Uygulandığı 30 yıla yakın bir süre içinde kanun hiç değişikliğe uğramamıştır. Ancak zamanla bazı hükümleri, memleketin gelişen ekonomik durumu karşısında ortaya çıkan sorunların çözümünde yetersiz kalmış ve tereddütler giderek artmıştır. Özellikle değişen yaşam şartlarına göre, harcırah ödemeleri yapılan giderleri karşılayamaz bir hale gelince, aksayan ve yetersiz kalan yönlerinin düzeltilmesi ve günün şartlarına uygun hale getirilmesi amacıyla 11.12.1981 tarih ve 2562 sayılı Kanunla, anılan Kanunda köklü değişiklikler yapılmıştır.

Buna göre;

a) Harcırah ödemelerinin yolculuk giderlerini karşılayabilecek bir seviyede tespiti öngörülmüş ve ayrıca bu ödemelerin ileride yeniden yetersiz bir hale düşmemesi için getirilen hükümler, günün şartlarına uyum sağlayabilecek dinamik esaslara bağlanmıştır.

b) Görev ve çalışma şartları itibariyle aralarında farklılık bulunmayan kimselere yapılan ödemelerde eşitlik ve denge sağlanmıştır.

c) Görev yolculukları özellik gösteren teftiş ve denetim elemanları ile seyyar görev yapan ve fiilen arazi üzerinde çalışan personelin harcırahları, durumları dikkate alınarak yeniden düzenlenmiştir.

d) Kanunun "Barem Kanunları"na göre yazılan hükümleri bu kanunu yürürlükten kaldıran 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Kamu hizmetlerinde çalıştırılan personelin aylıkları ve diğer özlük işlerini" hükme bağlayan esaslarına göre düzenlenmiştir.

e) Dil bakımından anlaşılması ve yorumunda güçlük çekilen hükümlere açıklık getiren değişiklikler yapılmıştır.

2562 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerin uygulandığı 1.3.1982 tarihinden sonra yapılan gözlemlere göre ve bilhassa 2559 sayılı Kanunun "erken emeklilik hükümleri"nin tatbiki sı-

rasında bazı hükümlerinin değiştirilmesi zorunlu hale gelmiş ve 16.6.1983 tarih ve 2851 sayılı, 6245 sayılı Harcırah Kanunu'nun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" bu zorunluluk sebebiyle yürürlüğe konulmuştur.

Bu Kanunla getirilen değişikliklerden en önemlisi 10'ncu maddenin emekliye ayrılan memur ve hizmetlilerin harcırahı ile ilgili 2 numaralı bendinde yapılanıdır. Buna göre, eskiden olduğu gibi memur veya hizmetli sıfatını taşımakta iken emekliye ayrılan kişilere, görevden ayrıldıktan sonra ikamet edecekleri yere kadar ve 6 ay içinde fiilen bu yere taşınmaları şartı ile harcırah verilmesi öngörülmektedir.

Bir değişiklik de, her ikisi de memur veya hizmetli olan eşlerin atanmaları halinde ev eşyalarının taşınması ile ilgili ödemelerin mükerrer olarak yapılmaması amacıyla 45'nci maddede yapılmıştır. Buna göre, aynı yerde görevli olan eşlerin yine aynı yere fakat farklı zamanda atanabilecekleri dikkate alınarak ikinci eşe de söz konusu masrafın yarısının ödenmesi hükmüne bağlanmıştır.

VIII. T.C. EMEKLİ SANDIĞI KANUNU

5434 sayılı Kanun, değişik prensiplere dayanan, karışık ve dağınık hükümler ihtiva eden 100'e yakın kanun, tefsir ve meclis kararını yürürlükten kaldırmıştır. Bir nev'i bütçe sistemi olan, eski hükümlere göre emeklilik devletin lütuf ve yardımı mahiyetinde idi. Ancak, emekliler ile dul ve yetimlerinin sayılarının gittikçe artması, hayat şartlarındaki değişiklikler ve verilen aylıkların yetersiz hale gelmesi sonunda, 5434 sayılı Kanunla bu sisteme son verilmiş ve prim esasına dayanan bir sosyal güvenlik kurumu oluşturulmuştur. Buna göre, milletlerarası teamül de örnek alınmak suretiyle emeklilik hükümleri tek bir metin haline getirilerek ve hem çalışanların aylıklarından hem de işveren durumundaki kurumlardan hizmet karşılığı prim alınmaktadır.

Söz konusu Kanun, mevzuatımızda en çok değişikliğe uğrayan kanun olmakla birlikte, 1980 yılından sonra yapılan belli başlı değişiklikler şöylece açıklanabilir :

1 - 24.12.1980 tarihli ve 2363 sayılı Kanunla emekli aylığı bağlanmasına esas olan nisbetler 25 fiili hizmet yılı için % 65'

ten % 70'e, emekli keseneği ile kurum kesenek karşılıkları da sırası ile % 8 ve % 14'ten % 10 ve % 18'e yükseltilmiş emekli dul ve yetim aylığı alanlara sosyal yardım zammı verilmesi hükme bağlanmıştır. Ayrıca 1.3.1970 tarihinden önce emekli olanların intibaklarının yeniden yapılması sağlanmıştır.

- 13.11.1981 tarihli ve 2559 sayılı Kanun ile, kazanılmış hak aylık derecelerinden en çok üç aşağı dereceye kadar atanmaların müktesep aylıklarından kesenek ve karşılık alınması, sakat olarak göreve girenlerin 15 yılda emekli olmalarının sağlanması ve 20 fiili hizmet yılını dolduranların bir defaya mahsus olmak üzere emekliye sevkedilmeleri hükme bağlanmıştır.

3 - 12.2.1982 tarihli 2595 sayılı Kanun ile emekli aylığı bağlanmasına esas aylığa ait gösterge tablosu yeniden düzenlenmiştir.

4 - 28.4.1982 tarihli ve 2665 sayılı Kanun ile emekliler için dinlenme ve bakımevleri kurulması, çarşı ve mahalle bekçilerinin borçlanması, iştirakçilerden hizmeti 10 yıl ve daha fazla olup da aylık bağlanamayanlara aylık bağlanması ve Vatani Hizmet Tertibinden aylık alanların aylıklarının yükseltilmesi sağlanmıştır.

5 - 30.11.1982 tarihli ve 2720 sayılı Kanun ile emekli aylığı bağlanmasına esas aylığa ait gösterge tablosu değiştirilmiş ve sosyal yardım zammının devlet memurlarına uygulanan yakaçak yardımı miktarında ödenmesi için Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir.

6 - 30.12.1982 tarih ve 2771 sayılı Kanun ile tedavi masraflarına emeklilerin de % 10 oranında katılmaları sağlanmıştır.

7 - 21.7.1983 tarihli ve 2865 sayılı Kanun ile Mülhak vakıf camilerde görev yapan, kadrolu daimi müezzinlere vekâlet eden, köy, kasaba ve mahalle camilerinde görev yapanların borçlanmaları sağlanmıştır.

8 - 22.9.1983 günlü ve 2889 sayılı Kanun ile sakatlarla ilgili mevzuattan yararlanmaksızın çalıştırılan sakatların 15 yılda emekli olabilmeleri yeniden düzenlenmiştir.

9 - 23.9.1983 tarihli ve 2898 sayılı Kanun ile istekle emeklilikte yaş sınırı kadınlar için 45, erkekler için 50'ye çıkartılmış, her derece ve kademede ödenen ek gösterge rakamlarının emekli keseneğine tabi tutulması sağlanmış, emekli aylığı bağlama oranının tavanı % 85'ten % 95'e çıkartılmış ve emekli aylığı bağlanmasına esas aylığa ait gösterge tablosunun 1.1.1985 tarihinden itibaren kaldırılarak devlet memurlarının aylıklarına uygulanan gösterge tablosunun esas alınması hükme bağlanmıştır.

10 - 24.5.1983 tarihli ve 2829 sayılı Kanun ile çeşitli sosyal güvenlik kurumlarına tabi olarak geçen hizmet sürelerinin birleştirilmesi ve son yedi yıl içindeki hizmetlerinin en çoğu hangi kurumda geçmiş ise o kurum mevzuatına göre aylık bağlanması imkânı getirilmiştir.

11 - 241 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 39'ncu maddesi ile bazı görevlerde bulunanlara tespit edilen gösterge rakamı karşılığında makam tazminatı verilmesi öngörülmüş ve bunlardan emekli olanlar için de sözkonusu tazminatın % 60'ının hayatta buldukları sürece ödenmesi hükme bağlanmıştır.

12 - 243 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile de iradeleri dışında emekliye sevk edilenlerin emekli oldukları tarih ile müteakip yılbaşında aylıklarında meydana gelecek artış oranında emekli aylığının yükseltilmesi ve ikramiye ödenmesi öngörülmüştür. Öte yandan daha önce buldukları kadrolar veya aylık almakta oldukları kadrolar için belirlenmiş ek göstergelerden yüksek olanı üzerinden kesenek alınması ve emekliliğine yansıtılması hükme bağlanmış ve kaldırılan kadrolar için bugün eşiti olan kadroların tespit edilerek ek göstergelerin buna göre tespit edilmesi yetkisi verilmiştir.

13 - 14.3.1985 gün ve 3166 sayılı Kanun ile emekli aylığı olan kadının ölümü halinde dul kocasına da % 50 oranında aylık bağlanması ve dul kocalara evlenmeleri halinde de evlenme ikramiyesi verilmesi hükme bağlanmıştır.

IX. TAŞIT KANUNU

Taşıt Kanunu konusunda çalışmalar devam etmekte olup, Kanunda herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

X. KAMU KURUM VE KURULUŞLARININ KURULUŞ, GÖREV VE YETKİLERİNİN YENİDEN DÜZENLENMESİ

Bilindiği gibi, Bakanlıkların bir kısmı özel kanunla, bir kısmı da 3.9.1946 tarihli ve 4951 sayılı Kanun hükümlerine göre Başbakanın teklifi ve Cumhurbaşkanı'nın onayı ile kurulmuş bulunmaktaydı. Diğer kamu kurum ve kuruluşları ise Kanunla, Bakanlar Kurulu Kararı veya Bakan onayı ile kurulmaktaydı.

Kamu kurum ve kuruluşlarının kurulma ve teşkilatlanma şekilleri belli esaslara bağlanmadığından, bu kurum ve kuruluşların teşkilât, görev ve yetkilerinin tespitinde farklılıklar olduğu gibi aynı nitelikteki birimlerin görevlerinin belirlenmesinde de değişik düzenlemelere gidilmiştir. Bu durum, zamanla kurum ve kuruluşların gerek teşkilât yapısında gerekse görev ve yetkilerinin belirlenmesi ve kullanılmasında birtakım karışıklık ve düzensizliklere yol açmıştır. Ayrıca kamu kuruluşlarının teşkilâtı gereksiz yere genişlerken hiyerarşik yapıda ve ünvanlandırmada birlik ve beraberliğin korunması zaman zaman aksamış ve bunun hizmetlerin maliyetini artırıcı etkisi görülmüştür.

Kamu kurum ve kuruluşlarının kuruluş ve görevlerine ilişkin kanunların hazırlanmasında diğer kurum ve kuruluşların özellikleri dikkate alınmadığından, bunların hukukî yapılarında farklılıklar, koordinasyon bozuklukları, görev ve yetki tedahülleri ortaya çıkmış, bu da kamu hizmetlerinin düzenli, süratli, etkin, verimli ve ekonomik biçimde yürütülmesini engellemiştir.

Bu nedenlerle Bakanlıklar ile kamu kurum ve kuruluşu sayılan diğer birimleri kapsayacak genel bir düzenleme yapılması, daha fazla geciktirilmesi mümkün olmayan bir zorunluluk haline gelmiştir. Bu sebeple kamu hizmetlerinin yürütülmesindeki yapısal aksaklıkları süratle gidermek amacıyla 17.6.1982 tarih ve 2680 sayılı Kanun yürürlüğe konulmuştur.

Bu Kanunun amacı bakanlıklar ile bağlı ve ilgili kuruluşların kuruluş, teşkilât, görev ve yetkilerini yeniden düzenlemek suretiyle bu kuruluşlara işlerlik kazandırmak, kamu hizmetlerinin yürütülmesindeki aksaklıkları süratle gidermek ve kuruluşlara dahil birimleri yeniden organize ederek gereğinden fazla genişleyen hiyerarşik yapıda köklü bir değişiklikle hizmet maliyetini azaltmaktır.

2680 sayılı Kanunla Bakanlar Kurulu'na verilen Kanun Hükümünde Kararname çıkarma yetkisine göre yapılan düzenlemelerde belli başlı şu esaslar gözönünde bulundurulmuştur.

1 - İdare kuruluş ve görevleriyle bir bütün olup teşkilatlanma ile görev ve yetkilerin tesbitinde bu bütünlük bozulamaz.

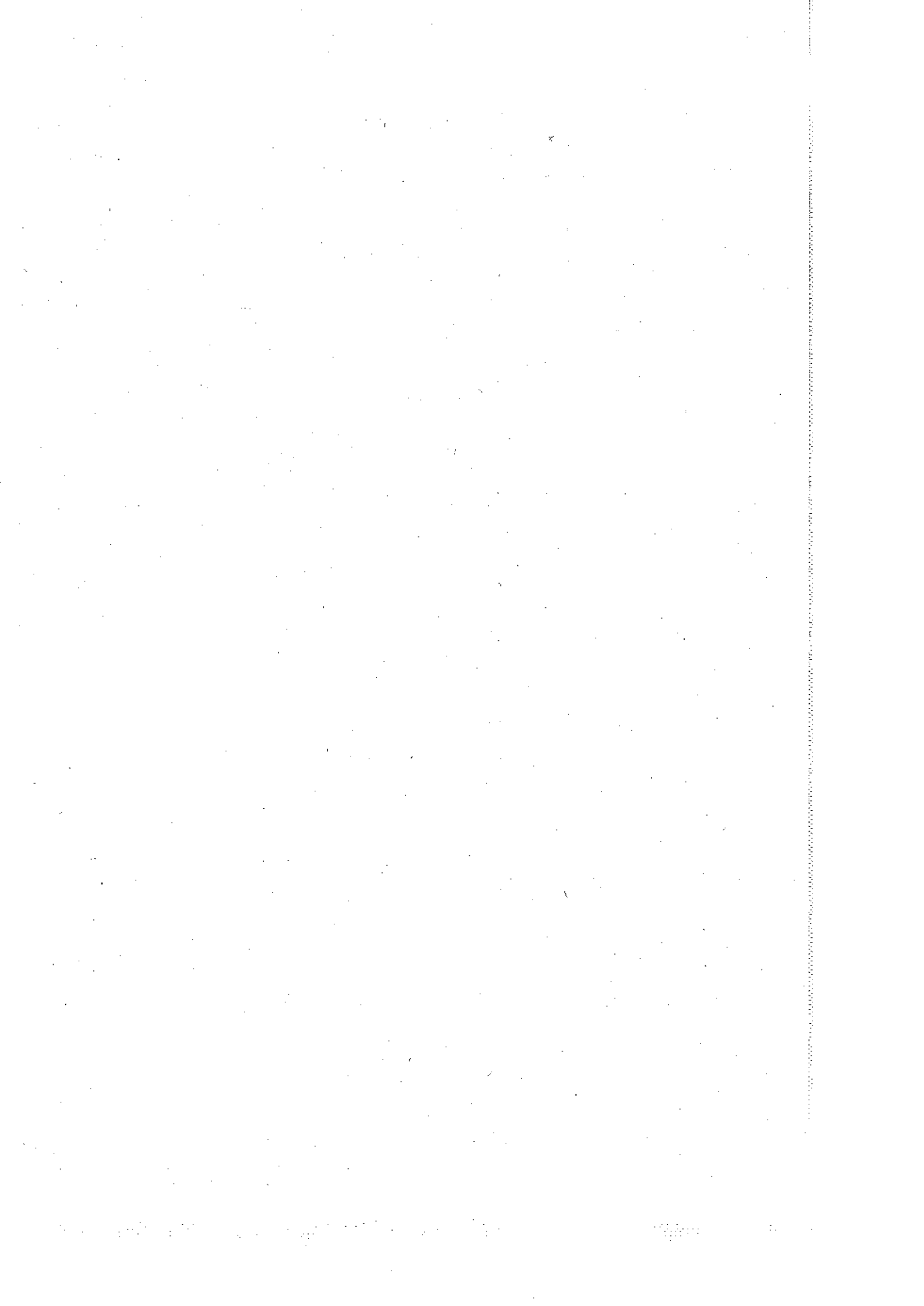
2 - Bakanlıkların kuruluş ve teşkilatlanmalarında etkili bir idare iş bölümü, kontrol ve koordinasyonun sağlanması esastır.

3 - Aynı ve benzer hizmet ve görevlerin tek bir bakanlık tarafından veya sorumluluğunda yürütülmesi, atıl kapasite ve kaynak israfının önlenmesi esastır.

Bu genel esaslardan hareket edilmek suretiyle, Bakanlıkların Kuruluş ve Görev Esasları 13.12.1983 gün ve 174 sayılı, Kamu İktisadi Teşebbüsleri ise 8.6.1984 gün ve 233 sayılı Kanun Hükümünde Kararnamelerle yeniden düzenlenmiş bulunmaktadır.

Bakanlıkların kuruluş ve görev esaslarını düzenleyen 174 sayılı Kanun Hükümünde Kararname Türkiye Büyük Millet Meclisi'nce 27.9.1984 tarihinde değiştirilerek kabul edilmek suretiyle kanunlaştırılmıştır.

Kabul edilen bu esaslar dahilinde Bakanlıklar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarının kuruluş, teşkilât, görev ve yetkileri müteaddit Kanun Hükümünde Kararname istihsali suretiyle yeniden düzenlenmiş bulunmaktadır.



İ.Ü. İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
30. Seri/Yıl 1984 - 1985

BÜTÇE UYGULAMASINDA İTA AMİRLERİ İLE SAYMANLARIN YETKİ VE GÖREVLERİ

Prof. Dr. Bedî N. FEYZİOĞLU
İ.Ü. İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Müdürü

Yasama organınca kabul edilerek uygulanmasına geçilen bütçede giderlerin ifası ile ilgili yetki ve görevler başlıca üç grup memur arasında taksim olunmuştur. Bunlar sırasıyla ita âmirleri, tahakkuk memurları ve saymanlardır.

Bütçe ile tesbit edilen ödenekler, ita âmirlerine verilmiş harcama yetkileridir. Her bakanlık ve dairenin kanunlarda belirtilen görevleri ifa edebilmesi bakanlık ve daire başında bulunan kimsenin bütçe ile kendisine verilen ödenekleri kullanmasına bağlıdır. Diğer bir ifade ile birinci ve ikinci derece ita âmirleri, kanunen deruhte ettikleri vazifeleri ifa için bütçe ile belirlenen ödenekleri, mevzuat ve usul dairesinde kullanmak yetkisine sahiptirler (1).

Böylece, bir idarenin bütçesinin uygulanmasında, bütçe ve kanunların tesbit ettiği çerçeve dahilinde hangi hizmete öncelik verilmesi, hangi işe ne miktarda harcama yapılmasına karar almak hususunda esas yetkili ita âmirleridir.

Tahakkuk memurları, ita âmiri tarafından bir hizmetin ifası veya bir malzemenin tedariki için kullanılmasına karar verilen bir ödenekten ödeme yapılabilmesi için, o hizmetin bilfiil ifa edilip edilmediğini, o malın gerçekte teslim alınıp alınmadığını tesbit eden kısaca giderlerin tahakkukunu yaptırın memurlardır. Tahakkuk memurları bu suretle bir taraftan devletin borç miktarını tesbit eden ve diğer taraftan devletin borçlu olduğunun ita âmirlerince kabul edilmesini sağlayan görevlilerdir (2).

M.U.K.'nun 69'ncü maddesine göre, "Devlet Hazinesi hesabına bir masrafın tahakkuku ancak bir bakanın veya vazifeten bakan adına hareket eden bir memurun tasdik ile tamam olur." Bu itibarla, tahakkuk memurunun yaptığı tahakkuk işlemi de ancak ita âmirinin imzası ile tamamlanır.

Eöylece, ita âmiri tarafından kullanılmasına karar verilen bir bütçe ödeneği, taallük ettiği hizmet ifa veya mal teslim edilince tahakkuk etmiş, yani ita âmirine bağlanarak istihkak sahibine o miktarda bir ödeme yapılması safhasına gelmiş olur.

Bu safhada, bütçe uygulamasında görevli ve yetkili üçüncü kategorideki memurlar yani saymanlar devreye girerler.

M.U.K.'nun 9. maddesine göre, bir gider saymanı "masarifi istihkak sahiplerine tediye ve teslim ve bu işlere müteallik her türlü yazışmaları ve buna bağımlı malî işlemleri yapmak ve Sayıştaya idare zamanı hesabı vermekle" yükümlüdür.

Bu hükme göre, ita âmiri tarafından kararlaştırılarak taahhüde bağlanan ve hizmet ifa edildiği veya mal teslim olunduğu için tahakkuk ettirilerek devletin borçlu olduğu miktarı belirtilen bir giderin istihkak sahibine ödenmesini ifa etmek görev ve yetkisi sorumlu saymana aittir.

M.U.K.'muzun 13'ncü maddesine göre "gider tahakkuk memurları ile saymanlar tanzim ettikleri evrakın sıhhatinden ve kanunlara mutabakatından mes'uldürler. Memurların kanuna muhalefetten bahisle ifasından imtina ettikleri tediye icrası âmiri italar tarafından tahriren tebliğ olunur ise, mes'uliyet, emri veren âmiri italara raci olur."

Aslında, saymanların ita âmirlerine yapacakları itirazları kesin olan ve olmayan şeklinde ikiye ayırmak gerekir.

Ödeneklerin yetersiz olması, tayin ve istihdamların kadro fevkinde bulunması, taahhüt ve tahakkuk belgelerinin noksanı, maddi hata, istihkak sahibinin hüviyeti nedeni ile kabul olunmayan ita emirlerinin ödenmesi hususunda saymanlar zorlanamaz. Bu gibi hallerde saymanın ita emrini reddetmesi kesindir.

Saymanların kanun ve nizamlara uygunluk, bütçenin tertibine mutabakat noktalarından vaki olacak itirazları halinde, ita

âmirleri tarafından yazılı olarak sorumluluk yüklenildiği takdir-
dedir ki; sayman ödemeye mecburdur. Bittabi bu halde Sayıştay-
ca bir sorumluluk tesbit edildiği bu sorumluluk ita âmirine raci
olur (3).

Bütçenin uygulanmasında yeknesaklığı temin etmek ve gider
işlemlerinin ilk iki safhasında tüm masrafçı daireler tarafından
yürütülen taahhüt, tahakkukdan sonra gelen ita emri safhasının
Maliye Bakanlığı elemanı olan sorumlu saymanlar tarafından so-
nuçlandırılmasını sağlamak üzere bu sistem örgörölmüştür.

