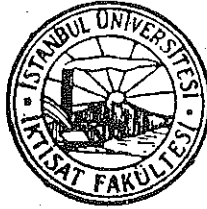


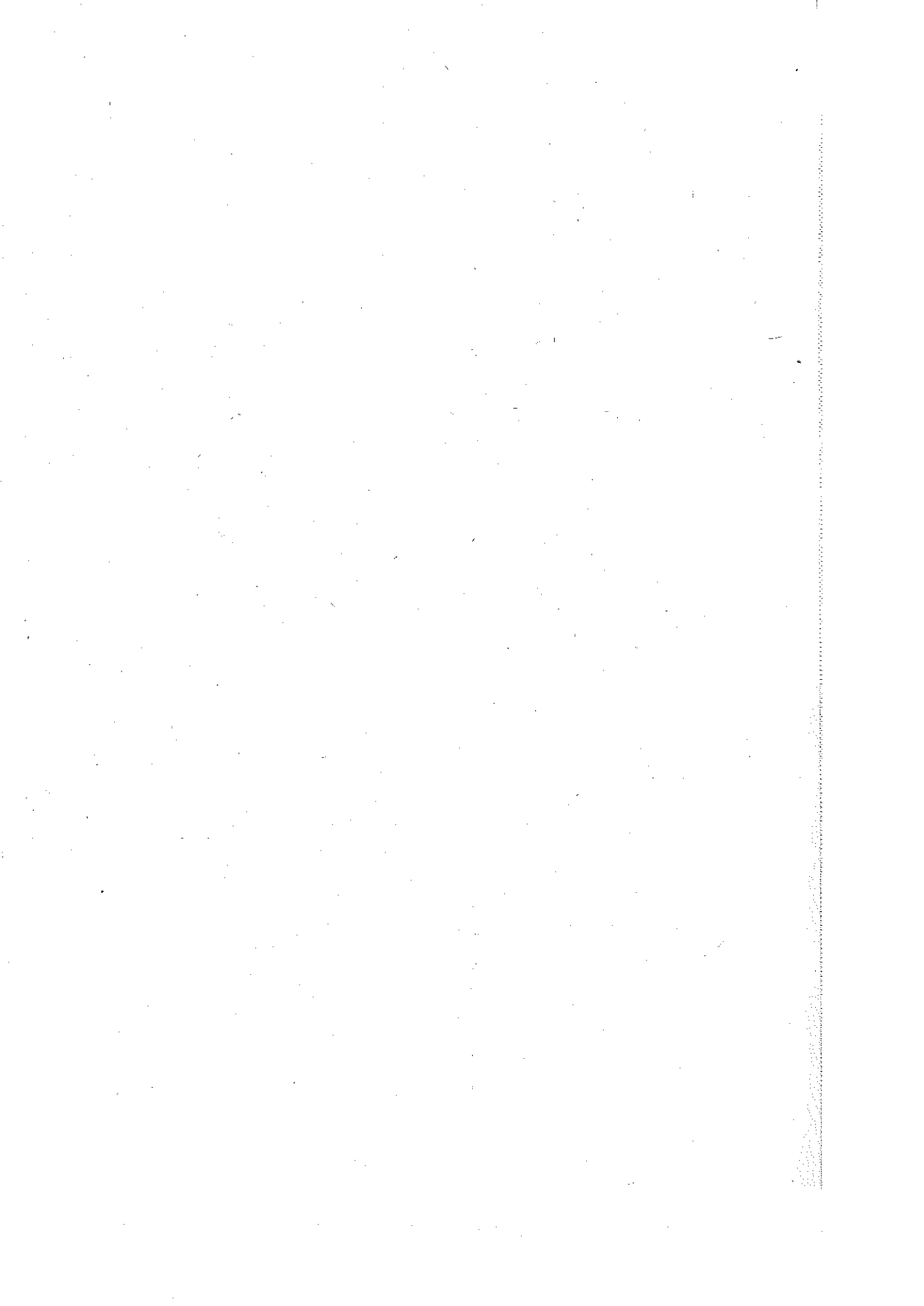
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ YAYINLARINDAN : No. : 1029
İKTİSAT FAKÜLTESİ : No. : 144
MALİYE ENSTİTÜSÜ : No. : 13

MALİYE ENSTİTÜSÜ KONFERANSLARI

Yedinci Seri — Sene 1961



SERMET MATBAASI
Semsi Arkadağ
İstanbul — 1963



Ö N S Ö Z

Maliye Enstitüsü Konferansları, devamlı dinleyici ve okuyucularının bildiği gibi, 1955 yılından beri 12 konferanslık seriler halinde muntazam bir şekilde tertip ve neşrolunmaktadır. Konferansların basılması, bunların sözde kalmamasını ve devamlı faydalanmaya arzolunan yüksek değerli ilmi etüdler haline gelmesini temin etmektedir.

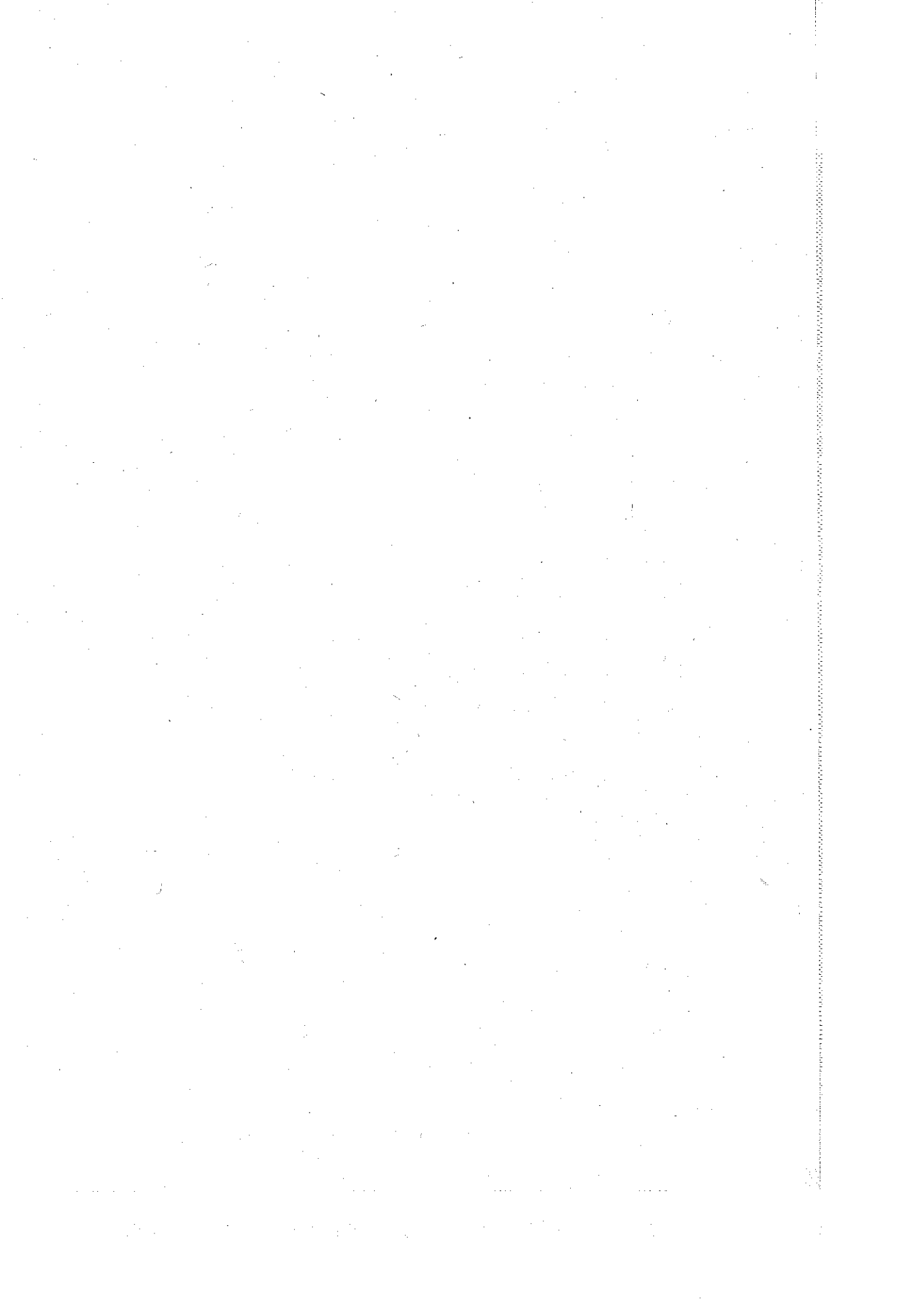
Bundan birkaç ay önce neşrolunan 6. seri Konferansların önsözünde, 7. cildi de hemen neşir sahasına çıkarmağa çalıştığımızı arz etmiştik. Elinizde bulunan bu cilt, çalışmamızın müsbet netice vermiş olduğunu göstermektedir. Böylece şimdiye kadar neşrolunmuş etüd sayısı 84, toplam sayfa tutarı ise 1500 olmaktadır. Etüdlerin tam bir listesi, cildin sonunda takdim edilmiştir.

Şunu da memnuniyetle ilâve edelim ki, 8. seri konferanslara başlanmış ve 9. serinin hazırlıkları da çok ilerlemiştir. Bunların da vaktinde neşir sahasına çıkarılabileceğini ümit etmekteyiz.

Maliye Enstitüsü Konferansları gittikçe artan bir rağbete mazhar olmakta, başlarda nisbeten mahdut bir çevreden temin edilebilen konferansçılar, gittikçe daha büyük bir tenevvü kazanmaktadır. Konferansçılar listesine ileride birçok yeni isimler daha katılacaktır. Şunu da bu arada ilâve etmek yerinde olur ki konferansçıların ileri sürdükleri fikir ve kanaatlar, Enstitüyü ilzam etmeyip, tamamen şahıslarına aittir.

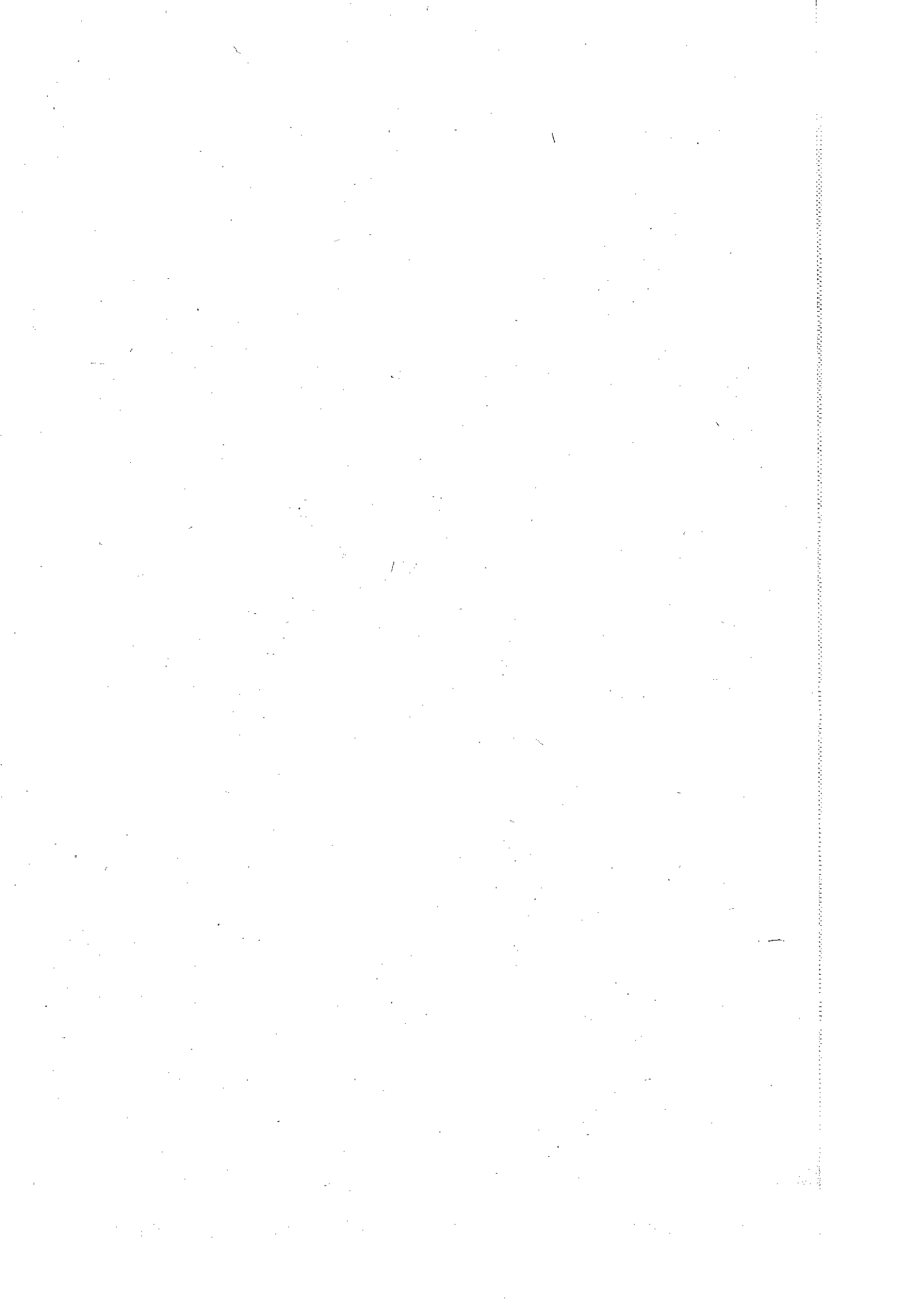
Bu sayıda yer alan kıymetli etüdlerin sahiplerine ve bu cildin dizgi, tashih ve baskı işlerinde çalışmış olanlara teşekkürlerimizi arz ederiz.

Prof. M. Orhan DİKMEN
Maliye Enstitüsü Müdürü



İÇİNDEKİLER

	<i>Sahife</i>
Mesut EREZ : Vergi Hukukumuzda Mücbir Sebepler, Ağır Hastalık Hali	1-7
Mübin BAŞAR : Gelir Vergisi	9-20
Haydar KAZGAN : Devlet Hizmetlerinin Finansmanı ve Devlet Sektöründe Fiyat Politikası	21-45
H. Van DYKE : A New Dimension In Foreign Assistance	47-56
H. Van DYKE : Dış Yardımda Yeni Ölçü	57-66
Kenan BULUTOĞLU: Türk Vergi Sisteminde Reform Meselesi...	67-101
Nasuhi BURSAL : Amortisman ve Vergi Arasındaki Münasebetler	103-118
P. DERTİLİS : L'Association De La Grèce Au Marché Commun	119-123
P. DERTİLİS : Yunanistan'ın Müşterek Pazara Katılması	124-128
Halil NADAROĞLU : Teoride ve Pratikte Parafiskalite	129-156
Selâhattin TUNCER : Servet Vergileri	157-178
Salih TUĞ : İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı ...	179-195
Nuri KARACAN : Monopol Halinde Verginin İn'ikâsı	197-219
A. Başer KAFAOĞLU: Kalkınmanın Sosyal Açısı ve Vergi Reformu Komisyonu Raporu	221-236



VERGİ HUKUKUMUZDA MÜCBİR SEBEPLER

AĞIR HASTALIK HALİ

Mesut EREZ

Istanbul Defterdarı

I

213 sayılı Vergi Kanununun 13 üncü Maddesi,

- 1 — Vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluk hallerini,
- 2 — Vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi âfetleri,
- 3 — Kişinin iradesi dışında vukua gelen gaybubetleri,
- 4 — Sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla defter ve vesikalarının elden çıkmış olması gibi vakaları, mücbir sebep saymıştır.

Aynı kanunun 15 inci maddesi bunlardan herhangi birisinin mevcudiyeti halinde sürelerin işlemeyeceğini hükme bağlamıştır.

3 ve 4 üncü fıkralardaki hallerin vergi ile ilgili ödevlerle bağlantısına işaret edilmemiş olduğu halde 1 ve 2 numaralı fıkralarda yazılı mücbir sebeplerin (Vergi ile ilgili ödevlerin yerine getirilmesine engel olması) madde metninde açıkça zikredilmiştir.

Vergi Usul Kanunumuz beş kitaptan müteşekkildir. Mükelleflerin ödevlerinden ikinci kitapta bahsedilmektedir. Bunlar, bildirmeler (işe başlamayı, işi bırakmayı, değişiklikleri bildirme), defter tutma (birinci, ikinci sınıf tüccarların, sınaî müesseselerin, diğer müesseselerin, serbest meslek erbabının, ziraî kazanç sahiplerinin defter tutması ve tasdik ettirmesi), kayıtların vesikalarla isbatı, ekim sayım beyanı, muayyen hallerde vergi karnesi alınması, defter ve vesikaların muhafazası ve ibrazı gibi ödevlerdir.

Vergi Usul Kanununun tatbik edildiği vergilere ait kanunlarla mükelleflere tahmil edilen mecburiyetlerin birer ödev olduğunda şüphe yoktur.

193 sayılı gelir vergisi kanununun 85 inci maddesi mükellefleri bu kanunun ikinci maddesinde yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları bir beyannamede toplamaya ve yıllık beyanname vermeğe mecbur tutmuştur. Bunun bir ödev olduğu muhakkaktır.

Mücbir sebeblerin mevcudiyeti dolayısıyla vergi ödevlerinin yerine getirilmemesi halinde kanunda yazılı sürelerin işlemeyeceği, sebebin ortadan kalktığı tarihten itibaren müddeti içinde vergi ile ilgili ödevlerin her zaman ifa edilebileceği hususunda tereddüt yoktur.

Ancak, vergi ödevleriyle ilgili bulunmayan hususlarda mücbir sebebin kabul edilip edilmeyeceği, bilfarz ağır hastalık sebebiyle vergiye müddetinde itiraz edilememesi halinde mücbir sebep iddiasının dinlenip dinlenmeyeceği noktasında meselenin halli o kadar sarıh ve basit değildir.

II

Kanunlarımızda yazılı müddetler başlıca iki şekilde görünmektedir. Zaman aşımı müddetleri ve sukutu hak müddetleri. Zaman aşımıyla hak ortadan kalkmadığı, zaman aşımı definde bulunmak imkânı verildiği halde, sukutu hak müddeti mevzu bahis olan ahvalde bir hak kanunla muayyen müddette istimal edilmez ise tamamen ortadan kalkmaktadır.

Borçlar kanununun 493 üncü maddesine göre, «bir kimse mahdud zaman için kefil olup da bu zamanın inkizasını takip eden bir ay zarfında alacaklı bu babta icraya veya mahkemeye müracaatla hakkını takip etmez ise, yahut takibatına uzun müddet fasıla verirse, kefil kefaletten beri olur». Buradaki bir aylık müddet sukutu hak müddetidir.

Aynı kanunun 198 inci maddesine göre müşteri satın aldığı malı imkân hasıl olur olmaz muayene etmeğe ve maldaki ayıp görürse bunu satıcıya bildirmeğe mecburdur. Aksi halde rücu hakkını kaybeder. Burada da bir sukutu hak müddeti yer almış bulunmaktadır.

Kanunda yazılı bir müddetin zaman aşımı müddeti mi, sukutu hak müddeti mi olduğunu anlamak için sürenin geçmesiyle hakkın

ortadan kalkıp kalkmadığına bakmak icap eder. Bundan başka müddetlerle ilgili kanun maddelerinin metinleri de bu hususta sarih bir fikir verecek şekilde kaleme alınmaktadır. Kanun maddelerinde (. . . . sakıt olur, içinde red edebilir, zarfında itiraz edebilirler) tarzında yer alan ibareler sukutu hak müddetlerinin varlığına delâlet etmektedir.

Vergi Usul Kanununun 379 uncu maddesinde itiraz süresinin bir ay olduğunun zikredilmesini müteakip «bu süre geçtikten sonra itiraz hakkı düşer.» denilmek suretiyle vergi ve cezaya itirazın ödev olmayıp hak olduğu, bir aylık sürenin sukutu hak müddeti olarak madde metninde yer almış bulunduğu açıkça anlatılmış olmaktadır.

Ağır hastalık sebebiyle vergiye itiraz edilememesi halinde 13 cü maddede vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır hastalıktan bahsedildiğine, itiraz ise bir ödev olmayıp hak olduğuna ve itiraz süresi de sukutuhak müddeti olarak madde metninde zikredilmiş olduğuna göre, mücbir sebep kabul edilecek midir?

Bu hususta salim bir neticeye varabilmek için şu iki noktanın aydınlatılması icap etmektedir:

1 — Sukutu hak müddetlerine tâbi muamelelerde mücbir sebep iddiasında bulunabilir mi? Bulunabilecekse vergi usul kanununun 13 üncü maddesi hükmü ile bunu telif etmek mümkün müdür?

2 — Mücbir sebep hali nasıl tevsik edilecektir?

III

Mücbir sebeblerin mevcudiyeti dolayısıyla bir hakkın istimal edilememesi halinde, sebebin zail olmasıyla hakkın kanunla muayyen müddet içinde kullanılabilmesi hukuken müdafaası kaabil bir husustur. (Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu madde 167). Ancak, Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesinin bilhassa 1 ve 2 nci fıkraları yalnız vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olan mücbir sebeblerin kabul edilebileceğini, hakkın istimali mevzuunda mücbir sebep iddiasında bulunulamıyacağını düşündürecek şekilde kaleme alınmıştır. Vergi Usul Kanununda bu mevzuun kat'î şekilde

halline yetecek hükümler mevcut değildir. Başka bir ifade ile vergi hukukumuzda bu konu ile ilgili bir boşluk vardır.

Vergiler Temyiz Komisyonu umumî heyetinin 16/9/959 tarihli ve 277 sayılı kararı bu bakımdan hayli ilgi çekicidir:

Müddetinde beyanname vermediği için re'sen tayin olunan matraha göre salınan cezalı gelir vergisine itirazın müddet noktasından reddi ve ağır hastalık sebebiyle süresinde itirazda bulunulmadığını gösterir rapor ibrazı üzerine; mücbir sebebin vergi ödevleriyle ilgili sürelerde kabul edilebileceği, itirazın ise mükelleflerin ödevi olmayıp kendilerine kanunla tanınmış bir hak olduğu esbabı mucibesine müstenit red kararını tetkik eden Temyiz Komisyonu umumî heyeti, 5432 sayılı Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesinde mücbir sebepler sayılmış ve 15 inci maddede de 13 üncü maddede yazılı mücbir sebeplerden herhangi birinin bulunması halinde, bu sebepler ortadan kalkıncaya kadar sürelerin işlemeyeceği sarıh olarak ifade olunmuştur.

Kanunun işbu hükmü mutlak olarak Vergi Usul Kanununda yazılı bütün süreleri şumulüne almakta bulunduğundan yalnız vergi ödevlerine ait sürelerde tatbik edileceği hakkındaki ısrar kararında kanunî isabet yoktur.» gerekçesiyle vergi itiraz komisyonu kararını bozmuştur.

13 üncü maddede ağır hastalık halinin vergi ödevleriyle ilgili sürelerde mücbir sebep olarak kabul edileceği açıkça ifade edildiğine ve 15 inci maddede 13 üncü maddede yazılı mücbir sebeplerden bahsedildiğine göre, 15 inci maddedeki sürelerin kanunda yazılı bütün süreleri kavrayıp kavramadığı, umumî heyet kararından sonra dahi münakaşası kaabil bir husus olarak kalmaktadır. Bununla beraber Temyiz Komisyonu umumî heyetinin bu kararının vergi hukukumuzda bir boşluğu doldurmuş olduğunu söylemek mümkündür.

Ağır hastalık halinin ne şekilde tesbit ve tevsik olunacağı hususuna gelince, bunun tabib raporuna istinat etmesi icabedeceği hususunda bir tereddüt mevcut değilse de, mevzuun tatbikatta bazı komplikasyonlara sebebiyet verme istidadını taşıdığını da kabul etmek lâzım gelir.

Tababet ve Şuabatı Sanatların Tarzı İcrasına Dair 1219 sayılı kanunun 13 üncü maddesinde «Bir şahsın ahvali bedeniye ve akli-

yesi hakkında rapor tanzimine münhasıran bu kanunla icrayı sanatta salâhiyeti olan tabibler mezundur. Türkiye'de icrayı san'at salâhiyetini haiz olmıyan tabiblerin raporları muteber olmaz.» denilmek suretiyle Türkiyede icrayı meslek etmeye mezun bulunan hekimlerin verecekleri raporlarla ağır hastalık halinin tesbit edilebileceği anlatılmış olmaktadır. Bu hususta ilgili doktor raporları aksi sabit oluncaya kadar muteber vesaiktendir.

Aynı kanunun 72 nci maddesi tabiblere «Sihhiye ve Muaveneti İctimaiye Vekâleti tarafından —Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı— tertip ve mahallî sihhiye memurlarınca müsaddak, hastaların isim ve hüviyetlerini kayda mahsus bir protokol defteri tutmak» mecburiyetini tahmil etmiş, defter kayıtlarının ücret dâvalarında sahibi lehine delil olabileceğini şu kadar ki bu kayıtların aksinin delâili mutebere ile her zaman isbat edilebileceğini hükme bağlamıştır.

Vergi Usul Kanununun 210 uncu maddesinde de hekimlerin lüzumlu mâlûmatı protokol defterinde göstermek suretiyle ayrıca (serbest meslek kazanç defteri) tutmayabilecekleri tasrih edilmiştir.

Bu hükümlere nazaran ağır hastalık dolayısıyla tabib raporuna istinaden mücbir sebep iddiasında bulunulması halinde idarece protokol defterinin tetkiki neticesinde hastanın usulüne uygun olarak, kanunla muayyen süre içinde deftere kaydedilmiş olduğu tesbit edildiği takdirde mücbir sebep iddiasının tevsik olunduğunu kabul etmek gerekir.

IV

Vergi Usul Kanunumuzun 371 inci maddesiyle pişmanlık ve islâh, 376 nci maddesiyle vergi cezalarında indirim müesseseleri kabul edilmiştir.

Beyana dayanan vergilerde, hileli vergi suçu kaçakçılık veya kusur mahiyetindeki hareketlerinden dolayı pişmanlık hükümlerinden istifade etmek isteyen mükelleflerin, bu halleri daha önce ihbar edilmemiş olmak, mükellef hesaplarının incelenmesine başlanılmamış ve olay takdir komisyonuna intikal ettirilmemiş bulunmak şartıyla, durumlarını dilekçe ile haber vermeleri ve müracaatlarını resmî kayda geçirtmeleri icabeder.

Pişmanlık hükmünün uygulanabilmesi için haber verme tarihinden itibaren:

- 1 — Hiç verilmemiş olan vergi beyannamelerinin 15 gün içinde tevdi olunması;
- 2 — Eksik veya yanlış yapılan vergi beyanının 15 gün içinde tamamlanması veya düzeltilmesi;
- 3 — Ödeme süresi geçmiş vergilerin her ay ve kesri için % 2 zamlı birlikte 15 gün içinde ödenmesi lâzımdır. Bu şartlardan herhangi birisi yerine getirilmez ise pişmanlık müessesesinden istifade hakkı sukut eder.

Usul Kanununun 376 ncı maddesine göre resen veya ikmalen tarhiyat yapılması halinde mükellef, tarholunan vergi ve cezaya itiraz etmeyeceğini, vâdesinde veya 6183 sayılı kanunda yazılı teminatlardan birini göstermek şartıyla üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse kaçakçılık veya kusur cezasının birinci defada üçte ikisi, müteakiben üçte biri, usulsüzlük cezasının üçte biri indirilir.

Verginin ve cezanın kalan kısmının vâdesinde ödenmemesi teminat gösterilen ahvalde üç ay içinde tediye olunmaması halinde indirimden istifade etmek hakkı düşer.

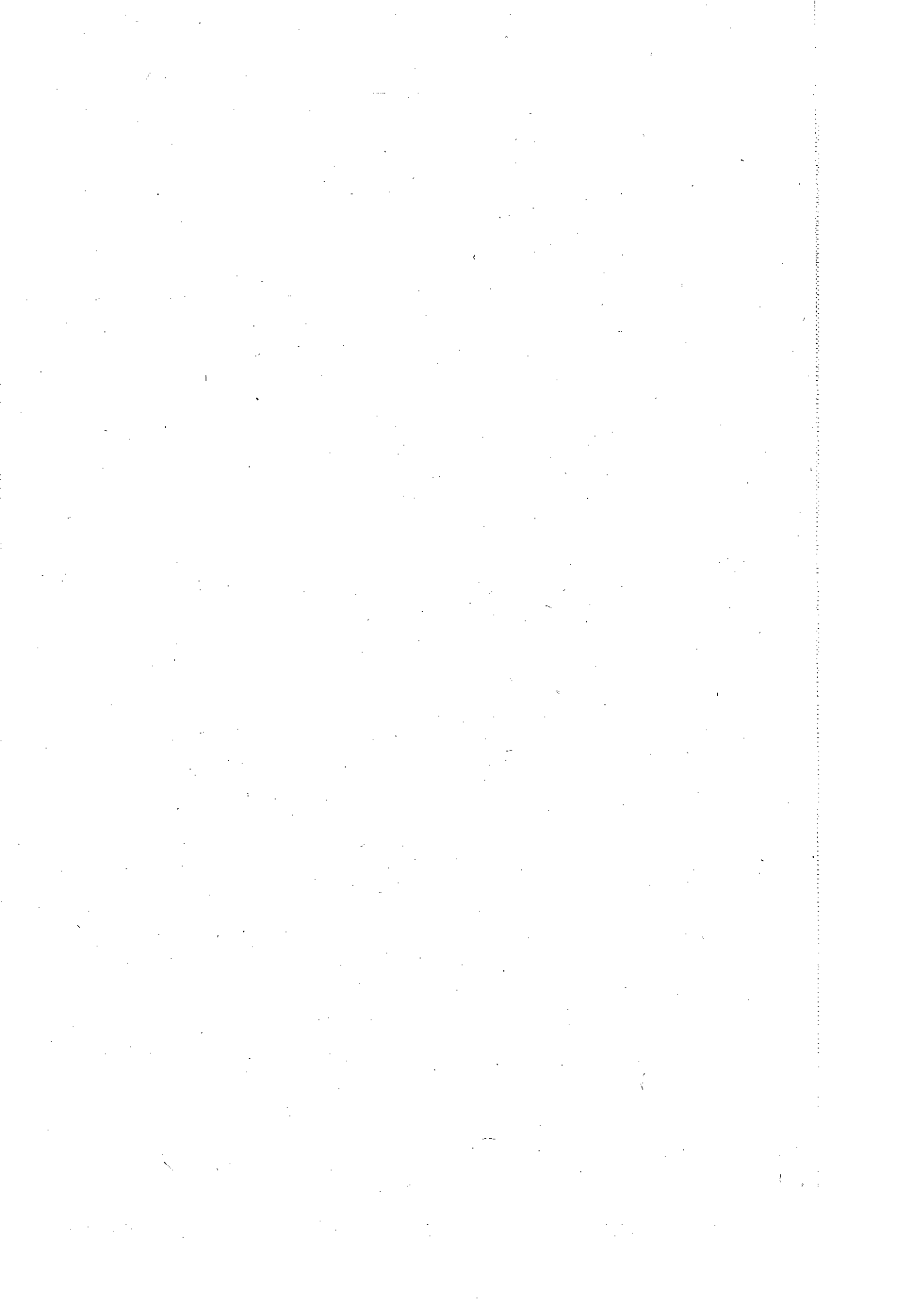
Pişmanlık hükümlerinden veya ceza indiriminden faydalanmak istenildiği hususunda usulüne uygun olarak dilekçe ile müracaat edildikten sonra ağır hastalık sebebiyle 371 ve 376 ncı maddelerde yazılı şartların yerine getirilememesi mümkündür. Bu takdirde mükelleflerin mücbir sebep iddiaları kabul edilecek midir? Sözü edilen maddelerle mükellefler lehine bazı haklar tanınmış olduğunda şüphe yoktur. Bu hakların istimali ve bunlardan istifade kanunî şartların muayyen müddetler içinde yerine getirilmesine bağlıdır. Bu maddelerde yazılı müddetler ilk bakışta birer sukutu hak müddeti gibi görünmektedirler.

Ağır hastalık 13 üncü madde hükmüne göre vergi ödevlerinin yerine getirilmesine engel olan mücbir sebep olarak kabul edildiğinden 371 ve 376 ncı maddedeki şartların usulüne uygun olarak müracaat yapıldıktan sonra bu sebeple yerine getirilmemesi halinde mücbir sebep iddiasının kabule şayan görülemeyeceği gibi bir sonuca ulaşmak mümkündür.

Ancak, gerek 371 inci gerek 376 ncı maddede birbirinden ayrı iki grup hukukî muamelenin yer almış olduğu görülmektedir. Ev-

velâ bu maddelerde yazılı haklardan istifade hususunda mükellefler tarafından usulüne uygun şekilde yazılı olarak müddetinde yapılan müracaatlarla irade izhar olunacak, bilâhare kanunla muayyen şartlar yerine getirilecektir. Madde metinlerinin tetkikinden anlaşılacağı üzere haktan istifade edilmek istenildiğini gösteren iradenin izharından sonra yapılacak muameleler mükelleflere tahmil edilmiş birer ödev mahiyetindedir.

İradenin izharını müteakip ağır hasaltık dolayısıyla bu ödevlerin veya bunlardan birinin yerine getirilmemesi halde mükellef tarafından mucbir sebep iddiasında bulunulabilir. Bu durumda mucbir sebep iddiasının tevsik edilmek kaydıyla idarece kabul olunması icap edecektir.



GELİR VERGİSİ

**İnkişaf seyri — Bünyesi — Değişikliklere müessir
âmilleri — Ortam — Reform imkânları**

Mübin BAŞAR

İstanbul Defterdar Muavini

Son yılların politik, sosyal ve iktisadî oluşları bakımından Türkiye'yi bir lâboratuvara benzetmek mümkündür. Çeşitli açılardan girilen denemeler sonunda kurulmasına çalışılan müesseseler üzerinde gerek yerli gerek yabancı uzmanların dikkat ve önemle durması böyle bir mukayesenin yersiz olmadığını gösterir. Bu gözlem mevcut olmasa bile, bizzat deney kabının içinde bulunan her sınıf vatandaş bunu hissetmekte, gelişmeleri izleyerek neticeyi beklemektedir.

İnkilâptan sonraki yeni Anayasaya dayanan, hem maddî hem mânevî anlamda yepyeni bir yapıya sahip parlamento sınırları içinde cereyan eden politik gelişmeler, yurt içinde ve dışında geniş yankılar bırakmıştır. Bu lâboratuvarda bir de potalara dökülmüş nasıl bir şekil alacağı, nasıl bir gelişme kaydedeceği henüz kesin hatları ile belli olmamış iktisadî tedbirler yer almaktadır. Henüz tam mânasiyle oturmamış politik bir düzey üzerinde iktisadî plânlarda yapılmakta, tartışmalar akıp gitmekte, çeşitli sektörlerin ve vatandaş zümrelerinin fikirleri ve menfaatleri bu tedbirler açısından çarpışmaktadır. Plâncılık mı? değil mi? Politik ölçüler nazara alınmak suretiyle programcılık mı? tartışmaları henüz durulmamış, sivrilikleri düzeltilmemiştir. Bu arada, rastgele tatbikata müncer olacak gelişmeler güzel fikirler dahi ileri sürüldüğü görülmektedir.

Geri kalmış veya gelişmemiş bir iktisadî bünyeye sahip olan Türkiye'nin iktisadî ve sosyal meseleleri şüphesiz gelişmenin dönüm noktasını teşkil etmektedir. Ancak terazinin diğer kefesinde, bu meselelerin halline yarayacak maddî ve mânevî vasıtaların yer aldığını hatırdan çıkarmamak gerekir. Tarihi oluşlara, uygarlık

örneklerine bakılarak yapılan bir program veya plân kâğıt üzerinde kaldığı müddetçe bir işe yaramaz. Realize edilebilmesi için iyi bir teşkilât, kültür, gayret, feragat gibi sübjektif unsurlar yanında bir de maddî unsura ihtiyaç vardır. Plânın istediği nakit nasıl sağlanacaktır? sorununun cevabı yine bir plân meselesi olarak karşımıza çıkar. O kadar ki alışlagelmiş varidat ve masraf denklemlerine benzetirsek, iktisadî plânların süre unsuru hariç, yıllık Devlet Bütçelerinden farklı olmadıkları anlaşılır.

Plânın masraf tarafını çizmek nisbeten kolay bir iştir. Ancak sıra buna yeter varidatı bulmağa gelince çatışmalar başlar. Şukadarına işaret edelim ki iç ve dış finansman imkânları mer'î kanunlara göre sağlanan Devlet algıları kifayet etmediği takdirde, yine vergiler, bugün için başvurulacak ilk ve yegâne malî vasıta olarak görünürler. Geçen yıl Federal Almanya Maliye Bakanlığı Müsteşarının Hamburg Ticaret Odasında yapılan bir toplantı münasebetile söylediği gibi, vergiyi, artık, sosyal sigorta aidatı, vatandaşın Devlet masraflarına iştirâk payı şeklinde tarif etmenin zamanı çoktan geçmiştir. O kendi kendini tarif eder. Yani vergi vergidir. Toplamın ihtiyacı belirince Devlet hangi şekilde olursa olsun vergiyi başvurmaya zorundadır.

Mesele bu açıdan ele alınırsa, bir plânın gerçekleştirilebilmesi için acaba hangi vergilere başvurulabilir? Tereddütsüz söylemek lâzımgelirse, cıbayet tekniği bakımından vergilerin en kolay olan vasıtalı vergiler bu bakımdan ilk akla gelen Devlet algıları olarak görünürler. Ancak vasıtalı mı yoksa vasıtasız vergi mi? tartışmasında daima sosyal adalet ölçüleri ileri sürülmekte, inikâs dolayısıyla geniş bir müstehlik zümreyi temsil eden fakir halk tabakalarının ezileceğinden bahsedilmektedir. Diğer bir takım unsurların tesirile nihai olarak gözler gelir vergisinin üzerine çevrilir. Cazip vasıfları, kolay yoğrulup toplumun içinde bulunduğu iktisadî seviyeye göre şekillenme imkânları bu verginin Uzmanlar tarafından daima birinci plânda ele alınmasına sebep olmuştur.

Türkiye'de inkılâbı izliyen günlerdenberi, bu yoldaki teşriî çalışmaların siklet merkezini gelir vergisi teşkil etmiştir. 193 sayılı kanunla getirilen bir takım yenilikler bir tarafa, Devlet Bütçesine sağladığı hasılât bakımından işgal ettiği yer (Devlet gelirlerinin % 24,5 i) umumî bir vergi olmak bakımından büyük bir mükellef kütlesini ilgilendirmesi, yatırım plâsmanında oynadığı rolün önemini arttırmıştır. Aşağıdaki rakam ve mukayeseler, yürürlüğe gir-

diği tarihten beri takip ettiği seyir bu verginin ehemmiyeti hakkında kâfi bir kanaat verecek yeterliktedir.

<i>Y ı l l a r</i>	<i>Milyon TL. olarak</i> <i>Faali tahsilât</i>	
1951	209.204	
1952	299.809	
1953	394.642	
1954	532.077	
1955	656.314	
1956	840.684	
1957	972.335	
1958	1.154.361	
1959	1.562.277	
1960	1.848.505	
1961	2.126.000	(Bütçe tahmini)
1962	2.550.000	(Bütçe tahmini)

Miktar itibariyle ifade ettiği önemi, mükellef adedi bakımından da teyit etmek mümkündür.

<i>Y ı l l a r</i>	<i>Yıllık beyanname</i> <i>tabi mükel. adedi</i>	
1951	45774	
1952	54444	
1953	72316	
1954	83119	
1955	103638	
1956	122218	
1957	170373	
1958	179919	
1959	196578	
1960	212699	
1961	220000	(Tahmini)

Hiç şüphesiz yukarıdaki tablolarda yılların hizalarında gösterilen vergi hasulâtının tamamı yine aynı yıllarda beyanname veren mükellefler tarafından temin edilmiş değildir. Hizmet erbabından

tevkif yolile alınan gelir vergileri de bu hasılâtın içinde bulunmaktadır. Bütçe tasarılarında ve genel olarak verilen istatistiklerde, hizmet erbabından alınan gelir vergisi ile beyanname üzerinden alınan gelir vergisi arasındaki oranı kesin olarak bulmak mümkün değildir. Oysa bu nisbet bir memlekette gelir vergisi tatbikatının başarı ile yürütülüp yürütülmediği hakkında en mükemmel ölçüyü teşkil eder. Nedense bu oran üzerinde durulmamıştır. Bilfarz bizde, bütçe tasarılarında umumiyetle hizmet erbabından alınan gelir vergisi, umumî Devlet varidatına kıyasla değerlendirilmektedir. Bununla beraber mevcut rakamlara göre bir netice çıkarmak mümkündür. Nitekim 1962 yılı Bütçe tasarısında, stopaj grubunun ödediği vergi umumî Devlet Bütçesinin % 16.31 ine tekabül ettiği halde beyannameli grubun ödediği vergi ancak % 8.2 sine balığ olmaktadır. Bu rakamlara kıyasla gelir vergisinin % 65 inin soptaj grubu tarafından ödendiğini ifade etmek pek de hatalı bir görüş sayılmaz.

Gelir vergisi yolile bir iktisadî plâna müessir geniş çapta tedbirler almak, kısacası bu yolla lüzumlu varidatı sağlamak, bu esnada da verginin vatandaş kütleleri arasında âdil bir şekilde dağıtılmasını sağlamak acaba ne dereceye kadar mümkündür? Devlet İdaresile ilgili umumî plânlar gözetilmek suretile gelir vergisinde yapılabilecek reform imkânları, yukarıda da işaret edildiği gibi, varidat ve mükellef adedi ve karakteri bakımından sınırlanmış bir manzara arz etmektedir. Bir reform hüviyeti içinde yapılan çalışmalarla şüphesiz mükellef adedini arttırmaya veya onların gelirlerini çoğaltmaya imkân yoktur. Bu husus vergi politikasını değil, iktisadî gelişmeyi hızlandırması mümkün tedbirlerin münakaşa edildiği bir iktisadî reform kadrosunu ilgilendirir. Mevcut rakamlardan anlaşıldığına göre mükellef adedi bakımından son yıllarda görülen artma hızı 1953 ve onu takip eden yıllara nazaran oldukça azalmıştır. Artış nisbeti oldukça yüksek yıllardaki hız da iktisadî gelişmeden ziyade Millî Korunma Kanunu gibi fevkalâde tedbirlerin tesiriyle olduğu muhakkaktır. Bilindiği gibi bu kanunun icaplarına uymak için teşebbüsler zarurî olarak parçalanmış ve mükellef adedi de bu parçalanmaya mütenazıran artmıştır. Aynı hal varidat için de söylenebilir. Her yıl umumî gelir vergisi hasılâtında müşahede edilen artışın hızı keza son yıllarda azalmaya mütemayil bir yolizlemiştir. Geriye nisbetler üzerinde oynamak, şimdiye kadar vergi dışı kalmış mükellefleri kavramak ziraî kazanç gibi yeni bir gelir unsuru vergi kadrosuna almak, servet beyanı gibi otokontrolü sağlı-

yan tedbirler getirmek, mevcut Maliye kadrosunu takviye etmek gibi yollara başvurmak kalır.

Plânın tatbika konulması ve kısmen gerçekleştirilmesi için lüzumlu varidatın sür'atle sağlanması gereken ilk yıllarda iktisadî hayatı canlandırmaya elverişli tedbirler (yatırım indirim, ihracat muaflığı gibi) ikinci plânda kalır. Hattâ denilebilir ki bu tedbirleri vergi kanunları dışında şekillendirmek daha doğru olur.

Bu kadro içinde Gelir Vergisi Kanunumuzun geçirdiği istihaleler nazara alınırsa görülür ki yapılan bütün değişiklikler bir restüstan ibaret kalmıştır. Bu çalışmalarda rasyonel bir vergicilikten ziyade, politik eğilimlerin rol oynadığı görülür. Şu kadarını şükranla belirtmek yerinde olur ki, Gelir Vergisi sistemimizde biri vergi kanununun yürürlüğe konulduğu atmosfer içinde diğeri Millî Birlik Komitesinin yaptığı değişiklikler (193 sayılı kanun) sırasında rasyonel hamleler yapılmıştır. Son vergi reformu hareketlerinin ise bugün için nasıl bir netice vereceği hakkında şimdilik söz söylemek mümkün değildir. Sadece reform çalışmalarının devam ettiği sırada, götürü ticarî kazanç erbabına ve ziraat erbabına ait vergilerin ertelendiğini, servet beyannamelerinin geri verilmesine dair bir kanun tasarısının hazırlandığını hatırlamak kâfidir.

Bu atmosfer içinde gelir vergisi sistemimizin morfolojik bünyesini şu şekilde çizmek mümkündür.

Gelir vergisinin başarı imkânları memleketimizde ötedenberi bir münakaşa konusu olmuştur. Daha başlangıçta, Gelir Vergisi Kanununun hazırlıklarına girildiği 1947 yılında bile çalışmalara katılanların iyi niyetine rağmen bu vergiye karşı reaksiyon gösterilmiş ve hattâ bazı ilim adamları, memleket bünyesine uymadığı fikrini dahi savunmuşlardır. İtiraf etmek gerekir ki sistemimizin bu konuyu yerenleri memnun edecek, savunanların buruk bir zevk duymalarını mucip olacak derecede aksak tarafları vardır.

Kısacası sistemimiz, gelir vergisinin batı dünyasında zamanla işlenerek muayyen kalıplara irca edilmiş, alışılmış prensiplerini ihtiva etmemekte idi. Sonradan yapılan çalışmalarda dahi zayıf tarafları giderilmemiş olmasına rağmen, götürülüğün geniş tutulması, esnaf vergisinin mevcudiyeti, ziraat kazançların vergi dışı bırakılması gibi prensip dışı eğilimleri, bu vergiyi memleket bünyesine uydurmak için alınmış zarurî tedbirler olarak kabul etmek icap eder. Verginin yürürlüğe konmasına kadar geçen dört yıllık süre

içinde ne gibi tereddüdlere açığa vurulduğunu, şimdi hatırlamak bile, bir vergi kanununun ihdası için nasıl bir ortamın mevcut olması lâzımgeldiği hakkında kâfi bir fikir verebilir. O kadar ki evvelâ, geniş çapta dış karinelere dayanan, ve konjoktürel hassasiyeti olmadığı için Devlet Bütçesine her yıl blok varidat sağlayan kazanç vergisinin geliştirilmesi düşünülmüş, fakat bir zamanlar girilen böyle bir tecrübenin başarılı bir sonuç vermediği de gözönünde tutularak, gelir vergisi sistemine geçilmek mecburiyeti hasıl olmuştu. Bu sebepten bir aralık bütçeye kazanç vergisi kadar bir varidat sağlamıyacağı korkusile ilk iki yıl % 25 zamlı olarak tahsili için geçici maddeler sevki dahi kararlaştırılmıştı. Hattâ dış dünyada yaratacağı tepkiler nazara alınarak, dar mükellefiyete tâbi yabancıların vergilerinde kısmen ve tamamen tasarruf etmek yetkisi Maliye Bakanlığına bırakılmak istenmiş fakat Anayasaya aykırı olduğu düşünülerek vazgeçilmişti. Şimdi aradan 12 yıl geçmiştir. Bir vergi kanunu için kısa bir ömür olmasına rağmen, tatbikatın oldukça başarılı bir sonuç verdiğini söylemek gerekir.

Aslında vergi kanunlarının diğer kanunlar yanında garip bir talihsizliği vardır. Vatandaşa mükellefiyet yükliyen varidat kanunları genel olarak bir soğuk duş tesiri icra ederler. Demokratik idarelerde yeni bir vergi kanununun ihdası, veya yürürlükte bulunan bir kanunun yeni ve daha ağır mükellefiyetlerle takviyesi kolay olmamakta, parlâmentolarda daima muhalefetle karşılaşmaktadır. Dikkate şayan bir nokta da şudur ki bilhassa seçim sathı mailine gidildiği devrelerde iktidar ile muhalefet birbirine ne kadar küs olsalar da vergi mükellefiyeti konusunda derhal birleşmektedir. Hattâ teşriî hayatta seçimlere yakın bir devrede parlâmentoya bir vergi kanunu getirip kabul etmeden geri çevirmek suretile politik manevralara başvurulduğu dahi görülmüştür. Federal Almanya'da son seçimlerden evvel gelen devrede ziraf mahsul ithalâtından alınacak gümrük resminin azaltılmasına dair olan kanunun reddinde olduğu gibi, Millet Vekilleri bu suretle âdeta seçmenlerine peşin bir rüşvet vermiş oluyordı.

Yaygın ve genel bir vergi olan gelir vergisi bu muhataralara daha çok maruzdur. Geniş bir kütleye hitap eden bu verginin tarihçesi incelenecek olursa, normal teşriî devrelerin mahsulü olmadığı, savaş hali gibi kritik devrelerde ortaya çıktığı ve âdeta bu halden kurtulmanın yegâne çaresi olarak telâkki edildiği görülür. Ancak bu durum gelir vergisinin politik ortamını belirten bir gerçektir.

İktisadî ortamı ise, bilindiği gibi yüksek kapitalizm teşkil eder. Evvelâ İngiltere'de uygulanmağa başlanmasının sebebi bundan ileri gelmektedir. Ancak orada dahi bir harp havası içinde (Napolyon harpleri) Pitt tarafından parlamentoya kabul ettirilmiştir. Fransa'da keza birinci dünya savaşının başladığı yıllarda ele alınmış, harbin icra ettiği tesirlerin giderilmesine ait malî külfetler karşılamak üzere 1916 yılında bir zaruret halinde belirmiştir. Almanya'da ilk defa 1820 yılında Prusya'da uygulanan bu vergi yine bir savaş havası içinde kanunlaşmıştır.

Bizde, patent ve karinelere dayanan kazanç vergisinden gelir vergisine geçişin seyri izlenirse, görülür ki, Türkiye'de Gelir vergisi batı dünyasında olduğu gibi savaşları takip eden bir devrede düşünülmüş ve uygulanmıştır. Ancak aradaki bariz fark, batı dünyasında, gelir vergisi açısından, çoğu harbin tevlit ettiği masrafları karşılamak gayesine matuf bir vergicilik zihniyeti hâkim olduğu halde, Türkiye'de gelir vergisi daha ziyade iktisadî ve sosyal kalkınmaya matuf bir barış zihniyetinin eseri olmuştur. Bu sıralarda yurdumuzda bilhassa iktisadî hayatla vergi arasında yakın bir münasebetin mevcut olduğu, iktisadî gelişmenin sadece cari masrafların karşılanması suretile değil, yatırımla sağlanacağı, bunun için de konjktürü takip etmek vasfını haiz rasyonel vergilerin ihdas edilmesinin gerektiği şuuru belirmiştir. Bu arada diğer sahalarda olduğu gibi, vergicilikte de batıya yaklaşma gayretlerinin önemli bir rol oynadığını bilhassa belirtmek yerinde olur.

Bu reform hareketinde şüphesiz unutulmuş noktalar da vardır. Sosyal ve kültürel ortamın yaratılması, hiç olmazsa büyük şehirlerimizde bütün tesisat ve teçizatı, yetişmiş ve tatmin edilmiş personeli ile, batı memleketlerindeki örneklerine uygun bir idarî mekanizma kurulması, kontrol sisteminin geliştirilmesi, bu verginin başarı ile uygulanmasını sağlayacak faktörlerin başında gelir. Oysa bidayette bu nokta ihmal edildiği gibi, sonradan da bu önemli tedbirler üzerine eğilen olmamıştır. Araya çok partili rejim girmiş, girişilen siyasi mücadele arasında ihmale uğramıştır.

Batı dünyasında gelir vergisinin geliştirilmesinde, sosyal adaletin tesisine yarayacak tedbirler en esaslı rolü oynamışlardır. Zira bu vergiyi mahiyeti icabı, objektif ve sübjektif vergi ödeme gücüne göre âyarlamak mümkündür. Bu bakımdan gerek vergi tarifesi (nisbetler) gerek sosyal indirimler (başta enaz geçim indirimi) yolile vergi yükü iktidara göre denkleştirilebilir. Diğer taraftan

memleketin içinde bulunduğu iktisadî duruma göre de bu âyarlama yapılabilir. İstihşali veya ihracatı teşvik maksadile selektif vergi politikası takip edilebilir. Nitekim batı dünyasında bütün bu tedbirlere başvurulmuştur. Almanya'da bidayette bir sınıf vergisi (Klassensteuer) mahiyetinde olan gelir vergisinin, sonradan tam şahsî bir mizaca sahip olacak şekilde geliştirilmesi, Amerika'da Federal bir vergi olarak taazzuvu, hep bu gayretlerin neticesidir.

Bizde ise, çok partili devre girdikten sonra yapılan çalışmalar, gelir vergisinin ilmi ölçülere göre geliştirilmesi bakımından değil bilâkis politik eğilimleri belirtilmesi bakımından dikkate şâyandır. Daima artan hasılâtı izlenirse, görülür ki ilk gelir vergisinin hazırlıkları yapılırken ele alınan diskriminasyon çareleri gerçekleşmemiştir. Yıldan yıla bu vergi dolayısıyla tahmil edilen yük ücret erbabı aleyhine artmış buna mukabil konjonktüre karşı olan hassasiyeti de tesirini tam mânasile icra etmemiştir. Fazla iştira güçlerini bu sebeple bel'etmek imkânı hasıl olamamıştır.

Mükellef zümresinin daraltılması, (esnaf vergisinin kaldırılması) nisbetlerde ve enaz geçim indiriminde yapılan değişiklikler, mevcut prensipleri fazlaca zedelemeyen bir kısım seçmenleri memnun etmek kaygusile başvurulmuş tedbirler olarak görünür. Bu devrede belki en büyük hata bir kısım mükelleflerin tamamıyla vergi dışı bırakılması olmuştur. Bu hata bugün teşriî organın önüne halledilmesi çok güç bir problem halinde dikilmiştir. Bilindiği gibi vergi ödeme bir camiaya bağlılığın, vatandaşlık hakkının bedelini teşkil eder. Yurdun hali ve geleceği hakkında seçim yolile söz söylemek yetkisini haiz vatandaşlar bunun bedelini ödemek mecburiyetindedirler. Diğer taraftan, yukarıda da açıklandığı veçhile kaldırılan bir verginin yeniden ihdası veya mevcut mükellefiyetin genişletilmesi kolay olmamakta, türlü tepkiler yaratmaktadır. 1950 den sonra geçen 10 yıllık devrede başkaca ilmi çarelere başvurulmamasının diğer bir sebebini de kalkınma edebiyatının zihinleri ziyadesiyle meşgul etmesinde aramak gerekir. Oysa, sosyal adaleti temin etmek maksadiyle bir kısım mükellefleri vergi dışı bırakmak suretiyle kolay bir yol takip edilecek yerde, istihlâke giden fazla iştira güçlerini daha başka usullerle (meselâ yatırım indirimi muaflığı, ihracat muaflığı) kalkınma sahasına tevehh etmek mümkündür.

Bu hava içinde İnkilâp Hükûmetine intikal eden vergi üzerinde kısmen sosyal adaletin gerçekleştirilmesi için yapılan çalışmalar ise,

bütçe imkânlarının müsait olmaması yüzünden muvaffakiyetli bir sonuca varamamıştır. Ancak şunu belirtmek yerinde olur ki, bu devrede vergi yolile sosyal adaleti gerçekleştirmek şuuru tam mânasiyle belirmiştir. Bu ise vergicilik tarihimizin önemli safhalarından birini teşkil eder. Emekli maaşlarının vergiden muaf tutulması, alt kademe gelirlerinin daha düşük nisbetlere tâbi tutulması, kademeli bir enaz geçim indirimi sisteminin kabulü ücretlerde az da olsa yine kademeli bir götürü indirim yer verilmesi, vergi mükellefiyetinin ziraf kazançlara teşmili ve götürü ticarî kazanç usulü ile genişletilmesi bu suurun belirtileridir. Tedbirler bu hududları da aşmış, otokontrolün bellibaşlı vasıtalarından biri olan servet beyanı müessesesi de bu devrede kabul edilmiştir. Ancak verginin iktisadî vetireyi geliştirmek vasıtası olmak vasfı bu devrede de ihmal edilmiştir. Bunun açık bir sebebi vardır. Sosyal adaletin tesisi maksadile alınan tedbirlerin vergi hasılâtı üzerinde icra edeceği tesirler peşinen kestirilememiştir. Zira bilindiği gibi bu devre iktisadî hayatımız bakımından bir duraklama safhası arz etmektedir.

193 Sayılı Kanunun yürürlüğe konmasından sonra, vergi sisteminizde yapılmış olan en önemli reformun kanunî yönden başarılmış olduğu selâhiyetli ağızlarca ifade edilmiş olmasına rağmen, Kurucu Meclis ömrünü doldurup normal parlâmenter rejime avdet edilince, vergi konularının yeniden ele alınması lüzumu hasıl olmuştur. Bu son devrenin ortamı, gelir vergisinin ilk kabul edildiği devredeki ortama benzer. Zira verginin yatırım politikasının vasıtası olmak vasfı büsbütün ortaya çıkmıştır. Bu devri karakterize eden özellik, iktisadî hâdiselerin ön plâna çıkmasıdır. Çeşitli eğilimleri olan ticarî, iktisadî, malî ve politik mahafil ortaya türlü fikirler atmışlardır.