Ne var ki, kanun ve nizam gereği böyle olduğu halde, uygu-
lamada ita âmirleri ile saymanlar arasında bir bakıma bu hü-
kümlerin hayli dışında kalan nedenlerle de önemli ihtilaflar çı-
kabilmektedir. Şöyle ki :

Bir dairede bir gider işlemi, baştan sona kadar, taahhüt,
tahakkuk, ita emrine bağlama safhalarının tümünde usule, kanu-
na ve bütçeye uygun bir şekilde yürütölmüş ita emrine de say-
man tarafından herhangi bir itiraz vaki olmamış bulunmasına
rağmen, mesele bu ita emirlerinin istihkak sahiplerine bilfiil
ödenmesi noktasına gelince ita âmiri ile sayman arasında büyük
ihtilâflara sebebiyet verebilmektedir.

Aslında, bütçenin yürütölmesinde maliye ve hazine ayrılma-
mış olsa, daha doğrusu, bütçe ile verilen ödeneklerin kullanılma-
sı yani giderlerin taahhüt ve tahakkuku üzerine fiili ödenmesini
sağlayacak hazine işlemleri, yeterli disonibiliteyi her yerde ha-
zır bulundurabilecek durumda olsa, bir bakıma bizim memlekete
mahsus denebilecek olan bu ita âmiri-sorumlu sayman ihtilâfı-
nın ortaya çıkması için de bir neder kalmayacaktı. Fakat durum
öyle olmayıp, bütçedeki ödeneklere istinaden usul ve kanun dai-
resinde giderler tahakkuk ettirilip ita emrine bağlandıktan sonra,
yetersiz nakdin istihkak sahipleri arasında tevzii konusu ihtilâf-
lara sebebiyet vermektedir.

Şimdi, ihtilâfı mucip bu meseleyi şöylece tahlil etmek müm-
kün olsa gerektir.

Bir giderin yapılmasına karar verme yetkisinin ita âmirine
ait bulunduğunda herhangi bir tereddüt yoktur. Hangi iş veya
hizmet için, hangi miktarda taahhüde girişilmesi gerektiğine (el-

bette usule, kanuna ve bütçeye uygun olarak) karar verecek olan ita âmiridir. Hizmetin ifa veya malın teslim edildiğini tesbit ile gideri tahakkuk ettiren ve tahakkuk etmiş bir gideri ita emrine bağlatan yine ita âmiridir.

O halde, taahhüt, tahakkuk ve ita emrine bağlama safhalarında tercih ve sıralama yetkisine sahip bulunan, diğer bir deyimle hizmetler ve ihtiyaçlar arasında ehemmi-mühimme takdim yetkisine sahip bulunan bir ita âmirinin iş bu istihkakın ödenmesi safhasına gelince tamamen yetkisiz addedilmesi ve ödeme sırasının tesbitinin tamamen saymanın yetkisi dahilinde bulunduğu-nun kabulü isabetli olmasa gerektir.

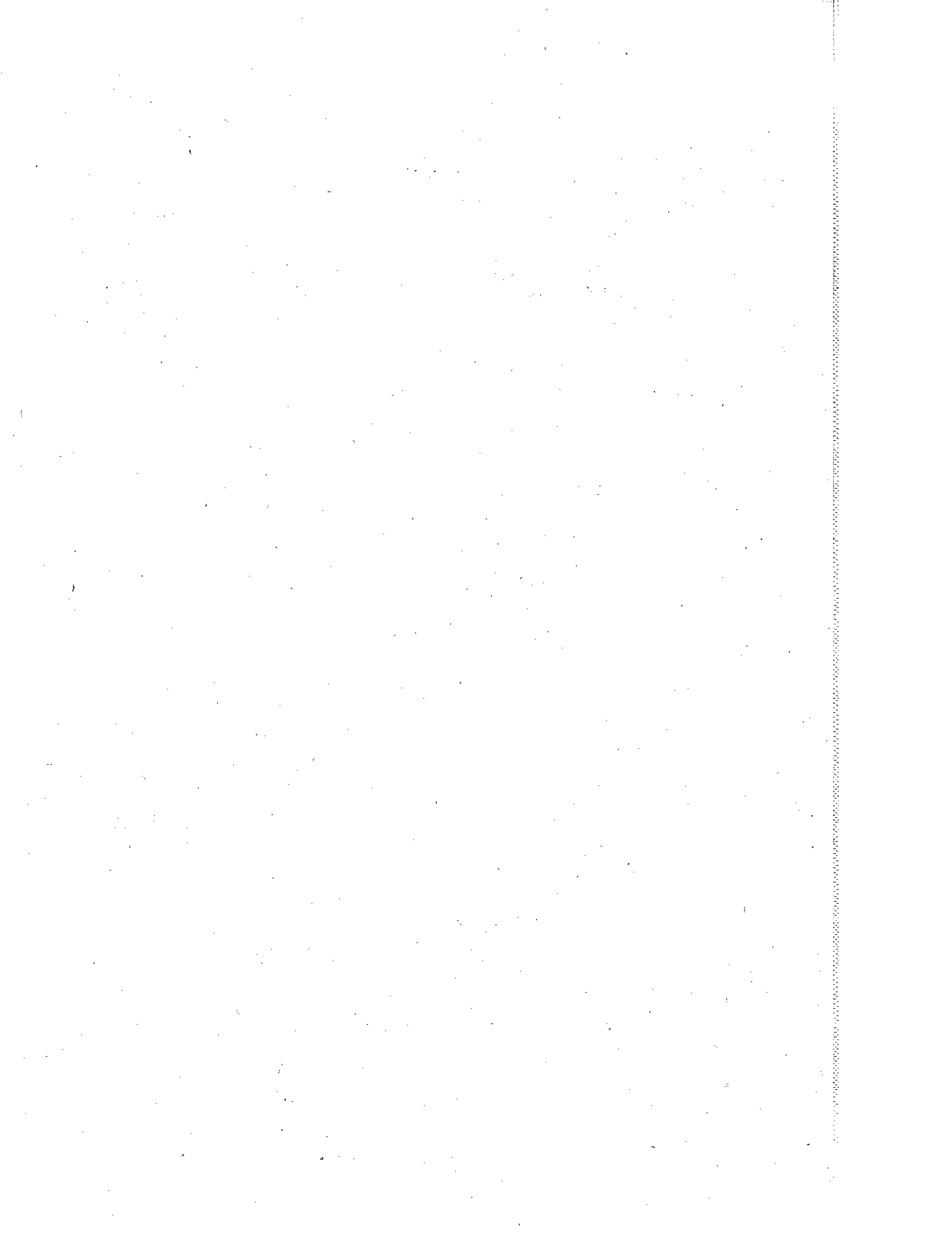
Daha teknik bir ifade ile, gider bütçeleri, her masrafçı dairenindir; bütçedeki ödenekler o daireye verilmiştir ve bu ödenekleri kullanmada sıralama, tercih kararı tamamen o dairenin ita âmirine aittir. M.U.K.'nun 10. maddesi hükmü de buna âmirdir.

Maliyenin mümessili olan saymanın rolü, yapılan gider muamelelerinin usule, kanuna ve bütçeye uygunluğunu sağlamaktır. İta emrinin tanziminde ve bu emrin kendisine tebliğinde, kanunen, kesin olan ve olmayan itiraz yetkileri vardır. Bütün bu safhalar usul ve kanun dairesinde cereyan ettikten, herhangi bir itirazı mucip ciheti olmadığı için ita emrini de aynen kabul ettikten sonra saymanın, sırf Hazinenin yeter derecede disponibite sağlayamamasından dolayı, istihkak sahipleri arasında yapılacak tercih ve sıralamada kendisini tek yetkili addetmesi, ita âmirince yapılacak bir tercih ve sıralamayı dikkate almamak istemesi, en hafif deyimle, bir yetki tecavüzü veya yetki saptırması sayılabilir.

Bir idarenin sevk ve idaresi ile görevlendirilmiş bir âmirin, o hizmetlerin aksamasından doğacak sorumluluğuna herhangi bir iştiraki olmayan bir saymanın, gider ödemelerindeki sıralamada ita âmirinin talimatına uymamasında kanunî bir dayanak bulması mümkün değildir. Tekrar ifade edelim, saymanın itiraz yetkisini (eğer varsa) ita emirlerinin kendisine tebliği safhasında kullanması gerekir. Onun dışında, nezdinde bulunduğu daire âmirinin talimatı dışında istihkak sahipleri arasında bir tercih ve tefrik yapması halinde görev ve yetkisini saptırmış olur.

KAYNAKLAR

- 1) Feyzioğlu, (B.N.) : Nazari, Tatbiki, Mukayeseli Bütçe 7. bası, 1st. 1984, s. 324-327.
- 2) Feyzioğlu, (B.N.) : a.g.e. 7. bası, s. 330-331.
Gürsoy (Bedri) : Kamusal Maliye, 2. cilt, Bütçe, Ankara 1980, s. 346-354.
Sayar (Nihat) : Kamu Maliyesi, 2. cilt, Bütçe Prensipleri ve Tatbi-katı, 5. baskı, s. 177-184.
- 3) Feyzioğlu (B.N.) : a.g.e., 7. bası, s. 381-382.
Gürsoy (Bedri) : a.g.e., s. 352-354.



TÜRK MALİ İDARESİNDE DARPHANE (*)

Salih YARDIMCI
Darphane ve Damga Matbaası
Genel Müdürü

I - Darphane'nin Tarihçesi

Madeni para basımı dünyada ilk olarak M.Ö. 7'nci yüzyılda Anadolu'da bizim topraklarımız üzerinde başlamıştır. Lidya Kralı Krezus'un bastırıldığı altın parada Devletin otoritesini ve zenginliğini temsil eden kükreyen bir arslan başı ile bir boğa tasvir edilmiştir.

İlk paralar çekiçle vurarak darbedilmiş, daha sonraları bu teknik çok küçük değişikliklerle 17'nci yüzyıla kadar devam etmiştir. 18'nci yüzyılda mekanik preslerle para basılmasına başlanılmıştır. Bugün elektrikli ve elektronik kumandalı preslerle para basılmaktadır.

Anadolu'da kurulan Türk Devletleri de her zaman kendi adlarına para bastırılmışlar ve paralarının tedavül kabiliyetini hep korumuşlardır. Paranın tedavül kabiliyetini korumakta uygulanan sistem paranın metalinin doğru seçilmesinden kaynaklanmış, para kıymetli metallere basıldığı için bu metallerin nedretinden dolayı para satın alma gücünü devamlı muhafaza etmiştir.

Fatih Sultan Mehmed'in İstanbul'u fethinden sonra İstanbul Darphanesi de hemen kurulmuş ve Beyazıt semtinde bugün Sim-

(*) Bu konferans 6.5.1985 tarihinde verilmiştir.

keşhane olarak adlandırılan yerde faaliyetine başlamıştır. Daha sonra emniyet gerekçesi ile Darphane'nin saraya yakın olması düşünülmüş ve Padişah III. Ahmet tarafından Sultanahmed de sarayın bahçesine yeni darphane binaları yaptırılmıştır. 1723 yılında yeni darphanenin açılışı yapılmış ve Darphane Nazırı Ahmet Ağa'ya hil'at (makam sahiplerine giydirilen kaftan) giydirilmiştir. 1967 yılına kadar burada faaliyetini sürdüren darphane bu yıl Yıldız'da yapılan yeni binasında faaliyetine geçmiş ve halen bu binasında çalışmalarını devam ettirmektedir.

II - Darphane'nin Mali İdare İçindeki Yeri

Darphane Osmanlı İmparatorluğu zamanında çok önemli görevler ifa etmiştir. Demin de bahsettiğim gibi darphanenin başında nazır rütbesinde bir şahıs bulunmakta ve Darphane Devletin hazinedarlığını yapmaktadır. Yani devlet naktinin basımı ve dağıtımını yanında devlete ait her türlü kıymetli ayniyatın muhafaza ve idaresi de Darphanece yerine getirilmektedir.

Osmanlı idaresinde İstanbul Darphanesi dışında birçok yerde de darphane kurulup, para basıldığını görüyoruz. Sayıları 70'e varan bu darphanelere Bağdat, Trablus, Tunus, Kahire, Halep, Belgrad, Edirne, Sofya, Van darphanelerini örnek olarak gösterebiliriz. Devlet darphaneler için ana düzenlemeler getirmiş olup, para basma işinde son derece liberal bir uygulama getirmiştir. Şöyle ki; devlet darphanesinde halktan her isteyen para bastırabilmektedir. Yani devletçe tesbit edilen desen ve ağırlıktaki paradan metalini getiren herkese para basılıp verilmektedir. Devlet sadece her paradan belirli bir hisse almaktadır. (Baskı ücreti ve baskı hakkı) Tabii devlet kendi işlettiği madenlerden elde ettiği metallerle de kendi ihtiyaçları için para bastırmaktadır. Bugün de eski uygulama Cumhuriyet altın sikkeleri ve Cumhuriyet Ziyaret altınları için devam ettirilmektedir. 1 kgr'dan az olmamak üzere Darphanemize altın getiren herkese belirli bir ücret karşılığında Cumhuriyet altınları basılmaktadır.

Cumhuriyetin kuruluşundan sonra Darphane, Maliye Bakanlığı bünyesine alınmıştır. 1979 yılına kadar Müdürlük olarak teşkilatlandırılmış olan Darphane 1979 yılında Genel Müdürlük haline getirilmiştir. (5.2.1979 gün ve 7/17139 sayılı kadro kararnamesi ile) Hazine'nin Maliye Bakanlığı'ndan ayrılması ile birlikte Darp-

hane de Maliye Bakanlığı'ndan ayrılmış ve Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın bağlı kuruluşu haline gelmiştir. 8.6.1984 gün ve 234 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile de Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü 20 milyar döner sermayesi olan genel bütçeye dahil Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'na bağlı bir kuruluş haline gelmiştir.

III - Darphane'nin Bugünkü Fonksiyonları

Kuruluşumuz hakkındaki 234 sayılı KHK ile Darphane'ye verilen görev ve yetkiler ile fiilen yaptığımız işler şöylece sıralanabilir :

1 - İlgili Kanunlar gereğince Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca tedavüle çıkarılması kararlaştırılan madeni efektif para ve madeni hatıra paraları basmak ve dağıtmak.

Halen 1, 5, 10, 25, 50 ve 100 liralık kupürlerde madeni ufaklık para basılmaktadır. Mart 1985 ayı sonu itibariyle 3.336.257.000 TL. madeni ufaklık para tedavüldé bulunmaktadır.

Her yıl 6-8 cins hatıra para çıkartılmakta ve 1 yıl süre ile satışa arz edilmektedir.

2 - Cumhuriyet altın sikkeleri ile Cumhuriyet Ziyet altınlarını basmak.

Halktan talep olduğu sürece altın basımı yapılmaktadır. 1983 yılında 10 ton altın işlenmiştir.

3 - Resmi kuruluşlara, hatıra madalyonu mahiyetinde olmayıp, belirli amaçlarla belirli kişilere dağıtılan madalyaları imal etmek.

Her yıl ortalama 25-30 ayrı madalya yapılmaktadır.

4 - Kıymetli madenlerden ve taşlardan mamul süs ve ziyet eşyalarının kontrollerini yapmak, ticaretini düzenlemek amacı ile standartlar tespit etmek.

Darphanemiz vatandaşların başvuruları üzerine ayar kontrolü yapmakta, ayrıca imalatçılarca getirilen işlenmiş altınları damgalamaktadır.

5 - Resmi mühürleri imal etmek ve resmi mühür sicilin tutarak resmi mühür beratlarını tanzim etmek.

Devlet teşkilâtımızca kullanılan tüm resmi mühürler darphanemizce imal edilmektedir.

6 - Hazine'nin para, madalyon ve madalya arşivini oluşturmak.

Darphanemizde Osmanlı İmparatorluğu devrinden kalma Osmanlı Paraları ve Madalyaları Koleksiyonu mevcuttur. Bu koleksiyon Cumhuriyet dönemi para ve madalyaları ile zenginleştirilmekte olup, eski Darphane binamızda bir müze kurulup teşhir edilecektir. Müze kurulması için Kültür ve Turizm Bakanlığı ile gerekli protokol yapılmıştır.

7 - Her çeşit damga ve harç pulları ile değerli kağıtları basmak ve dağıtmak.

1933 yılında Darphane bünyesine verilen Damga Matbaası halen Sultanahmet'teki binalarımızın bir bölümünde çalışmasını sürdürmektedir. Devletin her türlü güvenceli belgesini basacak modern bir matbaa kurulması için çalışmalara başlanılmış olup, projeleri ihale edilmiştir.

IV - Sonuç

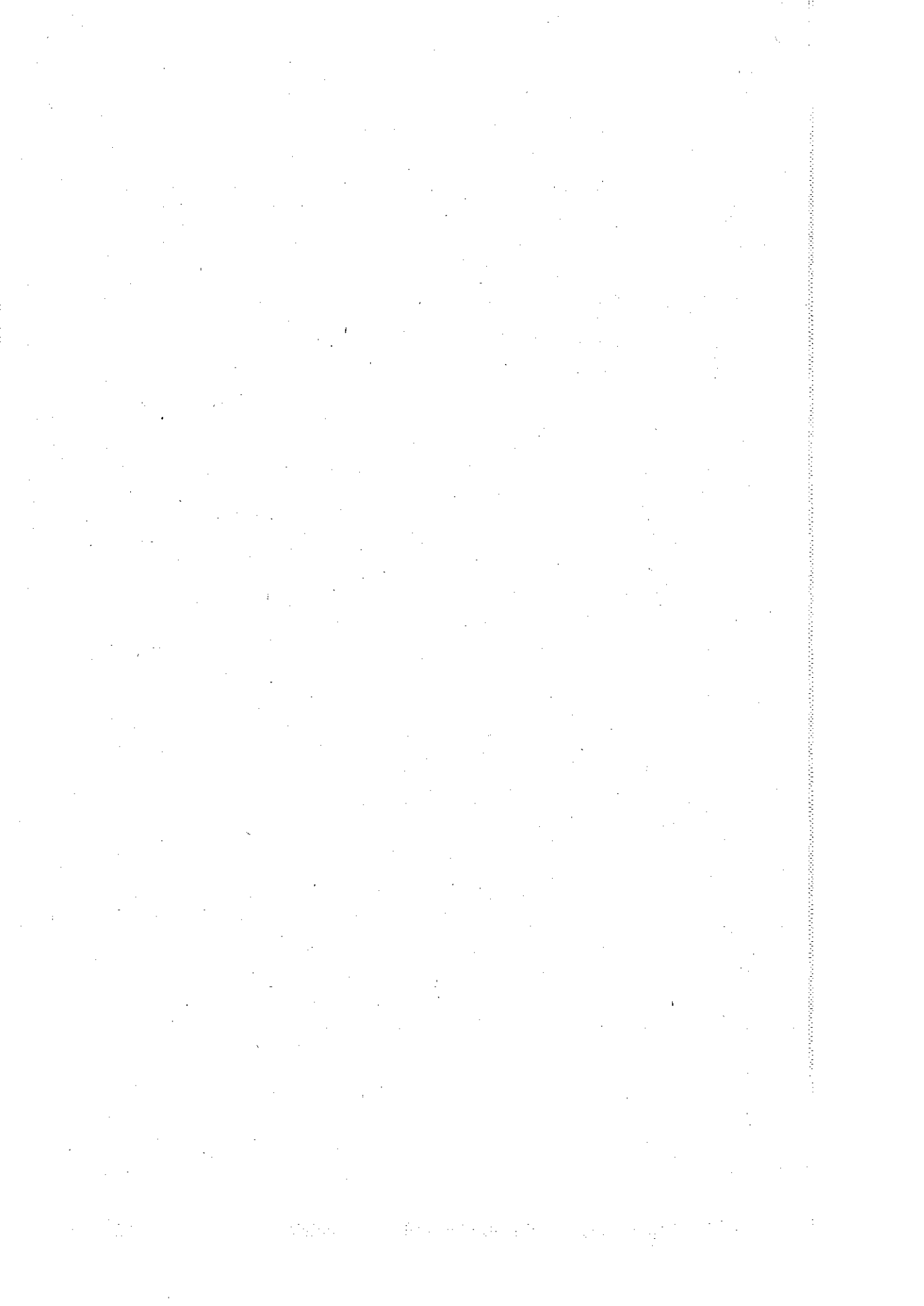
Sonuç olarak bir noktayı vurgulamak istiyorum. Tarihi incelediğimizde görüyoruz ki, büyük devletler kurmuş olan toplumlarda para basma geleneği de yerleşmiştir. Bu gelenek bugün de devam etmektedir. Türk Devletleri de bu devletler içinde yer almakta hatta hem ilk paranın basıldığı yerin ülkemizde olması hem de en eski Darphane'nin İstanbul'da bulunması ile bunlar içinde ön sırayı almaktadır. Bir zamanlar statü olarak küçültülen Darphane fonksiyon olarak yerini muhafaza etmiş ve bugün gerek statüsü, gerekse fonksiyonları itibarıyla Devlet Teşkilatı içinde alması gereken yerini bulmuştur.

İstanbul, 6.5.1985

Salih YARDIMCI
Darphane ve Damga Matbaası
Genel Müdürü

KAYNAKLAR

- 1) Cevriye ve İbrahim ARTUK'un tebliği. İTÜ 14-18 Eylül 1981. I. Uluslararası Türk İslam Bilim ve Teknoloji Tarihi Kongresi.
- 2) Ahmet Refik, Osmanlı Devrinde Türkiye Madenleri.
- 3) Süleyman Sudi, Usul-i Meskukat-ı Osmaniye ve Ecnebiye.
- 4) İsmail Galip, Takvim-i Meskukat-ı Osmaniye.
- 5) Şemsettin Sami, Kamus-ı Türki.
- 6) Evliya Çelebi, Seyahatname.



PETROL ve TÜRKİYE

Dr. Naci ENGİN
İ.Ü. Fen - Edebiyat Fakültesi
Öğretim Üyesi

Petrol, Latince taş anlamına gelen "petra" ile yağ anlamında kullanılan "Qleum" kelimelerinden oluşturulmuştur. Petrol kimyasal olarak % 85-90 karbon ve % 10-14 oranında hidrojen-den meydana gelen bir hidrokarbürdür. Ayrıca % 02-7 oranında sülfür, oksijen, azot, nikel ve vanadium da bulunur. Petrol tabiiatta sıvı, katı ve gaz halinde bulunabilir. Doğal gaz petrolün gaz halinde bulunanıdır. Tabii gaz, sıvı haldeki ham petrolle birlikte bulunabildiği gibi tek başına da bulunabilir. Ham petrol, tuzlu su ve gaz ile beraber bulunur. Kuyuda, gaz ve petrol üst kısımda, tuzlu su ise aşağı kısımda bulunur.

Petrol ağırlık yönünden çeşitli gruplara ayrılabilir. Fakat hepsi de sudan hafiftir. Petrol ayrıca API (American Petroleum Institute) sistemine göre hafif ve ağır diye ikiye ayrılır.

Petrolün Tarihi :

Petrol zamanımızdan binlerce yıl önceden beri biliniyor ve kullanılıyordu. Nitekim, Sümerlerin, petrol sızıntılarını M.Ö. 3000 yıllarında ağacın ve kayanın bulunmadığı Mezapotamya'da yapı malzemesi olarak kullandıklarını görüyoruz. Bu petrol sızıntılarını, kumla karıştırarak yol yapım malzemesi, su tecrit maddesi olarak kullandıkları, hatta çeşitli hastalıkların tedavisinde ilaç olarak kullanıldığı artık biliniyor. 18. yüzyılda Fransızlar da petrolü yağlama maddesi olarak kullanmışlardır.