Bu devrede dört esaslı cereyan belirmiştir: Resmî sektör yatırımlarının realize edilebilmesi maksadiyle fazla malî imkânlarla sahip olmak ve bu sebeble vergilerin rasyonalize edilmesini istiyen, fakat bir taraftan da hususî sektöre, müsait bir zemin hazırlamak kaygusile hareket eden Hükûmet, bütün vergi sistemini gözden geçirmek üzere bir Vergi Reform Komisyonu kurmuştur. Böyle bir hareket tarzında, vergilerin iktisadî hayatı canlandırarak bir vasıta olmak vasfı rol oynamıştır. Bu komisyonun çalışmalarını ise Plânlama Dairesi fazla iyimser bulmakta ve plâna bağlanan yatırımların, daha fazla malî kaynaklara ihtiyaç hissettirdiğini, bu se-

beble vergilerin daha başka açılardan ele alınması gerektiği fikrini savunmaktadır. Ticarî ve iktisadî saha mensupları ise Reform Komisyonunun hususî sektöre bahsettiği imkânları benimsemekte, bunların müdafaasını yapmakta fakat bilhassa servet beyanı müessesesinin kaldırılması üzerinde durmaktadır. İleri sürdükleri fikre göre servet beyanı iktisadî gelişmeyi baltalayan belli başlı unsurlardan biridir. Bu müessese kalkarsa iktisadî istikrar sağlanmış olacak, duraklama giderilecek ve vergi hasılatı da kendiliğinden yükselecektir. Ancak bu noktada, servet beyanı müessesesinin mevcut olmadığı zamanlarda, vergi hasılatının takip ettiği seyir unutulmuş gibi gelmektedir. Vergi hasılatının artış seyri, bu hasılatın % 60 ı aşan bir kısmının ücret vergisi olduğu gözönünde tutulursa bu kadar iyimser bir neticeye varmak mümkün değildir. Bu grup, verginin istisna, muaflık ve nisbetlerine ait belirli fikirler ileri sürmemiştir. Sadece kurumlar vergisi nisbetine karşı direnmektedir.

Politikacılar ise, mümkün olduğu kadar fazla seçmeni memnun etmeğe matuf bir siyaset takip etmek üzere birleşmiş gibidirler. Bu sebepten kısmî palyatif bir takım tedbirler üzerinde durulmuş, ve bu hava içinde, büyük bir vatandaş kütesini ilgilendiren ziraf kazanç vergilerinin ertelenmesi sağlanmıştır. Servet beyannamelelerinin iadesi hususunda komisyonlarda cereyan eden konuşmalar ise son teşriî faaliyetlerin vergi açısından en önemli safhalarından birini teşkil eder.

Parlâmento sınırları içinde beliren eğilimlere, Reform Komisyonu faaliyetinin yöneldiği istikamete göre, gelir vergisi açısından ne gibi radikal tedbirler alınabileceğini şimdiden kestirmek mümkün değildir. Yapılacak değişiklikler sadece bir rötüşdan ibaret kaldığı takdirde, gelir vergisi sistemimizin şimdiye kadar geçirdiği istihalelerin yeni bir örneği verilmiş olacaktır. Gelir Vergisi sisteminin batı dünyasındaki doğum ve gelişme imkânları, yukarıda da işaret edildiği üzere politik ve iktisadî ortamlara bağlıdır. Nisbet ve mükellefiyetin genişletilmesi gibi radikal revizyonları da aynı tesir altında kalmıştır. Bu hususu yurdumuz bakımından da hatırdan çıkarmamak lâzımdır. Gelir vergisinin bünyevî bir tahavvüle tâbi tutulmasına elverişli bir ortam acaba mevcut değil midir? sorusunu cevaplandırmağı bir tarafa bırakarak şuna işaret etmek yerinde olur ki, son zamanlarda, Devlet Plânlamasının istediği varidatı sağlamak için vasıtalı vergilere el atılması bahis konusu edilmektedir.

İleri sürüldüğüne göre bu eğilimin gerçeğe uygun tarafları vardır. Bir kerè büyük bir vatandaş kütlesi, vasıtasız vergiler hasılatına iştirâk etmemektedir. Bunlar ancak vasıtalı vergi yolu ile kavranabilmektedirler. Diğer taraftan bu vergilerin cibayeti son derece kolaydır. İçki, tütün, sigara, benzin ve müstakati, lüks maddeler üzerinden alınacak vergilerin, istihlâki azaltıcı bir tesir icra etmedikleri, bu hususta mümasil tedbirler alan yabancı memleketlerin tatbikatından anlaşılmaktadır. Şu hale göre, gelir vergisi açısından radikal tedbirlere başvurmaktan ise, yatırım için istenilen varidatı bu yolla temin etmek mümkündür. Bu iddiaya mütenazır tedbirlerin iktisadî ve sosyal bakımlardan kalkınması arzu edilen dar gelirli müstehlik kütlesine rağmen başarılı bir netice verip vermiyeceğini şüphesiz zaman gösterecektir.

Yine gerek parlâmenter faaliyet gerek Reform Komisyonu çalışmaları nazara alınır, tartışma konusu olan tedbirlerin devamlı olarak malî kanunlar açısından ele alınmış olduğu görülmektedir. Oysa gerek plân tatbikatı gerek demokratik nizamın icaplarına uygun olarak gittikçe girift bir mahiyet alan vergi kanunlarının uygulanması için iyi bir teşkilâtın mevcudiyeti zarurîdir. «Vatandaş beşikten tenesire kadar formül doldurur» diyen İsviçrelilere hak vermemek mümkün mü? Müesseselerin çoğalması, tatbikatın güçleşmesi, vergi mükelleflerinin mer'î kontrol usullerine alışmış olmaları, kalifiye eleman kullanmak lüzumunu kanun vazımıza hatırlatmalıdır. Plânlı bir yönetimin en esaslı tedbiri şüphesiz bu noktada kendini gösterir. Şu iddiada bulunmak bile mümkündür. Mevcut vergi kanunlarını, daha kalifiye bir idarî kadro ile daha bol kontrol elemanı ve takviye edilmiş verifikasyon metodlarıyla, uygulamak, istenilen varidatı sağlayabilecektir.

Netice itibarile şunu belirtmek yerinde olur ki, türlü temayülleri bünyesinde cemetmiş bulunan demokratik rejimlerde gelir vergisi gibi şumullü bir Devlet algısı hakkında çeşitli fikirler ileri sürülecektir. Vergi konularının tipleştirilmesi mevzuunda tarafları memnun edecek bir formül bulmak oldukça müşkil olduğunu kabul etmek icap eder. Bu hava içinde Yeni Gelir Vergisi Tasarısının büyük prensip davalarını nasıl halledeceği, sektörlerin taleblerini nasıl telif edeceği bir istifham halinde belirlemektedir.

İktisadî ve sosyal hayat üzerinde son derece müessir bir rol oynayan vergiler hakkında daha çok söz söylenecektir. Vergi ve plân konularile mahmul geleceğin teşriif devresi böylece hiç olmazsa ger-

çeklerin yüzeye çıkmasına her türlü eğilimlerin belirmesine yardım edecektir. Bu istikametteki oluş, ileride ilmin ışığı altında mantıkî ölçülere göre yapılacak çalışmalara malzeme hazırlayacağı için faydalı olmak vasfını taşır. Deneme çoğu teoriden daha kesin gerçekleri ortaya koyar. Yalnız bizde değil bütün dünyada, iktisadî ve sosyal şartlar, vergilerin kısa süreler içinde yeniden ele alınmasını icap ettirecek mahiyette gelişmeler kaydetmek istidadındadır. Bu sebepten ötürü son devri, diğer açılardan olduğu gibi vergi açısından da meselelerin kesin olarak halledilmesi devri değil, gerçeklerin açıklanması devri olarak kabul etmek zarureti vardır. İktisadî, sosyal ve politik ortam bütün açıklığı ile belirlediği anda bu iş zaten kendiliğinden halledilmiş olacaktır. [*]

[*] Bu konuşma, 202 sayılı Gelir Vergisi Tadil Kanununun ve 5 yıllık plânın kabulünden evvel hazırlanmıştır.

DEVLET HİZMETLERİNİN FİNANSMANI VE DEVLET SEKTÖRÜNDE FİYAT POLİTİKASI

Doç. Dr. Haydar KAZGAN
İ. Teknik Üniversitesi

1 — Devlet hizmetlerinin finansmanında vergi ve fiyatların karşılıklı rolü :

Finansman yönünden devlet hizmetleri iki esas gruba ayrılabilir. Birinci grup hizmetlerin finansman kaynağı vergiler yani genel veya özel bütçelerdir. İkinci grup hizmetlerin finansman kaynağı ise fiyatlardır. Finansman yönünden yaptığımız bu ayırma maliye ilminde «Bölünemeyen», «Bölünebilen» devlet masrafları kaidesine uygundur. Şöyle ki: Millî Savunma, Adliye, Polis, İdare ve nihayet memleketimizde ötedenberi kabul edilmiş olan bir usule göre Eğitim hizmetlerinin genel fayda arzettiği kabul edilerek bunlarda bölünemezlik esası güdülmekte ve bütün vatandaşların bu hizmetlerin görülmesi için gerekli masraflara vergi ödeme güçlerine göre iştiraki istenmektedir. Başka bir deyimle, toplumun bir devlet olarak teşkilatlanması ve devamı için bu gibi masraflara herkesin iştirakini temin etmek gerekmektedir. Bunun için vergi mecburî bir ödeme olarak kabul edilmiştir. Nitekim bir fert çıkıp da «ben militarist değilim; bu itibarla Millî Müdafaa masraflarına iştirâk etmiyeceğim, ödeyeceğim vergiden bu masrafın karşılığını indirin» diyemez¹. Zira hizmetin faydası bütün bir topluma aittir ve vatandaşlığı kabul eden herkes buna riayet etmek mecburiyetindedir.

Bölünebilen hizmet anlayışı fertlere özel fayda sağlayan devlet hizmetlerinde karşımıza çıkar. Bazı devlet hizmetleri fertlere özel fayda sağlar. Bu itibarla ferde sağlanan bu özel faydanın bedelinin kendisinden tahsili yoluna gidilmesi daha âdil görünmektedir. İşte bu bedel devlet sektöründe de fiyat anlayışının benimsenmesine sebep olmuştur. Ancak bu fiyat gerek hizmetin finansmanı

[1] L. Einaudi «Principi di Scienza Delle Finanze» 1.

ve maliyeti, gerek vatandaşların refahı üzerindeki tesiri bakımından aşağıda göreceğimiz hususiyetleri dolayısıyla özel sektör fiyatlarından büyük farklar arzedecektir. Bu farklar dolayısıyledir ki, bugün teoride de amme sektöründe fiyat teşekkülü ayrı bir konu olarak ele alınmakta ve bir fiyat politikası olarak devletin iktisat ve maliye politikasının ehemmiyetli bir noktasını teşkil etmektedir.

Ancak günümüzde devlet, aşağıda göreceğimiz gibi, vatandaşların refahını âzamiye çıkarmak gayesiyle, bilhassa geri kalmış memleketlerde, sadece klâsik mânada amme hizmetlerinin istihsalile yetinmeyip, buna muvazi olarak özel sektöre has ve hattâ özel sektörlerle birlikte, rekabet şartları altında bazı mal ve hizmetlerin istihsaline girişmek mecburiyetinde kalmaktadır. Ayrıca bazı hizmet ve malların devlet tarafından istihsalî devlete varidat sağlamanın bir yolu olarak da kabul edilmiştir. Devlet bazı malların ve hizmetlerin istihsalinde monopol fiyatları tatbik etmek suretiyle munzam varidat temin etmek yoluna gitmektedir. Monopol fiyatlarla devlet işletmeciliği devletin bilhassa vergi yolile tahakkuk ettirmek istediği daha âdil bir gelir tevzi politikasına uygun olduğu gibi, gitgide artan masraflarının kaynağının rantlara kaydırılması için de bir zaruret ifade etmektedir.

2 — Geri kalmış memleketlerde vatandaşların refahını azamileştirmek bakımından vergi ve fiyatlar, Meselenin Türkiye bakımından incelenmesi:

İktisaden gelişmiş memleketlerde yukarıda bahsettiğimiz özel ve genel faydaya bağlı finansman usulleri geri kalmış memleketlerde gerektiği gibi yürümektedir. Şöyle ki: vergi'den fiyata doğru gidiş fiyatla hizmet talebinin düşmesi sebebiyle pek kolay olmamaktadır. Bu sebeple özel fayda arzeden birçok devlet hizmetlerinin finansmanında vergiden daha büyük ölçüde istifade etmek zarureti hasıl olmaktadır. Hizmet bir fiyatla arzedilse bile bu fiyat hizmetin maliyetinin altında olmak lâzım gelmekte ve neticede aradaki farkın umumî vergilerle kapatılması gerekmektedir. Zira ancak hizmet fiyatının düşürülmesiyle hizmete talep vaki olmaktadır. Vatandaşın refahının arttırılabilmesi için bu hizmetleri talep etmesi gerektiğinden devletin birçok amme hizmetlerine fiyat nosyonundan vazgeçmesi veya farklı bir fiyat anlayışını kabul etmesi lâzımgelmektedir.

Fertler neden kendilerine özel fayda arzedecek hizmetleri bunlar için bir bedel ödemek lâzım geldiğinde talepten kaçınmaktadırlar? Bu soru konuyu etraflı bir şekilde ele almayı icap ettirmektedir. Mesele liberal ekonominin meydana getirdiği bir netice olarak ele alınabilirse de memleketimiz yönünden bazı hususiyetler arzettiğidir. Bu itibarla önce meseleyi umumî olarak ele alacağız, bilâhare memleketimizdeki durumun tahliline giderek yine memleketimiz yönünden bazı neticelere varacağız.

Liberal bir ekonomi düzeni piyasa mekanizması yolile fertlerin reklâm, birbirini taklit, gösteriş vesaire gibi yollarla özel kesimin istihsal ettiği mallara karşı talebini devamlı olarak artırabilmektedir. Öyle ki, gelir seviyesi ne kadar yükselirse yükselsin özel kesimin devamlı olarak yarattığı bu ihtiyaçlar yolile paranın marjinal faydasında bir düşüş olmamaktadır. Diğer bir deyişle gelişen bir toplumda özel kesim istihsal için malların marjinal faydasını yükseltecek vasitalara sürekli bir şekilde başvurmaktadır. Bunun beklenen sonucu da bu gibi mallara karşı talebin yükselip istihlâkin artması ve toplumun özel kesimin kâr gayesile istihsal ettiği bu mallar yönünden zenginleşmesidir. Ancak meselenin bir diğer yönü vardır. İstihsal ettiği mal ve hizmetlere karşı talebi yükseltmek imkânından yoksun olan devlet kesimi aynı ölçüde bir talep artışına sahne olmamaktadır. Nitekim özel kesimin istihsal ettiği mal ve hizmetler bakımından çok zenginleşebilen bir memleket devlet kesiminin istihsal ettiği kollektif mal ve hizmetler bakımından çok fakir kalabilir².

Piyasa mekanizmasının kollektif mal ve hizmetleri sağlamak için yetersizliği diğer taraftan ferdin tercihleri reklâm, taklit ve saire gibi yollarla diğer mal ve hizmetlere yöneltildiğinde kollektif mallara karşı talep artışının yetersiz kalması ekonominin gelişmesine paralel olarak arzda da bir artış olmasına imkân bırakmaktadır. Ancak Türkiye gibi geri kalmış bir memlekette yetersizliği söz konusu olan sadece piyasa mekanizması dışında kalan kollektif mallar da değildir. Bundan başka iktisadî gelişme için gerekli ekonomik temelin, bünyenin kurulması da geniş ölçüde piyasa

[2] İddialara göre A.B.D., İşçi Partisinin ilk iktidara gelişinden önceki İngiltere ve diğer Batı memleketleri bugün bu durumdadır. K. Galbraith «The Affluent Society» 1958. Keza, Zebot C. A. «L'Economia dell' Opulenza» Rivista Internazionale di Scienze Sociali, Nov. Dic. 1959

mekanizmasının gerçekleştirilemeyeceği bir olay sayılmak gerekir. İktisadî gelişme için şart olan sosyal yatırımlar ve temel sanayilerin kurulması, geri kalmış bir memlekette piyasa mekanizmasının istihsal faktörlerini tahsis görevini yeterli bir şekilde başarmaması dolayısıyla, geniş ölçüde devlete düşmektedir². Diğer bir deyişle yalnız kolektif mal ve hizmetler değil, aynı zamanda piyasa mekanizmasının geri kalmış bir ekonomik yapı içinde sağlayamadığı, fakat ileri bir sanayi memleketi için söz konusu olmayan yatırımların yapılması ve bu şekilde bütün ekonomide istihsal fonksiyonların değiştirilmesi de devlet kesiminin görevleri arasındadır. Bütün bu sebeplerden ötürü devlet ekonomik gelişmede dinamizmi hazırlayıcı bir rol oynayan fakat bu görevi gerektiği şekilde başarması varidatı ile sınırlanan çok önemli bir kesim olarak karşımıza çıkmaktadır. Devletin iktisadî gelişme bakımından bu rolü göz önünde tutulduğunda, mevcut imkânlarla gelişme hızını âzamiye çıkarmak için en önemli kuvvetin devlet olduğu ve devletin bu kuvveti varidatından yani bir dereceye kadar vergilerden aldığı açıkça ortaya çıkmaktadır. Nasıl özel kesim istihsaline karşı talep yaratmak için reklâm ve fertler arası rekabetten yararlanıyorsa, devlet de iktisadî gelişmeyi sağlamak için vergiden yararlanmak zorundadır. Reklâm ve fertler arası rekabet ihtiyaç bakımından nasıl bir zorlama ise, vergi de iktisadî gelişme yaratmak bakımından bir diğer çeşit zorlamadan başka birşey değildir.

Memleketimizde bu görüşü destekleyen bir durum 1930 - 1950 ve 1950 - 60 devreleri mukayese edildiğinde ortaya çıkmaktadır. Kolektif hizmetlerin en önemlilerinden sayabileceğimiz kültür, eğitim hattâ belediye hizmetleri devletçiliğin nisbî olarak önemi daha yüksek olduğu birinci devrede ferdin tercihlerine tesir yolile ön plâna alındığı halde 1950' den sonraki gelişme çok farklı olmuştur. Gerçekten özel kesimin teşvik edilmek istendiği bu devrede ferdin tercihleri kolektif mal ve hizmetlerden özel kesim istihsaline doğru yönetilmiş ve kültür, eğitim ferdin tercih tablosunda daha önemsiz bir yer işgal etmiştir. 1950' den sonra görülen kültür ve eğitimin küçümsenmesi, piyasa mekanizması dışında kalan kolektif hizmetlerin fert tercihlerine reklâm ve diğer yollarla tesir edilerek geliştirilememesinin memleketimizdeki en açık örneğidir. Oysa Tür-

[3] Doç. Dr. Gülten Kazgan «İktisadî Kalkınmada Devlet Müdahalesi» İktisat ve Maliye Mecmuası, cilt VII, sayı 9. ; «Yatırım Programlarında Tamlaşma» İktisat Fakültesi Mecmuası, cilt XXI, sayı 1 - 4

kiye'de refahı sadece piyasanın kâr beklediği takdirde sağlayacağı mal ve hizmetlere bağlamak geniş ölçüde kültürel değişmeyi gerektiren iktisadî gelişmenin temel şartlarından birini unutmak demektir⁴. Aynı hususu sağlık ve okul içi eğitim bakımından da tekrarlıyabiliriz. Devletin bu gibi hizmetleri bir fiyat karşılığı dahi olsa piyasa fiyatının çok altında arzemesi ve vergi hasılâtını bu yolda kullanması arzu edilen bir refahın gerçekleşmesi için şart kabul edilmek gerekir.

Nihayet göz önünde tutulması gereken bir diğer nokta da özellikle geri kalmış memleketlerde vergi ile ferdin tercihlerini etkilemek ve yerleşmiş alışkanlıklardan kurtararak daha yüksek bir refah seviyesine erişmesini sağlamaktır. Vergi gelirin bir kısmını fertten almak buna karşılık bir ücret istemeksizin veya çok düşük bir fiyata yani maliyetin altında bir fiyata bazı mal ve hizmetleri arz ederek ferdin istihlâk tablosunda önemli değişmeler yaratmak yeterliğine sahiptir. Bunun örneklerinden biri üfürükçü hoca yolile tedavinin yerleştiği köylere sağlık merkezleri açarak ferdin tercihlerini değiştirebilmesidir. Yine geri kalmış memleketler için varit olan bir diğer husus da devletin istihsal fonksiyonlarını değiştirmek üzere sağladığı mal ve hizmetlerle ilgilidir. Bu gibi hallerde vergi yolile ferdin istihlâki kısılrken devlet elile yapılan yatırımlar sayesinde istihsal fonksiyonları değiştirilerek ekonominin istihsal gücü yükseltimkedir. Kısacası geri kalmış bir memlekette vergi yolile katılaşmış ve değiştirilmesi güç alışkanlıklara bağlı ferdin tercihleri ve istihsal fonksiyonlarını dahi değiştirmek mümkündür. Verginin bu görevi dikkate alındığında devlet harcamaları yolile iade edilmek ve bu fonksiyonlar etkilenmek şartile düşük gelirli zümrelerin de vergilendirilmemesi için hiçbir sebep yoktur.

Anayasamızın 53. maddesi «Devlet bu bölümde belirtilen ailenin korunması mü'kiyet hakkı, kamulaştırma, devletleştirme çalışma ve sözleşme hürriyeti iktisadî ve sosyal hayatın düzeni, sisyal güvenlik sağlık hakkı, öğrenimin sağlanması, kooperatifçiliği geliştirme, tarım ve çiftçinin korunması gibi iktisadî ve sosyal amaçlara

[4] Meselâ malî desteğini sağlayan devlet ve belediye tiyatroları şehirlinin zevklerini olgunlaştırmakta önderlik ettiği halde sırf kâr gayesi güden sinema sanayii yaptığı filmleri çoğunluğun zevkine uydurmak gereğini duymuş ve âdeta zevksizlik ve bayalığın yayılmasına araçlık etmiştir.

ulaşma ödevlerini ancak iktisadî gelişme ile malî kaynaklarının yeterliği ölçüsünde yerine getirir». demektedir. Bundan da anlaşılıyor ki, devlet ancak malî kaynaklarını artırabildiği nisbette söz konusu görevleri yerine getirebilecektir. Her biri ayrıca üzerinde durup düşünmeyi gerektiren ve gerek istihsal fonksiyonları ve gerekse ferdin tercihleri üzerindeki etkisi dolayısıyla iktisadî ve toplumsal gelişmeyi sağlayacak bu gibi işlerin yapılması geniş ölçüde devletin gelir kaynaklarına bağlıdır.

3 — Fiyatla arzedilen devlet hizmetlerinde dahi vergilerden vazgeçmemenin neticesi: Marjinal maliyet kaidesi:

Vatandaşların refahını artırmayı hedef kılan bir amme hizmeti politikasında vergiden neden büyük ölçüde istifade etmesi lâzım geldiğini gördük. Fakat şimdi şunu tekrar hatırlatmak lâzımdır ki vatandaşlara özel fayda istihsal eden devletin bu faydanın istihsalı için lüzumlu olan fonları tamamen vergilerle karşılamaya kalkması vergi sisteminin adaletini topyekûn bozacaktır. Bu itibarla bahsi geçen hizmetlerde özel ve genel faydanın payını bulmak ve fiyatı özel faydanın maliyetine eşit kılmak gerekecektir. Bu neticeye varmak için iktisatçılar marjinal maliyete eşit fiyat kaidesini kabul etmiş bulunmaktadırlar. Buna göre devlet umumî bütçeden sadece yatırım masraflarını karşılayacak cari masraflar ise tamamen fiyatlar yolile gerçekleştirilecek hasılat ile finanse edilecektir. Bu mesele *Refah Ekonomisi* mevzuu içinde ele alınmakta ve devlet işletmeciliğinde fiyat politikasının esası olarak kabul edilmektedir.

Amme hizmetinin marjinal maliyete eşit olması kaidesine göre yatırım masraflarının vergilerle karşılanması lâzım gelmektedir. İddia edildiğine göre bu vergilerin gelir ve servet vergileri olması hizmetin refahı artırıcı tesirini artırmaktadır. Şöyle ki: bu fiyat politikasının daha eşit bir gelir inkisamına sebep olduğu kabul edilmektedir⁵. Müterakki bir gelir ve servet vergileri sisteminin bulunduğu bir memlekette halkın refat seviyesine büyük tesiri olan amme hizmetlerinin marjinal maliyete eşit fiyatla arzedilmesiyle düşük gelirli vatandaşlara yeniden gelir tevzi etmek mânasına gelmektedir.

[5] William Wickrey «Some objections to marjinal Cost Pricing» Journal of Political Economy, vol. LVI, 1948. Gabriel Dessus «The General Principles of Rate Fixing in Public Utilities» International Economic Papers, N.1, 1949.

Başka bir deyimle adı geçen nevi fiyatlarla arzedilen amme hizmetleri yolile müterakki vergi sisteminin gelir tevziini eşitleyici gayesi tahakkuk ettirilmiş olmaktadır. Zira müterakkilik daha âdil bir gelir tevziinin pasif yönünü teşkil etmektedir, aktifi ise marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi olmaktadır. Böylece yatırım masrafları bölünmeyen masraflar olarak kalmakta ve bütün bu tip masraflarda olduğu gibi kaynağı vergiler olmaktadır.

Tabiatıyla marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi hangi masrafların marjinal sayılması lâzım geldiğinin tasrihini icap ettirmektedir. Buna göre tesisleri tamam olan bir devlet amme hizmeti işletmesinin muayyen olan hizmetin istihsal edilmemesi halinde mecmu masraflardaki düşüş kıymeti veya katlanılmıyacak masraflar marjinal masraf olarak kabul edilmektedir. Yalnız birçok amme hizmetlerinde bu nevi bir maliyet sifıra yaklaşmaktadır. Meselâ bir park kapalı kaldığı yani ziyaretçilere açılmadığı halde hiçbir masraf tasarrufu sağlanmayacaktır. Aynı mülâhaza demiryolları için de ileri sürülmektedir. Birçok hallerde trenlerin işletilmesi yakıt ve personel masrafı olarak yüksek masraflar tahmil etmemektedir. Bu masrafların yolcu başına isabet eden miktarı yani bilet ücreti kabul edeceğimiz marjinal masraf o kadar küçük olmaktadır ki, bu fiata bilet satmak trenlere fazla rağbete sebep olabilir. Ve büyük bir ihtimalle birçok kimseler trenle seyahat etmekten vazgeçerler. Dolayısıyla marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi gelir tevzii tesirini başarmamış olur. Bu sebeble meselâ demiryolu ve diğer taşıt işletmeciliğinde marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi yerine biraz sonra göreceğimiz derecelendirilmiş fiyat kaidesi tatbik olunmaktadır.

Demiryollarından bahsederken yine marjinal maliyete eşit fiyat mevzuunda şu hususu da hatırlatmak yerinde olacaktır. Umumiyetle yine daha âdil bir gelir inkisamına hizmet etmek maksadile, bölünmeyen yani yatırım masraflarının yıllık amortisman paylarını da ihtiva eden mecmu vasatî maliyet ile marjinal maliyet arasında büyük fark bulunduğu halde derecelendirilmiş fiyatların tatbik edilmesine imkân bulunmadığı takdirde her iki maliyetin ortalaması olan bir maliyete eşit fiyat sisteminin kabulü uygun görülmektedir. Nitekim bazı nakil vasıtalarında bu şekil tavsiye edilmektedir. Bilindiği gibi trenlerde ve bu arada banliyö trenlerinde bazı sebeplerden ötürü mevki farklarına göre fiyat usulüne gidilmediğinden tek fiyatın vasatî maliyetle marjinal maliyetin ortalamasına eşit olması istenmektedir. Zira bu nevi trenlerde marjinal

maliyet çok düşük olduğundan bu maliyete göre bir tek tarifeli bi-let sistemi yatırım *maliyetinin* çok yüksek olması hasebile vergi yükünü ağırlaştırarak ve neticede daha âdil bir gelir tevzii bu defa ters taraftan bozulacaktır.