Fakat bütün bu kullanmalar bölgesel olarak kalmış, petrol ancak 19. yüzyılın ikinci yarısından sonra ticari manada çıkarılmış ve kullanılmaya başlanmıştır. Gerçekten de bazı kaynaklara göre 1857 yılında Romanya'nın Ploesti bölgesinde üretilen ve o çevrede tüketilen 2000 varil petrol, ticari manada petrol çıkarımının başlangıç tarihi olarak kabul edilmelidir (1). Bazı kaynaklara göre (2) de 1859 yılında ABD'nde Pennsylvania'daki Titusville'de ilk istihalden önce petrol ticarete pek konu olmuyor, mevzii olarak kullanılıyordu. Öyle ise 1859 başlangıç tarihi olarak kabul edilmelidir. Pennsylvania'da geliştirilen kuyu açma, boru ile taşıma ve rafine etme tekniği hemen Romanya ve Rusya'daki petrol sahalarında kullanılmaya başlandı. Daha sonradan dünyanın diğer petrol bölgelerinde uygulamaya konuldu. 19. yüzyılın ikinci yarısından sonra ticari olarak çıkarılan petrol çok kısa bir zamanla bölgesel kullanımdan çıkıp dünya üzerinde çok geniş ölçüde kullanılmaya başlanmıştır. Önceleri petrol sadece aydınlatmada kullanılan gazyağı elde etmek için tasfiyeye tabi tutulmuş, daha sonra da motorlu taşıt araçlarının artmaya başlaması sonucu benzin üretimi için tasfiye edilmiştir.

1860'da ABD dünyadaki toplam petrol üretiminin % 98'ini, 1880'de % 88'ini veriyordu. 1900'de Rusya'daki petrol üretiminin süratle artması sonucu ABD'nin payı % 43'e düşmüş, Rusya'nın payı ise % 50'yi bulmuştur. 1910'da durum yine değişmiş ABD'nin payı % 64'e çıkarken, Rusya'nın payı % 21'e düşmüştür. 1927'de ABD dünya petrol üretiminin % 71'ini sağlıyordu. 1950'den itibaren durum büyük ölçüde değişmiş, bu en büyük üreticilere bu tarihten itibaren Orta-doğu ülkeleri de katılmışlardır (3).

Halen petrol, dünyanın birçok ülkesinde bulunmaktadır. Fakat bu ülkelerden bazılarında üretim çok büyük miktarda olmasına rağmen bazılarında ise üretim çeşitli nedenlerle büyük miktarlarda değildir.

Tablo I. Bazı Ülkelerde Petrol Üretimi (1984) (4)

<u>Ülkeler</u>	<u>Üretim (Ton)</u>
Sovyet Rusya	613.000.000
A.B.D.	486.768.000
Suudi Arabistan	229.000.000
Meksika	148.000.000
İngiltere	125.900.000
Çin	114.000.000
İran	109.000.000
Venezüella	95.500.000
Kanada	82.692.000
Endonezya	70.000.000
Nijerya	67.450.000
Irak	58.500.000
Kuveyt	58.000.000
Libya	52.800.000
Cezayir	44.600.000
Mısır	41.220.000
Abu Dabi	36.000.000
Norveç	35.043.000
Dubai	16.500.000
Romanya	12.000.000
Suriye	9.000.000
B. Almanya	4.055.000
Hollanda	3.430.000
İspanya	2.315.000
Türkiye	2.086.000

Dünya üzerinde halen petrolün büyük ölçüde bulunduğu 6 saha vardır.

- a) Orta-Doğu
- b) Uzak-Doğu
- c) Kuzey Amerika
- d) Güney Amerika
- e) Sovyet Rusya
- f) Afrika (Cezayir, Libya, Nijerya)

Bu ülkelerden ABD, Sovyet Rusya ve yakın yıllarda tabii gaz ve petrol üretimi süratle artan İngiltere hariç, petrol üretildiği ülkelerden çoğunda yeterli iç pazarın bulunmamasından ve içeride tüketilememesinden, buna mukabil bazı ülkelerde de, özellikle sanayileşmiş ülkelerde, üretilenden çok daha fazla petrole ihtiyaç olduğundan petrol, büyük ölçüde dünya ticaretinde konu olmakta ve taşımacılık sektöründe de en büyük payı almaktadır. Bundan dolayı da çok büyük, süper kuruluşların ortaya çıkmasına neden olmuştur. Beşi Amerikan (Standard Oil of New-Jersey-Esso, Texas Oil-Texaco, Gulf Oil, Standard Oil of California, Standard Oil of New-York-Socony Mobil), biri İngiliz (British Petroleum) ve biri Hollanda-İngiliz (The Royal Dutch-Shell Group) olmak üzere ve Seven Sisters olarak adlandırılan bu dev kuruluşlarla beraber, onlar kadar büyük olmayan biri İtalyan (ENI), biri de Fransız (Elf) olan petrol şirketlerinin ilâvesi ile bütün sayıları 10'u dahi bulmayan bu kuruluşlar, dünya petrol istihsalı, taşınması ve pazarlanmasının çok büyük bir kısmından sorumludurlar.

Taşınmasının ve depolanmasının kolaylığı yanında, işlendikten sonra ağırlık kaybının sıfır olmasından dolayı petrol, dünya üzerinde zamanımıza kadar kullanıla gelen enerji kaynakları arasında birçok ülkede rakipsiz olmuştur. Hatta yakın yıllarda geliştirilen teknoloji ile bilhassa 2. Dünya Savaşı'ndan sonra sanayide hammadde olarak da, kömüre dayalı karbo-kimyanın süratle yerini alarak petro-kimyanın gelişmesiyle daha da önem kazanmıştır.

İlk önceleri aydınlatmada kullanılan gazyağı, ondan sonra benzin üretiminde kullanılan petrol, daha sonraları yan ürünlerinin ve artıklarının da değerlendirilmesi ve bilhassa 2. Dünya Savaşı'ndan sonra sanayide hammadde olarak da kullanımının büyük ölçüde yaygınlaşmasından sonra, özellikle 1973'deki petrol krizine kadar bütün ülkelerde akıl almaz rakamlarla ifade edilen miktarlarda tüketiliyordu. Bu çok büyük tüketimde petrolün 1973 petrol krizine kadar "ucuz"a temin edilmesinin de büyük rolü olmuştur. 1973'den itibaren petrolün "pahalılaşması" sanayileşmiş ve teknolojiye ileri gitmiş ülkelerde kısıntıya gidilmesine rağmen büyük mali sıkıntılara, ekonomik krizlere sebep olmuştur. Gelişmesini petrole bağlamış, daha az gelişmiş ülkelerde, petrolün sebep olduğu mali zorluklar daha büyük boyutlara ulaşmıştır. Öyle ki bazı ülkeler iflasın eşiğine gelmişlerdir. 20. asrın mucizesi olarak da tanımlanabilen petrolün diğer fosil

yakıtlara olan en büyük üstünlüğü daha fazla karbon ihtiva etmesi, işlendiğinde ağırlık kaybının sıfır olmasıdır. İşte petrol sanayi böyle nadir sanayi kolundan biridir.

Ülkemizde petrol kullanımı bulunduğumuz asrın başlarında kullanım alanlarının azlığından dolayı pek büyük ölçüde değildi. Fakat 20. asrın ikinci yarısında petrolün kullanım alanlarının artması sonucu tüketimdeki artışta hızla büyümeye başladı ve yılda ortalama % 13,7'ye ulaştı (5).

Türkiye'de Petrolün Tarihi :

Türkiye'de petrol aramaları daha Osmanlı İmparatorluğu zamanında başlamıştı. İlk petrol arama imtiyazı 1887 yılında İskenderun sahasında Necati Beye (6) verilmişti. Fakat birşey bulunmadığından bu imtiyaz 1913 yılında iptal edildi. Bu zamanda Trakya'da da petrol aramaları yapılmıştır. Hatta bu gaye ile Romanya'dan kalifiye işçiler getirilmiştir. Fakat burada da dikkate değer ve ticari ölçüde petrol bulunamamıştır. Daha sonra araya savaş yılları girmiştir. Bu yıllarda Doğuda Kürzot köyü yakınlarında bir miktar petrol bulunmuş ve bu petrol Van Gölü'nde çalışan vapurlarda kullanılmıştır. 1920'lerin sonlarında bütün Türkiye'de petrol arama çalışmalarına hız verilmiştir. 1933'de yeni petrol kanunu çıkarılmış ve 1935'de de Maden Tetkik ve Arama Enstitüsü (M.T.A.) kurulmuştur. 1935 ile 1954 yılları arasındaki bütün petrol arama imtiyazı bu kuruluşa (M.T.A.) verilmiştir. 1954'de yeni çıkarılan petrol kanunu ile ülke 9 bölgeye ayrılmış, bunlardan 7'si petrol aramaları için serbest bırakılmıştır. Bu sırada (1954) Türkiye Petrolleri Anonim Ortaklığı (T.P.A.O.) kurulmuş ve petrol arama izni bu kuruluşa bırakılmıştır.

Türkiye'de Petrol Üretimi :

Türkiye'de ilk ticari ölçüde petrol 1940 yılında Raman'da bulunmuştur. Bunu 1951'de Garzan'da bulunan izlemiştir. 1946 yılında Türkiye'de petrol üretimi sadece 544 ton idi. O zamanlar yeterli sermayenin olmayışı ile teknik imkânsızlıklar, yeterli petrol üretimine en büyük engellerdi. Gerçekten de sermaye, petrol arama çalışmalarında en önemli meseledir. Her açılan

kuyudan petrol çıkması veya yeterli miktarda çıkması beklene-
meyeceğinden, bazen milyarlarca lira boşuna harcanmış olabil-
mektedir.

Yeni petrol kanununun petrol üretimine bazı katkıları olmuş,
üretimde hissedilir artış görülmeye başlanmıştır. 1948 yılından
itibaren yardımların artması ile beraber sermaye faktörünün ge-
lişmesiyle de üretimde müsbet gelişmeler gözlenmektedir. Halen
Türkiye'de, T.P.A.O.'nın yanında diğer şirketlerde petrol üret-
mekte ve tasfiye etmektedir. 1981 yılı itibarı ile T.P.A.O.'nın
26, Shell'in 15, Mobil'in 2 ve Ersan şirketinin de 1 petrol sa-
hası vardır (7).

Tablo 2. Türkiye'de Petrol Üretimi 1946-1984 (8).

<u>Yıllar</u>	<u>Üretim (Ton)</u>
1946	544
1947	527
1948	2.854
1949	16.015
1950	17.537
1951	19.064
1952	21.697
1953	26.545
1954	58.008
1955	178.596
1956	305.616
1957	298.139
1958	328.543
1959	389.627
1960	375.122
1961	441.780
1962	595.408
1963	744.933
1964	921.416
1965	1.533.891
1966	2.041.121
1967	2.728.120

<u>Yıllar</u>	<u>Üretim (Ton)</u>
1968	3.104.476
1969	3.599.194
1970	3.543.000
1971	3.452.000
1972	3.408.000
1974	3.304.000
1981	2.413.000
1982	2.450.000
1984	2.086.000

Türkiye'de Petrol Tüketimi :

Türkiye'de petrol tüketimi bilhassa 1973 petrol krizine kadar çok süratle artmıştır. Bunalımı takip eden birkaç yıl içinde biraz "anı pahalılaşmadan" dolayı artışta bir yavaşlama ve bazı iniş çıkıştan sonra 1980'den itibaren tekrar hızlı bir artış görülmüştür (1980'de 12.820.360 ton 1981'de de 17.027.939 ton).

Tablo 3. Türkiye'de Petrol Tüketimi 1963-1982 (9).

<u>Yıllar</u>	<u>Tüketim (Ton)</u>
1963	3.639.550
1964	4.462.212
1965	4.581.826
1966	5.153.199
1967	5.784.047
1968	6.517.306
1969	6.493.773
1970	7.387.135
1971	8.881.178
1972	11.357.496
1973	12.817.073
1974	13.010.359
1975	12.729.587
1976	13.826.542

<u>Yıllar</u>	<u>Tüketim (Ton)</u>
1977	14.371.804
1978	13.090.713
1979	10.964.363
1980	12.820.350
1981	17.027.939
1982	17.500.000

Yukarıdaki tabloda bulunan rakamlardan görüldüğü gibi 1978 yılındaki tüketimden hemen hemen 2.136.350 tonluk bir düşüşle 1979 yılında 11 milyon tonluk bir tüketime gerilenmiştir. Bu seneler arasındaki düşüşün bir nedeni petrol fiyatlarındaki oynamalar ise diğer önemli nedeni de ülkedeki mali zorluklardır. Mali zorluklardan dolayı ülkeye yeterince petrol ithal edilemediğinden, ihtiyaçlar kısıtlanmış, sanayinin birçok kolu durma noktasına gelmiştir. Nitekim mali zorlukların hafiflemesiyle 1980'de tüketimde bir önceki yıla göre 1.855.987 ton artış olmuş, 1982 yılındaki tüketimde 1980'dekine göre 4.679.650 ton artmıştır.

Türkiye'deki iç üretimin, tüketimdeki payı 1946'da % 0,4'den 1963'de % 20,5'e çıkmış, 1969'da da en yüksek değere ulaşarak % 55,8'e varmıştır. Bu tarihten itibaren düşerek 1970'de % 48,0, 1980'de % 18,1, 1981'de % 15,3 ve 1982'de % 13,8'e düşmüştür. Bu düşüşteki en büyük neden tüketimin süratle artmasının yanında, üretimin de artma yerine aksine düşmesidir.

Ülkemizde kişi başına tüketilen petrol 1961'de 29 kg idi. Bu rakam 1971'de 256 kg, 1982'de de 372 kg olmuştur. Bu, tüketimdeki devamlı ve hızlı artışı göstermesine rağmen, birçok ülke ile karşılaştırıldığında çok düşük rakamlardır. Mesela kişi başına petrol tüketimi 1969'da ABD'de 3.019 kg İsveç'te 3.000 kg, B. Almanya'da 1.736 kg, İspanya'da 624 kg ve Yunanistan'da 620 kg idi.

Petrol, ülkemizde değer artışına sebep olan ve katkıda bulunan, sanayide hammadde yerine kullanılmaktan çok, enerji üretmekte ve ulaşım araçlarında yakıt olarak kullanılmaktadır. Halbuki sanayileşmiş ülkelerde daha çok değer artışına katkıda bulunan sanayide hammadde olarak kullanılmaktadır. Daha ekono-

mik olan, daha az yakıt tüketen ulaşım araçları kullanılmaktadır. Dolayısıyla tüketilen petrol, ülkemizdekinden daha çok değer artışına ve milli ekonomiye katkıda bulunmaktadır.

Ülkemizde Petrol Rafinerileri

Türkiye'de sanayileşme hareketlerinin hızlanması ile beraber petrol tüketiminde de hissedilir derecede artış başlamıştır. Ülkemizde ilk petrol rafinerisi (tasfiyehanesi) 1956 yılında Batman'da yani petrol üretim sahasında kurulmuştur.

Dünya üzerinde genel olarak 1956 Süveyş Kanalı krizine kadar olan yıllarda petrol rafinerilerinin tesis yerleri hammadde kaynağına, yani üretim sahalarına, diğer kelimelerle petrol sahalarına bağlı kalmış ve hammadde kaynağında veya bu kaynağa yakın limanlarda kurulmuşlardır. Petrol üretmeyen ya da petrol üretimi kendi ihtiyacına çok yetersiz olan sanayileşmiş ülkelerde kurulu rafineri kapasitesi genelde çok azdı. Genel kanı rafinerilerin üretim alanlarında kurulmasıydı. Fakat bu görüş 1956 Süveyş Kanalı krizinden sonra temelinden değişmiştir. Bu tarihten itibaren Süveyş Kanalı'nın kullanılma imkanının ortadan kalkması ile, petrolü büyük ölçüde üreten, fakat az tüketen, üretici Orta-Doğu ve Uzak-Doğu ülkeleri ile, petrolü büyük ölçüde tüketen, buna mukabil çok az veya hiç üretemeyen, sanayileşmiş, tüketici Batı Avrupa ülkeleri arasındaki petrol taşımacılığı büyük zorluklarla karşılaşmıştır. Bu tarihten itibaren kurulan rafinerilerin büyük kısmı hammadde kaynağı veya bu kaynağa yakın limanlar yerine en büyük tüketim veya tüketim yerlerine yakın limanlarda olmuştur. Ya da coğrafi durumu daha uygun limanlarda olmuş ve bu limanlar pipe-line'larla büyük tüketim yerlerine bağlanmıştır. Bunun nedenleri çok çeşitli olmasına rağmen genelde üç grupta toplayabiliriz :

a) Yukarıda da işaret ettiğimiz gibi bu sanayi kolunda ağırlık kaybı sıfırdır. Yani taşınan bütün ağırlıktaki ham petrolden işlendikten sonra taşınana eşit ton ağırlıkta petrol türevleri elde edilmektedir.

b) Tasfiye edilmeden önce taşınan ham petrol için gemideki aynı sarnıçlar kullanıldığı halde, tasfiye edildikten sonra tüketim sahalarına nakledilecek petrol türevleri için ayrı ayrı sarnıçlar kullanmak gerekmektedir.

c) Sanayileşmiş ülkelerin, kendi sanayi tesislerini devamlı, kesintisiz besleyebilme imkanı ile bunun yanında yakın zaman içinde gelişen teknoloji ile petrol rafinerilerinin yanında, kullanım alanları her geçen gün süratle artan plastik madde üreten sanayiye hammadde imal eden petro-kimya tesislerinin kurulmaya başlaması.

Esasında burada, şu ilginç konuya da temas etmekte yarar vardır ki Süveyş Kanalı krizi, petrol taşımacılığında da büyük atılımlar yapılmasına neden olmuştur. Çok petrol üretilen az tüketen ülkelerle, az veya hiç petrol üretmeyip çok petrol tüketen ülkeler arasındaki petrol taşımacılığında taşıma ücretlerinin artmasını bir dereceye kadar önlemek için taşıma kapasiteleri 500.000 tona, hatta 1 milyon tona ulaşan dev tankerlerin ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Tabii bu dev tankerlerin ortaya çıkmasının diğer nedeni tankerlerin genişliğinin Süveyş Kanalı'nın genişliğine bağımlı olmadan Ümit Burnu'ndan dolaşmalarıdır. Yakın yıllarda Süveyş Kanalı'nın tekrar ulaşılabilirliğinden sonra kapasiteleri çok büyük olan dev tankerlerin ekonomik olup olmadığı tartışılmaya başlanmıştır. Çünkü dev tankerler üretici ülkeden, tüketici ülkeye dolu olarak gitmekte, fakat tüketici ülkeden üretici ülkeye genelde boş olarak dönmektedir. Bunun ekonomik yönden büyük mahzurları vardır. İşletmelerinde böyle dev tankerler bulunan kuruluşlar bu büyük mahzuru ortadan kaldırmak için iki yol bulmuşlardır. Bu yollardan birincisi oldukça basit bir yol olup bu dev tankerleri uygun fiyatla elden çıkarmaktır. İkinci yol ise ya üretici ülkeye giderken tahıl naklinde kullanmak veya tüketici sanayi ülkesinden, üretici ülkeye ihraç ettiği malın fabrikası tankere monte edilmekte, bu genellikle motorlu taşıt aracı fabrikası olmakta, yol boyunca monte edilen motorlu araçlar ihraç edilecek ülkeye indirilmekte, dönüşte petrol yüklenmektedir. Böylece dev tankerlerin gidiş ve gelişlerinde boş değil her iki istikamette de dolu olmaları sağlanmaktadır.

1958 yılına kadar küçük kapasiteli bir rafinerimiz mevcuttu. Bu tarihten sonra biri 2.200.000 ton kapasiteli İstanbul, diğeri de 3.200.000 ton kapasiteli Mersin Rafinerisi kurulmuştur. Bu rafinerilerin kapasiteleri, yakın senelerde petrol türevlerine olan ihtiyacın artmasından dolayı arttırılmıştır. 1981'de Batman Rafinerisinin kapasitesi 1.050.000 tona, İpraş Rafinerisinin kapasitesi, 7.800.000 tona ve Mersin'deki Ataş Rafinerisinin kapasitesi de 4.400.000 tona çıkarılmıştır (10).

Hatta bunların üretimlerinin de ihtiyaca yetmemesinden dolayı 1970'lerde faaliyete geçen İzmir'deki Aliğa Rafinerisi'nin kapasitesi de 1981'de 3.700.000 tona çıkarılmıştır. Bu arada Samsun'da ve Orta Anadolu'da birer rafine yapımı planlanmıştır. Gerçekten de ülkemizdeki petrol ve türevlerine olan ihtiyaç eğer bugünkü hızla artmaya devam ederse mevcut rafineri kapasiteleri yetersiz kalacaktır.

Tablo 4. Bazı Ülkelerde Petrol Rafinerisi Kapasitesi (1984)
(11).

<u>Ülkeler</u>	<u>Kapasite (Ton)</u>
A.B.D.	716.200.000
Sovyet Rusya	600.000.000
Japonya	248.630.000
İtalya	145.300.000
Fransa	110.400.000
İngiltere	96.100.000
Hollanda	77.260.000
İspanya	76.100.000
Türkiye	23.600.000
Yunanistan	19.500.000
Yugoslavya	14.800.000

Yukarıdaki tablonun tetkikinden dünya üzerinde petrol ve türevlerinin ne kadar büyük ölçüde kullanıldığı anlaşılır.

Türkiye'nin Gelecekteki Muhtemel Petrol İhtiyacı

Türkiye enerji kaynağı ihtiyacını eğer, ülke içinde rezervleri oldukça zengin görünen linyit kömürü ile büyük potansiyele sahip su gücünü ve gelişen teknolojiyi yakından takip ederek çok müsait olan güneş enerjisinden yararlanma yollarını bulmakta gecikirse, çok süratle artan enerji ihtiyacını karşılamak için petrole çok büyük meblağlar ödemek zorunda kalacaktır. Zaten büyük ölçüde mali imkanlarını zorlayarak karşılamaya çalıştığı bugünkü petrol ihtiyacını gelecekte daha büyük rakamlara ulaştığında belki de mali imkanlarını ve ülke içinde yaratılan eko-

nomik gücünü de aşabilecektir. Bu da önceki yıllarda olduğu gibi bazı sanayi kollarındaki üretimi durma noktasına getirebilecek, ekonomik gelişmeyi yavaşlatacak hatta durdurabilecektir.

Türkiye'nin petrol rezervi 57 milyon ton görünen ve 690 milyon ton da muhtemel olmak üzere toplam 750 milyon ton civarındadır (12).

Bazı iddialara göre Güney-Doğu Anadolu bölgemizdeki bazalt tabakanın altında çok zengin petrol yatakları mevcuttur. Hakikatte bu iddianın dayanak noktası Doğu ve Güney komşumuzda zengin petrol yataklarının bulunmasıdır. Fakat bu bazalt tabakanın altındaki bu petrolü şimdiki teknoloji ile çıkarmak çok masraflı görünmektedir. Maamafih ilerideki yıllarda ihtiyacımızın çok artması, bunun yanında petrol fiyatlarındaki istikrarsızlıklar bizi bu, üretimi pahalı görünen petrolden yararlanmaya zorlayacaktır. Çünkü petrol üreten ülkelerden bazıları petrol fiyatlarını düşürmemek için petrol üretimlerini arttırmamak, hatta üretimi düşürmek için çalışmalar yapmaktadır. Bu, petrol üreten ülkelerden bazılarının da petrol üretimini sabit tutmak veya düşürmek istemelerinin diğer nedeni ülkelerindeki bu tabii zenginliği çok kısa bir zamanda çok fazla üretim yaparak hemen tüketip, elden çıkarmamaktır. Çünkü uzmanların hesaplamalarına göre üretim bu hızla sürdüğü takdirde birçok petrol üreten ülkedeki petrol rezervleri 20-30 yıl sonra tükenecektir. Halbuki insan hayatında oldukça uzun sayılan 20-30 yıl bir milletin hayatında çok kısa bir süredir.

Petrolden başka zenginliği olmayan bu ülkeler çok kısa bir zamanda ellerindeki tek gelir kaynağını hemen tüketmeyip, gelecek kuşaklarının da geçimlerini sağlayabilmek için bu tabii zenginliğin bir kısmını bırakmak istemektedirler.

Türkiye'de bu durumu dikkate alarak, her yıl süratle artan petrol tüketimini dengelemek, azami tasarrufa gitmek zorundadır.

Bu noktadan hareket ederek, son yıllardaki petrol tüketimini esas alıp Türkiye'nin 1990 ve 2000 yıllarındaki petrole olan ihtiyacını "en küçük kareler" metodunu kullanarak bulmaya çalışalım. Memleketimizde 1963 ve 1982 yılları arasındaki petrol tüketimine (Tablo 3) göre 1990 ve 2000 yıllarındaki petrol ihtiyacı.

Bu hesaplamada yıllara (X), tüketime (Y) diyelim.

$$Y = a_0 + a_1 x$$

$$a_0 = \frac{(\sum y) (\sum y^2) - (\sum x) (\sum xy)}{N \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$a_1 = \frac{N \sum xy - (\sum x) (\sum y)}{N \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

$$Y_{1990} = 22.213.442,7 \text{ Ton}$$

$$Y_{2000} = 29.123.508,7 \text{ Ton}$$

Yukarıdaki tablodan da görüleceği gibi eğer petrol tüketimi bugünkü artış hızı (ortalama % 13,7) ile artarsa 1990'da 22.2 milyon ton, 2000 yılında da 29.1 milyon ton olacaktır. Bu demektir ki, Türkiye süratle diğer enerji kaynaklarına yönelmezse ve petrolü yakıt olarak tüketmekten ziyade sanayide hammadde olarak kullanıp ekonomide daha fazla değer artışına katkıda bulduramazsa, mali ve ekonomik yönden büyük sıkıntılara düşmesi kaçınılmaz olacaktır.

Türkiye'nin 1963'den itibaren petrol tüketimini gözden geçirirsek her yıl gözle görülür bir artış olduğu müşahade edilir, hatta bu artış 1973 petrol krizinden sonra 1974'de de devam etmiştir. Halbuki birçok ülkede 1973 petrol krizinden hemen sonra süratle alınan tedbirlerle 1974 tüketimlerinde tasarrufa gittikleri gözlenmektedir. Aşağıdaki tablo bu konuda bir fikir verebilir.

Tablo 5. Bazı Ülkelerde 1973 - 1974 Petrol Tüketimi (13)
(Ton)

<u>Ülkeler</u>	<u>1973</u>	<u>1974</u>
A.B.D.	818.000.000	782.600.000
Japonya	269.100.000	258.900.000
B. Almanya	149.700.000	134.300.000
İngiltere	113.400.000	105.900.000
Fransa	127.300.000	121.000.000
İtalya	103.600.000	100.800.000
İsveç	29.400.000	27.100.000
Hollanda	41.300.000	35.400.000
Belçika - Lüksemburg	31.500.000	28.100.000
İsviçre	14.700.000	13.000.000
Finlandiya	13.300.000	11.600.000
Avusturya	11.500.000	10.700.000
Norveç	8.600.000	7.700.000
Yunanistan	10.000.000	9.400.000

Bu tablonun da tetkikinden sonra tekrar olarak diyebiliriz ki, Türkiye petrol kullanımında hem azami tasarrufa gitmeli, hem de petrolü sadece enerji üretiminde değil, değer artışına neden olan sanayide hammadde olarak kullanılmalıdır. Ancak böyle yapıldığı takdirde artan petrol fiyatlarından mümkün olduğu kadar az etkilenilmiş olunur.

SONUÇ

Petrol, dünya üzerinde çıkarımına başladığı 19. yüzyılın ikinci yarısından itibaren kullanımı çok süratle artmış, çok kısa sayılabilecek zamanda birçok ülkede kömür tüketimini geçmiştir. Hatta enerji kaynağı bakımından pek zengin olmayan bazı ülkeler ekonomik gelişmelerini petrole bağlamışlardır. Fakat 1973 petrol krizinden sonra birden "pahalılaştırılması", bütün ülkelerde fakat özellikle ekonomik gelişmelerini petrole dayandırmış ülkelerde büyük sıkıntılara yol açmış bazı ülkelerin ekonomilerini durma noktasına getirmiştir.

Türkiye'deki petrol tüketimi başlangıçta kullanım alanlarının çok olmaması nedeniyle fazla olmamış, bu az miktardaki petrolde, ülkede henüz ticari manada petrol çıkarımı olmadığından ithalatla karşılanmıştır. Fakat, bu ithalatla karşılanan petrolün miktarı zaten fazla olmadığından mali yönden ülkeyi fazla zorladığı söylenemez. Ama, tüketimin, bilhassa 1960'larda çok süratle artmaya başlaması ve kullanma alanlarının birden çok genişlemesi, buna mukabil ülke içindeki petrol üretiminin halâ istenen seviyeye ulaşamaması sonucu yakın yıllarda Türkiye büyük mali zorluklara düşmüş, neredeyse ihracattan elde ettiği tüm gelirini petrol ithalatı için kullanmıştır.

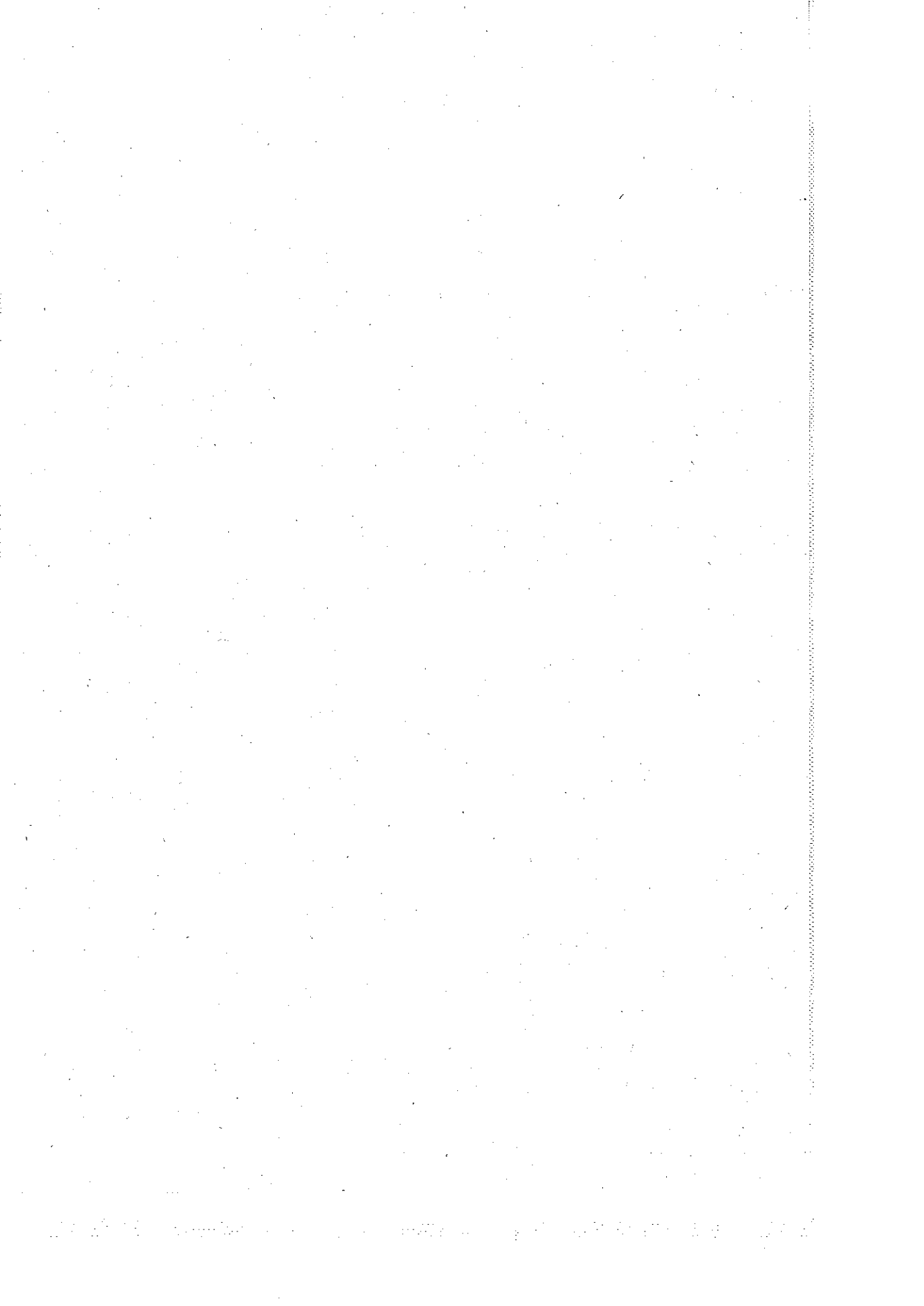
Türkiye, eğer petrol üretimini arttırmaya çalışmaz, petrolü tasarruflu tüketmezse ve enerji ihtiyacı için ülkede büyük potansiyele sahip su gücü, güneş enerjisi, termal kaynaklar, linyit, rüzgar enerjisinden yararlanma yollarını denemezse, yakın yıllarda yine büyük mali sıkıntılara düşebilecek, ekonomik yönden çok güç durumda kalabilecektir.

- 1) Alexander, J.W. (1963) *Economic Geography*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs New-Jersey, U.S.A. s. 253.
- 2) İanoğlu, A. (1971) *Enerji Kaynakları*, İstanbul, s. 253.
- 3) Alexander, J.W. (1963) a.g.e. s. 255-259.
- 4) Beaujeu-Garnier, J. Gamblin A., Delobez A. (1983) *Images Economiques du Monde*, Sedes, Paris, s. 53.
- 5) Hesaplamalarımız için bilgiler Petrol Ofisi Bülteni ve *Images Economiques du Monde*'dan elde edilmiştir.
- 6) İanoğlu A. (1971) a.g.e. s. 331.
- 7) Union of the Chambers of Commerce, Industry, Maritime Commerce and Commodity Exchanges of Turkey (1972) *Economic Report*, Ogun Kardeşler Matbaacılık Sanayi, Ankara, s. 91.
- 8) İanoğlu, A., *Enerji Kaynakları ve Images Economiques du Monde* (1985), s. 214.
- 9) Türkiye İkinci İktisat Kongresi, DPT. Yayın No: 1783, Ankara 1981.
- 10) *Economic Report* (1982) a.g.e. s. 91-94.
- 11) Beaujeu-Garnier, J., Gamblin A., Delobez A. (1985) a.g.e. s. 55.
- 12) *Economic Report* (1982) a.g.e. s. 102.
- 13) Petrol Ofisi Genel Müdürlüğü, *İstatistik Bülteni 1970-1977*, s. 72.

B İ B L İ O G R A F Y A

- Alexander, J.W. (1963) *Economic Geography*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs New-Jersey, U.S.A.
- B.P. (1970) *Our Industry Petroleum*, London, B.P. Co. Ltd.
- Beaujeu-Carnier J, Gamblin A., Delobez A. (1985) *Images Economiques du Monde* Sedes, Paris.
- D.P.T. (1981) *Türkiye İkinci İktisat Kongresi*, Yayın No. 1783, Ankara.
- Odell P.R. (1965) *An Economic Geography of Oil*, London, G. Bell Sons Ltd.
- O'Conner H. (1963) *World Crisis in Oil*, London, Elek Ltd.
- Petrol Ofisi (1967) *İstatistik Bülteni ve Yıllıkları 1965*, Ankara, Mars Matbaası.
- Petrol Ofisi (1970) *İstatistik Bülteni ve Yıllıkları 1965-1969*, Ankara Güzel İstanbul Matbaası.
- Petrol Ofisi Genel Müdürlüğü, *İstatistik Bülteni, 1970-1977*.
- Pratt Good (1950) *World Geography of Petroleum*, New-York, Princeton University Press.
- Spiegel M.R. (1961) *Statistics*, Mc Graw Hill Book Company.
- İanoğlu A. (1971) *Enerji Kaynakları*, İstanbul, İ.Ü. Edebiyat Fakültesi Matbaası.
- Union of the Chambers of Commerce, Industry, Maritime Commerce and Commodity Exchanges of Turkey (1982) *Economic Report*, Ogun Kardeşler Matbaacılık Sanayi, Ankara.

**GENEL FİHRİST
VE KONU FİHRİSTİ**



GENEL FİHRİST

No. su Sıra	Konferansçı	Konu	Cilt	Sayfa
1	Aydın Yalçın	Bütçe ve İktisat Politikamız	I	1 — 8
2	Memduh Yaşa	Türk Gelir Vergisine Mütcellik Bazı Meseleler	I	9 — 21
3	M. O. Dikmen	Liberal, Bitaraf ve Müdahaleci Vergi Politikaları	I	23 — 39
4	B. N. Feyzioğlu	Muamele Vergisi, Gelir Vergisi- nin Yerini Tutabilir mi?	I	41 — 57
5	Suat Başar	Vergi Kazasının Mahiyeti	I	59 — 72
6	Ekrem Özelmas	İktisadî Devlet Teşekküllerinin Mürakabesi	I	73 — 82
7	Besim Üstünel	Gelir ve Servet Vergilerinin İk- tisadî Tesirleri	I	83 — 91
8	Rasim Saydar	Vergi Hukukumuzda Mafî İştî- rakler	I	93 — 102
9	Mübin Başar	Vergi Hukukunda Tefsir	I	103 — 112
10	Basri Bora	Kıymet Esasına İstinad Eden Yeni Gümrük Tarifemiz	I	113 — 125
11	Recep Turgay	Türkiye'de Gelir Vergisi Tatbi- katı	I	127 — 153
12	Esat Tekeli	Bizde Vergi Hukuku ve Vergi Kazası	I	154 — 161
13	Tahsin Yıldırım	Türk Gümrük Vergisinin Mat- rahı	II	1 — 12
14	Recep Turgay	Gelir Vergisinde Esnaf Muaflığı- nın Genel ve Özel Şartları	II	13 — 39
15	M. O. Dikmen	Asgarî Geçim Haddi Üzerinde Düşünceler	II	41 — 64
16	A. Memduh Yaşa	Muamele Vergilerinde Teklif Safhası	II	65 — 80
17	Talip Güran	6815 sayılı Kanunun 2 nci mad- desinin B Bendinin Tahlil ve Tenkidi	II	81 — 100
18	B. N. Feyzioğlu	Bütçe Birliği ve Konsolide Büt- çe Hesapları	II	101 — 116
19	Mübin Başar	Vergi Hukuku Bakımından Za- rarların Mahiyeti	II	117 — 142
20	Esat Tekeli	Vergi Hukuku ile İlgili İki Me- sele	II	129 — 142
21	Suat Keskinöğlü	İşletme Ekonomisinde Bütçe Mefhumu Hakkında	II	143 — 158

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
22	M. N. Anıl	Müttekâmil Bir Gümrük Sistemine Olan İhtiyacımız	II	159 — 186
23	Hizmet Sağcı	Modern Bütçe ve Muhasebe Te-lâkikleri Muvacehesinde Türk Devlet Muhasebesinin Durumu	II	187 — 202
24	Mehmet Akmansu	Gümrük Tarifelerinde İndirim Sağlama Konusunda Milletler-arası Çalışmalar ve 1956 Tarife Müzakereleri	II	203 — 213
25	Selâhaddin Tuncer	İktisadî Kalkınma ve Masraf Po-litikası	III	1 — 24
26	Sabahaddin Teoman	1957 Malî Yılında Yürürlüğe Giren Vergi ve Mükellefiyet-lerin Prensip ve Mahiyetleri Hakkında Açıklamalar	III	25 — 49
27	Sahir Erman	Hileli Vergi Suçları Hakkında Bazı Düşünceler	III	51 — 71
28	M. O. Dikmen	Mütehavvil Gelirler ve Yıllık Vergileme, Devresi	III	73 — 102
29	B. N. Feyzioğ'u	Bütçe ve İktisadî Plân	III	103 — 126
30	Talip Güran	5815 Sayılı Kanununun 2 nci Mad-desi C. Bendinin Tablî ve Tenkidi	III	127 — 140
31	A. Memduh Yaşa	Müşterek Piyasa ve Doğurduğu Malî Meseleler	III	141 — 152
32	Gıyas Akdeniz	Türk Gelir Vergisine Göre Tica-ri Kazanç Kavramı	III	153 — 165
33	Muhlis Ete	Türkiye'de Devlet Bütçesi Dı-şında Kalan Devlet İşletmele-rinin Tâbi Oldukları Murake-be Şekilleri	III	167 — 190
34	Kenan Bulutoğlu	Fransız Plânlamasında Yatırım-ların Finansman Yolları	III	191 — 205
35	Esat Tekeli	Türkiye'de İlk Bütçe	III	207 — 211
36	Selçuk Egemen	Blokaj ve Deblokaj Mekanizması	III	213 — 218
37	Esat Tekeli	Vergi Politikaları ve Türkiye'de Vergi Politikası	IV	1 — 11
38	Selâhattin Tuncer	İktisadî Kalkınmada Âmme Kre-disinin Rolü ve Ehemmiyeti	IV	13 — 58
39	Ahmet Kılıçbay	İktisat İliminin Gelişmesi Karşı-sında Maliye Politikasının Al-dığı İstikamet	IV	59 — 64

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
40	M. C. Kutadgu	Türk Gelir Vergisi Sisteminde Menkul Sermaye İratları Stopajı ve Tatbikâtı	IV	65 — 85
41	Ralph Turvey	İktisatçı Görüşü İle Vergileme	IV	87 — 91
41a	Ralph Turvey	The Economist's Approach To Taxation-Some Introductory Notes	IV	93 — 98
42	H. Eichler	İktisat İlimi Öğrenimi Çerçevesi İçinde Hususî Hukuk Sistemi	IV	99 — 108
42a	H. Eichler	Das System Des Privatrechts im Rahmen Des Wirtschaftswissenschaftlichen Studiums	IV	109 — 119
43	O. N. Torun	Devletlerarası Borçlar	IV	121 — 146
44	İ. Küçükömer	Para Politikası Gâyelerini Gerçekleştirmekte Neden Muvafak Olmayabilir?	IV	147 — 156
45	B. Keyder	Ziraat Sektörde Vergilendirme	IV	157 — 171
46	K. Bulutoğlu	Vergiye Karşı Tipik Bir Reaksiyon: Poujade Hareketi	IV	173 — 197
47	Süleyman Barda	Enflasyon ve Vergi Politikası	IV	199 — 228
48	Kemal Tosun	Mevzuatımızda Maliyet Rejimi	IV	227 — 248
49	M. O. Dikmen	Ziraat Kazançlarının Vergilendirilmesi, Sâbit Ortalama ve Zarar Nakli	V	1 — 21
50	Memduh Yaşa	Devlet Faaliyetinin ve Âmme Masraflarının Optimal Seviyesi	V	23 — 24
51	Tahsin Yıldırım	Gümrük Kanununun Tâdili Meselesi	V	35 — 53
52	Mübin Başar	Veraset ve İntikal Vergisi Hakkında Düşünceler	V	55 — 83
53	Recep Turgay	Türkiye'de Ziraat Kazançları Nasıl Vergilendirilmelidir?	V	87 — 114
54	Sadun Aren	Devlet Borçlarının Sınırları Meselesi	V	115 — 121
55	Âkif Erginay	Vergi Hukukunun Mevzu ve Muhtariyeti	V	123 — 131
56	B. N. Feyzioğlu	Millî Muhasebenin Vazife ve Fonksiyonları	V	133 — 150
57	Rudolf Stucken	Der Wandel in der Haushaltslage und Haushalts Politik Der Bundesrepublik	V	151 — 162

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
57a	Rudolf Stucken	Federal Almanya Cumhuriyeti- nin Bütçe ve Bütçe Politika- sında Değişiklik	V	163 — 173
58	S. Tuncer	İktisadî Kalkınma ve Amme Varidatı	V	175 — 204
59	Sahir Erman	Vergi Usul Kanununda Yer Alan Ceza Hukuku Kaideleri	V	205 — 226
60	Gıyas Akdeniz	Türkiye'de Bina İratlarının Ver- gilendirilme Şekilleri	V	227 — 232
61	M. Orhan Dikmen	Müşterek Pazar ve Türkiye	VI	1 — 22
62	Mesut Erez	Devlet Yatırımları ve Fevkalâ- de Kazançların Vergilendiril- mesi	VI	23 — 32
63	Kenan Bulutoğlu	Ağustos Devaluation'u, Dış Ti- caret Açığı ve Bütçe Politika- sı	VI	33 — 66
64	Gülten Kazgan	Geri Kalmış Memleketlerde Ka- pital Birikimi ve Vergi Poli- tikası	VI	67 — 82
65	Ahmet Zühtü İşıl	Mali Politikası İmkânlarının Ger- çekleşebilme Hudutları	VI	83 — 98
66	Gıyas Akdeniz	Türkiye'de Yatırımlar ve Vergi Politikası	VI	99 — 108
67	Hakkı Musaballı	Gelir Vergisinde Servet Beyanı	VI	109 — 118
68	Sadun Aren	Yatırım İndirimi ve İktisadî Po- litika	VI	119 — 123
69	Haydar Kazgan	İtalyan Vergi Sisteminde Yatı- rım İndirimi	VI	125 — 138
70	Selâhaddin Tuncer	Türkiye'de Amme Varidatının Durumu ve Meseleleri	VI	139 — 168
71	M. Zeki Kuruca	Yatırım İndirimi ve Maliye Po- litikası	VI	169 — 188
72	Mükerrerem Hiç	Reevalüasyon Kavramı ve Ree- valüasyonun Vergi Adaleti Üzerindeki Akisleri	VI	189 — 200
73	Mesut Erez	Vergi Hukukumuzda Mücbir Sebepler, Ağır Hastalık Hali	VII	1 — 7
74	Mübin Başar	Gelir Vergisi	VII	9 — 20
75	Haydar Kazgan	Devlet Hizmetlerinin Finansma- nı ve Devlet Sektöründe Fi- yat Politikası	VII	21 — 45
76	H. Van Dyke	A New Dimension in Foreign Assistance	VII	47 — 56