Netice itibariyle marjinal maliyet kaidelerinin tatbiki daha âdil bir gelir tevziine sebep olacağı gibi, bunun yüksek translarda vergi ödeyenler aleyhine bir tesir yaratmasına yani tevziin adaletinin ihlâlüne sebep olabilir. Bilhassa yatırım masraflarının cari masraflara, diğer bir deyimle bölünmeyen masrafların yıllık amortismanının bölünebilen masraflara nisbeti ne kadar yüksek olursa, bu sonuncu ihtimalin tahakkuku da o kadar imkân dahiline girecektir. Bu sebeple marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi bu nisbetin bire yakın veya birden küçük olması halinde gelir tevzii bakımından istenileni vereceği, birden çok yüksek olması halinde ise bilhassa bu hizmetlerden hiç faydalanmayan vergi mükellefleri bakımından çok gayri âdil neticeler meydana getireceğini kabul etmek zorundayız.

Meselenin diğer bir yönden izahı bu iddiamızın doğruluğunu daha açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Bilindiği gibi, her amme hizmetinde iki türlü fayda istihsal edilmektedir. Bunlardan bazılarında umumî faydanın nisbeti büyük, özel faydanın nisbeti küçük bazılarında ise tersi varit olmaktadır. Umumî faydanın nisbeti büyük olduğu hallerde hizmet fiyatının marjinal maliyete eşit olması gelir tevzii gayesine de âdil bir şekilde hizmet etmiş olacaktır. Meselâ eğitim hizmetlerinde durum böyledir. Bir çocuğun okulda, bir gencin üniversitede okuması kendisine bir özel fayda sağladığı gibi bütün vatandaşlara bir genel fayda da sağlamaktadır. Bu genel fayda hattâ özel faydanın çok üstünde sayılmak lâzımdır. Meselâ Türkiye'de durum böyledir⁶. Okur yazar adedinin artması, ilim adamlarının, oku'dan yetişmiş zanaat erbabının, sanatkârların, hattâ şâirlerin bol olduğu bir Türkiye'de herkesin refahı bugünkünden daha fazla olacaktır. Hattâ liberal düzende bu refah yükselişi daha ziyade vergi ödeme kabiliyeti en yüksek olan sınıflarda daha şiddetli olacaktır. Bu itibarla Türkiye'de marjinal maliyete eşit okul ücreti kaidesi gelir tevziinde eşitliği sağlamak bakımından yetersizdir. Bu maliyetin çok altında bir okul harcı almak lâzım gelecektir. Yalnız tabiatile bugün olduğu gibi «ücretsiz» okul, üniversite

[6] Doç. Dr. Haydar Kazgan «Ücretli Eğitim Hakkında» Yeni İstanbul 1961.

sisteminden de vazgeçmek icap edecektir. Zira ne de olsa bu hizmet özel bir fayda sağlamaktadır ve bunun bedelini bu faydayı elde edenler ödemek zorundadır. Ödeme kapasitesi olmayanlar bakımından burslar vesaire düşünülebilir; fakat ödeme kabiliyeti olanlar bakımından hususî faydanın karşılığı olan bir ücret muhakkak tahsil edilmek lâzım gelir. Zira bugün Türkiye'de devlet eğitim hizmetini yurdun her tarafında yani devlet masraflarına iştirâk edenlerin yaşadıkları her yerde eşit bir şekilde arz etmekte âciz durumdadır. Kasabasında orta okul, köyünde ilk okul bulunmadığı için çocuklarını ilk okula, orta okula ve liseye gönderemeyenler üniversite tahsili yaptırılmayan vilâyet sakinleri vergi ödeme bakımından hiçbir surette korunmuş olmadığına, yani umumiyet kaidesine tâbi tutulduğuna göre, devletin bunlardan aldığı vergilerle şehir sakinlerine bedava okul, üniversite ve hattâ subvansiyone tiyatro arz etmesi sosyal adalet ölçülerine karşıdır. Bu şekilde gelir tevziinde eşitlik değil, bilâkis büyük adaletsizliklere sebep olduğu bir vakıa kabul edilmek gerekmektedir.

Hizmetin özel faydasının genel faydasına nisbeti çok yüksek olursa bu defa marjinal maliyet kaidelerini tatbik etmeğe imkân yoktur. Burada en uygun yol biraz sonra göreceğimiz gibi derecelendirilmiş fiyatlar olacaktır. Şayet fiyatların derecelendirilmesine imkân yoksa, bu takdirde mecmu maliyetin altında fakat marjinal maliyetin üstünde bir fiyat uygulama yerinde olacaktır.

Marjinal maliyete eşit fiyat kaidesi, özel faydaya eşit fiyat kaidesi ile en çok son zamanlarda şehirler arası nakliyat ve seyahatı süratlendiren ve kolaylaştıran lüks kara yolları mevzuunda birleşmektedir. İfade edildiğine göre yollar umumiyetle genel fayda getiren amme hizmetlerinin başında gelmektedir. Şöyle ki: memlekette yol yapılması veya şehirde vilâyet bütçesinden finanse edilmek suretiyle yolların inşası ve onarımı bütün vatandaşlara ve şehirli lere bir fayda sağlamaktadır. Yalnız otobanlarda mesele değişmektedir. Bu lüks denebilecek yollarda genel fayda ile bu yollarda seyahat edenlere bir özel fayda sağlanmış olmaktadır. Bu itibarla adı geçen yollardan istifadenin bir fiyata bağlanması lüzumu hasıl olmaktadır. Bu fiyatın ise özel faydaya marjinal maliyete eşit fiyat kaidesine uygun olması mümkün görülmektedir. Şöyle ki: sağlanan özel fayda bu yolların bakım ve tamirinin, trafik masraflarının mecmu kıymeti ile ölçülmektedir. Nitekim adı geçen masraflar marjinal masraf addedildiğinden bu yollardan istifade edenlerin bu masraf-

ların bedelini ödemeleri marjinal masrafa eşit fiyat kaidesine göre âyar edilmiş olmaktadır. Yollara giriş noktalarına konan gişelerde kilometre esasına göre olmak üzere bir ücret alınmaktadır. Böylece hiç olmazsa cari masrafların umumî bütçelere bir yük teşkil etmesi önlenmiş olmaktadır.

Fakat marjial maliyete eşit fiyat kaidesinin tatbikinin muayyen bir talebin garanti edilmesine bağlı olduğu unutulmamak gerekir. Hizmetten istifade edenler bakımından asgarî bir ücrete ulaşabilmek için talebin muayyen bir seviye arzemesi gerekecektir. Mademki bir marjinal maliyete eşit fiyatlar yolile gelir inkısamını daha âdil bir şekle sokmak istiyoruz; o halde düşük gelirli vatandaşlar bakımından bunun bir gerçek olabilmesi için, ödedikleri fiyatın karşılığında elde ettikleri faydanın çok altında olması gerekecektir. Bu, tabiatile tamamen talebe bağlı kalacaktır. Talep düşük olduğu takdirde marjinal maliyete eşit fiyatlar bunların ödeme kapasitesinin çok üstüne çıkabileceğinden, bu kaidenin ancak hizmet fiyatlarını düşüren bir talep hacmi halinde tatbik olunabileceği neticesine varmak lâzım gelecektir. Zira talep düşük olursa marjinal masrafların az sayıda müstehlike bölünmesi, arz fiyatının yüksek kalmasına sebep olacaktır. Netice itibarile bu kaidenin tatbikile daha eşit bir gelir inkısamına gidilmek istendiğinde marjinal masrafların hacmi ile talep sayısı arasındaki oranı göz önünde bulundurmak lâzım gelecektir.

4 — Derecelendirilmiş fiyatlar : «Klüp sistemi»:

Bilindiği gibi, marjinal masraflara eşit fiyat kaidesi talebin muayyen bir seviyeyi aşması halinde ancak yeni yatırım masrafları ile yürütülebileceğinden gelir inkısamını âdil bir şekle sokmak gayesi ancak bazı özel hallerin tahakkuku halinde gerçekleşmiş olacaktır. Şöyle ki: talepteki ufak bir artış yeni bir yatırıma sebep olunca bu yatırımın vergilerle karşılanması halinde gelir inkısamı bir anda en fazla vergi ödeyenler aleyhinde netice verecektir. Ayrıca yeni yatırıma uygun bir talep seviyesine ulaşılmadığında marjinal maliyet bölünmezliğin tesirinden istifade edemeyeceği için yüksek bir kıymet arzedecektir. Böylece bir taraftan yatırım masraflarının artması ve diğer taraftan marjinal maliyetin istenilen seviyeye düşürülmemiş olması daha âdil bir gelir inkısamı gayesine uygun olmayan bir netice yaratacağı gibi, arz fiyatının yüksek olması dolayısıyla talebin artmasına ve böylece marjinal maliyetin

yani arz fiyatlarının düşmesine mani olacaktır. İşte bu fâsit daireden kurtulmak için derecelendirilmiş fiyat usulüne başvurulmaktadır. Buna göre marjinal maliyetin yüksek olması bir kısım müstehlikin bu maliyete eşit fiyatla talepte bulunmasına mani değildir. Oysa ki, marjinal maliyetin düşmesi için talebe ihtiyaç vardır. Böylece aynı hizmet için değişik fiyatlar tatbik etmek suretiyle talebin artması ve aynı zamanda marjinal masraflarla birlikte hiç olmazsa munzam yatırımların masraflarının bu derecelendirilmiş fiyatlarla karşılanması imkân dahiline girmiş olmaktadır. Derecelendirilmiş fiyat usulü daha âdil gelir tevziine hizmet ettiği gibi amme işletmesinin kendi yağı ile kavrulma prensibinin de gerçekleşmesine yani yatırım masraflarını da karşılayan bir fiyat politikasına imkân vermektedir.

Bu usulü izah için klüp fikrinden hareket edilmektedir⁷. Bilindiği gibi modern cemiyetlerde çok eskidenberi insanlar gerek müşterek olan fikirlerini, düşüncelerini teati etmek zevklerini ve hatâ alışkanlık ve heyecanlarını arzu ettikleri bir şekilde beraberce yürütmek için klüpler teşkil etmektedirler. Bu klüpler bazı milyonlar tutarında yatırım masraflarına ve cari masraflara lüzum göstermektedir. Oysa ki, bu klüplere çok fakir kimselerin de âza olması birçok hallerde diğer âzaların klüpten beklediklerini âzamiye çıkarmak için kaçınılmaz bir kaide olmaktadır. Bu sebeble varlıklı kimselerin bu klüplerin kurucusu ve yürütücü olarak keselerin ağzını açmaları lâzım gelmektedir. Ekseriya yatırım masrafları bunlar tarafından ödenmekte, bütün âzalar ise sadece yıllık masraflara yani marjinal masraflara eşit bir âdat ödemekle iktifa etmektedir. İşte aynı usul bir kısım amme hizmetlerinin istihsali için de düşünülmektedir. Ödeme kapasitesi yüksek olanlar aynı hizmet için daha yüksek bir fiyat ödemekte ve neticede diğerleri marjinal maliyetleri karşılayacak bir ücretle aynı hizmetten istifade etmektedir. Diğer bir ifade ile yatırım masraflarının finansman kaynağı olarak müşteri rantlarından istifade edilmekte böylece daha âdil bir gelir inkisamı kaidesi vergilere tesir yolile değil fiyat kaidesi içinde gerçekleşmiş olmaktadır.

Klüp sistemi bu halile daha demokratik bir veçhe arz etmektedir. Nasıl ki, bir zengin kimse mensup olduğu klübe büyük paralar vermekte sadece iradesini kullanmış oluyorsa, aynı şeyi birinci ve-

[7] J. Wiseman «La Teoria del prezzi delle imprese di pubblica utilità»
Economia Internazionale. Feb. 1958, s 46 - 51

ya lüks mevkide seyahat edenler de yapmış olmaktadır. Oysa ki, marjinal maliyete eşit fiyat sisteminde yatırım masraflarının karşılığı kabul edilen vergiler bakımından bunları ödeyenlerin irade serbestisini akla getirmeğe imkân yoktur. Fakat mevki farkları çok şiddetli olduğu hallerde dahi lüks ve birinci mevkide seyahat edenler buna pek itiraz etmemişlerdir. Hattâ o kadar ki, bazı memleketlerde aynı hatta işleyen trenlerde bu husus bilhassa yataklı vagonlarda çok açık bir şekilde görülmektedir. Yatak ve küşet farkları bu mevkilerde seyahat edenlerin sayısını hiç azaltmadığı gibi bazı hatlarda bu farkın bulunmasile ancak kendi kendine yeterlik prensibi tahakkuk ettirebilmektedir. Ekseri memleketlerde demiryollarında yolcu talebini marjinal masrafların asgariye inmesini temin edecek şekilde artırabilmek için mevki yatak ve küşet farklarının konulması bir zaruret halini almış bulunmaktadır. Memleketimizde de bazı hatlar için bu husus bir gerçek olarak kabul edilmek gerekmektedir.

Mevki farkı için daha yüksek bir meblâğ ödemeğe razı olanların bulunması ve müşteri rantlarının hizmetin hasılâtına mal edilebilmesi için gerekli şartların mevcudiyeti o memlekette gelir tevziinde ideal olan dengenin tahakkuk etmiş olmadığını gösterdiği için klüp sistemi bu dengeye daha demokratik bir şekilde varılmasında rakipsiz bir sistem olarak kabul edilmek lâzımdır. Yalnız meseleyi bir klüp fikri ile izah ederken amme hizmeti işletmesinin fiyat tarifesinin klüp esaslarına uygun olması gerekmektedir. Şöyle ki: nasıl bir klüpte âzalar ödeme kabiliyetlerine göre değişen muayyen bir aidat vermek suretiyle klübün kendilerine bir hizmet sağladığına inanmış bulunuyorlarsa, amme işletmesinde de durum aynı olmak lâzımdır. O hizmet bir klüp hizmeti telâkki edilmeli ve fiyat tarifesi âzaların klüp olduğu halde ödemeğe razı olacağı meblâğları aksettirmelidir⁸. Bu şekilde düşünüldüğü takdirde memleketimizde

[8] Burada adı geçen hizmetlerin müşterilerinin rızasından maksat ödeme gücüne bağlı bir rızadır. Zira ekseri hallerde bazı hizmetler için fakirler zenginlerden daha fazla para ödemeğe razı olabilirler. Bunun için çok kayda değer bir misal verilmektedir. Bir kasabada bir futbol stadının yapılmasını en çok isteyen fakir ve orta halli kimselerdir. Hattâ fakirler ekseriyeti teşkil etmektedir. Bu durum karşısında derecelendirilmiş fiyatlar uygulanmış olsa dahi zenginler maça gitmeyip bric veya golf oynamayı tercih edeceklerinden derecelendirme ucuz yerlere ait biletlerin tükenmesi yüzünden daha pahalı yerler almağa mecbur olan fakir kimselerin aleyhine netice verecek-

mevki farklarının klüp sistemini gerçekleştirecek şekilde ayarlanmamış olduğu meydana çıkar. Bu sebeptendir ki, memleketimizde dereceli tarife usulü ile gelirin daha âdil bir şekilde dağıtılması gayesinden ziyade hasılâtı âzamileştirmek gayesine bağlanmış olduğunu kabul etmek gerekmektedir.

Klüp sisteminin gereğini yerine getirebilmesi için klüp durumuna geçen işletmenin monopolcu olması icap eder. Başka bir deyimle, müstehlik için başka bir klübe girmenin veya başka bir işletme tarafından daha düşük fiyatlar ile arz sebeble düşük fiyatla arzedilen aynı hizmete rağbet göstermek imkânının bulunmaması gerekmektedir. Ancak bu takdirde müşteri rantlarını massetmek suretile bir taraftan işletmenin kendi kendine yeter olması sağlanabilecek ve aynı zamanda fiyatlar yolile daha âdil bir gelir dağıtımına gidilebilmiş olacaktır. Aynı neticeyi vergi yükününün rantlara kaydırılmasını destekleyenler de benimsemiş bulunmaktadır⁹. İddia edildiğine göre Gelir Vergileri rantları massetmek bakımından kat'î rolü oynayamadıklarından bu rantların *müşteri* rantı olarak devlet fiyatları yolile massedilmesi gerekmektedir. Bunun için de, en uygun gelen usulün klüp sistemi yani derecelendirilmiş fiyatlar olacağı iddia edilmektedir. Zira vergi sisteminin diğer istihsal faktörlerinin gelirene inikâs ettirilmesi halinde maliyetlerin dolayısıyla fiyatların yükselmesi dolayısıyla daha eşit bir gelir dağıtımı ile beraber daha üstün bir refah seviyesine gidilmesi zorlaşacaktır. Oysa ki, rantların massedilmesi vergilerin maliyetler üzerindeki yükü asgariye inecek ve neticede âzamî refah bir taraftan daha âdil bir gelir dağıtımı ve diğer taraftan düşük gelirliilerin satın alma gücünün artması ile ikili ve sağlam bir yoldan gerçekleşmiş olacaktır.

Yukarıda bahsettiğimiz klüp sisteminin şekil olarak en ilkeli sayılabilecek olanı idi. Hizmet fiyatlarını sadece mevki fiyatlarına göre değil fakat saatlere ve semtlere göre de derecelendirmek müm-

tir. Şöyle ki şayet derecelendirme ile stada ve maçlara ait bütün masraflar karşılanmak istendiğinde daha âdil bir gelir dağıtımı prensibi asla tahakkuk etmiyecektir. Bu stadların yatırım masrafları mahalli idareler bütçesinden finanse edildiğinde ise, bu bütçeye ödeme kabiliyetlerine göre iştirâk etmiş olan zenginler bu defa hiç maça gitmediklerini iddia ederek adaletsizlikten bahsedeceklerdir. Bak: J. Wiseman, adı geçen etüd, s: J50 deki dip notu.

[9] B. Griziotti «Saggi sul rinnovamento dello studio della scienza delle finanze e del diritto finanziario» Milano 1953, s: 335 - 345

kündür. Meselâ fakir semtlere işleyen otobüs ve tramvay ücretlerini orta halli veya zengin vatandaşların ikamet ettikleri semtlere işleyen otobüs ve tramvay ücretlerine nazaran daha düşük tutmak sisteminin bir diğer şekli olarak kabul edilebilir. Aynı husus elektrik, su, havagazi için de tekrarlanabilir. Yüksek kira ödenen veya bina rantlarının yüksek olduğu semtlerde bu gibi hizmetlerin fiyatlarını yükseltmek suretiyle bunları istihsal eden işletmelerin kendi kendilerine yeterliği temin edilebileceği gibi, rantların massedilmesi ve daha âdil bir gelir dağıtımını gayesinin tahakkuku imkân dahilinde girecektir. Saatlere göre derecelendirme de aynı gayeye hizmet edecektir. Meselâ mahallî idarelere ait şehir içi nakliyatında iş saatleri ile eğlence saatleri arasında bir tefrik yapmak suretile eğlence saatlerinde tarifelerin yükseltilmesi mümkündür. Hattâ iş saatleri bakımından yapacağımız ikinci bir derecelendirme gayenin tahakkukunu tam bir şekilde sağlayabilir. İşçilerin işe gitme zamanı olan sabahları saat 8'e kadar olan zaman içinde nakliyat hizmetleri tarifelerini indirmek bu hizmetlerin mevki, sınıf farkları bulunmaması halinde bir zaruret ifade etmektedir. Meselâ memleketimizde durum böyledir. Birçok şehir içi nakliyat hizmetlerinde tek fiyat usulü tatbik edildiğinden derecelendirmenin saatlere ve mekâna göre yapılması gayenin tahakkukunu sağlamak için şarttır.

Meselenin memleket çapındaki önemi ise bilhassa demiryolu tarifeciliğinde ele alınmak gerekir. Geri kalmış bölgelerin kalkınması tabiatile aynı zamanda gelirin bu bölgelere akması demek olduğundan bu bölgelere işleyen demiryollarında mal ve insan taşıt tarifesinde nisbî bir indirim usulü tatbik edilmek suretiyle gelir tevzii gayesine hizmet etmek mümkündür. Bu bölgelerden yapılan mal nakliyatının ucuzluğu arz fiyatlarına tesir etmek suretile bu bölgelerde kurulmuş olan sanayi ve ziraatın daha ileri durumda olan bölgelerle rekabetine imkân sağlamak mümkündür. Memleketimizde ise son on yılda karayollarına verilen aşırı önem yüzünden demiryolları nisbî bir ihmale uğramıştır. Şöyle ki: geri kalmış bölgelerin kalkınması bu bölgelere olan demiryolunun yanında kara yollarının da inşası ile mümkün olacağı faraziyesine dayanan yanlış bir politika güdülmüştür. Karayollarında işleyen vasıtaların hepsi özel sektöre ait olduğundan derecelendirilmiş taşıt tarifesi uygulama diye birşey mümkün olmamış ve neticede meydana gelen demiryolu - karayolu rekabetinden daha ziyade iktisaden ileri bulunan bölgeler fayda görmüşlerdir. Oysa ki, bu geri kalmış bölgelere

karayolları yerine mevcut demiryolu şebekesini islâh etmek veya genişletmek ve derecelendirilmiş tarifeler uygulamak suretile hem sosyal maliyetin daha düşük olması ve hem de geri kalmış bölgelerin bugün olduğundan daha fazla kalkınması temin edilmiş olacaktır. Karayollarımızda evvelce bahsettiğimiz fiyatla faydalanma usulü uygulanmadığından bu yollar üzerinde nakliyat yapan işletmelere munzam rantlar sağlanmış ve bu rantları aslında ödeyen yine geri kalmış bölgelerin sakinleri olmuştur. Zira bu bölgelerde istihsal edilen malların arz fiyatlarında taşıt ücretinin payı yüksek olduğundan, şimdi izah edeceğimiz gibi, bunlar, taşıt işletmelerine rantlar ödeme mecburiyetinde kalmışlardır. Karayollarının tamamen Devlet Bütçesinden finanse edilmiş olmaları dolayısıyla bu yollarda nakliyat yapanlar yolların tesis ve bakım masraflarına bu yollardan hiç istifade etmeyenler gibi umumî vergilerle iştirâk etmektedirler. Oysa ki bu yollar kendilerine aynı zamanda bir özel fayda sağlamaktadır. Bu faydanın karşılığı kendilerinden hiçbir suretle tahsil edilmemiş olmaktadır. Bu itibarla bunlar iki yoldan rant sağlamış olmaktadır. Birincisi üzerinde nakliyat yaptıkları yolların inşa masraflarına iştirâk etmiş olmamalarından, ikincisi ise geri kalmış bölgelerde yaptıkları nakliyatın yüksek olan fiyatlarından meydana gelmektedir. Meselâ sosyal olarak ele alındığında karayollarının sosyal maliyetinin bunlar tarafından değil bütün bir ekonomi ve hususile geri kalmış bölgeler tarafından finanse edildiği meydana çıkmaktadır. İşte bu sosyal maliyete iştirâk etmemeleri dolayısıyla bu yollarda nakliyat yapanlara munzam bir rant tevzi edilmiş olmaktadır. Yalnız şunu söyleyelim ki, bu yollarda nakliyat yapan işletmelerin sosyal maliyeti konusunda çok daha fazla şey söylemek lâzımdır. Yalnız burası yeri değildir¹⁰. Yalnız şunu söyleyelim ki son zamanlarda karayollarında nakliyat yapan işletmeler umumiyetle maliyet hesaplarında yanıldıkları için başka bir ifade ile bunlar alternatif maliyetlerin hesabından âciz oldukları için servet tahribine de sebep olmuşlardır. Rekabetin şiddetlenmesi fiyatları düşürmelerine sebep olmuş ve bunlardan birçokları gerçek ma-

[10] Karayollarında işletilen vasıtaların muayyen bir hizmetin görülmesi için gerektirdiği sosyal maliyet yani özel maliyet artı devletin yolların inşa ve muhafazası için katlandığı maliyet ile aynı hizmetin demiryolları ile ifa edilmesi halinde katlanılacak sosyal maliyetin çok üstündedir. Bu itibarla karayolları politikasında kaynakların kötü bir şekilde kullanılması hâdisesi tam mânasile kabul edilmek lâzım gelmektedir.

liyetlerin altında fiyatlarla insan ve mal taşımışlardır. Fakat bundan da istifade eden ileri bölgeler olduğundan karayolları politikasının yüksek sosyal maliyetlere rağmen geri kalmış bölgelerin kalkınmasına yardım etmediği neticesine varmak doğru olmaktadır.

5 — Amme hizmeti istihsal eden muhtar işletmelerde riziko ve belirsizliğin tesiri:

Gerek marjinal maliyete eşit fiyat ve gerek klüp sistemi amme hizmeti vasfını haiz hizmetlerin istihsalinde devletin sermayeci ve müteşebbis olmasına lüzum göstermektedir. Birinci usulde yatırım masrafları bütçe yolile karşılandığı için devletin sermayeci ve yönetici olması kaçınılmaz bir hâdisedir. İkinci usulde ise, belirttiğimiz gibi işletmenin monopolcü olması ve kendi kendine yeter olması yani monopolist durumda bulunması monopol kârları elde etmek üzere değil fiyatlarda bir derecelendirme yapmak gayesile düşünülmüş olduğundan işletmenin münhasıran devlete ait olması gerekmektedir. Zira bu halde mecmu maliyetle mecmu hasılât arasında bir denklik mevzu bahis olduğu için sadece devletin yatırılan sermayenin gelirinden vazgeçebileceği düşünülerak aynı işin bir özel teşebbüs tarafından yapılamıyacağı ileri sürülebilir. Oysa ki, bazı amme hizmetlerinin istihsalı için devlet yerine özel sermaye ve yönetmeden istifade etmek fikri ve politikası batı memleketlerinde ötedenberi düşünülmüş ve tatbik olagelmıştır. Bunun başlıca sebebi özel fayda sağlayan hizmetlerin malî yükünü bütçeden kurtarmak ve fayda sahiplerine yüklemek, ve özel sermaye ve yönetmenin produktivite ve verimlilik gücünden istifade etmektedir. Zira, bilindiği gibi devletin müteşebbis olarak vasfı özel müteşebbise nazaran daima düşük kalmaktadır. Bunun neden böyle olduğu hususunda şimdiye kadar çok şeyler söylenmiş olduğundan burada sadece hatırlatmakla iktifa edeceğiz.

Bazı amme işletmelerinin ve hususile özel faydası yüksek olan hizmetleri istihsal eden işletmelerin özel teşebbüse bırakılması bunların amme teşebbüsü olmak vasfını kaldırmamaktadır. Şöyle ki: sermaye ve yönetme özel kesime ait olmakla beraber bunlar devlet amme hizmeti politikasına bağlanmaktadır. Umumiyetle bunların doğuşu devletle veya mahallî idarelerle yapılan bir uzun vâdeli akde bağlanmaktadır. İşte bu bahiste bu tip işletmelerden bahsedeceğiz.

Bu akit dolayısıyla adı geçen işletmeler amme kontrolüne tâbi olmalarına rağmen özel sektördeki diğer işletmeler gibi riziko ve belirsizliğin ve bu arada rekabetin tesiri altındadırlar. Yalnız gerek riziko ve belirsizliğin ve gerek rekabetten kurtulmaları için kendilerine devlet tarafından bazı garantiler ve ruçhan hakları verilebilir. Monopolist duruma sokulabilirler. Fakat buna karşılık bazı taahhütlere tâbi tutulurlar. Kendilerine tanınan ruçhanlarla bu tehditler arasında daima bir denklik mevcut olmasına çalışılır.

Bilindiği gibi özel teşebbüs yatırımlarını idare eden kârlılık derecesidir. Kârlılık derecesi ise rizikonun bir fonksiyonudur. Yani riziko ne kadar yüksek olursa sermaye sahipleri de buna karşılık o kadar yüksek bir kâr haddi isteyecektir. Oysa ki, özel sermayeye yaptırılmak istenen amme hizmeti istihsal eden teşebbüslerin yüksek kârlar arzemesi mümkün olmamaktadır. Bu sebeble devlet bazı garantiler vermek, rizikoyu asgariye indirmek suretiyle rizikosuz yatırımları tercih eden sermayenin bu işletmelere akmasını temin eder. Tabiatıyla riziko düşük olunca bunlar düşük kâr haddi ile çalışabilen işletmeler olarak «sosyal fayda»nın istihsalı yönünden de yararlı olabileceklerdir. Adı geçen işletmeler rizikodan kaçtığı için düşük kârlı yatırımlara razı olan sermayeyi kendilerine çekmek suretile maliyete eşit fiyatla hizmet arzı prensibini gerçekleştirmiş olacaklardır. Şöyle ki; bunlara yatırılan sermaye faiz haddi civarında bir temettüe razı olunca, arz fiyatları içinde rantlar bulunmayacak ve fakat iktisatçıların arzu ettikleri bir fiyat politikasının neticeleri meydana gelmiş olacaktır. Ayrıca aynı işletmeler derecelendirilmiş fiyatlar tatbik etmek suretile düşük gelirli, ödeme kabiliyeti düşük olan kimselere aynı hizmeti maliyetin altında, buna mukabil ödeme kabiliyeti yüksek olanlara maliyetin üstünde fiyatlarla arzda bulunmak imkânını da elde etmektedirler. Böylece daha âdil bir gelir tevzii gayesi devlet işletmeciliğinin inhisarından çıkarak özel sektöre de yayılmış olacaktır.

Umumiyetle devlet, adı geçen nevi hizmet işletmelerini iki yönden bağlamaktadır. Bunlardan birincisi muayyen bir kâr haddinin üstüne çıkmamaktır. İkincisi ise hizmet fiyatlarına ait tarifelerin devlet tarafından tesbitidir. Bu tarifeye rağmen yüksek bir kâr imkânı bulunduğu takdirde müteakip devrede tarifelerin indirilmesine gidilmektedir.

Memleketimizde bazı amme hizmetlerinin istihsalı için adı geçen nevide tamamen veya kumanda sermayesi özel sektöre ait işlet-

melerden istifade etmek birçok şartlarının tahakkukuna ve bu arada devletin veya mahallî idarelerin bunlara tanıyacağı imtiyazlara, vereceği garantilere bağlıdır. Ayrıca memleketimizde müsait olan şartlar yanında müsait olmayan şartların bir muhasebesini yapmak lâzım gelmektedir.

Memleketimizde müteşebbis sermayeci bakımından sermaye maliyeti çok yüksektir; dolayısıyla de müteşebbis sermayeci çok yüksek kâr hadleri ile çalışmak zorundadır. Bunun asıl sebebi tabiatile rizikonun yüksek olması ve sermayenin nedretidir. Müteşebbis faktörünün de nedretinden bahsetmek doğru olacaktır. Zira memleketimizde yüksek kâr hadlerine ulaşabilen müteşebbis arzında bir elâstikiyet yoktur. Bu itibarla sermaye azlığı faiz haddinin yüksek olmasına ve müteşebbis arzının da elâstikî olmaması müteşebbise ödenen ücrete ve ikisinin de tesiri kâr hadlerinin yüksek kalmasına sebep oluyor demek lâzım gelecektir. Bu durum karşısında sermaye ve müteşebbisi sadece rizikodan kurtarmak suretile veya bu rizikoyu asgarî hadlere indirmek suretile devletçe hususî sektöre bırakılmak istenen hizmetlerin istihsaline geçmek pek kolay olmayacak gibi görünmektedir.

Fakat diğer yönden güçlüğü ortadan kaldırabilecek bir durum mevcuttur. Milyarlarca lira bankalarda vâdeye göre % 6,5 kadar yükselen bir faize razı olarak mevduat halinde bulunmaktadır. Demek oluyor ki, birçok kimseler banka mevduatındaki rizikosuzluğu tercih ederek düşük gelire razı olmaktadır. İşte bu mevduat adı geçen özel sektöre ait amme hizmeti istihsal edecek işletmelere kaydırılması düşünülebilir. Nitekim Batı memleketlerinde durum böyledir. Telefon, elektrik, şehir içi nakliyatı ve hattâ demiryolları işletmeleri mevduat faizine eşit bir faizle obligasyon ihraç edebilmektedir. Bu şirketlerin ortakları bakımından aynı şekilde düşünülebilir. Ortaklar da temettü olarak faiz haddi civarında bir meblâğa razı olmaktadır. Demek oluyor ki, banka mevduatındaki rizikosuzluk bu işletmelerin aksiyon ve obligasyonlarını satın alacakları bakımından da sağlandığı takdirde Türkiye'de de mevduat faizleri civarında bir kâr haddi ile çalışabilen özel amme işletmeleri teşkil etmek mümkün olacaktır.

Fakat bütün mesele devletin veya mahallî idarenin rizikoyu izale için vereceği garantilere bağlı kalmaktadır. Bu garanti devlete bir munzam külfet tahmil etmiyecek imtiyazlar ve monopoller şeklinde olabileceği gibi devlete malî yükler de tahmil edecek şekil

de alabilir. Meselâ ortaklara muayyen bir temettüün garanti edilmesinde devletin garantiyi veren merci olmak lüzumu kendisine malî bir külfet yükleyebilir.

Fakat adı geçen tipte işletmelerin kurulabilmesinde kanaatimce asıl devletin bu işletmeleri kontrol yetkisini kullanmak mecburiyeti dolayısıyla bazı güçlükler bulunacağı şüphesizdir. Özel sermaye ve teşebbüs muayyen bir gelir garanti edilmesine karşılık muayyen bir hizmetin sağlanması da kendisinden istenecektir. Bunun için de devletin bu işletmeleri devamlı şekilde kontrolü icap edecektir. Neticice itibarile bu işletmeler hem piyasanın hem de devletin kontrolü altına girmiş olacaklardır. İşte memleketimizde asıl halledilmesi lâzım gelen hususlar bu noktada toplanmaktadır. Devletin bu kontrol hakkını tabii bir hale sokmak lâzımdır. Bunun için de devletin de hissedar veya bu işletmelerin alacaklısı olması tavsiye edilmek gerekir. Hissedar devlet kontrolünü hissedarlık çerçevesinde yapacak olursa ayrıca özel sermayenin hoşlanmayacağı kontrole lüzum kalmayacaktır.

Bugünkü şartlar içinde adı geçen nevi işletmelerin kurulması yani özel sermaye ve teşebbüs kudretinin bu işletmelerin nüvesini teşkil etmesi ancak bir intikal devresi sonunda elde edilecek bir netice olabilir. Bazı millî bankalar birleşmek suretile bu işletmeleri kurar ve bilâhare ellerindeki hisse senetlerini özel sektöre devretmek yolunu tutarlar. Bu arada da munzam yatırımların finansmanı için gerek hisse senedi ve gerek bor; senedi ihracı yoluna gidilerek hiç olmazsa munzam finansman ihtiyaçlarının tamamen özel sektörden temini yoluna gidilebilir.

6 — Amme hizmeti istihsal eden özel teşebbüslerde fiyat ve tarife tesbiti:

Bir amme hizmetinin devlet veya mahallî idare tarafından bir özel teşebbüse bırakılmış olması fiyat ve tarifelerin tesbitinde bazı şartların kabulüne bağlıdır. Sadece kâr haddinin tesbit edilmiş olması hizmetin asgarî bir fiyatla arz edilebilmesi için kâfi değildir. Ayrıca maliyetlerin de hududunun çizilmesi lâzımdır. Zira yalnız kâr haddinin tesbit edilmiş olması özel teşebbüsün maliyetleri yükseltmesi, kâr haddinin gizli olarak da olsa artırılmasına vesile olabilir. İşte bu mahzuru önlemek için muayyen teknik ve iktisadî

şartlar altında *âdil fiyat ve âdil tarifelerin* tesbiti yoluna gidilmektedir.

a) *Adil fiyat nedir?*

Özel teşebbüse devredilmiş amme hizmeti istihsalinde bu teşebbüsün arzedeceği hizmetin fiyatının âdil olduğu, fiyatın bütün masraflar ve bu arada bütün vergiler çıktıktan sonra geriye kalan hasılât fazlasının bu teşebbüse yatırılmış bulunan sermayenin faizine eşit olmasına imkân vermesi, ve bazı hallerde riziko payı olarak buna çok küçük bir kâr payını ihtiva etmesi şartına bağlanmaktadır. Memleketimizde içinde bulunduğumuz şartlar dahilinde riziko ve belirsizliği vâdeli banka mevduatında olduğu kadar düşürmek imkânı bulunmadığı için fiyatın bu riziko ve belirsizliğin karşılığı olan kârı da ihtiva etmesi gerekecektir. Ayrıca meselâ bir yıldan yukarı vâdeli banka mevduatının getirdiği faizi sadece % 6,5 olarak da kabul edemeyiz. Zira mevduat sahibi bu faizle beraber piyangolara iştirâk ettirildiği için «oyun» arzusunu da tatmin etmiş olmaktadır. Buna göre parasını vâdeli olarak bankaya yatırmaktan beklediği gelir sadece % 6,5 değil, bunun biraz üstündedir. Meselâ bu haddi %8 olarak kabul edebiliriz. Buna riziko payını da ilâve edecek olursak rizikonun asgarî olması halinde dahi bu had % 10 u bulacaktır. Tabiatile % 10 nisbetinde bir temettü veya obligasyon faizi özel teşebbüse ait amme hizmeti işletmesinin sermaye maliyetini bunun üstüne çıkaracaktır. Yalnız vergi sistemimize göre borç faizleri hasulâttan indirilebildiği ve obligasyonlar bakımından yatırım yapanın yani bunları satın alanın rizikosu asgarî olabileceğinden bugünkü şartlar dahilinde borç sermayenin adı geçen şirketlere maliyeti öz sermayenin maliyetinden düşük olacağı söylenebilir. Oysa ki enflasyonist bir devrede bunun aksi varid olacaktır. Fakat bu hususta da kat'î bir söz söylenemez. Şayet enflasyonist bir devrede alınan borçlar enflasyon sebebile kıymeti yükselen Aktif'lerin finansmanında kullanılmışsa obligasyonlara ödenen yüksek faize rağmen borcun maliyeti düşük olacaktır. Yine enflasyon devresinde hisse senetlerinin fiyatlarının yükselmesi ve böylece öz sermaye ile büyümenin avantajlı bir durum yaratması mümkündür¹¹.

[11] Dr. Haydar Kazgan «Türkiye'de bir sermaye piyasası kurulması ve yatırımların finansmanı.» İktisat Fakültesi Mecmuası, sayı: 1 - 4, 1960. Doç. Dr. Haydar Kazgan «Türkiye'de anonim şirketlerde hisse senedi ihracı suretile büyüme» İktisat ve Maliye, 15 Mayıs 1961. Doç. Dr. Haydar Kazgan «Obligasyon ihracı suretile finansman» İktisat ve Maliye, 15 Şubat 1962.

Netice itibarile memleketimizde bugünkü şartlar altında bu işletmelere kendilerine lüzumlu olan sermayeyi temin edebilmeleri için piyasadaki alternatiflere uymak mecburiyetinden vazgeçemeyiz. Ancak piyasa alternatifleri yüksek olduğundan hizmet fiyatlarının âdil olmak tehlikesi mutlak olarak tehlikeye girebilirler. Bunun için tavsiye edilen usul devlet veya komünlerin iştirâkleri karşılığı olan temettü ve faizlerin düşük tutulması ve böylece özel sermayeye alternatif maliyetlere gelirler sağlamak yoluna gidilmesidir. Meselâ işletmenin kâr haddi % 8 ise ve sermayenin dörtte biri devlet tarafından verilmişse devlete temettü olarak % 4 vermek suretiyle özel sermayeye aşağı yukarı % 10 temettü dağıtmak mümkün olacaktır. Kanaatimizce bugünkü şartlar dahilinde bu kaçınılmaz bir usuldür.

Amme hizmeti istihsal eden özel teşebbüse ait işletmelerde âdil fiyatın uygulanması teorik olarak ele alındığında bilhassa maliyetlerle alâkalı yönü daha açık bir şekilde ifade etmek mümkündür.

Bilindiği gibi işletmelerde kâr haddi masraflarla hasılât arasındaki farkın yatırılmış bulunan sermayeye oranı ile tesbit olunur. Bu itibarla talep eğrisini bir veri olarak ele aldığımızdan kâr haddi tamamen masraf eğrisinin bir fonksiyonu olacaktır. Buna göre işletme istihsal miktarının artması ile birim maliyetini düşürmek imkânını bulduğu hallerde arz fiyatı daha önceki bir safhada tesbit edilmiş olduğundan aynı fiyat üzerinden arzda bulunduğu takdirde kâr haddi yükselecektir. Bu itibarla âdil fiyatın tesbitinde işletmenin optimum cesametini bir veri olarak ele almak lâzım gelecektir. Şayet işletmenin optimum cesamete ulaşmadığı bir talep kıfayetsizliği olarak kabul edilerek fiyat tesbiti yoluna gidilmişse, talebin artması ile beraber optimum cesamete ulaşmak imkânı olduğundan bu defa evvelki fiyatın yeniden ve daha düşük olarak tesbiti lâzım gelecektir. Bunun içindir ki, adı geçen nevi işletmelerin optimum cesametlere göre kurulması ve hizmet fiyatının maliyetlerin en düşük olduğu noktada tesbiti hizmetin sosyal faydası bakımından zarurî görülmektedir. Zira ancak bu takdirde amme hizmetleri yolile refahı âzamileştirme politikası gerçekleşmiş olacaktır. Bazı hallerde ise işletmenin yükselen maliyet eğrisi ile karşılaşması mümkündür. Bu takdirde optimum cesamete göre âyarlanmış fiyatın yükseltilmesi icap edecektir. Bu da optimum cesametinin tayininde çok hassas davranılmak ve işletmelerin bu cesamete göre kurulmaları ve bunu uzun müddet muhafaza etmeleri meselesinin ne ka-

dar önemli olduğunu göstermeğe kâfidir. Netice itibarile âdil fiyat politikasında devletin kontrol yetkisini vasatî birim mâliyeti eğrisinin seyrine göre fiyat tesbitinde kullanması icap ettiğini açıkla-
mak icap etmektedir.

Fakat, mesele, dediğimiz gibi, bir maliyet meselesi de olduğundan şirketin bazı maliyet masraflarını yükseltmesini önlemek için tedbirler almak da lâzım gelmektedir. Bu yüksek masraflar bilhas-
sa yüksek kademedeki idarecilerin yüksek aylıklar, primler alması şeklinde kendini gösterebilir. Ayrıca amortismanlar yolile de mas-
rafların şişirilmesi büyük bir ihtimal olarak düşünülmeğe lâzımdır. Keza rizikonun karşılığı olarak kabul edilecek kâr marjının da he-
sabı dinamik bir seyir takip etmek zorunda olduğundan, devamlı tadile muhtaç olabilir. İşte bütün bu hususların âdil fiyat kaidelerini ihlâl etmemesi için, devletin kontrol hakkını amme otoritesinden zi-
yade şerik olmaktan alması daha uygun gelecektir.

b) Derecelendirilmiş fiyatlar: Tarife usulü.

Daha evvel de klüp sistemi adı altında derecelendirilmiş fiyat-
ların amme hizmeti gören işletmelerde uygulanmasında gayenin ne-
ler olabileceğinden bahsetmiştik. Şimdi meseleyi amme hizmeti is-
tihsal eden özel teşebbüse ait işletmeler bakımından ele alacağız. Kaide olarak adı geçen işletmelerin «âdil fiyat» esasına göre çalış-
maları fiyatın tek oluşu hasebile hizmetten istifadede bir kısım va-
tandaşların hizmetten mahrum kalmaları, bir kısmının ise, müşteri
rantları sağlamalarına sebep olacağı malûmdur. İşte derecelendiril-
miş fiyat usulü özel işletmeye kararlaştırılan bir kâr haddi sağla-
dığı halde, bazı vatandaşlara bu kâr haddini kapsamıyan ve hattâ
bunu zarar haline getiren fiyatlarla arzda bulunmasını temin et-
mek vassıfını haizdir.

Meseleyi ilmi yolda izah edersek, bir hizmet veya mala olan ta-
lebin şahısları farklı gelir durumları dolayısıyla değişik bir elâstiki-
yet arzettiğini ifade etmek gerekmektedir. Başka bir deyimle aynı
mal veya hizmete olan talep bazı kimseler bakımından elâstikî bazı-
ları bakımından gayri elâstikî olabilir. Şöyle ki, bazı kimseler için
hizmetin fiyatının yükselmesi talep edecekleri hizmet miktarına te-
sir etmez. Bazı kimseler bakımından ise yüksek fiyat hizmetten is-
tifadeden vazgeçmeyi icap ettirir. Meselâ gece eğlenceden dönenler
bakımından taşıt hizmetleri tarifesinin iki misline çıkarılması tale-
be tesir etmeyeceği halde aynı saatlerde işinden dönen bir işçinin

yayan yürümesine sebep olabilir. Nitekim hizmetin tek fiyat usulü ile arzedildiği bazı memleketlerde geceleri zamlı tarifinin uygulanması bazı işçilerin evlerine bisikletle dönmelerini kendi menfaatlerine daha uygun hale sokmuştur. Bu sebeble böyle bir mahzuru önlemek için gece iş'eyen vasıtalarda mevki farkı uygulanması ve zammın sadece birinci ve lüks mevkilerde yapılması icap eder.

Daha evvel de belirttiğimiz gibi derecelendirilmiş fiyat usulü müşteri rantlarının massedilmesine imkân verir. Fakat bir özel teşebbüse bunun için gereken hizmet monopolü verilirken bu rantın kendisi için bir rant olmamasına dikkat etmek lâzım gelecektir. Şöyle ki, bu rantlar bir kısım vatandaşa maliyetin altında hizmet arzetmenin karşılığı olacak ve neticede yatırılan sermayenin faiz gelirine eşit kâr haddi kaidesi bu rantlar sebeble ihlâl edilmiş oluyacaktır.

Devlet veya mahallî idarenin adı geçen şirketlere iştirâkçi veya kontrol mercii olarak murakabe ve tarife tanziminde karşılaşacağı en mühim mesele rantlar ile zarar getiren fiyatları işletmeye arzu edilen bir kâr haddi sağlayacak şekilde dengeye getirmek olacaktır. Şöyle ki; işletmenin yatırılan sermayeye nisbetle sağlanması istenen kâr haddi hizmetin talep strüktürüne uygun bir fiyat derecelendirilmesini yani tarifinin tatbikini aksatmamalıdır. Meselâ, fakir semtlere işleyen otobüslerde bilet ücreti kilometre başına, zengin semtlere işleyen otobüslerin bilet ücretinin kilometre başına düşen nisbetinden düşük olmalıdır. Keza fakir semtlere işleyen birden ziyade sınıflı trenlerde 2. sınıf vagonların adedi diğerlerine nisbetle çok yüksek olmadığı takdirde ödeme kapasitelerinin düşük olmasına rağmen birçok kimseler 1. sınıf bileti ile seyahat etmek zorunda bırakılacaklardır. Bu itibarla mesele sadece derecelendirilmiş fiyat esasına istinat eden tarifinin tesbiti ile halledilmiş olmamakta her fiyatla arzedilecek hizmetin hacmi, miktarı da devlet veya mahallî idare tarafından tesbit edilerek devamlı kontrolünü gerektirmektedir.

Bilindiği gibi derecelendirilmiş fiyatlarla bilhassa daha âdil bir gelir dağıtımı gayesine hizmet edebilmek için hizmet arzeden işletmenin monopolcu olması gerekmektedir. Bu demektir ki, bu hizmet özel bir teşebbüs tarafından ifa edildiğinde kâr haddinin tesbit edilmesi zarurîdir. Aksi takdirde işletme monopol kârlarına ulaşmak imkânını elde edecektir. Ayrıca kâr haddi tesbit olursa ve bu had cari faiz haddi civarında tutulmuş bulursa dahi monopol, rekabet

eksikliği dolayısıyla işletmenin bu kâr haddini devamlı şekilde sağlama-
masına vesile olacaktır. Bu itibarla muayyen bir kâr haddinin de-
vamlılığı aynı zamanda rizikonun asgarî hadde bulunması demek
olduğundan, tek fiyat usulüne nazaran bu kâr haddinin düşük tu-
tulması imkânı mevcuttur. Bu demektir ki, derecelendirilmiş fiyat-
lar sayesinde bu kâr haddinin düşüklüğü, düşük gelirli vatandaşlara
bunların ödeme kapasitelerine uygun ve bu itibarla refahlarını yük-
seltmek imkânını verecek fiyatların uygulanmasını mümkün kıla-
caktır. Nitekim Batı memleketlerinde adı geçen monopolün tanınma-
sı özel sektör yolile amme hizmetlerinin istihsalinde geniş kitlelerin
refahını artırmak imkânını vermektedir.

NETİCE

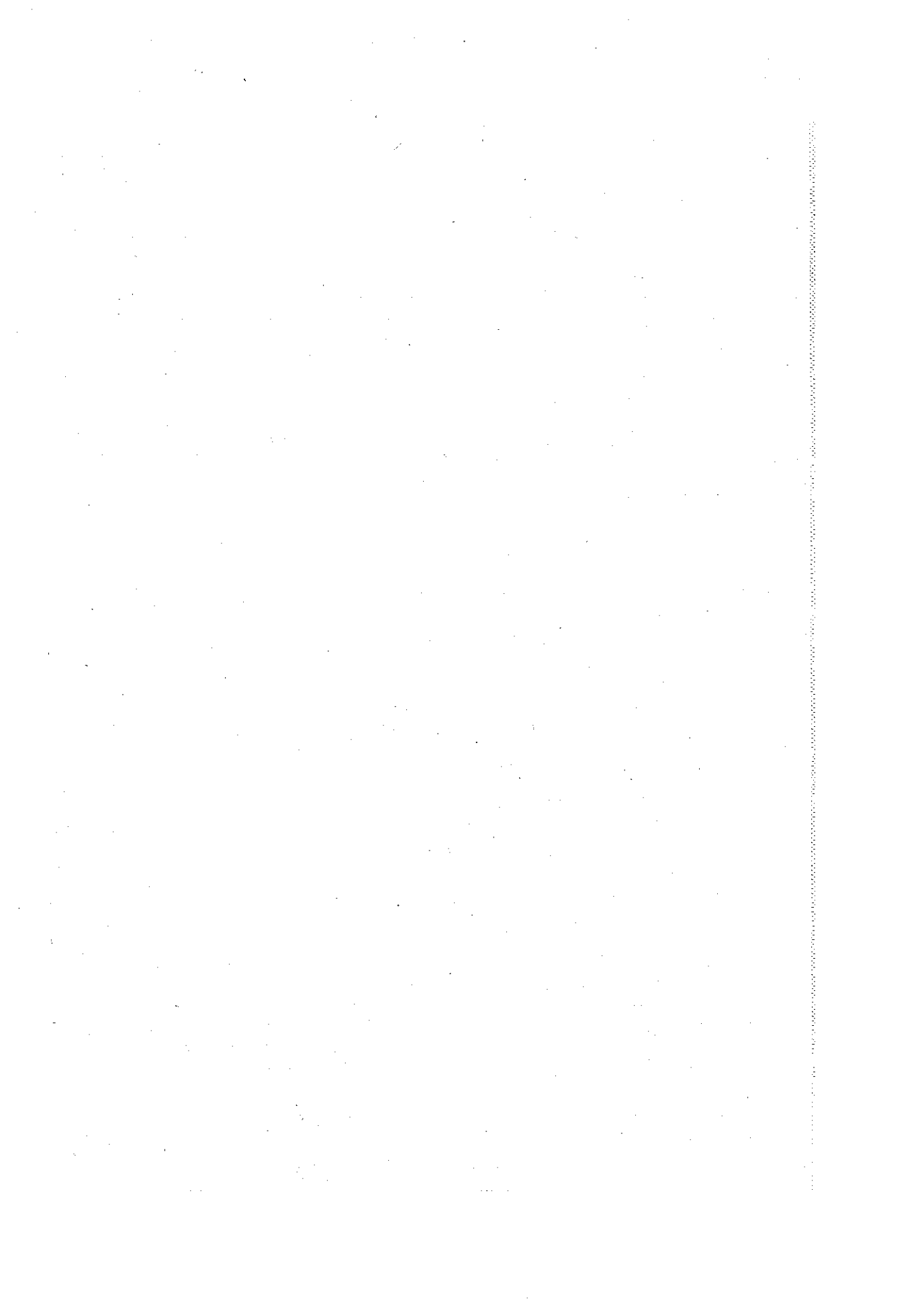
İzahlarımızdan da anlaşılacağı üzere amme hizmetlerinde fiyat
politikası çok taraflı bir meseledir. Mesele sadece bu hizmetleri istih-
sal eden amme işletmelerinin finansman yönünden kendi kendi-
ne yeterliği değil fakat daha âdil bir gelir tevziine ve dolayısıyla da-
ha üstün bir refah seviyesine ulaşmanın bir yoludur. Keza sosyal
adaletin tahakkuku için de aynı fiyat politikası müessir bir vasıta
kabul edilmek gerekir. Gerek şehirlerde ve gerek bütün memleket
sathında geri kalmış, fakir bölgelerin kalkınması için hizmet fiyatla-
rını bir vasıta olarak kullanmak mümkündür.

Memleketimizde ise etüdümüz boyunca izahına çalıştığımız fi-
yat anlayışı mevcut değildir. Şekli olarak bazı emareler mevcuttur,
fakat bunlar sadece şekilde kalmıştır ve bir takım alışkanlıkların
devamı halindedir. Yukarıda bahsettiğimiz gayelere yönelmiş değil-
dir. Ayrıca bir takım dengesizlikler mevcuttur ve bunlar sosyal ada-
leti tehdit etmektedir. Hattâ memleketimizde amme hizmetleri fi-
yatları yolile sosyal adaletin ihlâl edildiği dahi söylenebilir. Şöyle
ki; bir takım hizmetler yolile rantlar tevzi edilmekte ve birçokları
ise munzam vergi tesiri meydana getirmektedir. Umumiyetle bu
rant tevzi eden amme işletmelerinin çoğu zarar ettiğinden ve bu za-
rarlar devlet bütçesinden veya mahallî idareler bütçelerinden kapa-
tıldığından bu hizmetlerden hiç istifade etmeyen vatandaşların öde-
dikleri vergilerle bir takım kimselere rantlar dağıtmak gibi bir ne-
tice hasıl olmaktadır. Bu hususu birkaç defa hususî olarak ve sıra-

sı geldikçe bu mevzulardaki bütün yazı ve etüdlerimde zikretmiş olduğumdan burada ayrıca izahat vermeyi lüzumsuz addediyorum¹².

Liberal bir ekonominin dengesizliğini amme hizmetlerinde uygulanan fiyatlarla gidermekte muvaffak olmuş bir Batı âlemi içinde bizim hâlâ bu imkânı kullanmamış olmamız hayret vericidir. Bu itibarla etüdümüzün bu yönde tesirini beklemekte aceleci olmak gerekiyor. Zira memleketin beklemeye tahammülü olduğunu hiç zanetmiyoruz.

[12] Doç. Dr. Haydar Kazgan «Anayasamız ve Şehirleri imar işleri» Yeni İstanbul, 15 Mayıs 1961. Doç. Dr. Haydar Kazgan «Kaldırılan tramvaylar ve amme hizmeti politikamız» 17 Ağustos 1961. «Eğlence yerlerinden alınan Belediye resminin artırılması ve Belediye gelirleri» 11 Ekim 1961. «Türkiye'de sigara imali ve hususî teşebbüs» 25 Ekim 1961. «Zarar eden devlet işletmeciliği» 11 Kasım 1961. «Elektriğe zam» 15 Kasım 1961. «Devlet işletmeciliğinde zarar ve fiyatlara zam» 1 Aralık 1961.



A NEW DIMENSION IN FOREIGN ASSISTANCE

Stuart H. VAN DYKE Director

U. S. A. I. D./Turkey

A number of changes have occurred over the past few years in the way the American people look at their foreign assistance programs. The Marshall plan was greeted with great skepticism when it was first introduced fifteen years ago. Its results, however, exceeded the expectations of its most enthusiastic supporters.

When the focus of the foreign aid program stifted from the warshattered economies of Western Europe to the developing countries of the rest of the world, many enthusiasts expected the same dramatic progress. This has not, however, proved to be the case. In Western Europe, the basic social services already existed, literacy was high, and skilled management was ready to move forward if capital was provided.

In many of the developing countries, however, these basic factors are totally or partially absent, and the job of creating them takes more than the injection of capital or the expression of good intentions. It requires long and careful planning, hard work, and a strong sense of purpose. These qualities cannot be imported. Foreign assistance can supplement and stimulate but it cannot replace, it cannot substitute for the will of a people to improve itself.

Therefore, a new dimension has been added recently to the thinking of those who are directing the American assistance programs. We have in English a proverb which says, «The Lord helps those who help themselves.» Although a parallel is not intended, this proverb helps to convey the meaning of this new dimension in foreign assistance. Unless the recipient of the outside assistance is prepared to organize internally to effectively utilize the assistance and is prepared to think through its most urgent problems and decide what priorities are to be placed on all its many needs, the assistance will not be fully effective.

This means not only that the spending of the outside assistance must be carefully planned and carefully implemented. *Total* resources must be carefully planned and carefully utilized. If this is done, the aid - giving countries will find it much easier to justify to their taxpayers the programs of aid - - and the aid - receiving countries will find their benefits increased proportionately.