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
76a	H. Van Dyke	Dış Yardımda Yeni Ölçü	VII	57 — 66
77	Kenan Bulutoğlu	Türk Vergi Sisteminde Reform Meselesi	VII	67 — 101
78	Nasuhi Bursal	Amortisman ve Vergi Arasındaki Münasebetler	VII	103 — 118
79	P. Dertilis	L. Association de La Grèce Au Marché Commun	VII	119 — 123
79a	P. Dertilis	Yunanistan'ın Müşterek Pazarı Katılması	VII	124 — 128
80	Halil Nadaroğlu	Teoride ve Pratikte Parafiskalite Servet Vergileri	VII	129 — 156
81	Selâhaddin Tuncer	İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı	VII	157 — 178
82	Salih Tuğ	İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı	VII	179 — 195
83	Nuri Karacan	Monopol Halinde Verginin İn'ikâsı	VII	197 — 219
84	A. Başer Kafaoglu	Kalkınmanın Sosyal Açısı ve Vergi Reformu Komisyonu Raporu	VII	221 — 236
85	A. Şakir Ağanoglu	Vakıflar Genel Müdürlüğü Çalışmaları	VIII	1 — 13
86	M. N. Kodamanoğlu	Nüfus Yapımız Açısından Eğitim Sistemimiz ve Malî Meseleleri	VIII	15 — 32
87	Haydar Kazgan	Plânlı Devrede Devlet İşletmeciliğinin Çalışma İlkeleri	VII	33 — 49
88	Tayfur Tarhan	Türkiye'de Devlet Muhasebesi ve Muzaaf Usul	VIII	51 — 61
89	Ismail Türk	Türkiye'de Bütçe Reformuna Niçin İhtiyaç Vardır? Türkiye'de Bütçe Reformu Nasıl Olmalıdır?	VIII	63 — 90
90	M. Orhan Dikmen	Kalkınma Plânında Yatırımların Finansmanı	VIII	91 — 107
91	Selâhaddin Tuncer	Türkiye'de Varidat Bütçesi Tahminleri İle Millî Gelir Arasındaki Münasebetler	VIII	109 — 128
92	Kenan Bulutoğlu	Kalkınma Plânımız ve Finansmanı	VIII	129 — 141
93	Nuri Karacan	Vasıtalı - Vasıtasız Vergiler ve Fiyatlar Genel Seviyesi	VIII	143 — 160

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
94	Sevim Görgün	Tarım Sektörünün Vergilendirilmesi ve Arazi Vergileri	VIII	161 — 168
95	Recep Turgay	Türkiye'de Malî Kazanın Bugünkü Durumu	VIII	169 — 193
96	Kemal Tosun	Devlet Maliyesinde Reorganizasyon ve Rasyonalizasyon Problemi	VIII	199 — 219
97	Gıyas Akdeniz	Türkiye'de Devlet Fonksiyonlarının Gelişme Seyri ve Devlet Faaliyetlerinin Finansmanında Bazı Problemler	IX	1 — 18
98	Âkif Erginay	Anayasamızın Malî Hükümleri	IX	19 — 28
99	O. Fikret Arkun	Vergi Kanunlarına Göre İktisadî Kıymetlerin Değerlendirilmesi	IX	29 — 43
100	Mübin Başar	«Yatırımlar Finansman Fonu Teşkil ve Tasarruf Bonoları İhracı Hakkında Kanun» Üzerinde Düşünceler	IX	45 — 54
101	Selâhattin Tuncer	Yaşayan Servet Vergilerinden Örnekler	IX	55 — 84
102	Nezih H. Neyzi	Petrol Sanayiinde Vergi ve Finansman Meselesi	IX	85 — 110
103	N. Tanyolaç	İlmî ve Teknik Araştırmaların Finansmanı	IX	111 — 128
104	Memduh Yaşa	Türkiye Dış Borçlarının Takip Ettiği Gelişme	IX	129 — 144
105	Bedi N. Feyizoğlu	Bütçedeki Genelîk Umumiyet Prensibi	IX	145 — 159
106	Haydar Kâzgan	Ücret Artışları, Vergi Tesiri ve Servet Teşekkülü	IX	161 — 170
107	Halil Nadaroğlu	Malî Tevzin, Bazı Karma Gelirlerinin Paylaşılması	IX	171 — 184
108	Kenan Bulutoğlu	Böge Kalkınması ve Devlet Hizmetleri Arzı	IX	185 — 194
109	Mesut Erez	Plânlı Kalkınma ve Vergi Sistemimizin İslahı Mevzuunda Sarfedilen Gayretler	X	1 — 24
110	Orhan Güreli	Mahallî İdareler Maliyesinin İslahı hakkında Görüş ve Düşünceler	X	25 — 48
111	Nuri Eren	Az Gelişmiş Memleketlerin Milletlerarası Finansmanı	X	49 — 58

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
112	Haydar Kazgan	Plânlı Ekonomilerde Devlet İşletmelerinin En İyi Cesame-ti Meselesi	X	59 — 73
113	Gıyas Akdeniz	1933 Türk Borcu Tahvillerinin İtfası	X	75 — 82
114	Nuri Karacan	İktisadî Gelişmeyi Gerçekleştir-me Aracı Olarak Milletlerara-sı Sermaye Hareketleri	X	83 — 100
115	Selâhattin Tuncer	Yeni Anayasaya Göre Bütçenin Tasdikî ve Bu Sistemin Ten-kidi	X	101 — 118
116	Arif Nemli	Hızlandırılmış Amortisman ve Yatırım İndirimi	X	119 — 141
117	Sadullah Aygün	İhracatta Vergi İadesinin Özel-likleri	X	143 — 151
118	Sevim Görgün	Gelişen Bir ekonomide İhtiyari İç Devlet Borçlarının Rolü ve Borç İdaresi	X	153 — 162
119	B. N. Feyzioğlu	Muhasebei Umumiye Kanunu Tasarısı Üzerinde Düşünceler	X	163 — 175
120	Kemal Tosun	Devlet İdaresinde Koordinas-yon Hakkında Bazı Mütalâa-lar	X	177 — 189
121	James Murray	Financing The United Nations	XI	1 — 9
121a	James Murray	Birleşmiş Milletlerin Finansma-nı	XI	11 — 19
122	Beysan Keyder	Sabit Kıymetlerin Reevalüas-yonu	XI	21 — 23
123	F. Ervardar	Memleketimizde Vergi Kaçak-çılıkları ve Vergi Mürakabesi	XI	35 — 49
124	Özhan Eroğuz	Sermaye Kazançlarının Vergilen-dirilmesi	XI	51 — 59
125	Orhan Güreli	Vergi Reformları - Ortalama Kâr Haddi Müessesesi - Gi-der Bildirimi Esası - Uzlaş-ma - Ceza İndirimleri	XI	61 — 72
126	Halil Nadaroğlu	Vergi Kontrolünde Gider Esas Müessesesi	XI	73 — 81
127	Gaston Leduc	Quelques Aperçus Sur la Situa-tion des Finances Publiques dans les Etats Africains D'expression Française	XI	83 — 93

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
127a	Gaston Leduc	Resmî Dil Fransızca Olan Afrika Devletlerinde Maliyenin Durumu Hakkında Bazı Mü-talâalar	XI	95 — 104
128	Halil Şahin	Ihracatta Vergi İadesi	XI	105 — 143
129	İ. Sadı Tınaztepe	Özel İdarelerin Fiskalitesi	XI	145 — 165
130	İlhan Özer	Türkiye'de Veraset ve İntikâl Vergisi Tatbikatı	XI	167 — 181
131	Zeki Kuruca	Türk Vergi Sisteminde Asgarî Vergilendirme Usulleri, «As-garî Mükellefiyet Sistemi»	XI	183 — 196
132	M. Ali Canoğlu	Muhasebede Normalizasyon	XI	197 — 223
133	Hakkı Musaballı	Çağdaş Gider Vergileri	XII	1 — 8
134	P.-L. Réynaud	Psychologie Economique et Fi-nances Publiques	XII	9 — 17
134a	P.-L. Réynaud	İktisadî Psikoloji ve Maliye	XII	19 — 26
135	Erdöğän Alkin	Makro - Ekonomik Bir Büyü-me Modelinde Vergi Fonksiyonları	XII	27 — 35
136	Gaston Leduc	Le Fiscalité Agricole dans les Pays en Voie de Dévelop-pement	XII	37 — 48
136a	Gaston Leduc	Gelişme Yolundaki Memleket-lerde Ziraî Vergileme	XII	49 — 56
137	Vural Ergun	Servet. Bildirimi ve Türkiye'de-ki Uygulaması	XII	57 — 86
138	İlhan Onur	Gelir Vergisinde Müterakkilğin Ölçülmesi	XII	87 — 100
139	Selâhattin Tuncer	Merkez Bankasının Hazineye Kı-sa Vâdeli Avansları	XII	101 — 116
140	Galip Dolun	Malî Kaza	XII	117 — 128
141	İlhan Özer	Devlet Alacaklarının Tahsili	XII	129 — 145
142	Haydar Kazgan	Türkiye'de Yaygın Küçük Fir-ma Politikasının İktisadî ve Malî Neticeleri	XII	147 — 155
143	F. Ervardar	Vergi Tatbikatımıza Ait Bazı Problemler	XII	157 — 170
144	Yenal Öncel	Türkiye'nin 1966 ve Daha Ön-cekî Yıllara Ait Bütçeleri ve Tatbikatı (Mukayeseli Analiz)	XII	171 — 182
145	Paul Senf	Probleme Einer «Fiscal Policy» In der Bundesrepublik Deut-schland	XIII	1 — 17

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
145a	Paul Senf	Batı Almanya'da Maliye Politikasının Problemleri	XIII	19 — 32
146	Esat Çam	Milletlerarası Malî Meseleler	XIII	33 — 46
147	Beysan Keyder	Yatırım Birlikleri	XIII	47 — 58
148	M. Ali Canoğlu	Ekonomide Muhasebenin ve Hesap Uzmanının Rolü	XIII	59 — 80
149	Galip İdil	Gelir Vergisinde Beyan Esasının Tetkiki ve İlk Tarhiyat Esasının Teklifi	XIII	81 — 93
150	Zeki Kuruca	Kalkınmaya Uygun Vergi Politikası	XIII	95 — 133
151	Halil Şahin	İhracatta Vergi İadesi Rejimi Uygulaması ve Sonuçları	XIII	145 — 157
152	Mustafa Yuluğ	Sovyetler Birliği Vergi Sistemi		
153	Hayri Öncel	Darphane ve Damga Matbaasının Reorganizasyonu	XIII	159 — 176
154	Erdoğan Alkin	Kamu Yatırımlarının Çeşitli Kamu Kesimleri Arasında Dağılımı	XIII	177 — 184
155	V. R. La Garrigue	L'évolution Generale de l'aide Française Au Developpment Economique Depuis 1964	XIII	185 — 211
155a	V.R. La Garrigue	Fransa'nın Ekonomik Gelişme Yardımlarının 1964'ten beri Gösterdiği İnkişaf	XIII	213 — 232
156	Arif Nemli	Anonim Şirketlerin Dağıtılmayan Kârları	XIII	233 — 261
157	C. A. Colliard	Aspects Juridiques et Financiers de la Planification Française.	XIV	1 — 20
157a	C. A. Colliard	Fransız Plânlamasının Hukuki ve Malî Yönleri	XIV	21 — 37
158	Hüsamettin Kılıç	Ortak Pazar	XIV	39 — 87
159	Paul Senf	Sind Budgetdefizite und Budgetüberschüsse Als Solche Instrumente der Finanzpolitik?	XIV	89 — 102
159a	Paul Senf	Bütçe Açık ve Fazlaları Maliye Politikasının Birer Aletleri midirler?	XIV	103 — 114
160	Özen Özoymak	Uzlaşma Müessesesi	XIV	115 — 142
161	John Karsky	Western European Integration	XIV	143 — 152
161a	John Karsky	Batı Avrupa Entegrasyonu	XIV	175 — 180
162	Mustafa Yuluğ	Türkiye'de Tarım Kesiminde Vergi Yükü	XIV	163 — 174

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
163	I. A. Shoureiki	La Politique Economique Libre en Moyen - Orient	XIV	175 — 180
163a	I. A. Shoureiki	Orta Doğuda Serbest İktisat Politikası	XIV	181 — 186
164	Nail Çelenoğlu	Vergi Hukukunda Delil Sistemi	XIV	187 — 192
165	Mario Bandini	Agriculture and Community Development in Southern Italy in Comparison with the other Mediterranean Countries	XIV	193 — 197
165a	Mario Bandini	Güney İtalya'da Ziraat ve Cemaat Kalkınması ve Diğer Akdeniz Memleketleriyle Mukayesesi	XIV	199 — 203
166	F. Ervardar	Vergi Uygulamasıyla İlgili Bazı Meseleler	XIV	205 — 260
167	M. Orhan Dikmen	Wirtschaftliche Entwicklung und Besteuerung	XIV	261 — 271
167a	M. Orhan Dikmen	İktisadî Gelişme ve Vergileme	XIV	273 — 282
168	Erdoğan Alkin	Kamu Yatırım Harcamalarının Çeşitli Bölgeler Arasında Dağılışı	XIV	283 — 307
169	G. Schmölders	Finanzpsychologie	XV	1 — 10
169a	G. Schmölders	Mali Psikoloji	XV	11 — 18
170	Gıyas Akdeniz	Vergi Kanunları ve Vergi Anketleri	XV	19 — 32
171	Ugo Sorbi	Struttura e Imposizione Fiscale Nell'agricoltura in Italia: Qualche Lineamento di Sintesi	XV	33 — 52
171a	Ugo Sorbi	İtalya'da Tarım Vergileri Sistemi	XV	53 — 70
172	Sahir Erman	Principi di Diritto Penale Nel Diritto Fiscale Turco	XV	71 — 72
172a	Sahir Erman	Türk Vergi Hukukunda yer alan Ceza Hukukuna ait Prensipler	XV	73 — 88
173	Ernest S. Griffith	The Budgeting Process in the United States	XV	89 — 100
173a	Ernest S. Griffith	Amerika Birleşik Devletlerinde Bütçeleme Usulü	XV	101 — 112
174	Orhan Güreli	Tarım Kazançlarının Vergilendirilmesindeki Son Gelişmeler	XV	113 — 132

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
175	Süleyman Barda	Problemes de Financement dans Les Transports Modernes et Situation en Turquie	XV	133 — 174
175a	Süleyman Barda	Modern Ulaştırımda Finansman Meselesi ve Türkiye'de Durum	XV	175 — 212
176	Tacettin Güven	Vergi Yükünün Gerçek ve Tüzel Kişiler Bakımından Dağılışı	XV	213 — 236
177	André Armengaud	Les Difficultés Economiques du Marché Commun	XV	237 — 243
177a	André Armengaud	Ortak Pazarın İktisadî Zorlukları	XV	245 — 250
178	M. Ali Canoğlu	Muhasebe Sistemleri ve Usulleri	XV	251 — 276
179	Zeki Karaca	Türkiye'deki Vergi Kaçakçılığı Hesabı Üzerine Bir Deneme	XV	277 — 294
180	Salih Turhan	Gelir Vergisinde Peşin Ödeme	XV	295 — 306
181	Tadao Yamaguchi	The Fiscal Policy in Relation to Economic and social Development after 1945 in Japan	XVI	1 — 22
181a	Tadao Yamaguchi	1945'den sonra Japonya'da İktisadî ve Sosyal Kalkınma İle İlişkin Takip Edilen Maliye Politikası	XVI	23 — 42
182	Orhan Güreli	Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi	XVI	43 — 70
183	Ugo Sorbi	Aspetti e Tendenze Della Riforma Tributaria in Italia	XVI	71 — 78
183a	Ugo Sorbi	Anahatlarıyla İtalya'da Vergi Reformu	XVI	79 — 86
184	Sevim Görgün	Devlet Borçlarının İdaresinde Faiz Problemi	XVI	87 — 94
185	C. Lowell Harriss	The Use of Governement Finances to Control Inflation	XVI	95 — 109
185a	C. Lowell Harriss	Enflasyon Kontrolünde Amme Maliyesinin Kullanılması	XVI	111 — 125
186	Recep Turgay	İkrazatçıların Gelir ve Gider Vergileri Açısından Durumları	XVI	127 — 142
187	Günter Schmölders	Zehn ahre Sozialökonomische Verhalt-Senforschung in Kölen	XVI	143 — 152
187a	Günter Schmölders	Klön'deki on yıllık İktisadî ve Sosyal Davranış Araştırması	XVI	153 — 161

<i>Sıra</i> <i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
188	Beysan Keyder	İşletmelerde Sermaye İhtiyacı ve Sermaye Temini	XVI	163 — 173
189	Richard Kerschagl	Die Finanzverfassung und Steuersystem der Republik Österreich	XVI	175 — 194
189a	Richard Kerschagl	Avusturya Cumhuriyetinin Mali Anayasası ve Vergi Sistemi	XVI	195 — 211
190	Ahmet Harmancı	Türkiye'de Küçük Ticaret ve San'at Erbabının Vergi Durumu	XVI	213 — 230
191	V. N. Bandera	Motivation of Foreign Investors and Tax Incentives Offered by the host Countries	XVI	231 — 244
191a	V. N. Bandera	Yardım Alan Ülkeler Tarafından Sağlanan Vergi Kolaylıkları ve Dış Yardımcıların Uyarılması	XVI	245 — 260
192	Nuri Karacan	Mali Aracı Müesseseler, Mali Piyasalar ve Büyüme	XVI	261 — 277
193	Alan Peacock	Some Problems in The Measurement of the Redistributory Effects of the Government Budget	XVII	1 — 8
193a	Alan Peacock	Hükümet Bütçesinin Dağılım Üzerindeki Tesirlerinin Ölçülmesinde Karşılaşabileceğimiz Muhtelif Meseleler	XVII	9 — 17
194	Fuat Andıç	Some Practical Aspects of Income distribution and redistribution	XVII	19 — 26
194a	Fuat Andıç	Gelir Dağılımının Pratik Bazı Yönleri ve Yeniden Dağılımı	XVII	27 — 34
195	Carl S. Shoup	Need and Prospects for Tax Harmonization Among the Present Six Members of the E.E.C.	XVII	35 — 47
195a	Carl S. Shoup	A.E.T.'nin Altı Uyesi Arasında Vergi Ahenkleştirmesi İhtiyacı ve Geleceği	XVII	49 — 60
196	Salih Şanver	İşletme Vergiciliği	XVII	61 — 84
197	Tadao Yamaguchi	Some Economic Analysis of Influences of Government Expenditures on the National Economy	XVII	85 — 92

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
197a	Tadao Yamaguchi	Kamu Harcamalarının Ekonomi Üzerindeki Tesirlerinin İktisadî Analizi	XVII	93 — 100
198	İlhan Özer	Gelirlerin İdareler Arası Dağılımı ve İktisadî Meseleler	XVII	101 — 137
199	Barry N. Siegel	Public Expenditure and Economic Growth: Some Theoretical Reflections	XVII	139 — 150
199a	Barry N. Siegel	Âmme Masrafları ve İktisadî Büyüme Hakkında Bazı Teorik Düşünceler	XVII	151 — 161
200	Hayri Öncel	Fransa'da İktisadî ve Malî Plânlama	XVII	163 — 177
201	Kotaro Ikeda	Die Finanzpolitik Japans am anfang der 30 er Jahre — Ein Wendepunkt in der Geschichte der Finanzpolitik Japans —	XVII	179 — 189
201a	Kotaro Ikeda	1930 Seneleri Başlangıcında Japon Maliye Politikası — Japon Maliye Politikası Tarihinde Bir Dönüm Noktası —	XVII	191 — 200
202	Mehmet Haskırış	Gelir ve Kurumlar Vergilerinde Yatırım İndirimi	XVII	201 — 224
203	C. Lowell Harriss	Objectives of Fiscal Policies: Looking at Goals	XVII	225 — 244
203a	C. Lowell Harris	Vergi Politikasının Hedefleri: Gayelere bakış	XVII	245 — 265
204	Vedat Davut Özgören	Türk Malî Yargı Sistemi	XVII	267 — 293
205	Carl S. Shoup	Tax Harmonization with Respect to Future New Members of the E.E.C.	XVIII	1 — 14
205a	Carl S. Shoup	Avrupa Ekonomik Topluluğunun Gelecekteki Yeni Üyeleri Açısından Vergi Ahenkleştirilmesi	XVIII	15 — 28
206	Ahmet Bayrak	Vergi Hukukunda ispatlama ile ilgili Sorunlar	XVIII	29 — 47
207	C. Lowell Harriss	Government Expenditures: Some Economic Issues	XVIII	49 — 58
207a	C. Lowell Harriss	Kamu Harcamaları ile İlgili Bazı İktisadi meseleler	XVIII	59 — 68
208	Rüştü Erimez	Yedek Akçeler	XVIII	69 — 116

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
209	Cesare Cosciani	L'imposta Sul Valore Aggiunto	XVIII	117 — 134
209a	Cesare Cosciani	Katma Değer Vergisi	XVIII	135 — 153
210	Zeki Kuruca	Kalkınmaya Uygun Maliye İdaresi	XVIII	155 — 186
211	Helmut Arndt	Planung und Marktwirtschaft in Entwicklungsändern	XVIII	187 — 203
211a	Helmut Arndt	Gelişmekte Olan Ülkelerde Planlama ve Piyasa Ekonomisi	XVIII	205 — 220
212	Kısmet H. Erkiner	Hileli Vergi Suçu	XVIII	221 — 266
212a	Kısmet H. Erkiner	Le Delit de Fraude Fiscale	XVIII	267 — 282
213	Kenan Bulutoğlu	Az Gelişmiş Ülkelerde Sermaye Oluşumu, Ücret Haddi ve İktisadi Gelişme	XVIII	283 — 306
213a	Kenan Bulutoğlu	Capital Formation, Wage Rates and Economic Development in Underdeveloped Countries	XVIII	307 — 330
214.	N. Karakullukçu	Milletlerarası Vergi Anlaşmaları	XVIII	331 — 370
215	Esat Çam	Müşterek Pazar ve Türkiye	XVIII	371 — 388
215a	Esat Çam	Le Marché Commun et la Turquie	XVIII	389 — 498
216	Ahmet Harmancı	Fikir ve San'at Mahsulleri ve Bunların Vergi Karşısındaki Durumu	XVIII	409 — 410
217	C. Lowell Harriss	Business Taxation and Economic Development	XIX	1 — 22
217a	C. Lowell Harriss	İşletmelerin Vergilendirilmesi ve İktisadî Kalkınma	XIX	23 — 44
218	Gıyas Akdeniz	Az Gelişmiş Memleketler ve Vergi Adaleti	XIX	45 — 59
219	Fritz Neumark	Wirtschaftsentwicklung, Wirtschaftsstabilität und Fiskalpolitik	XIX	61 — 82
219a	Fritz Neumark	İktisadî Gelişme, İktisadî İstikrar ve Maliye Politikası	XIX	83 — 101
220	Hayri Öncel	Maliye Politikası	XIX	103 — 122
221	H. H. Hinrichs	Game Theory and the Rational Tax Evader	XIX	123 — 132
221a	H. H. Hinrichs	Oyun Teorisi ve Rasyonel Vergi Kaçakçısı	XIX	133 — 143
222	M. Ali Canoğlu	Vergi Mevzuatında Maliyet	XIX	145 — 167

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
223	M. Orłowski	Polish Fiscal System: System of Management of National Economy	XIX	169 — 175
223a	M. Orłowski	Polonya Malî Sistemi: Millî Ekonominin Sevk ve İdaresi	XIX	177 — 182
224	İlhan Özer	Gider Vergileri Reformu	XIX	183 — 223
225	Rüşti Erimez	Bilançoların Yeniden Değerlenmesi	XIX	225 — 264
226	Yücel Edil	Vergi Struktürlerinin Uluslararası Rekabete Etkileri	XIX	265 — 299
227	Ahmet Arıncı	Ortalama Kâr Hadleri ve Tatbikatı	XIX	301 — 332
228	F. Ervardar	Vergilendirme ile İlgili Muhtelif Meseleler	XIX	333 — 363
229	C. Lowell Harriss	Land Taxation and Economic Development	XIX	1 — 20
229a	C. Lowell Harriss	Toprağın Vergilendirilmesi ve İktisadî Gelişme	XX	21 — 37
230	Turhan Tükenmez	Sermaye Şirketlerinin Dağıtılmayan Kazançları ve Hisse-darların Vergilendirilmesi	XX	39 — 64
231	Werner Sichel	On the Oligopoly Market Type	XX	65 — 75
231a	Werner Sichel	Oligopol Piyasa Tipi Üzerine	XX	77 — 88
232	İlhan Özer	Devlet Gelirlerinde Gelişmeler	XX	89 — 107
233	M. Orławsky	Polish Fiscal System: State Budget and Financial Balance - Sheet in Economic Planning	XX	109 — 133
233a	M. Orławsky	Polonya Malî Sistemi: İktisadî Plânlamada Devlet Bütçe Malî Bilançosu	XX	135 — 157
234	M. Ali Canoğlu	Vergi Mevzuatımızda Amortismanlar	XX	159 — 182
235	Hideo Nakamura	Foreign Aspect of Japanese Taxes	XX	183 — 210
235a	Hideo Nakamura	Japon Vergi Sisteminin Dış Veçhesi	XX	211 — 244
236	Hayri Öncel	Türkiye'de Tekel Rejiminin Reformu	XX	245 — 270
237	M. Y. Islâmcioğlu	Türkiye'de Gider Vergileri Sistemi ve Geleceği	XX	271 — 309
238	Numan Özsoy	Türkiye'de Yabancı Sermayeye İlişkin Malî Meseleler	XX	311 — 342

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
239	Ramazan Göçmen	Beyana Dayanan Vergilerde Başarı Şartları	XX	343 — 364
240	Kısmet H. Erkiner	Mali ve İktisadi Buhran Halleri ile İlgili Mevzuat ve Hürriyetler Rejimi	XX	365 — 400
241	Orhan Arıkan	Program ve Bütçeden Program Bütçeye	XXI	1 — 14
242	Gıyas Akdeniz	Finansman Kanunu ve Düşürdükleri	XXI	15 — 39
243	F. Ervardar	Vergi Olaylarımız	XXI	41 — 85
244	İlhan Özer	Ekonomik Gelişme Dönemleri İçinde Vergi Bünyesinde Değişmeler	XXI	87 — 111
245	Mehmet Bayram	İşletme Vergisi ve Tatbikatı	XXI	113 — 138
246	Cengiz Altuğ	Gayrimenkullerin Vergilendirilmesi	XXI	139 — 161
247	Babri Kandaş	Finansman Kanunu ve Uygulama Sonuçları	XXI	163 — 183
248	T. Tükenmez	Net Servet Vergisi	XXI	185 — 200
249	W. Juretzek	Die Harmonisierung der Umsatzsteuern in der Europäischen Gemeinschaft	XXI	211 — 217
249a	W. Juretzek	Avrupa Ekonomik Topluluğunda Muamele Vergilerinin Harmonizasyonu	XXI	219 — 224
250	W. Juretzek	Die Mehrwertsteuer in der Bundesrepublik Deutschland - System und Erfahrungen	XXI	225 — 250
250a	W. Juretzek	Federal Almanya'da Katma Değer Vergisi - Sistem ve Tecrübeler	XXI	251 — 275
251	Hans Ficker	Les Aspects Juridiques de la Co-operation Transnationale des Entreprises au Sein de la Communaute	XXI	277 — 292
251a	Hans Ficker	Teşebbüslerce Ortak Pazar Çerçevesinde Yapılan Uluslararası İşbirliğinin Hukukî Veçheleri	XXI	293 — 306
252	Zeki Kuruca	Türkiye'de Nüfus Artışı ve Kamu Harcamaları	XXI	307 — 323
253	Babri Kandaş	Uzun Devrede Türkiye'nin İktisadi Büyümesi	XXII	1 — 43

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
254	İlhan Özer	Vergi İdaresi	XXII	45 — 83
255	Bülent Çaycık	Nakit Bütçeleri ve İşletme Sermayesi Değerlendirilmelerinin Önemi ve Kuruluşlara Sağladığı Faydalar	XXII	85 — 106
256	Turhan Tükenmez	Türk Deniz Ticaret Politikasının Ekonomik ve Malî Yönden Değerlendirilmesi	XXII	107 — 126
257	F. Ervardar	Niçin ve Nasıl Bir Vergi Reformu Gereklidir?	XXII	127 — 142
258	Galip Dolun	Emlâk ile İlgili Vergilendirmelerde, Rayiç Değer ve Beyan Esasları ile Ceza Uygulaması	XXII	143 — 153
259	i. Sadi Tınaztepe	Vergi İhtilâfları	XXII	155 — 184
260	Vural Arıkan	Türk Vergi Hukukunda Karşılıklar	XXII	185 — 199
261	Karl Häuser	The Role of a Capital Market in a Market Economy	XXII	201 — 212
261a	Karl Häuser	Piyasa Ekonomisinde Sermaye Piyasasının Rolü	XXII	213 — 223
262	Buran Şenatalar	Fayda-Maliyet Analizinin Kapsamı - Fayda ve Maliyet Kavramları	XXII	225 — 255
263	Pietro Nasini	Harmonisation Fiscale au sein Des Communautés Européennes	XXII	257 — 297
263a	Pietro Nasini	Avrupa Ekonomik Topluluğunda Vergi Ahenkleştirilmesi	XXII	299 — 333
264	Douglas Dossier	The Theoretical Aspects of Tax Harmonisation	XXII	335 — 361
264a	Douglas Dossier	Vergi Ahenkleştirilmesinin Teorik Yönleri	XXII	363 — 384
265	İzzettin Önder	Pareto Dengeleri Açısından Bölünmezlik ve Dışsalık Kavramları	XXIII	1 — 12
266	Hüsnü Kızılyalı	Tasarruf ve Yatırımlar Konusunda Plânlı Dönemin Başarısının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesi	XXIII	14 — 36
267	Özer Eluna	Sermaye Piyasasında Yeni Gelişmeler	XXIII	37 — 54
268	V. Rouquet la Garrigue	Energie, Croissance et Crise	XXIII	55 — 64

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
268a	V. Rouquet la Garrigue	Enerji, Büyüme ve Kriz	XXIII	65 — 73
269	Turan Yazgan	Türk Sosyal Güvenlik Sistemi- nin Yeniden Gelir Dağılımına Etkisi	XXIII	75 — 98
270	Tarık Kıvanç	Plânlı Dönemde Yatırımlar ve Yatırım Politikası	XXIII	99 — 112
271	I. Doğan Kargül	Gelişmekte Olan Ülkelerde Dış Ticaret ve Maliye Politikası	XXIII	113 — 142
272	Tuncer Bulutay	Türkiye'nin 1923 - 1972 Döne- mindeki İktisadi Büyümesi Üzerine Düşünceler	XXIII	143 — 208
273	Nihat Falay	Plânlama - Programlama - Büt- çeleme Sistemi (PPBS) nin Genel Eleştirisi	XXIII	209 — 225
274	S. Yenal Öncel	Katma Değer Vergisi ve Uygula- ma Esasları	XXIII	227 — 247
275	Salih Turhan	Vergileme ve İktisadi Büyüme	XXIII	249 — 264
276	Salih Turhan	Kamu Harcamaları ve Gelir Da- ğılımı	XXIII	265 — 279
277	Cemil Kıvanç	Tarımın Vergilendirilmesinde Kooperatif İşletmeler	XXIV	1 — 9
278	Sait Dilik	Sosyal Güvenliğin Finansman Kaynaklarında Yansıma Olayı	XXIV	10 — 38
279	Zafer Toprak	Az Gelişmiş Ülkelerde İktisadi Kalkınma ve Enflasyon	XXIV	39 — 48
280	Ömer F. Batırel	Bölgesel Dengesizlikler ve Mali- ye Politikası	XXIV	49 — 67
281	Nihat Falay	Emlak Vergisinin Analizi	XXIV	69 — 82
282	Erdinç Tokgöz	Hazine Plasman Bonolarının Ye- ni Uygulaması üzerine Bir İnce- leme	XXIV	83 — 99
283	İlhan Özer	Ödemeler Dengesi	XXIV	101 — 129
284	Hüsamettin Kılıç	Katma Değer Vergisi	XXIV	131 — 186
285	Mehmet Pamuk	Sosyal Adalet Açısından Türk Gelir Vergisinde En az Ge- çim İndirimi, Müterakkilik ve Ayrırma Prensibi	XXIV	187 — 229
286	Tolgay Çavuşoğlu	Uluslararası Para Piyasaları	XXV	1 — 16
287	Akif Erginay	Türkiye'de Bütçe Kanun Metin- lerinin Gelişmesi	XXV	17 — 75
288	Hüsamettin Kılıç	Ekonomi ve Maliye Bakanlığı Kuruluşu Lüzumlu	XXV	77 — 128

<i>Sıra</i> <i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
289	Tayyar Sadıklar	Kamu İktisadî Teşebbüsleri ve Ekonomi Politikası	XXV	129 — 156
290	Hayri Öncel	Sermaye Piyasasının Bankacılık Sistemine Etkileri	XXV	157 — 193
291	Ruşen Keleş	Kentleşmenin Malf Sorunları	XXV	195 — 224
292	Arif Nemli	Genel Gider Vergisi	XXV	225 — 247
293	Arif Nemli	Kapital Kazançları Vergisi	XXV	295 — 272
294	Izzettin Önder	Japonya'da ve Türkiye'de Vergi Sistemlerinin Gelişimi	XXVI	1 — 35
295	Izzettin Önder	Development of The Taxation Systems in Japon and Turkey	XXVI	37 — 73
296	Esfender Korkmaz	Yüksek Öğretimde Maliyetlerin Tahmin Yöntemi	XXVI	75 — 88
297	Yenal Öncel	Katma Değer Vergisinin Teorik Esası ve Türkiye'de Uygulanma İmkânları	XXVI	89 — 127
298	Ruhî Tufan	Osmanlı Devleti 1325 (1909) Yılına Ait Bir Bütçe Konuşması	XXVI	129 — 146
299	Bedî N. Feyzioğlu	Muhasebeî Umumiye Kanununda Yapılan Değişiklikler	XXVI	147 — 156
300	Izzettin Önder	Avrupa Ekonomik Topluluğu ve Kalkınmakta Olan Ülkeler	XXVII	1 — 54
301	Esfender Korkmaz	Vergi Teşvik Tedbirleri ve Yatırım İndirimi ile İhracatta Vergi İadesinin Türkiye'de Uygulanması	XXVII	55 — 87
302	Işıl Akbaygîl	Enerji ve Büyüme	XXVII	89 — 95
303	Türkân Öncel	Kamu İktisadî Teşebbüslerinin Varlık Nedeninin Neoklasik Yaklaşımına Açıklanması	XXVII	97 — 106
304	Türkân Öncel	Gelirin Yeniden Dağılım Politikası Olarak Negatif Gelir Vergisi	XXVIII	1 — 14
305	Türkân Öncel	Ekonomik Kalkınmada Dış Ticaret Politikası Alternatifleri ve Türkiye'de İhracatı Teşvik Önlemleri	XXVIII	15 — 58
306	Şerafettin Aksoy	Vergi Yargısının Bağımsızlığı ve Vergi Yargı Sistemleri Ziraat Kazançlarının Gelir Vergisi İçinde Vergilendirilmesi	XXVIII	59 — 96

<i>Sıra</i> <i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
307	Izzettin Önder	Dışsal Maliyetler ve Dolaylı Vergilerde Aşırı Yük.	XXVIII	97 — 102
308	Yenal Öncel	Belediye Hizmetlerinin Finansmanı ve Değişimi	XXVIII	103 — 125
309	Bedi N. Feyzioğlu	Üniversite Özerkliği	XXVIII	127 — 132
310	Adnan Nas	Kurum Vergilenmesinde Yöntemler ve Sorunlar	XXVIII	133 — 195
311	M. Krzyzaniak	İmkânsızlık Teoremleri ve Devlet Cesametinin Yansıması: Modern Yansıma Teorisinin Yeniden Kurulması İçin Bir Çaba	XXVIII	197 — 234
312	M. Krzyzaniak S. Özmucur	Altınıslarda Türk Tarımındaki Kısa Dönem Vergi Yüğü	XXVIII	235 — 272
313	A. Kurtcebe Alptemoçin	Katma Değer Vergisi ve Uygulaması	XXX	1 — 6
314	Vural Arıkan	Katma Değer Vergisi	XXX	7 — 19
315	Izzettin Önder	Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri	XXX	20 — 28
316	Tülay Arın	Dünyada Katma Değer Vergisi Uygulaması	XXX	29 — 50
317	Selim Kaneti	Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası ve İhracatta Vergi İadesi	XXX	51 — 60
318	Süleyman Özmucur	Vergi İadesi ve Vergi Adaleti	XXX	61 — 68
319	Biltekin Özdemir	1980 Yılından Sonra Masraf Kanunlarında Yapılan Başlıca Değişiklikler	XXX	69 — 89
320	Bedi N. Feyzioğlu	Bütçe Uygulamasında İtâ Amirleri ile Saymanların Yetki ve Görevleri	XXX	90 — 94
321	Salih Yardımcı	Türk Mali İdaresinde Darphane	XXX	95 — 99
322	Naci Engin	Petrol ve Türkiye	XXX	100 — 115

KONU FİHRİSTİ

I — Genel Maliye Teorisi ve Tatbikatı

Sıra No.su	Konferansçı	Konu	Cilt	Sahife
31	A. Memduh Yaşa	Müşterek Piyasa ve Doğurduğu Malî Meseleler	III	141 — 152
39	Ahmet Kılıçbay	İktisat İliminin Gelişmesi Karşısında Maliye Politikasının Aldığı İstikamet	IV	59 — 64
65	Ahmet Zühtü İşil	Malî Politika İmkânlarının Gerçekleşebilme Hudutları	VI	83 — 98
80	Halil Nadaroğlu	Teoride ve Pratikte Parafiskalite	VII	129 — 156
96	Kemal Tosun	Devlet Maliyesinde Reorganizasyon ve Rasyonalizasyon Problemi	VIII	199 — 219
97	Gıyas Akdeniz	Türkiye'deki Devlet Fonksiyonlarının Gelişme Seyri ve Devlet Faaliyetlerinin Finansmanında Bazı Problemler	IX	1 — 18
127a	Gaston Leduc	Resmî Dili Fransızca Olan Afrika Devletlerinde Maliyenin Durumu Hakkında Bazı Mütafâalar	XI	95 — 104
134a	P. L. Réynaud	İktisadî Psikoloji ve Maliye	XII	19 — 26
138	İlhan Onur	Gelir Vergisinde Müterakkiliğin Ölçülmesi	XII	87 — 100
145a	Paul Senf	Batı Almanya'ya Maliye Politikasının Problemleri	XII	19 — 32
169a	G. Schmölders	Malî Psikoloji	XV	11 — 18
265	Izzettin Önder	Pereto Dengeleri Açısından Bölünmezlik ve Dışsalılık Kavramları	XXIII	1 — 13
275	Salih Turhan	Vergileme ve İktisadî Büyüme	XXIII	249 — 264
276	Salih Turhan	Kamu Harcamaları ve Gelir Dağılımı	XXIII	265 — 279
307	Izzettin Önder	Dışsal Maliyetler ve Dolaylı Vergilerde Aşırı Yük.	XXVII	97 — 102
311	M. Krzyzaniak	İmkânsızlık Teoremleri ve Devlet Cesametinin Yansıması	XXVIII	197 — 234

<i>Sıra</i>	<i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
<i>II — Devlet Gelirleri, Vergi Politikası</i>					
2	Memduh Yaşa		Türk Gelir Vergisine Müteallik Bazı Meseleler	I	9 — 21
3	M. O. Dikmen		Liberal, Bitaraf ve Müdahaleci Vergi Politikaları	I	23 — 39
4	B. N. Feyzioğlu		Muamele Vergisi, Gelir Vergisinin Yerini Tutabilir mi?	I	83 — 91
7	Besim Üstünel		Gelir ve Servet Vergilerinin İktisadî Tesirleri	I	41 — 57
10	Basri Bora		Kıymet Esasına İstinad Eden Yeni Gümrük Tarifemiz	I	127 — 153
11	Recep Turgay		Türkiye'de Gelir Vergisi Tatbi-katı	I	113 — 123
15	M. O. Dikmen		Asgarî Geçim Haddi Üzerinde Düşünceler	II	41 — 64
16	A. Memduh Yaşa		Muamele Vergilerinde Teklif Safhası	II	65 — 80
22	M. N. Anıl		Mütakâmil Bir Gümrük Sistemine Olan İhtiyacımız	II	159 — 185
24	Mehmet Akmansu		Gümrük Tarifelerinde İndirim Sağlamak Konusunda Milletlerarası Çalışmalar ve 1956 Tarife Müzakeresi	II	203 — 213
26	S. Teoman		1957 Malî Yılında Yürürlüğe Giren Vergi ve Mükellefiyetlerin Hakkında Açıklamalar	III	25 — 49
28	M.O. Dikmen		Mütehavvil Gelirler ve Yıllık Vergileme Devresi	III	73 — 102
37	Esat Tekeli		Vergi Politikaları ve Türkiye'de Vergi Politikası	IV	1 — 11
41	Ralp Turvey		İktisatçı Görüşü ile Vergileme	IV	87 — 91
45	B. Keyder		Zirai Sektörde Vergilendirme	IV	157 — 171
46	K. Kulutoğlu		Vergiye Karşı Tipik Bir Reaksiyon: Poujade Hareketi	IV	173 — 197
47	Süleyman Barda		Enflasyon ve Vergi Politikası	IV	199 — 226
49	M.O. Dikmen		Zirai Kazançların Vergilendirilmesi, Sâbit Ortalama ve Zarar Nakli	IV	1 — 21
53	Recep Turgay		Türkiye'de Zirai Kazançlar Nasıl Vergilendirilmelidir?	V	87 — 114

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
58	S. Tuncer	İktisadî Kalkınma ve Amme Varidatı	V	175 — 204
62	Mesut Erez	Devlet Yatırımları ve Fevkalâde Kazançların Vergilendirilmesi	VI	23 — 32
64	Gülten Kazgan	Geri Kalmış Memleketlerde Kapital Birikimi ve Vergi Politikası	VI	67 — 82
66	Gıyas Akdeniz	Türkiye'de Yatırımlar ve Vergi Politikası	VI	99 — 106
69	Haydar Kazgan	İtalyan Vergi Sisteminde Yatırım İndirimi	VI	215 — 138
70	Selâhattin Tuncer	Türkiye'de Amme Varidatının Durumu ve Meseleleri	VI	139 — 168
71	M. Zeki Kuruca	Yatırım İndirimi ve Maliye Politikası	VI	169 — 188
72	Mükerrem Hiç	Revalüasyon Kavramı ve Revalüasyonun Vergi Adalet Üzerindeki Akisleri	VI	189 — 200
74	Mübin Başar	Gelir Vergisi	VII	9 — 20
77	Kenan Bulutoğlu	Türk Vergi Sisteminde Reform Meselesi	VII	67 — 101
83	Nuri Karacan	Monopol Halinde Verginin İn'ikası	VII	197 — 219
84	A. B. Kafaoğlu	Kalkınmanın Sosyal Açısı ve Vergi Reformu Komisyonu Raporu	VII	221 — 236
93	Nuri Karacan	Vasıtalı - Vasıtasız Vergiler ve Fiyatlar Genel Seviyesi	VIII	143 — 160
84	Sevim Görgün	Tarım Sektörünün Vergilendirilmesi ve Arazi Vergileri	VIII	161 — 168
101	Selâhattin Tuncer	Yaşayan Servet Vergilerinden Örnekler	IX	55 — 85
102	Nezih H. Neyzi	Petrol Sanayiinde Vergi ve Finansman Meseleleri	IX	85 — 110
106	Haydar Kazgan	Ücret Artışları, Vergi Tesiri ve Servet Teşekküllü	IX	161 — 170
116	Arif Nemli	Hızlandırılmış Amortisman ve Yatırım İndirimi	X	119 — 141
117	Sadullah Aygün	İhracatta Vergi İadesinin Özellikleri	X	143 — 151
122	Beyzan Keyder	Sabit Kaymetlerin Revalüasyonu	XI	21 — 33

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
128	Halil Şahin	İhracatta Vergi İadesi	XI	106 — 143
131	Zeki Kuruca	Türk Vergi Sisteminde Asgarî Vergilendirme Usulleri, «Asgarî Mükellefiyet Sistemi»	XI	163 — 196
133	Hakkı Musaballı	Çağdaş Gider Vergileri	XII	1 — 8
136a	Gaston Leduc	Gelişme Yolundaki Memleketlerde Ziraî Vergileme	XII	49 — 56
137	Vural Ergun	Servet Bildirimi ve Türkiye'deki Uygulaması	XII	57 — 86
141	İlhan Özer	Devlet Alacaklarının Tahsili	XII	129 — 145
143	F. Ervardar	Vergi Tatbikatımıza Ait Bazı Problemler	XII	157 — 170
150	Zeki Kuruca	Kalkınmaya Uygun Vergi Politikası	XIII	95 — 133
151	Halil Şahin	Sovyetler Birliği Vergi Sistemi	XIII	135 — 144
152	Mustafa Yuluğ	Anonim Şirketlerin Dağıtılma-yan Kârları	XIII	145 — 157
156	Arif Nemli	Fransız Plânlamasının Hukukî ve Malî Yönleri	XIII	233 — 261
157a	C. A. Colliard	Türkiye'de Tarım Kesiminde Vergi Yüğü	XIV	21 — 37
162	Mustafa Yuluğ	İtalya'da Tarım Vergileri Sistemi	XIV	163 — 174
171a	Ugo Sorbi	Tarım Kazançlarının Vergilendirilmesindeki Son Gelişmeler	XV	21 — 37
174	Orhan Güreli	Vergi Yükünün Gerçek ve Tüzel Kişiler Bakımından Dağılışı	XV	113 — 132
176	Tacetin Güven	İhracatta Vergi İadesi Rejimi	XV	213 — 236
171a	T. Yamaguchi	1945'den Sonra Japonya'da İktisadî ve Sosyal Kalkınma ile İlişkin Takip Edilen Maliye Politikası	XVI	23 — 42
183a	Ugo Sorbi	Anahatlarıyla İtalya'da Vergi Reformu	XVI	79 — 86
185a	C. Lowell Harriss	Enflasyon Kontrolünde Amme Maliyesinin Kullanılması	XVI	111 — 125
189a	R. Kerschagl	Avusturya Cumhuriyetinin Malî Anayasası ve Vergi Sistemi	XVI	195 — 211
191a	V. N. Bandera	Yardımlan Alan Ülkeler Tarafından Sağlanan Vergi Kolaylıkları ve Dış Yatırımcıların Uyarılması	XVI	245 — 260