This idea was succinctly expressed by President Kennedy in a recent message to the American Congress. He said, «Wherever nations are willing to help themselves, we stand ready to help them build new bulwarks of freedom.»

The new Administrator of the Agency for International Development, David Bell, has strongly endorsed this idea. Recently he said, «The principal effort to develop a country's economic, political, and military strength must be made by the people of that country themselves. Only when there is local leadership and a program of action for bringing about changes, can outside aid be effective. We can only help those who want to help themselves.»

This point may seem perfectly obvious to all of us here but, at the same time, we will recognize from our own experience the fact that some individuals, some institutions, even some business concerns and some nations behave carelessly and indifferently, apparently in some blind faith that they will be saved from their own folly by others.

Any student of human nature will recognize this as completely untenable. The strength to improve must come from within. Fancy clothing will not develop character in a man who lacks it; new buildings or equipment or machinery or capital will not make a business profitable unless the buildings and the machinery and the capital can be rationalized and put to work.

There is another major reason why the aid - giving countries have begun to re - examine their aid programs. In making aid available, our one objective is to develop independent, self-supporting countries strong enough to help serve the cause of freedom. We want to discontinue our aid programs at the earliest possible time, but we want to be sure that in the interim our friends and allies have in fact achieved the goal of self - sustaining growth at a high level of activity. The aid - giving countries want to concentrate their resources where there is reasonable prospect of achieving this

goal, instead of scattering them without regard to how they could have been better utilized elsewhere.

Since this new emphasis has begun to appear in public statements about the American aid program, I have been asked many times as to where Turkey would stand on the self - help score sheet. This is not an easy question to answer. In the first place I am not at all sure that anyone could give a precise prescription as to what should be done in the economic area at any given time for self improvement. There are many factors which affect the situation. I would expect that the general answer to this question would be that Turkey's score been good - but not perfect. I expect that each of you would have in mind certain things which the Government or the people of the country ought to have done but did not do, and I would expect that you might feel very strongly about some of these things.

I would expect that there might be strong disagreements among you as to which steps were urgent, and which could be temporarily postponed. There would, however, be general agreement that many of the steps taken in the recent past have been major advances and have Turkey a strong contender for special commendation in the matter of self - help.

Two major achievements could be singled out for special mention: First is the attainment of monetary and fiscal stability. Despite the fact that some individuals are lucky and profit greatly during periods of rapid price fluctuations and unstable market conditions, I expect that the lessons of history would indicate that sound growth is far more apt to occur under conditions of a sound currency, stable prices, and orderly markets.

The second major step forward has been the preparation of the Five-Years Plan. This represents an attempt to define from the standpoint of public policy just what the priority needs of the nation are, and what steps the Government should take toward facing those needs. The Government, guided by the plan, can then adjust the ground rules so that the private sector will also be in a position to contribute affectively toward those goals. This is not an easy task and the fact that it has been done and accepted almost unanimously is a major step forward.

If time permitted, I could mention many other programs undertaken by the Turkish Government which demonstrate its interest in using its resources to improve standards of living for all the people.

For example, major progress has been made in the field of public education although much remains to be done in the area.

A vast program for the improvement of land and water use is now underway and promises to increase the availability of food and power for the rapidly increasing population.

The legislation which was passed several years ago and which prompted foreign oil companies to spend over \$ 100 million in exploring for oil in Turkey is a model of the kind of effort needed to put natural resources to work for the country.

On a more limited level, I might mention the efforts to ease customs formalities for foreign tourists entering the country and thus potentially opening up new areas for foreign exchange earnings. By no means the least of the self - help efforts made by the Turkish Government are the recent tax changes which are designed to help pay for the increased investments required under the Five-Year Plan. Since this month is also the tax - paying month for Americans, we are not unaware of the sacrifices which the new tax requirements entail.

I do not think there is anyone wise enough to issue an economic prescription which will insure development. Economists differ among themselves as to how growth can be stimulated and the political scientists and the sociologists also have some very definite views on this question. George Bernard Shaw once said that if you laid all the economists in the world end - to - end, they would fail to reach a conclusion. I am therefore hesitant to prescribe any further steps which Turkey should take to stimulate its economy.

Despite all the dangers and pitfalls, and conscious of the fact that these questions are not subject to black and white answers, I would nevertheless like to suggest three areas, each with several steps, in which further action appears to be required if Turkey is to meet its expectations for a better life for all its people five or ten or twenty - five years from now.

The first area which I would like to suggest for further attention is the area of capital formation.

Consumption can be increased only if there is more production - production depends upon more investment - and investment depends upon savings. Primitive societies save very little and need very little, but as the economic system becomes more complex capital becomes more and more the bottleneck to economic development. In the years ahead, Turkey will need more and more capital and this requires more and more savings.

Savings are basically of two kinds - either forced savings which are achieved through taxes or through the prices charged by state enterprises on monopolies; and voluntary savings, that is, that proportion of his income which each individual sets aside for the future. Even in a stagnant society, about 7 or 8 percent of gross national product must be saved, simply in order to replace the capital investment which is continually wearing out. In a developing society where new investment is required in addition to replacement investment, this rate must be much higher. In communist countries, the rate of forced savings is sometimes as high as 30 or 40 percent of gross national product. Such a high rate is impossible in a democratic society.

The Five - Year Plan suggests a rate of 14 percent for Turkey. This is a reasonable target, but it will not be easy to achieve. During the past several years, the rate has been perhaps 11 or 12 percent.

To achieve the increase to 14 percent, a number of steps could be taken, but I will suggest three which seem to be of particular importance:

First, reform of the state enterprises to make them net contributors to capital formation rather than net users of capital. This means that they should be treated as business institutions rather than as agencies for social welfare. They should become cost conscious and their managements should be given the authority to act decisively and quickly. Only in this way can they utilize their facilities to make a full contribution to the development of the country.

This subject has been exhaustively studied by a joint team of Turkish, American, and European experts and recommendations along this line were made to the Turkish Government. It is hoped that they will be successfully enacted into law.

Second, every taxpayer must understand his obligation to bear his fair share of the tax load. No one likes to pay taxes, but those who have to pay an extra share of their incomes in taxes as a result of the failure of some other taxpayers to meet their obligations have a special reason to complain. The Turkish income tax law has been the subject of favorable comment by many outside observers. However, no matter how perfect the law, if the citizen does not feel an obligation to comply with it and if the Government does not take vigorous steps to implement it, the burden of taxation will fall on those who are least able to pay or the capital needed simply will not be accumulated.

Third is private capital market itself. Turkey is a low - income country but, nevertheless, one sees evidence of capital available for productive investment, if it is properly channeled. Much of this money is now going into housing which meets the needs of only a very small fraction of the Turkish population. Other funds go into commercial banks which are not equipped to meet the investment needs of the business community.

There is at present almost no method by which a potential entrepreneur can tap the private capital market for his financial needs. As new industries develop these needs will increase and a means should be found for managers and entrepreneurs to sell bonds, preferred shares, and eventually common shares on the general market. As business becomes more complex, it is no longer possible to depend upon friends and relatives for financing. More systematic methods are needed.

Caution is also needed to insure that entrepreneurs do not take advantage of a gullible public to unload stocks of doubtful value. We have had plenty of experience with this in the United States and would hope that when the private capital market begins in Turkey it will be started under proper safeguards to insure the welfare of the individual investor.

In making a prescription for the economic future of Turkey, I should like to suggest that the problem of exports also needs urgent attention.

For many years, Turkey has been living beyond its income, that is, it has been importing far more from abroad than it has been

able to pay for with its own exports. The difference has been made up by foreign assistance, loans, and the spending of Turkey's reserves. This cannot, of course, continue indefinitely. At one point, either the imports have to be reduced or the exports increased. In a developing country, it is unlikely that the level of imports can be sharply reduced, although their composition will change as new production comes on the internal market. The only real solution to this problem is a major increase in export earnings.

Unfortunately, Turkey's exports have been stagnant for many years. Exports in 1962 were only five percent above 1952 and the highest export earnings of any year in Turkey's history were in 1953. This is indeed a disappointing performance. The availability of foreign exchange in the future can certainly be considered as one of the major bottlenecks to rapid development.

There is no magic formula which will bring about a rapid change in the export picture. The Planning Office estimates that exports will increase at the rate of about six percent per year over the next five years. This, however, can by no means be taken for granted and active steps must be taken before it will come about. The Government can make a major contribution to this effort by removing all red tape connected with exports and making it easy rather than awkward for the Turkish producer to find markets abroad.

To make foreign marketing attractive, the Government might wish to make special tax rebates for production for export; it might wish to allow imports to come in under bond which are in turn fabricated for export. It might wish to provide special credit facilities for the production of selected export goods.

In certain cases, it might even wish to put specific restrictions on the internal consumption of luxury goods which are in demand abroad. This could be done with olive oil, where a cheap substitute is available. England, for example, limited very sharply the consumption of Scotch whisky in order to make more available for export. Denmark did the same thing with its butter, and Germany with its optical goods.

While moving to step up the export the traditional Turkish products, the export of new products must also be encouraged. Turkish fresh fruits and vegetables are of excellent quality, but

the export market for these has barely been touched. It is believed that exports of minerals can also be substantially increased above the targets fixed in the Five - Year Plan. Likewise, the consumption of meat is increasing in Western Europe and Turkey would be a natural source meet this demand.

A whole range of new industrial products also suggest themselves. Markets will depend, of course, upon prices and quality. Above all else, an export consciousness must be created. Unfortunately, neither Turkish businessmen nor the Turkish Government has shown any particular interest in foreign markets. I believe that neither group has yet realized the full impact of this fact -- the availability of foreign exchange is going to put very definite limits on the rate of internal development.

Perhaps American has been in part responsible for this lack of interest. By providing Turkey with substantial amounts of foreign exchange or foreign - produced commodities without requiring the payment of foreign exchange, we have in effect made it possible for Turkey to step up its rate of development while avoiding the hard discipline which comes from struggling for sales in the competitive world market.

In this connection, Japan provides an illustration of the discipline which comes to an industrial complex which is forced to export in order to live. Japan has fought its way into world markets on the basis of price and quality and, as a result, has developed a highly efficient industrial complex. If Turkey is to expand its imports in order to meet the needs of its growing industrial machine, it must prepare to engage in the same struggle for foreign exchange.

A third area comes to mind which requires urgent attention and which so far has defied solution - the area of housing.

Around Turkey's major cities, there are now growing up communities of squatters who build their houses without regard to any plan and without regard to the availability of services such as water, sewage, or electricity. These squatter settlements will eventually choke the cities and, in the meantime, are producing major sanitary, educational, and transportation problems. A solution to this problem is urgent, but it is as yet not in sight.

This has happened at a time when substantial amounts of both public and private money have been going into housing. About 50 percent of Turkey's current investment is in the housing field and the rate of capital formation for housing in Turkey compares favorably with that of other countries at the same stage of development. Unfortunately, however, this money has been going into the type of housing which does not meet the needs of the low - income worker. Therefore, he has been forced to find the best substitute he could - often the «squatter» settlement.

On the private side, considerable capital is going into relatively luxurious apartment houses. These apartment houses in many cases are very costly in terms of the living space they provide. On the public side, the so - called social housing appears to have been designed above the standard which wage earners could pay. Accordingly, it has been utilized primarily by the middle income groups. There still remains the problem of where the wage earner is to live.

Recently a United Nations expert has made what I consider to be an imaginative proposal to meet this problem. He suggests that rather than try to stop the self - help housing activities of the low - income squatters, these activities be channeled into legalized housing developments. Under his scheme, the municipality would set aside a specific area of land for self - help housing. This area would be divided into building lots available at a small rental figure with streets and water facilities built by the municipality. The wage earner would then be invited to rent a lot and build his own house in accordance with certain minimum restrictions.

What is happening in Turkey, says this U. N. expert, is the development of a whole new housing industry keyed to the needs of the lower income groups. The houses produced are not ideal, but they are far better than village houses and also, in many cases, better than facilities available in the central parts of the major cities.

This seems to me to be worthy of a try. Certainly if the present situation continues, the squatter settlements will become not only a health, education, and transportation problem, but may grow into a political problem as well. They could become the focus for social unrest and political movements which would jeopardize the very

stability of the society. Again, although there is no magic formula to solve this problem, it needs the careful attention of Turkey's private and official leaders.

I put these ideas forward not with any implication that they will determine the future of the U. S. economic assistance program, but simply as suggestions where further work to be done. The more that is done to tackle these difficult problems and bring them under control, the easier it will be for Turkey's friends abroad to continue their support.

America values its close ties and its and its friendship with Turkey. We want to make those ties even stronger and more mutually beneficial. We know that the problems of development are not easy.

A great man of wisdom once said this:

«Today, all the nations of the world are in a way relations and are occupied in being so. In this way, as a man considers the prosperity and happiness of the nation to which he belongs, so must he consider the peace and well-being of all the nations of the world. As he values the prosperity of his own nation, so must he try to do all he can to serve the happiness of the nations of the world.»

No better way could be found than these words of Kemal Atatürk to describe the interest, the responsibility, indeed the moral demand which motivates the American foreign assistance program. I leave you with those thoughts.

DIŞ YARDIMDA YENİ ÖLÇÜ

Stuart H. VAN DYKE
Milletlerarası Kalkınma TeŐkilâti

Son birkaç yıl içinde Amerikan halkının, dış yardım programlarına bakıŐlarında bazı değişiklikler oldu. OnbeŐ yıl evvel ilk ortaya atıldığı zaman Marshal Plâni büyük bir inansızlıkla karŐılandı. Ama sonuçları, en ateŐli destekleyicilerinin bile umutlarından çok üstün çıktı.

Dış yardım programının odağı, Batı Avrupanın savaŐta harap olmuş ülkelerinden dünyanın geri kalan bölümündeki gelişmekte olan ülkelere kayınca birçok tarafları aynı dramatik gelişmeyi bekliyordu. Ama durum öyle çıkmadı. Batı Avrupada temel sosyal servisler eskiden kuruluydu, okur - yazarlık oranı yüksekti, ve sermaye bulundu mu yetişmiş idareciler ileri atılmaya hazırdı.

Ama gelişmekte olan ülkelerin bir çoğunda bu temel unsurlar tamamen veya kısmen eksikti, ve bunların yaratılmaları için sermaye őrıngası veya iyi niyetli sözler yetersizdi. Bu yaratıŐ için uzun ve titiz bir plânlama, büyük çaba, ve çok kuvvetli bir amaç duygusu gerektir. Dış yardım bir halkın kendi durumunu onarmak isteğini ancak destekler ve kuvvetlendirir, ama yerini tutamaz.

Onun için Amerikan yardım programlarını yönetenlerin düşünelerine son zamanlarda yeni bir ölçü eklendi. İngilizcede «Tanrı kendilerine yardım edenlere yardım eder» diye bir atasözü vardır. Hernekadar bir kıyaslama niyeti yoksa da, dış yardımın bu yeni ölçüsünün anlamını bu atasözü aydınlatmaya yarar. Dış yardım gören, iç örgütünü kurmaya, yardımı tesirli olarak kullanmaya, en önemli problemlerinin çözümlerini sonuna kadar götürmeğe, ve binbir yokluğunun hangi sraya göre giderileceğine karar vermeğe hazır olmadıkça, yardım tam tesirli olmayacaktır.

Demek oluyor ki dış yardımın kullanılması titizlikle plânlanıp titizlik'e uygulanmalıdır. *Bütün* kaynaklar titizlikle plânlanıp uygulanmalıdır. Böyle yapılırsa yardım yapan ülkeler kendi vergi yü-

kümlülerine yardımın yerinde olduğunu çok daha kolay anlatabilir ve yardım alan ülkeler de kendi kazançlarının o nisbette arttığını görürler.

Bu fikir, Cumhurbaşkanı Kennedy tarafından son zamanlarda kongreye gönderdiği bir mesajda kısaca şöyle anlatılmıştır: «Her nerede milletler kendi kendilerine yardıma kararlı iseler, yeni özgürlük siperleri yapmakta onlara yardım etmeğe hazırız.»

Milletlerarası Kalkınma Yeşkilâtının (AID) yeni Müdürü David Bell de bu fikri kuvvetle destekleyerek geçenlerde şöyle demiştir: «Bir ülkenin ekonomik, politik ve askerî gücünü geliştirmek için başlıca çaba o ülkenin kendi halkından gelmelidir. Ancak yerli liderler ve değişiklikler yaratmak için bir hareket programı olduğu zamandır ki dış yardım tesirli olabilir. Biz ancak kendi kendilerine yardım etmek isteyenlere yardım edebiliriz.»

Bu husus burada bulunan bizlerce, mükemmelen anlaşılır niteliktedir ama kendi tecrübelerimizden de biliriz ki bazı kişiler, bazı kurumlar, hattâ bazı iş müesseseleri ve bazı milletler bile, kendi akılsızlıklarından başkaları tarafından kurtarılacaklarına körü körüne inanmış gibi kaygısız ve kayıtsız hareket ederler.

İnsan doğasını inceleyen herhangi bir kimse böyle bir hareketin kabul edilebilir olamayacağını hemen teslim eder. Onarma gücü, içten gelmelidir. Şık elbiseler giydirilen bir insanda, var olmayan karakter geliştirilemez; yeni yapılar veya tesisler veya makinalar veya sermaye, rasyonel şekilde iş çıkarmak için kullanılmadıkça bir müesseseye kâr getiremezler.

Yardım veren ülkelerin kendi yardım programlarını yeni baştan incelemeleri için bir önemli sebep daha vardır. Yardım sağlama-
maktaki tek amacımız, hürriyet davasına hizmette yardım edecek kadar güçlü, özgür ve kendi kendine yeter memleketler geliştirmektir. Yardım programlarımıza mümkün olan en kısa zaman içinde son vermek istiyoruz ama bu arada dostlarımızın ve müttefiklerimizin hakikaten yüksek bir faaliyet seviyesinde kendi kendine büyüme amacına erişmiş olduklarından da emin olmak istiyoruz. Yardım yapan memleketler, başka yerlerde daha iyi kullanılıp kullanılmıyacağına bakmadan yardımı serpiştirecek yerde kaynaklarını, sözü edilen amaca erişmesi akla yakın yerlerde toplu olarak kullanmak istiyorlar.

Bu yeni görüş, Amerikan yardım programları hakkında söylenen resmî söz'lerde belirmeğe başladığından beri, bu kendi kendine yardıma mahsus puvan cetvelinde Türkiye'nin nereye düştüğü bana çok kere sorulmaktadır. Cevabı kolay olan bir soru değil bu. İlk olarak, kendi kendini onarmak için herhangi bir belirli zamanda ekonomik alanda ne yapılması gerektiği hakkında herhangi bir kimsenin kesin bir reçete yazabileceğinden hiç emin değilim. Duruma tesir eden birçok unsurlar vardır. Zannıma göre bu soruya verilebilecek genel nitelikteki cevap, Türkiyenin puvanlarının iyi olduğu fakat mükemmel sayılamıyacağı merkezindedir. Herhalde her biriniz, memleketin hükûmeti veya halkı tarafından yapılması gereken ama yapılmamış olan bazı işleri hatıra getireceksiniz, ve gene herhalde bu işlerin bazıları hakkında da oldukça kesin kanılarınız vardır.

Sanırım ki hangi işlerin önemli olup hangilerinin geçici olarak geri bırakılması gerektiği hakkında da aranızda kesin fikir ayrılıkları çıkabilir. Ama gene de yakın geçmişte yapılan işlerin bir çoğunun, önemli ilerlemeler sağladığı, ve kendi kendine yardım babında Türkiyeyi özel övgüye güçlü bir aday durumuna getirdiği hususlarında herkes birleşecektir.

İki önemli başarı özellikle zikredilebilir: İlki, para ve maliye dengesine erişilmesidir. Hızlı fiyat dalgalanmaları ve dengesiz piyasa şartları devrelerinde bazı kişilerin şanslı olup büyük kazançlar elde etmelerine karşılık, zannımca tarihten alınan dersler gösteriyor ki sağlam gelişmenin, sağlam para, dengeli fiyat ve muntazam piyasa şartları altında sağlanması çok daha olumludur.

İkinci önemli ileri adım da Beş Yıllık Plânın hazırlanmasıdır. Bu plân, devlet politikası bakımından milletin öncelikli ihtiyaçlarının neler olduğunu, ve bunları karşılamak için hükûmetin ne gibi tedbirler alması gerektiğini kesin olarak belirtmek teşebbüsünü temsil eder. Plânın rehberliği altında hükûmet, temel kuralları ayârlar, ve bu suretle özel sektör de bu amaçlara erişmek için tesirli yardımda bulunabilecek duruma gelir. Bu, kolay bir görev değildir, ama hazırlanmış ve nerdeyse oybirliği ile kabul edilmiş olması olayı önemli ve ileri adımdır.

Zaman izin verseydi Türk hükûmeti tarafından girilmiş ve bütün halkın hayat standartlarını yükseltmek için kaynaklarını kullanmağa niyetli olduğunu gösteren daha birçok başka programlardan da söz edebilirdim.

Meselâ, yapılacak daha çok şeyler kalmasına rağmen, genel eğitim alanında ilerleme kaydedilmiştir.

Toprak ve su kullanılmasını ilerletmek için geniş bir program hâlen uygulanmaktadır, ve bu suretle hızla artmakta olan nüfus için yiyecek ve enerji sağlayacağı umulmaktadır.

Birkaç yıl evvel kabul edilen, ve yabancı petrol şirketlerinin Türkiye'de petrol aramak için 100 milyon dolardan fazla harcamalarını sağlayan yasa, doğal kaynakların memleket faydası için işletilmesi çabasının bir modelidir.

Daha sınırlı bir seviyede de memlekete giren yabancı turistler için gümrük işlemlerini kolaylaştıracak döviz kazançları için, yeni ve güçlü alanlar açmak çabasını zikredebilirim. Ve Türkiye hükümetinin kendi kendine yardım çabaları arasında, beş yıllık plâna göre; gerekli yüksek yatırımları karşılamak için, geçenlerde yapılan vergi değişiklikleri de az önem taşımamaktadır. Bu ay Amerikalılar için de vergi ödeme ayı olduğundan, yeni vergi yüklerinin nasıl bir fedakârlık olduğunun farkındayız.

Gelişmeyi mutlaka sağlayacak ekonomik bir reçete düzenleyecek kadar akıllı bir kimsenin bulunduğunu sanmıyorum. Gelişmenin nasıl teşvik edileceği hakkında ekonomistler kendi aralarında bile birlik değildirler, ve politika bilginleriyle sosyologların da bu konuda bazı kesin görüşleri vardır. George Bernard Shaw der ki, dünyadaki bütün ekonomistleri uç-uca koysan gene de bir sonuca varamazlar. Onun için, ekonomisini kamçulamak için Türkiye'nin başka ne gibi tedbirler alması gerektiğini sağlık vermekten çekinirim.

Tehlikeli ve kazalı bir iş olduğunu, ve bu gibi sorulara kara ve beyaz cevapların verilemeyeceğini bile bile, gene de bugünden beş veya on veya yirmibeş yıl sonra bütün halkına daha iyi bir hayat sağlamak için Türkiye'nin birkaç adım halinde daha fazla tedbirler alması gereken üç alandan söz açacağım.

Daha fazla ilgiyi gerektiren birinci alan, sermaye teşkili alanıdır.

İstihlâk, ancak daha çok istihsal olursa arttırılabilir, —istihsal ise daha çok yatırıma dayanır— ve yatırım da tasarruflara dayanır. İlkel toplumlar çok az tasarruf ederler ve çok az ihtiyaçları vardır, ama ekonomik sistem gittikçe daha karışık bir hal aldıkça

sermaye, ekonomik gelişme için gittikçe daralan bir boğaz durumuna gelir. Önümüzdeki yıllarda Türkiye boyuna artan bir sermayeye muhtaç olacak, ve bu da boyuna artan tasarrufları gerektirecek.

Tasarruflar esas olarak iki türdür- -ya, vergilerle veya devlet teşebbüslerinin tekellere koyduğu fiyat artışlarıyla elde edilen zorumlu tasarruflar; veyahut gönüllü tasarruflar, yani gelecek için her kişinin gelirinden kenara ayırdığı nisbet. Durgun bir toplumda bile, sadece boyuna eskimekte olan sermaye yatırımlarını yenilemek için brüt ulusal verimin yüzde yedi veya sekizi tasarruf edilmelidir. Yenileme yatırımlarından başka, yeni yatırımları da gerektiren, gelişmekte olan bir toplumda bu nisbetin çok daha yüksek olması gerekir. Komünist ülkelerde zorumlu tasarruf nisbeti bazen brüt ulusal verimin yüzde otuz veya kırkına kadar yükselir.

Beş yıllık plân Türkiye için yüzde on dört nisbetini teklif etmektedir. Bu makûl bir hedeftir, ama erişilmesi kolay olmayacaktır. Son birkaç yıl zarfında bu nisbet belki yüzde 11 veya 12 idi.

Yüzde 14 e artışı elde etmek için bir takım tedbirler alınabilir, ama bence özel önem taşıyan üç tedbiri teklif edeceğim.

İlk olarak, devlet teşebbüslerinin net sermaye tüketicileri yerine sermaye teşkiline net yardımda bulunacak surette onarılmaları. Demek oluyor ki bu teşebbüslere, sosyal yardım ajanlarından ziyade iş kurumları gözüyle bakılmalı. Bunlar, maliyete önem vermeli, ve yöneticilerine de kesin ve çabuk davranma yetkisi verilmeli. Ancak bu surettedir ki bu teşebbüsler, memleketin gelişmesinde tam görevlerini yapmak için ellerindeki imkânları kullanabilirler.

Bu konu, Türk, Amerikan ve Avrupalı uzmanlardan kurulu müşterek bir komite tarafından inceden inceye tetkik edilmiş, ve bu husustaki tavsiyeler Türk hükûmetine sunulmuştur. Bunların başarı ile yasa olarak çıkarılmaları umulmaktadır.

İkinci olarak, vergi yükünden kendisine düşen haklı payı taşıma yükümlülüğünü her vergi ödeyen anlamalıdır. Kimse vergi ödemekten hoşlanmaz ama, başka bazı vergi mükelleflerinin vecibelerini yerine getirmemesi yüzünden gelirinin bir parçasını daha vergi olarak ödemeğe zorlananların özel yakınmaya hakları vardır. Türkiye gelir vergisi yasası, yabancı kaynaklarda beğeni uyandırmıştır. Ama yasa ne kadar mükemmel olursa olsun, vatandaş buna uymak zorunluluğunu duymadıkça ve hükûmet yasanın uygulanması için enerjik tedbirler almadıkça, ya vergi yükü bunu karşıla-

mağâ en az güçte olanların omuzlarına düşer, veyahut da gerekli sermaye toplanmaz.

Üçüncüsü de özel sermaye piyasasının kendisidir. Türkiye düşük gelirli bir memlekettir, ama gene de doğru şekilde kanalize edilirse yapıcı yatırım için sermaye bulunduğu belirtileri meydandadır. Şimdiki durumda bu para, Türk nüfusunun ancak çok küçük bir bölümünün ihtiyacını karşılayan meskene yatırılmaktadır. Başka paralar da, iş toplumunun yatırım ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulu olmıyan ticarî bankalara gidiyor.

Bugün, finansman ihtiyacı için bir müteşebbisin özel sermaye piyasasına başvurmasına mahsus hemen hemen hiçbir usul yoktur. Yeni endüstriler geliştikçe bu ihtiyaçlar artacağından yöneticilerin ve müteşebbislerin bonolar, özel hisseler, ve sonunda da hisse senetleri satabileceği bir yol bulunmalıdır. İş hayatı daha muğlak bir duruma geldikçe artık finansman için dostlara ve akrabaya güvenmek mümkün olmayacaktır. Daha sistematik usuller gerekecektir.

Aynı zamanda, aldanan halka değeri şüpheli hisse senetlerinin müteşebbislerce satılmasını önlemek için de tedbirli olmalıdır. Birleşik Amerika'da bizim bu hususta çok acı tecrübelerimiz vardır, ve umarız ki Türkiye'de özel sermaye piyasası kurulduğu zaman kişisel yatırımcının korunmasını sağlayacak gerekli tedbirler de kulsun.

Türkiyenin ekonomik geleceği hakkında reçete yazarken, uzmanlar probleminin de ivedilikle ele alınması gerektiğini belirtmek isterim.