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
194a	Fuat Andıç	Gelir Dağılımının Pratik Bazı Yönerleri ve Yeniden Dağılımı	XVII	27 — 34
195a	Call S. Soup	A.E.T.'nin Alt Üyesi Arasında Vergi Ahenkleştirilmesi İhtiyacı ve Geleceği	XVII	49 — 60
201	Kotaro Ikeda	1930 Seneleri Başlangıcında Japon Maliye Politikası — Japon Maliye Politikası Tarihinde Bir Dönüm Noktası —	XVII	191 — 200
202	Mehmet Haskırış	Gelir ve Kurumlar Vergilerinde Yatırım İndirimi	XVII	201 — 224
203a	C. Lowel Harriss	Vergi Politikasının Hedefleri: Gayelere Bakış	XVII	245 — 255
205	Carl S. Shoup	Avrupa Ekonomik Topluluğunun Gelecekteki Yeni Ülkeleri Açısından Vergi Ahenkleştirilmesi	XVIII	15 — 28
209a	Cesare Cosciani	Katma Değer Vergisi	XVIII	135 — 153
210	Zeki Kuruca	Kalkınmaya Uygun Vergi İdaresi	XVIII	155 — 186
218	Gryas Akdeniz	Az Gelişmiş Memleketler ve Vergi Adaleti	XIX	45 — 59
219a	Fritz Neumark	İktisadî Gelişme, İktisadî İstikrar ve Maliye Politikası	XIX	83 — 101
220	Hayri Öncel	Maliye Politika	XIX	103 — 122
221a	H. H. Hinrichs	Oyun Teorisi ve Rasyonel Vergi Kaçakçısı	XIX	133 — 143
223a	M. Orłowski	Polonya Malf Sistemi: Millî Ekonominin Sevk ve İdaresi	XIX	177 — 182
224	İlhan Özer	Gider Vergileri Reformu	XIX	183 — 223
226	Yücel Edil	Vergi Strüktürlerinin Uluslararası Rekabete Etkileri	XIX	265 — 299
229a	C. L. Harriss	Toprağın Vergilendirilmesi ve İktisadî Gelişme	XX	21 — 37
230	Turhan Tükenmez	Sermaye Şirketlerinin Dağıtılmayan Kazançları ve Hissedarların Vergilendirilmesi	XX	39 — 64
232	İlhan Özer	Devlet Gelirlerinde Gelişmeler	XX	89 — 107
235a	Hideo Nakamura	Japon Vergi Sisteminin Dış Veçhesi	XX	211 — 244
236	Hayri Öncel	Türkiye'de Tekel Rejiminin Reformu	XX	245 — 270

<i>No. su</i> <i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
237	M. Y. Islamoğlu	Türkiye'de Gelir Vergileri Sistemi ve Geleceği	XX	271 — 309
238	Numan Özsoy	Türkiye'de Yabancı Sermayeye İlişkin Malî Meseleler	XX	311 — 342
242	Gıyas Akdeniz	Finansman Kanunu ve Düşündürdükleri	XXI	15 — 39
244	İlhan Özer	Ekonomik Gelişme Dönemleri İçinde Vergi Bünyesinde Değişmeler	XXI	87 — 111
245	Mehmet Bahram	İşletme Vergisi ve Tatbikatı	XXI	113 — 138
246	Cengiz Altuğ	Gayrimenkullerin Vergilendirilmesi	XXI	139 — 161
247	Bahri Kandaş	Finansman Kanunu ve Uygulama Sonuçları	XXI	163 — 183
248	Turhan Tükenmez	Net Servet Vergisi	XXI	185 — 209
249a	W. Juretzek	Avrupa Ekonomik Topluluğunda Muamele Vergilerinin Harmonizasyonu	XXI	219 — 224
250a	W. Juretzek	Federal Almanya'da Katma Değer Vergisi - Sistem ve Tecrübeler	XXI	251 — 275
256	Turhan Tükenmez	Türk Deniz Ticaret Politikasının Ekonomik ve Malî Yönden Değerlendirilmesi	XXII	107 — 126
257	F. Ervardar	Niçin ve Nasıl Bir Vergi Reformu Gereklidir?	XXII	127 — 142
263a	Pietro Nasini	Avrupa Ekonomik Topluluğunda Vergi Ahenkleştirilmesi	XXII	299 — 333
264a	Douglas Dosser	Vergi Ahenkleştirilmesinin Teorik Yönleri	XXII	363 — 384
269	Turhan Yazgan	Türk Sosyal Güvenlik Sisteminin Yeniden Gelir Dağılımına Etkisi	XXIII	75 — 96
274	Yenal Öncel	Katma Değer Vergisi ve Uygulama Esasları	XXIII	227 — 247
277	Cemil Kıvanç	Tarımın Vergilendirilmesinde Kooperatif İşletmeler	XXIV	1 — 9
278	Sait Dilik	Sosyal Güvenliğin Finansman Kaynaklarında Yansıma Olayı	XXIV	10 — 38
301	Esfender Korkmaz	Vergi Teşvik Tedbirleri ve Yatırım İndirimi ile İhracatta Vergi İadesinin Türkiye'de Uygulaması	XXVII	55 — 87

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
304	Türkân Öncel	Gelirin Yeniden Dağılım Politikası Aracı Olarak Negatif Gelir Vergisi	XXVIII	1 — 14
312	M. Krzyzaniak S. Özmucur	Altınışlarda Türk Tarımında Kısa Dönem Vergi Yüğü	XXVIII	235 — 272
313	A. Kurtçebe Alptemaçın	Katma Değer Vergisi Uygulaması	XXX	1 — 6
314	Vural Arıkan	Katma Değer Vergisi	XXX	7 — 19
315	Izzettin Önder	Katma Değer Vergisinin Ekonomik Etkileri	XXX	20 — 28
316	Tülay Arın	Dünyada Katma Değer Vergisi Uygulaması	XXX	20 — 50
317	Selim Kaneti	Katma Değer Vergisinde İhracat İstinası ve İhracatta Vergi İadesi	XXX	51 — 60
318	Süleyman Özmucur	Vergi İadesi ve Vergi Adaleti	XXX	61 — 68
<i>III — Devlet Masrafları</i>				
26	Selâhattin Tuncer	İktisadi Kalkınma ve Masraf Politikası	III	1 — 24
50	Memduh Yaşa	Devlet Faaliyetinin ve Āmme Masraflarının Optimal Seviyesi	V	23 — 34
86	M. N. Kodamanoğlu	Nüfus Yapımız Açısından Eğitim Sistemimiz ve Mali Meseleleri	VIII	15 — 32
103	N. Tanyolaç	İlimî ve Teknik Araştırmaların Finansmanı	IX	111 — 128
199a	Barry N. Siegel	Āmme Masrafları ve İktisadi Büyüme Hakkında Bazı Teorik Düşünceler	XVII	151 — 161
207a	C. Lowell Harriss	Kamu Harcamaları ile İlgili Bazı İktisadi Meseleler	XVIII	59 — 68
252	Zeki Kuruca	Türkiye'de Nüfus Artışı ve Kamu Harcamaları	XXI	307 — 320
296	Esfender Korkmaz	Yüksek Öğretimde Maliyetlerin Tahmin Yöntemi	XXVI	75 — 88

<i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
<i>IV — Bütçe ve Bütçe Politikası</i>				
1	Aydın Yalçın	Bütçe ve İktisat Politikamız	I	1 — 8
18	B.N. Feyzioğlu	Bütçe Birliği ve Konsolide Bütçe Hesapları	II	101 — 116
29	B.N. Feyzioğlu	Bütçe ve İktisadî Plân	III	103 — 126
35	Esat Tekeli	Türkiye'de İlk Bütçe	III	207 — 211
57a	Rudolf Stucken	Federal Almanya Cumhuriyeti'nin Bütçe ve Bütçe Politikası	V	163 — 173
63	K. Bulutoğlu	Ağustos Devaluation'u, Dış Ticaret Açığı ve Bütçe Politikası	VI	33 — 66
89	Ismail Türk	Türkiye'de Bütçe Reformuna Niçin İhtiyaç Vardır? Türkiye'de Bütçe Reformu Nasıl Olmalıdır?	VIII	63 — 90
91	Selâhattin Tuncer	Türkiye'de Varidat Bütçesi Tahminleri ile Millî Gelir Arasındaki Münasebetler	VIII	109 — 128
105	B. N. Feyzioğlu	Bütçedeki Genellik (Umumiyet) Prensibi	IX	145 — 159
115	Selâhattin Tuncer	Yeni Anayasaya Göre Bütçenin Tasdiki ve Bu Sistemin Tenkidi	X	101 — 118
119	B.N. Feyzioğlu	Muhasebeî Umumiye Kanunu Tasarısı Üzerine Düşünceler	X	163 — 175
144	Yenal Öncel	Türkiye'nin 1966 ve Daha Önceki Yıllara Ait Bütçeleri ve Tatbikatı (Mukayeseli Analiz)	XII	171 — 182
159a	Paul Senf	Bütçe Açık ve Fazlaları Maliye Politikasının Birer Aletleri midirler?	XIV	103 — 114
173a	E. S. Griffith	Amerika Birleşik Devletlerinde Bütçeleme Usulü	XV	101 — 112
193a	Alan Peacock	Hükümet Bütçesinin Dağılım Üzerindeki Tesirlerinin Ölçülmesinde Karşılaşabileceğimiz Muhtelif Meseleler	XVII	9 — 17

Sıra No. su	Konferansçı	Konu	Cilt	Sahife
233a	M. Orłowski	Polonya Malî Sistemi: İktisadî Plânlamada Devlet Bütçe Mali Bilânçosu	XX	135 — 157
241	Orhan Arıkan	Program ve Bütçeden Program Bütçeye	XXI	1 — 14
255	Bülent Çaycık	Nakit Bütçeleri ve İşletme Sermayesi Değerlendirmelerinin Önemi ve Kuruluşlara Sağladığı Faydalar	XXII	85 — 106
273	Nihat Falay	Plânlama - Programlama - Bütçeleme Sistemi (PPBS) nin Genel Eleştirisi	XXIII	209 — 225
287	Akif Erginay	Türkiye'de Bütçe Kanun Metinlerinin Gelişmesi	XXV	17 — 75
298	Ruhi Tufan	Osmanlı Devleti 1325 (1909) Yılına Ait Bir Bütçe Konuşması	XXVI	129 — 146
319	Biltekin Özdemir	1980 Yılından Sonra Masraf Kanunlarında Yapılan Başlıca Değişiklikler	XXX	69 — 89
320	Bedî N. Feyzioğlu	Bütçe Uygulamasında İtâ Amirleri ile Saymanların Yetki ve Görevleri <i>V — Devlet Borçları</i>	XXX	90 — 94
38	Selâhattin Tuncer	İktisadî Kalkınmada Amme Kredisinin Rolü ve Ehemmiyeti	IV	13 — 58
43	O.N. Torun	Devletlerarası Borçlar	IV	121 — 146
54	Sadun Eren	Devlet Borçlarının Sınırları Mesalesi	V	115 — 121
104	Memduh Yaşa	Türkiye'de Dış Borçların Takip Ettiği Gelişme	IX	129 — 144
113	Gıyas Akdeniz	1933 Türk Borcu Tahvillerinin İtfası	X	75 — 82
118	Sevim Görgün	Gelişen Bir Ekonomide İhtiyarî İç Devlet Borçlarının Rolü ve Borç İdaresi	X	153 — 162
139	Selâhattin Tuncer	Merkez Bankasının Hazineye Kısa Vâdeli Avansları	XII	101 — 116
184	Sevim Görgün	Devlet Borçlarının İdaresinde Faiz Problemi	XVI	87 — 49

<i>Sıra</i>	<i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
282		Erdinç Tokgöz	Hazine Plasman Bonolarının Yeni Uygulaması Üzerine Bir İnceleme	XXIV	83 — 99
			<i>VI — Vergi Hukuku</i>		
5		Suat Başar	Vergi Kazasının Mahiyeti	I	59 — 72
8		Rasim Saydar	Vergi Hukukumuzda Malî İшти- rakler	I	93 — 102
9		Mübin Başar	Vergi Hukukunda Tefsir	I	103 — 112
12		Esat Tekeli	Bizde Vergi Hukuku ve Vergi Kazası	I	154 — 161
13		Tahsin Yıldırım	Türk Gümrük Vergisinin Matra- hı.	II	1 — 12
14		Recep Turgay	Gelir Vergisinde Esnaf Muafli- ğının Genel ve Özel Şartları	II	13 — 39
17		Talip Güran	5815 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin B Bendinin Tah- lil ve Tenkidi	II	81 — 100
19		Mübin Başar	Vergi Hukuku Bakımından Za- rarların Mahiyeti	II	117 — 128
20		Esat Tekeli	Vergi Hukuku ile İlgili İki Me- sele	II	129 — 142
27		Sahir Erman	Hijeli Vergi Suçları Hakkında Bazı Düşünceler	III	51 — 71
30		Talip Güran	5815 Sayılı Kanunun 2 nci Mad- desi c. Bendinin Tahlil ve Tenkidi	III	127 — 140
32		Gıyas Akdeniz	Türk Gelir Vergisine Göre Ti- carî Kazanç Kavramı	III	153 — 165
40		M.C. Kutadgu	Türk Gelir Vergisi Sisteminde Menkul Sermaye İratları Sto- pajı ve Tatbikatı	IV	65 — 85
51		Tahsin Yıldırım	Gümrük Kanununun Tâdili Me- selesi	V	35 — 53
52		Mübin Başar	Veraset ve İntikâl Vergisi Hak- kında Düşünceler	V	55 — 86
55		Âkif Erginay	Vergi Hukukunun Mevzu ve Muhtariyeti	V	123 — 131
59		Sahir Erman	Vergi Usûl Kanununda Yer Alan Ceza Hukuku Kaideleri	V	205 — 226
60		Gıyas Akdeniz	Türkiye'nin Bina İratlarının Ver- gilendirme Şekilleri	V	227 — 232

<i>Sıra No.su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
67	Hakkı Musaballı	Gelir Vergisinde Servet Beyanı	VI	109 — 118
73	Mesut Erez	Vergi Hukukumuzda Mücbir Sebep-ler, Ağır Hastalık Hali	VII	1 — 7
81	Selâhattin Tuncer	Servet Vergileri	VII	157 — 178
82	Salih Tuğ	İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı	VII	179 — 195
95	Recep Turgay	Türkiye'de Malî Kazanın Bugün-kü Durumu	VIII	169 — 198
98	Âkif Erginay	Anayasamızın Malî Hükümleri	IX	19 — 28
99	O. Fikret Arkun	Vergi Kanunlarına Göre İktisadî Kıymetlerin Değerlendirilmesi	IX	29 — 43
109	Mesut Erez	Plânlı Kalkınma ve Vergi Sis-temimizin Islâhı Mevzuunda Sarfedilen Gayretler	X	1 — 24
123	F. Ervardar	Memleketimizde Vergi Kaçakçı-lıkları ve Vergi Murakabesi	XI	35 — 49
124	Orhan Eroğuz	Sermaye Kazançlarının Vergilen-dirilmesi	XI	51 — 59
125	Orhan Güreli	Vergi Reformları - Ortalama Kâr Haddi Müessesesi - Gi-der Bildirimi Esası - Uzlaş-ma - Ceza İndirimleri	XI	61 — 72
126	Halil Nadaroğlu	Vergi Kontrolünde Gider Esas Müessesesi	XI	73 — 81
130	İlhan Özer	Türkiye'de Veraset ve İntikâl Vergisi Tatbikatı	XI	167 — 181
140	Galip Dolun	Malî Kaza	XII	117 — 128
149	Galip İdil	Gelir Vergisinde Beyan Esası-nın Teklifi	XIII	81 — 93
160	Özen Özoymak	Uzlaşma Müessesesi	XIV	115 — 143
164	Nail Çelenoğlu	Vergi Hukukunda Delil Sistemi	XIV	187 — 192
166	F. Ervardar	Vergi Uygulamasıyla İlgili Bazı Meseleler	XIV	205 — 260
170	Gıyas Akdeniz	Vergi Kanunları ve Vergi An-ketleri	XV	19 — 32
172a	Sahir Erman	Türk Vergi Hukukunda Yer Alan Ceza Hukukuna Ait Prensipler Hesabı Üzerine Bir Deneme	XV	73 — 88
179	Zeki Kuruca	Türkiye'de Vergi Kaçakçılığı Hesabı Üzerine Bir Deneme	XV	277 — 294
180	Salih Turhan	Gelir Vergisinde Peşin Ödeme	XV	295 — 306

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
182	Orhan Güreli	Gayrimenkul Sermaye İratlarının Vergilendirilmesi	XVI	43 — 70
186	Recep Turgay	İkrazatçıların Gelir ve Gider Vergileri Açısından Durumları	XVI	127 — 142
190	Ahmet Harmancı	Türkiye'de Küçük Ticaret ve San'at Erbabının Vergi Durumu	XVI	213 — 230
204	V. D. Özgözen	Türk Malî Yargı Sistemi	XVI	267 — 293
206	Ahmet Bayrak	Vergi Hukukunda İspatlama ile İlgili Sorunlar	XVII	29 — 47
212	K. H. Erkiner	Hileli Vergi Suçu	XVIII	221 — 265
216	Ahmet Harmancı	Fikir ve San'at Mahsulleri ve Bunların Vergi Karşısındaki Durumu	XVIII	409 — 446
227	Ahmet Harmancı	Ortalama Kâr Hadleri ve Tatbikâtı	XIX	301 — 332
228	F. Ervardar	Vergilendirme ile İlgili Muhtelif Meseleler	XIX	333 — 363
239	Ramazan Göçmen	Beyana Dayanan Vergilerde Başarı Şartları	XX	343 — 364
243	F. Ervardar	Vergi Olaylarımız	XXI	41 — 85
254	İlhan Özer	Vergi İdaresi	XXII	45 — 83
258	Galip Dolun	Emlak ile İlgili Vergilendirmelerde Rayiç Değer ve Beyan Esasları ile Ceza Uygulaması	XXII	143 — 153
259	I. Sadi Tınaztepe	Vergi İhtilâfları	XXII	155 — 184
260	Vural Arıkan	Türk Vergi Hukukunda Karşılıklar	XXII	185 — 199
306	Şerafettin Aksoy	Vergi Yargı Kazançlarının Vergilendirilmesi	XXVIII	59 — 96
310	Adnan Nas	Kurum Vergisinde Sorunlar	XXVIII	133 — 195
<i>VII — Devlet Muhasebesi</i>				
23	Hikmet Sağcı	Modern Bütçe ve Muhasebe Te-lâkikleri Muvacehesinde Türk Devlet Muhasebesinin Durumu	II	197 — 202
56	B.N. Feyzioğlu	Millî Muhasebenin Vazife ve Fonksiyonları	V	133 — 150
88	Tayfur Tarhan	Türkiye'de Devlet Muhasebesi	VIII	51 — 61
299	B. N. Feyzioğlu	Muhasebei Umumiye Kanununda Yapılan Değişiklikler	XXVI	147 — 156

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
<i>VIII — Mahallî İdareler Maliyesi</i>				
107	Halil Nadaroğlu	Mali Tevzin, Bazı Kamu Gelirlerinin Paylaşılması	IX	171 — 184
108	Kenan Bulutoğlu	Bölge Kalkınması ve Devlet Hizmetleri Arzu	IX	185 — 194
110	Orhan Güreli	Mahallî İdareler Maliyesinin Islâhı Hakkında Görüş ve Düşünceler	X	25 — 48
129	I. Sadi Tınaztepe	Özel İdarelerin Fiskalitesi	XI	145 — 165
198	İlhan Özer	Gelirlerin İdareler Arası Dağılımı ve Türkiye'deki Son Gelişmeler	XVII	101 — 137
280	Ömer F. Batırel	Bölgesel Dengesizlikler ve Maliye Politikası	XXIV	49 — 67
291	Ruşen Keleş	Kentleşmenin Mali Sorunları	XXV	195 — 224
308	Yenal Öncel	Belediye Hizmetlerinin Finansmanı ve Değişimi	XXVIII	103 — 125
<i>IX — Devlet Teşebbüsleri</i>				
6	Ekrem Özelmas	İktisadi Devlet Teşebbüslerinin Murakabesi	I	73 — 82
33	Muhlis Ete	Türkiye'de Devlet Bütçesi Dışında Kalan Devlet İşletmelerinin Tâbi Oldukları Murakabe Şekilleri	III	167 — 190
85	A. Şakir Ağanoğlu	Vakıflar Genel Müdürlüğü Çalışmaları	VIII	1 — 13
87	Haydar Kazgan	Planlı Devrede Devlet İşletmeciliğinin Çalışma İlkeleri	VIII	33 — 49
112	Haydar Kazgan	Planlı Ekonomilerde Devlet İşletmelerinin En İyi Cesameti Meselesi	X	59 — 73
120	Kemal Tosun	Devlet İdaresinde Koordinasyon Hakkında Bazı Mütalâalar	X	177 — 189
153	Hayri Öncel	Darphane ve Damga Matbaasının Reorganizasyonu	XIII	159 — 176
303	Türkân Öncel	Kamu İktisadî Teşebbüslerinin Varlık Nedeninin Neoklasik Yaklaşımla Açıklanması	XXVII	97 — 106
321	Salih Yardımcı	Türk Mali İdaresinde Darphane	XXX	95 — 99

<i>Sıra</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
<i>X — İktisat Politikası</i>				
34	Kenan Bulutoğlu	Fransız Plânlamasında Yatırımların Finansman Yolları	III	191 — 205
36	Selçuk Egemen	Blokaj ve Deblokaj Mekanizması	III	213 — 218
44	I. Küçükömer	Para Politikası Gâyelerini Gerçekleştirmekte Neden Muvafak Olmayabilir	IV	147 — 156
61	M. O. Dikmen	Müşterek Pazar ve Türkiye	VI	1 — 22
63	Sadun Aren	Yatırım İndirimi ve İktisadî Politika	VI	119 — 123
75	Haydar Kazgan	Devlet Hizmetlerinin Finansmanı ve Devlet Sektöründe Fiyat Politikası	VII	21 — 45
76a	H. Van Dyke	Dış Yardımda Yeni Ölçü	VII	57 — 66
79a	P. Dertilis	Yunanistan'ın Müşterek Pazara Katılması	VII	124 — 128
90	M. Orhan Dikmen	Kalkınma Plânında Yatırımların Finansmanı	VIII	91 — 107
92	Kenan Bulutoğlu	Kalkınma Plânımız ve Finansmanı	VIII	129 — 141
100	Mübin Başar	«Yatırımlar Finansman Fonu Teşkil ve Tasarruf Bonoları İbracı Hakkında Kanun» Üzerinde Düşünceler	IX	45 — 54
111	Nuri Eren	Az Gelişmiş Memleketlerin Milletlerarası Finansmanı	X	49 — 58
114	Nuri Karacan	İktisadî Gelişmeyi Gerçekleştirme Aracı Olarak Milletlerarası Sermaye Hareketleri	X	83 — 100
121a	James Murray	Birleşmiş Milletlerin Finansmanı	XI	11 — 19
135	E. Alkin	Makro-Ekonomik Bir Büyüme Modelinde Vergi Fonksiyonları	XII	27 — 35
146	Esat Çam	Milletlerarası Malf Meseleler	XIII	33 — 46
147	Baysan Keyder	Yatırım Birlikleri	XIII	47 — 58
154	E. Alkin	Kamu Yatırımlarının Çeşitli Kamu Kesimleri Arasında Dağılımı	XIII	177 — 184