Birçok yıldanberi Türkiye, gelir sınırları dışında yaşamıştır; yani, dışardan ithal ettikleri kendi ihracatiyle karşılayabileceğinden çok fazla olmuştur. Aradaki fark, dış yardımla, kredilerle ve Türkiye'nin rezervlerini harcayarak karşılanmıştır. Tabii ki bu durum, ilelebet süremez. Bir noktada ya ithalât azaltılacak veya ihracat arttırılacaktır. Gelişmekte olan bu ülkede, ithalât seviyesinin büyük ölçüde kısılması pek mümkün değildir; iç piyasaya yeni mamûller çıktıkça sadece ithalâtın cinsleri değişecektir. Problemin tek köklü çözümü, ihraç kazançlarında büyük bir artış sağlamaktır.

Maalesef Türkiye'nin ihracatı birçok yıldır tıkanıktır. 1962 deki ihracat, 1952 dekinden ancak yüzde beş fazladır, ve Türkiye ta-

rihindeki herhangi bir yılın en yüksek ihracat kazancı 1953 dedir. Bu durum ciddi üzücüdür. Gelecekte döviz sağlanmasının, hızlı gelişmedeki başlıca darlıklardan birini teşkil edeceğine şüphe yoktur.

Ihracat durumunda hızlı bir değişiklik doğuracak sihirli bir formül yoktur. Plânlama Dairesi, önümüzdeki beş yıl zarfında ihracatın yılda yüzde altı kadar bir nisbette artacağını tasarlamaktadır. Ama bu artış hiçbir surette mutlak değildir, ve elde edilmesi için enerjik tedbirler alınmalıdır. İhracatla ilgili bütün formaliteleri kaldırmak, ve dışarda piyasa bulmak hususunda Türk ihracatçısına zorluk yerine kolaylık göstermek suretiyle hükümet bu çabaya büyük ölçüde yardım edebilir.

Dışarıya mal yollamayı çekici kılmak için hükümet ihracat için mal yapanlara özel bir vergi indirimi verebilir, ithalâtı teminat karşılığı yaptırıp sonra da mamûl duruma getirilip ihracına izin verebilir, ve seçilmiş bazı malların yapılması için özel kredi kolaylıkları sağlayabilir.

Belirli hallerde, dışarda müşterisi olan lüks malların içerideki tüketimine özel yasaklamalar da konulabilir. Böyle bir yasaklama, yerine konabilecek ucuz bir mal hazır olan zeytinyağı için uygulanabilir. Meselâ, daha fazlasını ihraca ayırmak için İngiltere İskoç viskisinin tüketimini çok kısıtı. Danimarka da aynı şeyi tereyağ için, Almanya ise optik malları için yaptı.

Geleneksel Türk mallarının ihracını arttırmak için tedbir alınırken yeni malların da ihracı teşvik edilmelidir. Türk taze meyvaları ve sebzeleri mükemmel niteliktedir, ama bunların ihracat pazarlarına nerdeyse el sürülmemiştir. Maden cevherlerinin de, beş yıllık plânda belirtilmiş hedeflerden çok daha fazla ihracat edilebileceği sanılmaktadır. Aynı şekilde, Batı Avrupada et tüketimi artmaktadır, ve bu ihtiyacı karşılamak için Türkiye doğal bir kaynaktır.

Bir sürü yeni endüstri malları da akla gelmektedir. Tabii ki piyasalar, fiyata ve kaliteye dayanırlar. Maalesef ne Türk iş adamı ve ne de Türk Hükümeti, dış pazarlara karşı özel bir ilgi göstermemiştir. Zannımca bu olayın —yani, iç gelişme nisbetinin— döviz yokluğu yüzünden kesin olarak sınırlanacağı olayının anlamını her iki grup da tam olarak kavramamış durumdadır.

Belki de Amerika bu ilgi noksanından kısmen sorumludur. Türkiyeye bol miktarda döviz veyahut döviz karşılığını istemeden dö-

vizle alınan malları vermek suretiyle Türkiye'ye yarışmalı, dünya piyasasında satış yapmak çabasından doğan sert disiplinden kaçınarak gelişme nisbetini arttırma imkânını verdik.

Bu münasebetle, yaşayabilmek için ihraç etmek zorunda olan bir endüstri toplumunda doğan disiplinin örneği Japonya'dır. Japonya, fiyat ve kalite dayanakları ile dünya piyasalarına zorla girdi, ve sonuç olarak da çok yüksek verimli bir endüstri toplumu geliştirdi. Eğer Türkiye gelişen endüstri makinasına gerekenleri karşılamak için ihracatını genişletecekse, döviz için aynı çabaya girişmeğe hazırlanmak zorundadır.

Önemle üzerinde durulması gereken ve şimdiye kadar çözümü bulunamamış olan üçüncü bir alan da mesken dâvasıdır.

Türkiye'nin başlıca şehirleri çevresinde, herhangi bir plâna uymadan ve su, kanalizasyon veya elektrik servislerinin sağlanıp sağlanamayacağına bakmadan evlerini yapmakta olan gecekondu toplulukları büyümektedir. Eninde sonunda bu gecekondu mahalleleri şehirlerin nefesini keseceği gibi bu arada da önemli sağlık, eğitim ve ulaştırma problemleri doğurmaktadır. Bu meselenin çözümü önemlidir ama şimdilik görünürde de yoktur.

Ve bu olay, hem devlet ve hem de özel sektör paralarının külliyetli miktarları mesken yapısına gittiği bir sırada meydana geldi. Türkiyenin bugünkü yatırımlarının yüzde 50 kadarı mesken alanında, ve aynı gelişme derecesinde olan başka ülkelerle Türkiye'nin mesken için sermaye toplanması karşılaştırıldığı zaman bunların eşit olduğu görülür. Ama maalesef bu paralar, az gelirli işçinin ihtiyacını karşılamayan mesken tiplerine yatırılmıştır. Onun için de işçi, ihtiyacını karşılayacak ve elde edebildiği en iyi çareye başvurmaya zorlandı. —ve bu da ekseri gecekondu mahallesi oldu.

Özel sektörde oldukça lüks apartman yapılarına önemli sermaye harcanmaktadır. Birçok hallerde bu apartman yapıları, sağladıkları yaşama alanı bakımından çok pahalıdır. Devlet sektöründe ise, sosyal mesken denilenlerin de dar gelirli olanların ödeyebileceği standartlardan daha yüksek projelendirilmiş oldukları anlaşılmaktadır. Bundan dolayı bunlar daha ziyade orta gelirli gruplar tarafından kullanılmaktadır.

Son zamanlarda bir Birleşmiş Milletler uzmanı bu problem için geniş imgeli saydığı bir teklifte bulundu. Bu teklife göre, az gelir-

li gecekonduların kendi başlarının çaresi için ev yapma faaliyetini durdurmaya çalışmaktansa bu faaliyet, yasaya uygun mesken geliştirmelerine doğru yönlendirilmelidir. Bu uzmanın plânına göre, belediye, kendisine ev yapanlara mahsus belirli bir arsa alanı ayıracak. Bu alan, düşük bir kira bedeline mukabil belediyece yapılmış yolları ve su tesisleri bulunan yapı arsalarına bölünecek. Dar gelirli de bundan sonra bir arsayı kiralayıp üzerine belirli asgarî sınırlamalar içinde kalmak üzere kendi evini yapmaya çağrılacaktır.

Bu Birleşmiş Milletler uzmanının dediğine göre Türkiye'de meydana gelen bu olay, dar gelirli grupların ihtiyaçlarına uygun yepyeni bir mesken endüstrisinin gelişmesidir. Yapılan evler ideal durumda değil, ama köy evlerinden çok daha iyi, ve birçok hallerde de başlıca şehirlerin merkez bölümlerinde bulunan imkânlardan da daha iyidir.

Bence bu teklif, denenmeye değer. Muhakkak ki şimdiki durum devam ederse gecekondular mahalleleri yalnız bir sağlık, eğitim ve ulaştırma problemi olmaktan kalmıyacak, bir politik problem halinde de gelişecektir. Bu mahalleler, memleketin dengesini bile tehlikeye sokacak sosyal huzursuzluk ve politik hareketler odağı olabilirler. Bu problemin çözümü için de sihirli bir formül mevcut olmamakla beraber, Türkiye'nin özel ve resmî liderlerinin titizlikle ele almaları gereken bir meseledir.

Ben bu fikirleri, Birleşik Amerika'nın ekonomik yardım programının geleceğini tesbit ederler anlamında ortaya atmıyorum, sadece daha fazla işlerin yapılmasını gerektiren konular olarak söylüyorum. Bu zor problemlerle başa çıkmak ve bunları kontrol altına almak için ne kadar çaba harcanırsa, Türkiye'nin dışardaki dostları için ona yardıma devam etmeleri de o derece kolaylaşır.

Amerika, Türkiye ile bağlarına ve dostluğuna değer verir. Biz bu bağları daha da güçlü ve karşılıklı olarak daha faydalı yapmak istiyoruz. Gelişme problemlerinin kolay olmadığını biliyoruz.

Akıl ve hikmet sahibi büyük bir insan bir keresinde demiş ki:

«Bugün bütün dünya milletleri aşağı yukarı akraba olmuşlardır ve olmakla meşguldürler. Bu itibarla insan mensup olduğu milletin varlığını ve saadetini düşündüğü kadar, bütün cihan milletlerinin huzur ve refahını da düşünmeli ve kendi milletinin saadetine

ne kadar kıymet veriyorsa, bütün dünya milletlerinin saadetine hâdim olmağa elinden geldiği kadar çalışmalıdır.»

Amerikan dış yardımının ilgisini, sorumluluğunu ve hattâ ah-lâkî zorunluluğunu belirtmek için Kemal Atatürk'ün bu sözlerinden daha iyisi bulunamaz. Sizleri bu düşünce ile başbaşa bırakıyorum.

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE REFORM MESELESİ

Doç. Dr. Kenan BULUTOĞLU

İktisat Fakültesi

1. Giriş:

Türkiye Plânlı Kalkınma dönemine girmeğe hazırlanmaktadır. Kalkınma hızı hedefi olarak, millî gelirin yılda ortalama % 7 artırılması seçilmiştir. Bu kalkınma hızına ulaşmak için, hükûmet, vergi politikasını başlıca araçlardan biri olarak kullanacaktır.

Türkiye Büyük Millet Meclisince onaylanmış bulunan, «Birinci Beş yıllık (1963 - 1967) Kalkınma Plânı» na göre, % 7 kalkınma hızının gerçekleştirilmesi için, millî gelirin plân dönemi boyunca ortalama % 18,3 ünün yatırımlara sarfedilmesi gerekmektedir. Bu yatırım seviyesi, millî gelirin ortalama % 14,8 ine ulaşacak iç tasarruflarla, geri kalan %3,5 da dış kaynaklarla karşılanacaktır. Böylece, plân döneminde, dış kaynaklar, 1957-61 ortalamasına kıyasla, kaba millî hasılanın bir oranı olarak 1,5 birim artacak, iç tasarruf oranı da aynı döneme kıyasla, 2,0 birim yükselecektir. Başka bir deyişle, tasarlanan yatırım seviyesine ulaşmak için, yerli tasarruf gayretimizin millî hasıladaki payı sadece %15 oranında artırılacaktır. Buna karşılık dış âlemin kalkınmamıza yardım payı, %75 gibi çok önemli bir oranda artırılmağa çalışılacaktır. Tabii bu artış, sadece dış ticaret açığımızdaki artış ihtiyacıdır. Yoksa dış yardım ihtiyacımız daha da yüksek olup, daha önceki borçların faiz ve anamal ödemelerini sağladıktan başka, yukarıda işaret edilen seviyede dış ticaret açığına imkân verecek bir miktara ulaşmaktadır. İşin doğrusu, yabancılardan plânın finansmanı için beklediğimiz gayret, kaba millî hasılanın %3,5 undan daha yüksektir. Bütün gerekli yardım tutarı, plânın ilk uygulama yıllarında, kaba millî hasılanın %6-6,5 una ulaşmaktadır... Bu ne demektir? Bu şu demektir ki, plânın yürürlüğe konması için, kendi yerli kaynaklarımızda yapacağımız artıştan çok daha yüksek oranda bir artışı yabancılardan beklemekteyiz.

Dış yardımlarda beklenen artışa kıyasla, oldukça düşük seviyede kalan iç tasarruf çabasındaki bu gerekli artışın sağlanması bile,

bugün oldukça güç, şüpheli görünmektedir. 1957-61 döneminde %12,8 civarında olduğu tahmin edilen iç tasarrufların yaklaşık olarak yarısı (kaba millî hasılanın %6-7 si) özel tasarruftur. Son yıllarda (1960-61) iç tasarruflar içinde, özel tasarrufların payı %40 civarına düşmüştür. Eğer iç tasarruflar seviyesindeki artışın bütünü'nün özel tasarruflarda olması istenirse, bu, ancak plân dönemi boyunca, millî hasılanda özel tasarrufların her yıl % 20 - 30 artması ile sağlanabilir. Millî gelir her yıl %7 artarken, özel tasarrufların % 20-30 artması, hükümet, elindeki bütün parametrisi sonuna kadar zorlasa bile, elde edilemeyecek bir sonuçtur.

Öyleyse yatırımların finansmanı için gerekli iç tasarruflar vergilerde yapılacak artış ile sağlanabilecektir. Esasen beş yıllık kalkınma plânında da, özel yatırımların yılda ortalama %11, kamu yatırımlarının da %10,6 artacağı öngörülmüştür. Cari kamu harcamalarındaki (yılda ortalama %8,7) ve yatırımlardaki artışı karşılamak üzere, devlet gelirlerinin, bu arada vergi gelirlerinin, önemli bir oranda artırılması gereklidir. Bu maksatla 1963 yılından itibaren uygulanacak vergi reformları, 1961 yılında kaba millî hasılanın %13,3 ünü tutan vergi gelirlerinin, 1967 yılında kaba hasılanın %17,3 üne yükselmesini sağlayacak nitelikte olacaktır. Reformlar yapılırca millî gelir yılda % 7 artarken, devlet gelirleri daha hızlı, yani %8 artacaktır. Başka bir deyişle, devlet gelirlerinin millî gelir artışı karşısında duyarlılığının birimin üstüne yükselmesi, yani 1.14 e ulaşması demektir. Hatırlatalım ki, 1952-60 döneminde, vergilerin millî gelir dalgalanmaları karşısında duyarlılığı, %0,72 den ibaret kalmıştı. Devlet gelirlerinin millî gelir artışları karşısında duyarlılığının 1.14 e ulaşması için, bu gelirler içinde en büyük payı tutan vergi gelirlerinin duyarlılığının da birimin üstüne yükselmesi gereklidir.

Devlet gelirlerinde bu derece hızlı bir artış ancak vergilerde esaslı bir reform yapmakla mümkün olabilir. Beş yıllık Kalkınma Plânına göre vergilerde esaslı bir reform yapmakla mümkün olabilir. Yapılacak reform, plânın ilk uygulama yılı olan 1963 te vergi gelirlerini 9 milyar liraya ulaştıracak nitelikte olmalıdır. 1963 yılında millî gelirden beklenen gelişmenin vergi gelirlerinde sağlayacağı artıştan başka, yapılacak reformlarla, 1.200 milyon daha gelir

[1] 1952 - 60 döneminde, millî gelir değişimleri karşısında vergi gelirleri su formüle uygun olarak değişmiştir: $\log Y = 0,56 + 0,72 \log X$

(kaba üretimin %7 si) sağlanmalıdır. Bugünkü görünüğe göre² bu rakkam bir minimumdur; çünkü plânda kaynağı belirtilmiyen fonlar adı altında toplanmış olan ve 1963 yılında 840 milyon lira olarak gösterilen kamu gelirlerinin umulan yollardan (iktisadî devlet teşekküllerinin yeniden düzenlenmesi, fiyat artışına sebep olabilecek para arzı genişlemesi sayesinde sağlanacak kaynaklar) sağlanabilmesi hakkında iyimser olma imkânları azalmıştır. Bu sonuncu gelir açığının kapatılacağı (meselâ daha fazla dış ticaret açığına gidilmek yolu ile) kabul edilse bile, kamu gelirlerinde 1963 yılında reformlardan beklenen artış çok büyüktür; önemle ele alınıp çözümlenmedikçe, plânın ilk uygulama yılında, yatırım seviyesini düşürmek yolu ile kalkınma hızını yavaşlatmak ya da fiyat istikrarını bozmak şıkları arasında güç bir seçim yapmak gerekecektir.

2. Vergi politikasının amaçları:

Vergileme yoluyla gelir toplanırken güdülen başlıca amaçlar şunlardır:

1 — Hükûmetin ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak, daha teknik bir deyişle fertlerin gelirlerini azaltmak suretile hükûmetin kendi faaliyetleri için ihtiyaç duyduğu kaynakların serbest bırakılmasını sağlamak,

2 — Toplanacak olan vergilerin yükünü kişilerin vergi ödeme güçlerine uygun olarak dağıtmak,

3 — Çeşitli istihlâk mallarının ve hizmetlerinin üretimini arzulanan seviyeler içinde tutmak,

4 — Üretim sürecinde kullanılan çeşitli etkenlerin (emek, tasarruf, tabii kaynak) talebini ve arzını arzu edilmemiş bir şekilde değiştirmemek; istenen bir üretim seviyesine ulaşmak için üretim etkenleri arzını yüksek tutmak.

Bu amaçlardan toplam varıdatının tutarı; hükûmetçe arzulanan kollektif hizmetlerin ve kamu hizmetlerinin miktarına, niteliğine, üretim sermayesi birikimine ayrılmak istenen kamu tasarrufu miktarına bağlıdır.

İkinci amaç, adaletli bir gelir dağıtımı hakkında, hükûmetçe seçilmiş olan değer yargıları düzenine bağlıdır.

[2] Ekim 1962.

Üçüncü amaç, kişilerin istihlâk malları hakkındaki seçişlerinin, toplumca kabul edilen tercihler sırasına göre düzeltilmek istenmesinden doğar.

Dördüncü amaç, bir yandan üretim etkenleri talebini ve arzını arzulanan şekilde etkileyerek, çeşitli malların üretimini istenen sınırlar içinde tutmak (ki bu üçüncü amaç ile aynı yöndedir), diğer yandan da genel olarak üretim etkenleri talebini ve arzını, belli bir gelişme hızını sağlayacak şekilde teşvik etmek isteğine dayanır.

Bütün bu amaçların vergi sistemi aracı ile gerçekleştirilmesi imkânı oldukça sınırlıdır. Vergi sisteminin etkili bir şekilde âyarlanması yoluyla, bu amaçlardan bazılarına ulaşmak imkânı, diğerlerinden daha yüksektir. Ayrıca bir amacın gerçekleştirilmesi yolunda sisteme getirilecek yenilikler, diğer bir kısım amaçlardan fedakârlık yapılmasını gerektirebilir. Başka bir deyişle bu amaçlardan bazıları arasında gelişme vardır.

Gelir amacının yüksek seviyede gerçekleştirilmek istenmesi, dördüncü amacın (yüksek üretim arzusu) gerçekleştirilmesini, belli bir sınırdan sonra baltalayabilir. Öte yandan, ikinci amacın (vergi yükü dağıtımında adalet) gerçekleştirilmesi arzusu; dördüncü amacı köstekleyebilir, yani kişilerin üretim etkenleri arzı isteklerini körletebilir.

Yüksek bir gelişme hızının, vergi sistemi aracısıyla, kişilerin üretimdeki şevklerinin yüksek tutulması sayesinde desteklenmesi imkânları çok sınırlıdır. Müşevvikleri artırmak yolu ile hızlı bir kalkınmaya geçilmek istenmesi, ikinci amacın (vergi dağılımının iktidara göre âyarlanması) büsbütün terkedilmesi sonucunu da doğurabilir.

Buna karşılık, kalkınma için gerekli toplam tasarrufu vergiler yoluyla artırmayı içine alan birinci amacın, vergi yükü dağılımında eşitliği arayan ikinci amaç ile çelişir bir yanı yoktur.

Öte yandan, çeşitli vergiler bu amaçları değişik ölçülerde gerçekleştirebilir. Varidat amacını en iyi vasıtalı vergiler gerçekleştirebilir; ancak sanayileşme ilerledikçe, gelir vergisi, kurumlar vergisi, bu konuda iyi bir araç olmağa başlayabilir.

Vergilerin ödeme gücüne göre dağıtılması ve gelir dağılımının düzeltilmesi amacını ise, gelir vergisi, genel bir harcama vergisi,

mülkiyet vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi vasıtasız vergiler daha iyi gerçekleştirilebilirler.

Çeşitli üretim faaliyetlerinin arzulan sınırlar içinde tutulmasında vasıtalı vergiler başta gelen rolü oynarlar.

Üretim sürecinde müşevviklerin yüksek tutulması görevini de, sırasıyla genel harcama vergisi, itibarî servet vergisi, veraset ve intikal vergisi yerine getirebilir.

Türk vergi sisteminde yapılacak köklü bir reformun özelliklerinin belirtilebilmesi için bütün bu amaçların hangi ölçüde gerçekleştirileceği, birbiriyle çelişen amaçlardan birinin diğerine ne dereceye kadar yeğ tutulacağı hakkında önceden verilmiş ve hükümetin vergi felsefesini ortaya koyan bir kararlar düzenine ihtiyaç vardır.

3. Amaçlar arasında öncelik meselesi:

Vergi politikası ile kalkınmanın gerçekleştirilmesi başlıca iki yoldan olur: 1) Vergilerle halkın istihlâkını azaltmak, sağlanacak ilâve cebri tasarrufu sermaye birikiminde kullanmak. Bu yukarıda saydığımız amaçlardan birincisine girmektedir. 2) Vergilerin üretim etkenleri arzını körletici etkilerini gidermek, bunların arzını yüksek tutmağa çalışmak. Bu da yukarıda saydığımız amaçlardan dördüncüsüdür.

Türkiye için kalkınmayı sınırlayan ana etken tasarruf azlığıdır; yoksa kişileri üretime sevkeden müşevviklerin zayıflığı değildir. Vergilerin körletici etkilerinin büsbütün giderilmesi ile bile, yatırıma ayrılacak toplam tasarrufta kuvvetli bir artış yaratılamaz. Çünkü gönüllü tasarrufları belirleyen ana etken fertlerin gelir seviyesidir. Az gelişmiş ülkelerde, yatırım fırsatı yokluğundan tasarrufların aylak kaldığı da pek görülmez. Esas dikkati çeken olay, çok yüksek kâr vaadeden işlere karşılık, (Türkiye'de sanayide %20-30 civarında kâr vaadi normal sayılmaktadır) kaynak arzının sınırlı olmasıdır.

Bu açıklamalardan çıkan sonuç şudur: Gelişme hızına ulaşmak için vergi politikası, toplam tasarruf hacmini artırıcı (daha çok cebri tasarruflar yoluyla) nitelikte olacaktır, yani birinci amaç ön plâna alınacaktır. Dördüncü amaç (müşevviklerin yüksek tutulması) birinci amaç ile çeliştiği ölçüde ona feda edilecektir. Beş Yıllık

Kalkınma Plânının uygulanmasını sağlıyacak vergi politikası, felsefesi bu nitelikleri taşımaktadır.

Esasen bugün Türkiye'nin içinde bulunduğu durum da vergi reformuna böyle bir yaklaşım gerektirmektedir. Kalkınma plânının finansmanı için yukarıda miktarını ve önemini belirttiğimiz kaynaklar henüz bulunamamıştır. Yukarıda da işaret ettiğimiz gibi enflasyona yol açacak bir açıktan finansman politikası güdülmeyeceğine ve yatırım seviyesi de azaltılmıyacağına göre, gerekli kaynaklar toplam vergi yükünde bir ağırlaştırma ile bulunacaktır. Bu durumda vergi reformundan beklenen asıl amaç, daha fazla gelir elde etmek olacaktır. Kaynak kaybı pahasına olduğu takdirde, ailelerin tasarrufunu, teşebbüsün yatırımını teşvik edici tedbirlere gidilmeyecektir. Kaynak sağlıyacak reform tedbirlerinde de verginin, geniş ölçüde özel tasarruflar üzerine binmemesine dikkat olunacak, mümkün olduğu kadar refah sahibi kitlelerin istihlâklerinin azaltılmasına çalışılacaktır.

Aşağıdaki izahlarımızda Türk Vergi Sistemi'nin reform meselesini, vergileri üç kümede tophyarak inceliyeceğiz: Gelir vergileri, mülkiyet vergileri, gider vergileri. Bu vergilerden bazıları hakkında Maliye Bakanlığının, 1961 yılı başında kurulmuş olan «Vergi Reform Komisyonu» nun raporlarına da dayanarak hazırlanmış olduğu bir takım değişiklik tasarıları da vardır. Vergi sistemimizi reform açısından tahlil ederken, sırası düştükçe bu tasarıların da değerlendirilmesi yapılacaktır.

4. Gelir vergileri:

a) Gelir Vergisi

Türk Gelir Vergisinin, konduğu tarihten 193 sayılı kanunla (kabülü 31.12.1960) esaslı bir şekilde değiştirilmesine kadarki uygulaması, tatmin edici olmaktan uzak kalmıştır. Bu dönem boyunca sistemin kusurları, eksiklikleri, yetersizlikleri üzerinde uzun uzadıya durulmuştur. En çok dikkati çeken kusurlar; tarım kazançlarının vergi dışı kalması, kaçakçılığa karşı etkili bir denetleme mekanizmasının kurulamamış olmasıdır.

193 sayılı yeni Gelir Vergisi Kanunu bu iki eksikliği gidermeğe çalışmıştır. Bir yandan tarım kazançları vergilendirilmiş, diğer yandan da kaçakçılığın denetlenmesi «servet beyanı» esasına bağlan-

mıştır. Bu tedbirlerden servet beyanının oldukça iyi sonuçlar verdiği 1961 yılı gelir vergisi tahsilâtından anlaşılmıştır. Ancak daha sonra, 1960 da verilen beyannamelerin hükümsüz sayılması, geri alınıp yenilerinin verilmesi esasının kabul edilmesi, bu tedbirin denetleme görevini zayıflatmıştır. Yeni verilen servet bildirimleri çok yüksek tutulabilecek, ileride kaçırılmış matrahların servet artışına bakarak kontrol edilebilme imkânı da böylece geniş ölçüde ortadan kalkmış olacaktır. Servet Beyanlarının doğruya yakın olabilmesi için, ayrıca düşük oranlı da olsa, bir servet vergisine matrah olması gereklidir. Böylece beyanı yüksek tutmanın gelir vergisinde ileride yapılacak kaçakçılıklara «kılıf» hazırlamak faydası yanısıra, yıllık servet vergisi ödemelerini ağırlaştırmak gibi bir sakıncası da olur, denetleme iki yanlı işlerdi. İtibarı de olsa, servet vergisine bugün siyasal çevrelerde iltifat edilmediğine göre, bildirimlerde serveti yüksek gösterip ilerisi için kaçakçılık «pay»ını yüksek tutmanın hiç bir rizikosu yok demektir. Bu durum, gelir bildirimlerinde 1961 yılında görülen ve iktisadî durumdaki gelişme ile değil de, sadece servet beyanı tedbirinin işleyişi ile izah edilebilen artışın, 1962 yılında devam etmemesine, iktisadî durumdaki iyileşmeye rağmen bir azalışa dönüşmesine sebep olmuştur. Servet beyanlarının geri alınmasına imkân tanıyan tedbir, plânın finansmanı için kamu gelirlerinin artırılmasını gerektiren politikaya hiç uygun değildir, aksine onu daha da güçleştirmektedir.

Öte yandan, Maliye Bakanlığının yukarıda sözünü ettiğimiz Vergi Reform Komisyonu'nun raporundaki tekliflere uyarak, belli bir takım şartlar altında «yatırım indirimi» imkânını tanıması, vergi tarifesinde hafifletmeye gitmesi, hep vergi gelirlerini azaltıcı yönde etki yapacak değişikliklerdir. Bu şartlar altında, plânın ilk uygulama yılında, gelir vergisi veriminde bir artış beklememek doğru olur.

Yatırım İndirimi:

Vergi Reform Komisyonu tarafından önerilen, Maliye Bakanlığınca da bazı ufak tefek değişikliklerle benimsenmiş olan «yatırım indirimi» kurumunun, tasarruflar ve yatırımlar üzerindeki etkileri nasıl olabilir?

Bu yenilik, belli bir tutarı aşan, beş yıllık plândaki yatırım çeşitlerinden olan yatırımları yapan mükelleflere, yatırım harcaması tutarının belli bir yüzdesini matrahtan indirmek hakkını tanımak-

tadır. Bu yüzde, gelişmesi arzulanan bölgeler için (örneğin Doğu Bölgesi), daha hızlı gelişmesi arzulanan üretim kollarında biraz daha yüksek tutulabilecektir.