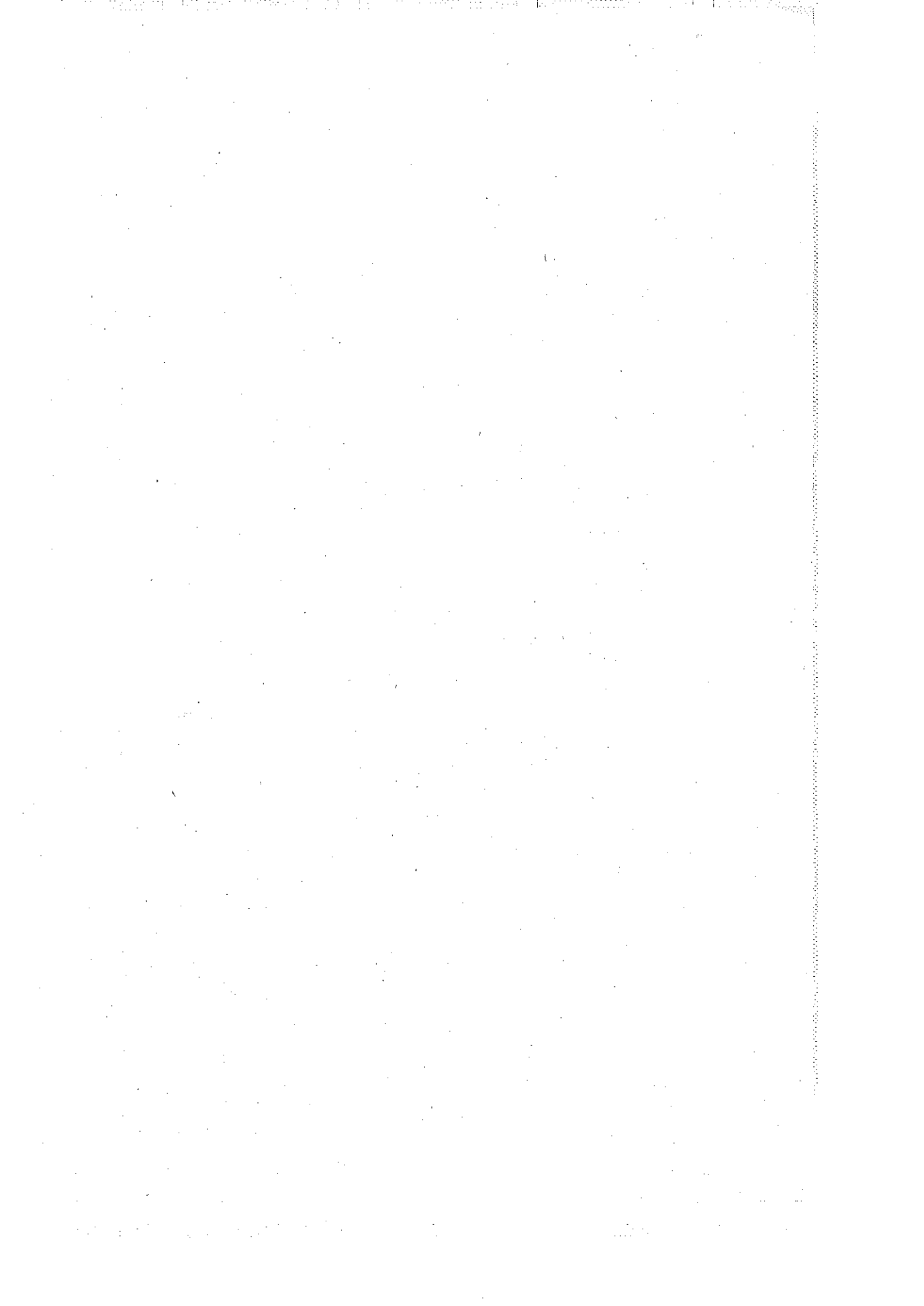
<i>Sıra</i>	<i>No. su</i>	<i>Konferansı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
155a	V.R. La Garrigue	Fransa'nın Ekonomik Gelişme Yardımlarının 1964'ten beri Gösterdiği İnkişaf	XIII	213 — 232	
158	Hüsamettin Kılıç	Ortak Pazar	XIV	39 — 87	
161a	John Karsky	Batı Avrupa Entegrasyonu	XIV	153 — 162	
163a	I. Al Shoureiki	Orta Doğuda Serbest İktisat Politikası	XIV	181 — 186	
165a	Mario Bandini	Güney İtalya'da Ziraat ve Cemaat Kalkınması ve Diğer Akdeniz Memleketleriyle Mukayesesi	XIV	273 — 282	
168	Erdoğan Alkin	Kamu Yatırım Harcamalarının Çeşitli Bölgeler Arasında Dağılışı	XIV	283 — 307	
175a	Süleyman Barda	Modern Ulaştırımda Finansman Meselesi ve Türkiye'deki Durum	XV	175 — 212	
177a	A. Armengaud	Ortak Pazarın İktisadî Zorlukları	XV	245 — 250	
187a	G. Schmölders	Köln'deki On Yıllık İktisadî ve Sosyal Davranış Araştırması	XVI	153 — 161	
192	Nuri Karacan	Mali Aracı Müesseseler, Mali Piyasalar ve Büyüme	XVI	261 — 277	
197a	T. Yamaguchi	Kamu Harcamalarının Ekonomi Üzerindeki Tesirlerinin İktisadî Analizi	XVII	93 — 100	
200	Hayri Öncel	Fransa'da İktisadî ve Mali Plân-lama	XVII	163 — 177	
211a	Helmut Arndt	Gelişmekte Olan Ülkelerde Plân-lama ve Piyasa Ekonomisi	XVIII	205 — 220	
262	Burhan Şenatalar	Fayda - Maliyet Analizinin Kapsamı - Fayda ve Maliyet Kavramları	XXII	225 — 255	
266	Hüsni Kızılyalı	Tasarruf ve Yatırımlar Konusunda Plânlı Dönemin Başarısının Ölçülmesi ve Değerlendirilmesi	XXIII	15 — 36	
268a	V.R. La Garrigue	Enerji, Büyüme ve Kriz	XXIII	65 — 73	
270	Tarık Kıvanç	Plânlı Dönemde Yatırımlar ve Yatırım Politikası	XXIII	99 — 112	
271	I. Doğan Kargül	Gelişmekte olan Ülkelerde Dış Ticaret ve Maliye Politikası	XXIII	113 — 142	

<i>Sıra</i> <i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
272	Tuncer Bulutay	Türkiye'nin 1923-1972 Dönemindeki İktisadi Büyümesi Üzerindeki Düşünceler	XXIII	143 — 208
279	Zafer Toprak	Az Gelişmiş Ülkelerde İktisadi Kalkınma ve Enflasyon	XXIV	39 — 48
286	Tolgay Çavuşoğlu	Uluslararası Para Piyasaları	XXV	1 — 16
290	Hayri Öncel	Sermaye Piyasasının Bankacılık Sistemine Etkileri	XXV	157 — 193
300	İzzettin Önder	Avrupa Ekonomik Topluluğu ve Kalkınmakta Olan Ülkeler	XXVII	1 — 54
302	İşıl Akbaygil	Enerji ve Büyüme	XXVII	89 — 95
305	Türkân Öncel	Ekonomik Kalkınmada Dış Ticaret Politikası Alternatifleri ve Türkiye'de İhracatı Teşvik Önlemleri	XXVIII	15 — 58

XI — İşletme

21	Suat Keskinoğlu	İşletme Ekonomisinde Bütçe Mefhumu Hakkında	II	143 — 158
48	Kemal Tosun	Mevzuatımızda Maliyet Rejimi	IV	227 — 248
78	Nasuhi Bursal	Amortisman ve Vergi Arasındaki Münasebetler	VII	103 — 223
137	M. Ali Canoğlu	Muhasebede Normalizasyon	XI	197 — 223
142	Haydar Kazgan	Türkiye'de Yaygın Küçük Firma Politikasının İktisadi ve Mali Neticeleri	XII	147 — 155
148	M. Ali Canoğlu	Ekonomide Muhasebenin ve Hesap Uzmanının Rolü	XIII	59 — 80
178	M. Ali Canoğlu	Muhasebe Sistemleri ve Usulleri	XV	251 — 276
188	Beysan Keyder	İşletmelerde Sermaye İhtiyacı ve Sermaye Temini	XVI	163 — 173
196	Salih Şanver	İşletme Vergiciliği	XVII	69 — 116
217a	C. L. Harriss	İşletmecilerin Vergilendirilmesi ve İktisadi Kalkınma	XIX	23 — 44
222	M. Ali Canoğlu	Vergi Mevzuatımızda Maliyet	XIX	145 — 157
225	Rüştü Erimez	Bilançoların Yeniden Değerlenmesi	XIX	225 — 264
234	M. Ali Canoğlu	Vergi Mevzuatımızda Amortismanlar	XX	159 — 182

<i>Sıra No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Konu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
<i>XII — Hukuk</i>				
42	H. Eichler	Iktisat İlimi Öğrenimi Çerçevesi İçinde Hususi Hukuk Sistemi	IV	99 — 106.
240	K. H. Erkiner	Mali ve İktisadi Buhran Halleri İle İlgili Mevzuat ve Hürriyetler Rejimi	XX	365 — 400
251a	Hans Ficker	Teşebbüslere Ortak Pazar Çerçevesinde Yapılan Uluslararası İşbirliğinin Hukuki Veçheleri	XXI	293 — 306
309	Bedi N. Feyzioğlu	Üniversite Özerkliği	XXVIII	127 — 132.
<i>XIII — Türkiye Genel</i>				
322	Naci Engin	Petrol ve Türkiye	XXX	100 — 115



YAZAR İNDEKSİ (*)

1 — M. Orhan Dikmen	I, II, III, V, VI, VIII, XIV
2 — Memduh Yaşa	I, II, III, V, IX
3 — Bedi Feyzioğlu	I, II, III, V, IX, X, XXXVI, XXXVIII, XXX
4 — Aydın Yalçın	I
5 — Suat Başar	I
6 — Ekrem Özelmas	I
7 — Besim Üstünel	I
8 — Rasim Saydar	I
9 — Mübin Başar	I, II, V, VII, IX
10 — Basri Bora	I
11 — Recep Turgay	I, II, V, VIII, XVI
12 — Esat Tekeli	I, II, III, IV
13 — Tahsin Yıldırım	II, V
14 — Talip Güran	II, III
15 — Suat Keskinoğlu	II
16 — Mustafa Nuri Anıl	II
17 — Hikmet Sağcı	II
18 — Mehmet Akmansu	II
19 — Selâhattin Tuncer	III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XII
20 — Sabahaddin Teoman	III
21 — Sahir Erman	III, V, XV
22 — Gıyas Akdeniz	III, V, VI, IX, X, XV, XIX, XXI
23 — Muhlis Ete	III
24 — Kenan Bulutoğlu	III, IV, VI, VIII, IX, XVIII
25 — Selçuk Egemen	III
26 — Ahmet Kılıçbay	IV
27 — M. Cevdet Kutadgu	IV
28 — Ralph Turvey	IV
29 — Hermann Eichler	IV
30 — Osman N. Torun	IV
31 — İdris Küçükömer	IV
32 — Beysan Keyder	IV, XI, XII, XVI
33 — Süleyman Barda	IV, XV
34 — Kemal Tosun	IV, VIII, X
35 — Sadun Aren	V, VI
36 — Akif Erginay	V, IX, XXV
37 — Rudolf Stucken	V
38 — Mesut Erez	VI, VII, X
39 — Gülten Kazgan	VI
40 — Ahmet Işıl	VI

(*) Yazar isimleri karşısındaki rakkamlar, yazının bulunduğu ciltlerin seri numarasını göstermektedir.

41 — Hakkı Musaballı	VI, XII
42 — Zeki Kuruca	VI, XI, XIII, XV, XVIII, XXI
43 — Mükerrrem Hiç	VI
44 — Haydar Kazgan	VI, VII, VIII, IX, X, XII
45 — H.V. Dyke	VII
46 — Nasuhi Bursal	VII
47 — P. Dertilis	VII
48 — Halil Nadaroğlu	VII, IX, XI
49 — Salih Tuğ	VII
50 — Nuri Karacan	VII, VIII, X, XVI
51 — Arslan Başer Kafaoglu	VII
52 — Nuri Kodamanoglu	VIII,
53 — İsmail Türk	VIII,
54 — Tayfur Tarhan	VIII,
55 — Ali Şakir Ağanoglu	VIII,
56 — Sevim Görgün	VIII, X, XVI
57 — O. Fikret Arkun	IX
58 — Necmi Tanyolaç	IX
59 — NeziH H. Neyzi	IX
60 — Nuri Eren	X
61 — Orhan Güreli	X, XI, X, XVI
62 — Arif Nemli	X, XIII, XXV
63 — Sadullah Aygün	X
64 — James Murray	XI
65 — Fehamettin Ervardar	XI, XII, XIV, XXII, XXI, XIX
66 — Özhan Eroğuz	XI
67 — Gaston Leduc	XI, XII
68 — Halil Şahin	
69 — İ. Sadi Tınaztepe	XI, XXII
70 — İlhan Özer	XI, XII, XVII, XIX, XX, XXI, XXII, XXIV
71 — M. Ali Canoglu	XI, XII, XV, XIX, XX
72 — P.L. Réynaud	XII
73 — Erdoğan Alkin	XII, XIII, XIV
74 — Vural Ergun	XII
75 — İlhan Onur	XII
76 — Galip Dolun	XXI, XXII
77 — Yenal Öncel	XII, XXIII, XXVI, XXVIII
78 — Paul Senf	XIII, XIV
79 — Esat Çam	XIII, XVIII
80 — Galip İdil	XIII
81 — Mustafa Yuluğ	XIII, XIV
82 — Hayri Öncel	XIII, XVII, XIX, XX, XXV
83 — V. Rouguet La Garrigue	XIII, XXIII
84 — C. A. Colliard	XIV

85 — Hüsâmettin Kılıç	XIV, XXIV, XXV
86 — Özen Özoymak	XIV
87 — John Karsky	XIV
88 — İbrahim Al Shoureiki	XIV
89 — Nail Çelenoğlu	XIV
90 — Mario Bandini	XIV
91 — Günter Schmölders	XV, XVI
92 — Ugo Sorbi	XV, XVI
93 — Ernest S. Griffith	XV
94 — Tacettin Güven	XV
95 — André Armengaud	XV
96 — Salih Turhan	XV, XXIII
97 — Tadao Yamaguchi	XVI, XVII
98 — C. Lowell Harriss	XVI, XVII, XVIII, XIX, XX
99 — Richard Kerschagl	XVI
100 — Ahmet Harmancı	XVI, XVIII, XIX
101 — Vladimir N. Bandera	XVI
102 — Alan Peacock	XVII
103 — Fuat Andıç	XVII
104 — Carl S. Shoup	XVII, XVIII
105 — Salih Şanver	XVII
106 — Barry N. Siegel	XVII
107 — Kotaro Ikeda	XVII
108 — Mehmet Haskırış	XVII
109 — Vedat Davut Özgözen	XVII
110 — Ahmet Bayrak	XVIII
111 — Rüştü Erimez	XVIII, XIX
112 — Cesare Cosciani	XVIII
113 — Helmut Arndt	XVIII
114 — Kismet H. Erkiner	XVIII, XX
115 — Necmi Karakullukçu	XVIII
116 — Fritz Neumark	XIX
117 — Harley H. Hinrichs	XIX
118 — Miroslaw Orłowski	XIX, XX
119 — Yücel Edil	XIX
120 — Turhan Tükenmez	XX, XX, XXII
121 — Werner Sichel	XX
122 — Hideo Nakamura	XX
123 — M. Yahya İslâmcioğlu	XX
124 — Numan Özsoy	XX
125 — Ramazan Göçmen	XX
126 — Orhan Arıkan	XXI
127 — Mehmet Bayram	XXI
128 — Cengiz Altuğ	XXI
129 — Bahri Kandaş	XXI XXII

130 — Wolfgang Juretzek	XXI
131 — Hans Ficker	XXI
132 — Bülent Çaycık	XXII
133 — Vural Arıkan	XXII, XXX
134 — Karl Häuser	XXII
135 — Burhan Şenatalar	XXII
136 — Pietro Nasini	XXII
137 — Douglas Dosser	XXII
138 — İzzettin Önder	XXIII, XXVI, XXVII, XXVIII, XXX
139 — Hüsnü Kızılyalı	XXIII
140 — Özer Ertuna	XXIII
141 — Turan Yazgan	XXIII
142 — Tarık Kıvanç	XXIII
143 — İ. Doğan Kargül	XXIII
144 — Tuncer Bulutay	XXIII
145 — Nihat Falay	XXIII, XXIV
146 — Cemil Kıvanç	XXIV
147 — Sait Dilik	XXIV
148 — Zafer Toprak	XXIV
149 — Ömer Faruk Batrel	XXIV
150 — Erdinç Tokgöz	XXIV
151 — Tolgay Çavuşoğlu	XXV
152 — Tayyar Sadıklar	XXV
153 — Ruşen Keleş	XXV
154 — Esfender Korkmaz	XXVI, XXVII
155 — Ruhi Tufan	XXVI
156 — Işıl Akbaygil	XXVII
157 — Türkan Öncel	XXVII, XXVIII
158 — Şerafettin Aksoy	XXVIII
159 — Adnan Nas	XXVIII
160 — Marian Krzyzaniak	XXVIII
161 — A.K. Alptemucin	XXX
162 — Tülay Arın	XXX
163 — Selim Kaneti	XXX
164 — Süleyman Özmucur	XXX
165 — Biltekin Özdemir	XXX
166 — Salih Yardımcı	XXX
167 — Naci Engin	XXX

MALİYE ENSTİTÜSÜ YAYINLARI

- 1 — Maliye Enstitüsü Konferansları, I. Seri, 1956.
- 2 — H. Laufenburger: Mukayeseli Maliye, 1956.
- 3 — M. Orhan Dikmen: Asgari Geçim İndirimi, 1956.
- 4 — Maliye Enstitüsü Konferansları, II. Seri, 1958.
- 5 — Maliye Enstitüsü Konferansları, III. Seri, 1958.
- 6 — Maliye Enstitüsü Konferansları, IV. Seri, 1959.
- 7 — A. Hansen: Para Teorisi ve Maliye Politikası, 1959 ve 1961.
- 8 — M. Yaşa: Âmme Masrafları, 1959.
- 9 — B. N. Feyzioğlu: Mülî Muhasebe — Devlet Muhasebesi, 1960.
- 10 — Maliye Enstitüsü Konferansları, V. Seri, 1961.
- 11 — K. Bulutoğlu: Vergi Politikası, 1962.
- 12 — Maliye Enstitüsü Konferansları, VI. Seri, 1962.
- 13 — Maliye Enstitüsü Konferansları, VII. Seri, 1963.
- 14 — Maliye Enstitüsü Konferansları, VIII. Seri, 1964.
- 15 — İ. H. Yeniyay: Yeni Osmanlı Borçları Tarihi, 1964.
- 16 — G. Kazgan - H. Kazgan: Türkiye'de Maliye Politikası, 1964.
- 17 — Maliye Enstitüsü Konferansları, IX. Seri, 1964.
- 18 — Maliye Enstitüsü Tercümelere, I. Seri 1965.
- 19 — Maliye Enstitüsü Konferansları, X. Seri, 1965.
- 20 — M. Orhan Dikmen: Türkiye'de Tasarruf Bonoları, 1965.
- 21 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XI. Seri, 1965.
- 22 — Maliye Enstitüsü Tercümelere, II. Seri, 1965.
- 23 — J. M. Buchanan: Maliye Teorisi ve Politik İktisat, 1966.
- 24 — Maliye Enstitüsü Haftaları I. Trabzon, 1966.
- 25 — Maliye Enstitüsü Haftaları II. Antalya, 1966.
- 26 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XII. Seri, 1966.
- 27 — J. F. Due: Maliye, 1967.
- 28 — İ. Özer; Vergi İdaresi, 1966.
- 29 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XIII. Seri, 1967.
- 30 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XIV. Seri, 1967.
- 31 — Maliye Enstitüsü Tercümelere, III. Seri. 1967.
- 32 — İ. Özer: Tekel, 1967.
- 33 — Ursula K. Hicks: Büyük Şehir İdaresinin Finansmanı, 1968.
- 34 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XV. Seri, 1968.
- 35 — Seymour S. Goodman: Dış Ticaret ve Gelişme Hakkında Denemeler, 1968.
- 36 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XVI. Seri, 1968.
- 37 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XVII. Seri, 1968.
- 38 — Bülend Çaycık: Vergi Sistemimizde Koruma ve Teşvik Esasları. 1968.
- 39 — Kıvanç Ertop: Kıyasî Maliyetler Teorisi Üzerine Bir İnceleme, 1968.
- 40 — İktisadî Gelişme ve Dış Yardım, 1969.
- 41 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XVII. Seri, 1969.
- 42 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XIX. Seri, 1969.

- 43 — Maliye Enstitüsü Tez. cümeleri, IV. Seri, 1969.
- 44 — Bülend Çaycık: Şeker'de Fiskal, Ekonomik Rejim ve Getirilebilecek Yenilikler, 1970.
- 45 — Kadi Ebi Yusuf: Kitabül-Haraç, 1970.
- 46 — Cahit Kayra: Dış Finansman Teknikleri, 1970.
- 47 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XX. Seri, 1970.
- 48 — Adnan Erdaş: Mali İktisat, 1971.
- 49 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXI. Seri, 1971.
- 50 — Sevim Görgün: Maliye Politikası, 1973.
- 51 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXII. Seri, 1974.
- 52 — Heinz Haller: Maliye Politikası, 1974.
- 53 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXIII. Seri, 1974.
- 54 — F. Neumark: Vergi Politikası, 1975.
- 55 — G. Schmolders: Genel Vergi Teorisi, 1976.
- 56 — Nihat Falay: Türkiye Ekonomisi Bibliyografyası, (1929-1976) 1977.
- 57 — Salih Turhan: Vergi Teorisi, 1977.
- 58 — Nihat Falay: İbni Haldun'un İktisadî Görüşleri, 1978.
- 59 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XIV. Seri, 1978.
- 60 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXV. Seri, 1979.
- 61 — İzzet Aydın: Enflasyonla Mücadele Modelleri, 1974.
- 62 — Arif Nemli: Kamu Maliyesine Giriş, 1974.
- 63 — Arif Nemli: Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası.
- 64 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXVI. Seri, 1980.
- 65 — Maliye Enstitüsü Konferansları, XXVII. Seri, 1980.
- 66 — Fritz Neumark: Boğaziçine Sığınanlar, 1982.
- 67 — Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, XXVIII. Seri, 1982.
- 68 — Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, XXIX. Seri, 1984.
- 69 — Maliye Politikası Teorik Esasları ve Temel Problemleri Prof. H. Haller 1985.
- 70 — Maliye Araştırma Merkezi Konferansları XXX. Seri, 1986.