Yapılan yatırımlar için vergi indirimi kabul edilmesi, esas itibarile birim yatırımın sağladığı iradı yükselteceğine göre, bu tedbir, Türkiye'de yatırımların azlığını, yatırımların kârlılık derecesinin düşüklüğüne bağlayan bir varsayıma dayanmaktadır. Oysa Türkiye'de yatırımların düşük seviyesini belirleyen ana etken, yatırılabılır kaynakların azlığı, yani zorunlu ve gönüllü tasarrufların azlığıdır.

Yatırım indiriminin etkileri konusunda iki noktayı birbirinden ayırmak gereklidir: 1) İndirimin toplam yatırılabılır kaynaklar üzerindeki etkileri, 2) toplam yatırılabılır kaynakların çeşitli yatırım türleri arasındaki dağılışı üzerindeki etkileri.

Birinci nokta, kalkınmanın hızlanması için şüphesiz çok daha önemlidir. Yatırım indiriminin, toplam yatırılabılır kaynak seviyesini artırıcı bir etki yapacağı umulamaz. Çünkü, indirim tanınmakla, devletin gelirlerinde belli miktarda bir azaltma yapılmış, bu gelirler mükellef elinde kalmış demektir. Devlet gelirleri azalınca, kuvvetli bir ihtimalle, yaptığı yatırım harcamalarını kısacaktır. Bu takdirde, toplam yatırılabılır kaynakların artması için, indirim hükmü sayesinde fertlerin ellerinde kalan gelirlerin hepsi tasarruf edildiği gibi, ayrıca istihlâke gidecek olan bir kısım gelirlerin de, tedbir sayesinde, istihlâkten alkonması ve yatırıma yönelmesi gereklidir. Böyle bir sonuç görülür mü?

Yatırım indirimi tanınmakla, bir kısım mükellefler, geçen yıllarda tasarladıkları aynı yatırım plânlarını gerçekleştirmekle, vergilerinin hafiflediğini, gelirlerinin arttığını göreceklidir. Acaba bu mükellef elinde kalan gelirin hepsini tasarruf eder mi? Bunu kabul etmek zordur. Çünkü bu takdirde kişilerin istihlâk taleplerinin gelir elâstikliğinin sıfır olduğu farzediliyor demektir, böyle bir varsayım gerçeğe uymaz.

Yatırım indirimi bir yandan da, müteşebbis için, istihlâkin maliyetini yatırım ifadesile; ödenen verginin marjinal oranı çarpı yatırım indirimi payı kadar pahalandırmıştır. Bu da teşebbüs sahibini istihlâkten sakınmaya itici bir etki yapacaktır. Acaba bu ikinci etki, birincisini (gelir arttığı için daha fazla istihlâk etme eğilimi) bastırarak kadar kuvvetli olabilir mi? Biliyoruz ki tasarruf seviye-

sini belirleyen ana etken gelirdir. İndirim tanınmış olan faaliyet kollarında yatırımın maliyeti ifadesile, müteşebbisin istihlâkinin pahalılaşmış oluşunun tasarrufu teşvik tesirinin, gelirdeki artışın istihlâkte yapacağı artışı bastırarak kadar kuvvetli olması beklenemez. Çünkü faiz haddi sadece indirimin tanındığı faaliyet kollarında yükselmiştir. Bu yükselme de geçicidir, söz konusu sahalara daha fazla yatırım yapıldığı takdirde, kârlılık düşecek, tasarrufu daha çekici duruma sokmuş olan yüksek kâr tesiri sona erecektir. Oysa, indirimin mükelleflerin vergi yükünde yaptığı hafifleme tesiri (istihlâki artırıcı gelir tesiri) devamlı olacaktır. Yatırımın kârlılığını, istihlâke kıyasla devamlı olarak yüksek tutabilmek için, vergi indirimi, bazı yatırım kollarında ve belli tutarlara ulaşan yatırımlar için değil de, bütün yatırımlar için tanımak gereklidir. Bu da ancak genel bir harcama vergisinin uygulanması ile mümkün olur.

Şu halde yatırım indirimi toplam yatırılabılır kaynakları artırmak (yani toplam istihlâki azaltmak) konusunda etkili olamayacaktır³.

Devlet, yatırım indirimi yüzünden gelir vergisi mükellefleri elinde bıraktığı geliri, başka vergilerdeki artışlarla toplamak isteyebilir. Bu takdirde, eğer bu yeni kaynaklar daha çok istihlâkin kısılması yolu ile ödenirse, o zaman toplam yatırılabılır kaynaklarda bir artış umulabilir.

Yatırım indiriminin toplam yatırılabılır kaynakları artırması konusundaki bu kötümserliğe karşılık, yatırılabılır kaynakları indirimin tanındığı alanlara doğru itmek bakımından etkileri hakkında iyimser olabilir miyiz?

Acaba tanınmak istenen yatırım indirimi, teşebbüs sahibinin kârını, karar parametrisini değiştirecek kadar önemli bir oranda artırır mı?

Yatırım indirimi tanınmadan önce, birim yatırımın net kârlılığı şu formülle gösterilebilir:

$$k = \frac{i(1-v)}{1}$$

Burada birim yatırımın yıl sonuna kadar sağladığı net irad i , verginin oranı da % 100 v dir.

[3] Bu konuda daha geniş nazari bilgi için bakınız: K. Bulutoğlu, *Vergi Politikası*, (İktisat Fakültesi Yayınları, İstanbul 1962), s. 279 s.d.

Eğer maliyetin % 100 e kadar bir kısmı indirim alınmıyorsa, indirim tanınması sayesinde net kârlılık Şu formülün gösterdiği değere yükselir:

$$k = \frac{i(1 - v) + av}{(1 - av)}$$

Hükümet tasarısına göre belli bir tutarı aşan ve aranan diğer şartları taşıyan (plân hedefleri arasında yer almak, indirimi hak ettiği bir kurulca onaylanmak) yatırımlarda % 30 oranında bir yatırım indirimi kabul edilmektedir. İndirimi hak eden yatırımlar en yüksek vergi oranlarına tâbi olacak kadar önemli matrahlardan yapılacağına göre, yatırım yapılmasaydı alınacak olan verginin oranını % 60 olarak kabul edebiliriz. Bu durumda net kârlılığı % 20 olan bir yatırımın, vergi ödedikten sonraki kârlılığı şöyledir:

$$k = \frac{0,20(1 - 0,60)}{1} = 0,08$$

Yatırım indirimi hükümünün tanınması ile kârlılık Şu seviyeye yükselecektir:

$$k' = \frac{0,20(1 - 0,60) + 0,60 \times 0,30}{(1 - 0,60 \times 0,30)} = 0,32$$

Eğer yenilemeye ayrılacak yatırımlar için de aynı indirim tanınmış olsaydı, indirim tedbiri sayesinde net kârlılık dört misli artacaktı. Kanun yatırım indirimini sadece *yeni yatırımlar* için tanıdığına göre, net kârlılıktaki artış çok daha az olacaktır.

$$k' = \frac{0,20(1 - 0,60)}{(1 - 0,60 \times 0,30)} = 0,0975$$

Demek oluyor ki, yatırım indirimi tasarıdaki şekliyle, yatırımların kârlılık derecesini, % 8 den % 9,75 e yükseltmekte, yani % 22 oranında artırmaktadır. Türkiye'de yatırımların kârlılığının % 8 den % 9,75 e çıkması, müteşebbis kararları için o kadar tesiri olacak bir değişme değildir. Demek oluyor ki, bugün teklif edilen şekliyle yatırım indirimi, bir çok hallerde, müteşebbisin yatırımlarını kanallaştırma konusundaki kararlarını değiştirmesine sebep olacak kadar önemli bir şekilde kâr hadlerini değiştirmemektedir.

Kâr hadlerini daha önemli bir şekilde değiştirebilmesi için, kabul edilen indirim payının daha da yükseltilmesi gerekir ki, bu da daha fazla gelir kaybına sebep olur.

Şu halde, yatırım indirimi Hükümet tasarısındaki şekli ile, müteşebbisi, pek istekli olmadığı yatırım alanlarına itecek kadar kuvvetli bir şekilde kârlılığı artıramamaktadır. Öyleyse, yatırım kaynaklarını, hükümetçe azalması istenen yatırım türlerinden (süreksiz fırsat işleri, yurt gelirine göre lükse kaçan inşaat, arsa, arazi) çekeerek, arzulanan gelişmesi istenen yatırım türlerine (dış faydaları yüksek olan, uzun vâdeli sanayi ve tarım yatırımları vb.) yöneltmek için de, tasarıdaki şekli ile yatırım indirimi, kuvvetli bir etken olamayacaktır.

Oysa yatırılabilir kaynakların belli yatırım alanlarına akmasını sağlamak amacı, başka tedbirlerle daha iyi gerçekleştirilebilirdi. Bunlardan biri, yatırımların artmasının istendiği faaliyet kollarında sağlanan kârların vergiden istisna edilmesidir. Bu takdirde, söz konusu faaliyet kollarında, yatırımın kârlılığı (i) şu oranda artar:

$$\frac{i}{i(1-v)}$$

Ayrıca yatırım indiriminin, belli bir büyüklüğü aşan yatırımlara tanınmış olmasının yaratacağı sakıncalardan da korunulmuş olur. Türkiye'de bu tip teşvikin iki uygulama alanı vardır: Tarımsal gelirler istisnası, yeni yapılmış taşınmazların iradı için tanınmış olan 10 sene süreli istisna. Birincide, daha çok sosyal sebeplerden ötürü, tanınan istisnanın yatırım kanallaşması üzerinde bir etkisi olmamış; ikincide ise, vergi istisnasının tesirlerini kat kat aşan diğer tesirler (nüfus artışı, hızlı şehirleşme) yatırılabilir kaynakların bu sahaya dengesiz bir şekilde akmasına sebep olmuştur.

Belli bir faaliyet kolundan sağlanan kârların vergi dışı bırakılması usulü de, hazineye gelir kaybettiği gibi, gelir vergisi sisteminin bütünlüğünü bozduğundan ve kaçakçılık kapılarını artırdığından, pek uygun bir araç sayılamaz.

Yatırımların plâncı arzulanan alanlara dökülmesi, vergi kaybettirici olmıyan tedbirlerle de bir dereceye kadar sağlanabilir. Bir yandan *azalması istenen yatırımların çekiciliği*, çeşitli tedbirlerle azaltılır. Onlar için fayda yaratan hükümet hizmetleri azaltılır, pahalılaştırılır. Ayrıca bu faaliyet türlerinin maliyet unsurları vergi tedbirleri ile ve diğer tedbirlerle yükseltilir. Ürünleri de daha yüksek dolaylı vergilere tâbi tutulur. Bir yandan da *teşvik olunmak istenen* yatırım kolları için, Hükümetin yarattığı dış faydalar artırılır, maliyet unsurlarını ucuzlatıcı tedbirler (bu arada vergi tedbir-

leri) alınır? Ürünleri üzerindeki dolaylı vergiler azaltılır, kaldırılır. Ayrıca kredi, ithalât politikaları da bu amaçlara uygun bir şekilde kullanılabilir.

Bir noktayı gözden uzak tutmamak gerek: Türkiye'de yatırımların akması istenen faaliyet kollarına teşebbüs erbabının girmemesinin sebeplerinden biri, çeşitli seviyelerdeki *belirsizliktir*. Bazı kollarında, yatırımlar uzun vâdede yüksek kâr vâdetse bile, belirsizliğin yüksek oluşu kaynakların bağlanmasını engellemektedir. Başka bir deyişle belirsizlik, bir kısım sahalarda yüksek görünen kâr vaadini kuvvetle iskonto etmektedir. Bu engeli ortadan kaldırmanın çaresi de, yatırımın kâr vaadini yükseltmek için vergi indirimi (ya da vergi istisnası) gibi tedbirler almak değil, *belirsizliği azaltıcı* tedbirleri almaktır. Kâr vaadini yükseltici tedbirler, bambaşka kaynaktan gelen bir engeli ortadan kaldırmak için elverişli olamaz.

Bütün bu izahlarımızdan da anlaşılıyor ki, «yatırım indirimi» kurumuna Türk ekonomisinde, plânlı kalkınmanın araçlarından biri olarak ihtiyaç yoktur.

Tarife meselesi:

Vergi Reform Komisyonu tarafından 193 sayılı kanundaki vergi tarifelerini değiştirmek üzere iki tarife teklif edilmiştir. Maliye Bakanlığınca kabul edilen tasarıda bu tarifelerden vergi oranları daha yavaş yükselen ikinci tarife kabul edilmiştir.

Bu tarife, 7500 liraya kadar olan gelirlerin vergi yükünde bir değişiklik yapmamakta, fakat bu seviyeden başlayarak yükselen matrahların vergi yükünde gittikçe artan bir hafifletme yapmaktadır. Bir fikir vermek için bu hafifletmenin 20.000 liralık gelirlerde % 3,13, olduğunu ve 100 bin liralık gelirlere kadar devamlı artarak % 4,63 e kadar yükseldiğini, bundan sonra 150.000 liralık gelirlerde % 4,09 a düşerek daha yüksek gelirler için gene artmağa devam ettiğini ve 500.000 liralık gelirden en yüksek seviyesine ulaştığını (% 6,63) hatırlatalım. Bir milyonu aşan matrahların indirimsiz vergi yükü ise eski ve yeni tarifelerde aynı kalmaktadır.

Biliyoruz ki fiatlardaki devamlı yükselme, tarife sabit kaldığı için, her kademedede gerçek vergi yükünü ağırlaştırır ve bu etki düşük gelirlerde daha kuvvetle kendini gösterir. 193 sayılı kanun, geçmişteki bu tesirleri bir dereceye kadar gidermek için 15.000 liraya kadar olan gelirlerin vergisinde (% 5 den itibaren azalan) hafifletme-

ler yapılmıştır. Buna karşılık, bu seviyeyi aşan gelirlerde vergi yükü ağırlaştırılmıştır.

Yani tarifede oranların artış basamakları % 10 lardan % 5 le indirilmiştir. Böylece tarifedeki yükselişlerin yarattığı sıçrama köşeleri yumuşatılmıştır.

Gelir Vergisi marjinal tarifesinin % 70'de, ortalama tarifesinin de % 60'da son bulması, Türk ekonomisi için belki biraz yüksek görülebilir. Ancak çok yüksek gelir sağlayan işlerin anonim ortaklık içinde yürütülmesi, bu gelirden otofinansman yoluyla yatırıma gidenlerin, çok daha düşük bir vergi yükü altında kalmasına imkân verir. Şimdiki Kurumlar Vergisinde bu imkân vardır. Ayrıca Kurumların dağıtılmayan kazançlarından gelir vergisi kesilmemesi usulüne de gidilirse, sağladığı gelir 100.000 in üstünde olan mükelleflerin işlerini anonim şirket statüsüne sokarak, hiç de yüksek vergi ödemeksizin, gelirlerini sermaye birikimine ayırmaları mümkün olacaktır. Böylece çeşitli kaynaklardan elde ettikleri gelirleri yüksek miktarlara ulaşan kimseler, yüksek vergi yükü altında kalacak, fakat, gelişen bir iş için otofinansman yolu ile birikime gitmek imkânı açık kalacaktır. Ayrıca yüksek oranlı bir gelir vergisi sistemi, eğer kurumların dağıtılmayan kazançlarından gelir vergisi alınmıyorsa, anonim ortaklıkların gelişmesini de sağlayacaktır.

Tarım kazançlarının vergilendirilmesi:

Gelir Vergisi sisteminde üzerinde durulması gereken önemli mesele, tarım kazançlarının vergilendirilmesidir. Bugün bu konuda Türkiye'de başlıca iki sistem karşı karşıyadır: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda kabul edilmiş olan ve Bakanlık Tasarısının vergi yükünde hafifletme yaparak sürdürmek istediği sistem, Profesör Kaldor'un önermiş olduğu sistem.

Öyle sanıyoruz ki, Kaldor'un öne sürdüğü sistemin, Türkiye için, diğer sisteme bakarak açık, belirli bir takım üstünlükleri vardır. Bunları Kaldor esasen raporunda saymıştır. Gelir Vergisi kanunumuzda kabul edilmiş olan sistemle karşılaştırarak, bu üstünlükleri şu şekilde sıralayabiliriz:

Kaldora göre, gelir vergisi sisteminin tarım kesimine uygulanmasını engelleyen başlıca husus, bu kesimde iktisadî anlamdaki «gelirin» denetlemeli bir şekilde muhasebeleştirilmesindeki güçlüklerdir. Gerçekten, İngiltere ve Birleşik Devletleri gibi sanayileşmiş ül-

kelerde bile, tarım işletmelerinde carî masrafların sermaye artışlarından, ayırdedilmesinde büyük güçlükler ortaya çıkmaktadır. Öyle ki hem üretim, hem de çiftliğin sermaye değeri devamlı olarak artmakta iken defterler devamlı zarar gösterebilir.

Kaldor'un ortaya attığı sistem, Gelir Vergisi Kanunundaki sistemden daha basittir. Gerçi bazı çevrelerde bunun aksi iddia olunmuştur. Ancak, dikkatli bir karşılaştırma yapıldığında, bu iddianın yersiz olduğu anlaşılır. Gelir Vergisi sisteminde, Ziraî kazanç sahipleri dört kümede toplanmaktadır: 1) Vergiden muaf olanlar, 2) kazançları götürü gider esasına göre tesbit edilenler, 3) kazançları gerçek gider esasına göre tesbit edilenler, 4) bilânço esasına göre defter tutmağa mecbur olanlar. İlk ortaya çıkan güçlük, tarım kesiminden gelir elde edenlerin bu dört küme arasında dağıtılmasıdır. Oysa Kaldor'un teklifine göre, tarımsal gelir elde edenler, sadece vergiye tâbi olan ve olmiyan şekilde iki kümede toplanacaktır.

Gelir Vergisi sisteminde, ziraî kazanç ölçüleri olarak, *yıllık istihlal değeri, götürü gider emsalı, ortalama randıman miktarı, ortalama işçilik tutarı, ortalama maliyet bedeli, ortalama satış fiyatı* kavramları kabul edilmiştir. Hükümetin Vergi Usul Kanunu tadil tasarısı, bu kavramlara bir yedincisini, *umumî götürü gider emsalı* kavramını katmaktadır. Bu kavramların belirlenme usulü de, bazı esaslara uyulmak şartile, *Ziraî Kazanç Merkez Komisyonu'nun* hazırlıyacağı yönetmeliğe bırakılmıştır. Bu esaslara göre, bütün iller için ayrı ayrı tesbit edilmiş olan ziraî kazanç ölçüleri, bütün tarımsal faaliyet türleri için ayrı ayrı hesaplanmış olduğundan, son derece ayrıntılı, uzun, karışık tabloların yapılmasını gerektirmiştir. Bir fikir vermek için tabloların Resmî Gazetede yayınlanmasının iki ay sürdüğünü hatırlatalım.

Kaldor'un teklifinde, hesaplanacak olan husus sadece illerde araziden hektar başına elde edilen ortalama temel hasıladır; bu da millî gelir hesaplarından hareket edilerek çıkarılacaktır. Ondan sonra vergi yükümlüsü olan her toprak parçasının tarımsal üretiminin, (bazı nesnel ölçülere uyularak) il ortalamasından sapmaları tespit olunacaktır. Bundan sonraki yıllarda, tarımsal üretimdeki artışlar, illerin ortalama temel net hasılasını (son beş yıl ortalaması) artıracığından ayrıca herhangi bir idarî işleme lüzum kalmaksızın vergi gelirleri de artacaktır.

Kaldor'un teklifinde, illerin ortalama «temel net hasıla»larının

tespiti usulü de, cihazlanmış çiftçiler lehine ayırım yaratacaktır. Fakat böyle bir vergi sisteminin, toprağı en iyi şekilde üretime sokmağa prim verdiği, ortalamadan daha düşük verimli işletmeleri cezalandırdığı, böylece üretim için kuvvetli bir itici olduğu da çok açıktır. Toprağa genel ortalamadan daha fazla emek harcanması ile elde edilecek fazla üretim, vergisiz kalacaktır. Bu da emek - yoğun tarım usullerini teşvik edecektir. Tarımda gizli işsizliğin büyük olduğu Türkiyede bu itilimin faydası açıktır. Ayrıca tarımsal cihazlanma yolu ile daha fazla ürün elde edilmesi de vergi yükünü hafifletecektir.

Öte yandan bu reform toprak sahibi aylıklığını geniş ölçüde azaltacaktır. Gerçekten toprağa daha fazla emek ve sermaye uygulanmasına imkân vermeyen, orta çağ kalıntısı ağalık usulüne bağlanmış işletmelerin (ortakçılık, yarıcılık gibi mülk sahibinin iş başında bulunmasını gerektirmeyen işletmeler) iradı daha yüksek bir vergi yükü altında kalacağından, rantiyeye toprak sahibi aylıklığını azaltma yolunda bir tesir yaratılmış olacaktır. Böylece toprağın, onun başında bulunan, değerlendirilmesine özenen, çalışkan rençberlerin eline geçmesi kolaylaştırılmış olacaktır.

Kaldor raporu, ayrıca arazi büyüklüğüne göre artışı (müterakkî) tarife teklif etmektedir. Bu teklif, çok büyük işletmelerin parçalanmasını, arazi fiatlarının düşmesini sağlayacaktır. Böylece küçük çiftçilerin toprak edinmeleri kolaylaşacaktır. Türkiye'de tarımın bugünkü meselesi, yoğun işletme usullerine (gübreleme, sulama, daha çok emek) gitmek olduğuna göre, Kaldor teklifi bu politikayı kolaylaştıracak niteliktedir. Toprakların çok aşırı bölünmesinin sakıncaları ise sadece tarım kesimi içinde alınacak tedbirlerle giderilemez. Bunun çaresi, sanayileşmenin hızlanması, ilkel kesimden, ikincil ve üçüncül kesimlere çalışır nüfus gücünün akması, bir de Medenî Kanunda, mirasta bölünmezlik ile ilgili hükümlerin kuvvetlendirilmesidir.

Kaldor «hektar başına temel değeri», ortalama il tarımsal gelinine bağlamıştır. Böylece vergi gelirleri, tarımsal gelirlerin artıp azalmasına paralel olarak artıp azalacaktır. Tarımsal verginin, tarım gelirleri dalgalanmaları karşısında duyarlılığı, küçük çiftçi muafılığı yüzünden birime eşit olmayacak, fakat toprak büyüklüğüne göre artan oranların taşıdığı ağırlık sayesinde ona yakın bir değer taşıyacaktır.

Öte yandan temel değerin millî gelir hesaplarından hareket edilerek bulunması, vergi yükümlüsünün vergi kaçırma ya da vergi memurları ile kanunsuz anlaşma yollarını kapatmış olmaktadır. Millî gelir tahminlerinin, mükellefin kayırılması için, hükümetçe yıldan yıla farklı ve daha hafif takdir ettirilmesi ihtimali de yoktur. Kısacası verginin tarımsal gelirlerdeki değışmeleri, sızmalara yer vermeksizin izleyebileceği açıktır.

Kaldor'un önerdiği vergiye şimdiye kadar nazariye ve uygulamada pek rastlanmadığı ileri sürülmüştür. Oysa böyle bir verginin çok eski bir tatbikatı vardır. On beşinci asrın birinci yarısında, Floransa Cumhuriyetinde, arazi mülkiyetinden, *decima scalata* adı altında arazi genişliğine göre artan oranlı bir vergi alınmıştır⁴. Arazinin değeri ondan beklenebilecek *potentiel* hasılaya göre belirlediğine göre, *nazarî bakımdan* Kaldor'un teklifi ile bu uygulama arasında fark yoktur. Kaldor'un millî gelir hesaplarından hareket edip, bazı ölçüleri uygulayarak tek tek arazi parçaları için bulduğu *potentiel* hasılaya göre vergi alma teklifi, arazi üzerine oturtulan ve sanayileşmemiş ekonomilerde uygulanması çok yaygın olan arazi vergisinin pek iyi bilinen bir sakıncasını taşımamaktadır. Nüfus artışı enflasyon, yeni üretimlere geçilmesi vb. sebeplerle toprağın ürünü-nün, dolayısıyla hektar başına değerin artışı, her yıl, olduğu gibi matraha yansıtılmamaktadır. Bunun yapılabilmesi için her yıl arazinin yeniden yazım ile değerlendirilmesi gereklidir. Bu yapılmaya kalkılırsa her yıl yeniden yazım, memurları vergi yükümlülerinin menfaat teklifleri ile karşı karşıya bırakacak, idarenin bir yıl titizlikle nisbeten gerçeğe uygun bir şekilde yaptığı yazım, sonraki yıllarda yapılacak yazımlarda bu niteliğini gittikçe kaybedecektir. Kaldıki her yıl yazım yapılması, üstesinden gelinmeyecek kadar ağır idarî masraf, külfet ve zorluklar çıkaracaktır. Unutulmasın ki Türkiye'de 1936 dan bu yana, bina ve arazi vergilerine esas olmak üzere yeni bir yazım yapılamamıştır. Kaldor, *potentiel* hasıla kavramını koymakla işte bu güçlüğü ortadan kaldırmak istemiştir.

[4] Bu verginin lehinde ve aleyhinde söylenebilecekleri 15. ve 16. asırlarda yaşamış İtalyan devlet adamı ve tarihçisi F. Guicciardini çok dikkate değer bir şekilde toplamıştır. Bugün Kaldor'un tekliflerinin sebep olduğu tartışmalar Guicciardini'nin vergi tartışmalarına şaşılacak kadar uymaktadır. Bakınız: *Two Discourses on Progressive Taxation of Land Incomes*; (International Economic Papers içinde, No. 9, London Mac Millan and Co. Ltd. 1959), ss. 7-19.

b) Genel harcama vergisi:

Bütün meseleleri iktisadî kalkınma'da düğümlenen Türkiye için, Vergi Sistemi, yapılabildiği kadar, gelişmeyi destekleyici nitelikte olmalıdır. Bu bakımdan az gelişmiş ülkelerin tümü için olduğu kadar, Türkiye için de genel bir harcama vergisi, üzerinde durulması gerekli bir yeniliktir.

Önce şu noktanın altını çizelim: Gelir Vergisi, millî geliri içinde, ikincil (sanayi) ve üçüncül (hizmet) kesimlerin paylarının büyük olduğu ülkelerde başarı ile uygulanabilmiş, gelişmiştir. Buna karşılık az gelişmiş ülkelerde pek az bir uygulama alanı bulabilmiştir. Bu vergiyi uygulayan az gelişmiş ülkelerde de (Türkiye, Hindistan), başarılı sonuçlar alınamamıştır. Esasen Türkiyede, payı millî gelirin yarısına kadar ulaşan tarım kesiminin vergi dışı kalmış olması, gelir vergisinin sakat doğmuş olması demektir. Kaldı ki gelir vergisi, Türkiyede uygulandığı faaliyet türlerinden doğan kazançları da gereği kadar kavrayamamıştır. Bir yandan denetleme güçlükleri, hattâ imkânsızlıkları yüzünden geniş ölçüde kaçakçılık yapılmış, öte yandan da vergi matrahı istisna ve muafıkların çoğaltılmasıyla iyiden iyiye aşındırılmıştır. Az gelişmiş bir ülkede, gelir vergisi uygulanmasında, ticarî ve sınaî kazançların çok büyük bir kısmı, esaslı bir muhasebeye bağlanmamış, küçük san'at tipi işletmeler de elde edilmektedir. Bunların da verimli bir şekilde denetlenmesi hemen hemen imkânsızdır.

Gelir vergisi, sadece «*kaynakta tevkif usulü*» nün uygulanabildiği gelirlere güvenle alınabilmektedir. Bu da, verginin yükünün daha çok emek kazançlarına doğru kaymasına sebep olmaktadır. Gelir vergisi sisteminin Türkiye'de kısa vadede başarıya ulaşması, ancak denetleme usullerinde radikal tedbirler alınması ile mümkündür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda, Servet Beyanı usulü ile, bu denenmiştir. Ayrıca ortalama kâr haddi esas ve gider esas da, denetlemeyi destekleyici tedbirler olarak kuvvetlendirilmiştir. Bu yeniliklerin gelir vergisi sistemini kurtaracağı hususunda mutlak bir iyimserliğe kapılmağa imkân yoktur. Vergi kazasının işleyişi de, denetlemenin tesirli olması konusunda hiç ümit verici değildir. Servet beyanında yapılmış olan son değişiklik, bu usulün etkinliğini epeyce zayıflatmıştır. Ortalama kâr haddi ve gider esas da, esasen pek uygulama alanına konamamaktadır.

Gelir Vergisi sisteminin yerine gececek daha iyi bir sistem nasıl olmalıdır? Genel bir harcama vergisinin, vergi yükü dağılımı bakımından tatmin edici bir şekilde düzenlendiği takdirde, gelişme için çok kuvvetli bir itici etki yaratacağı söylenebilir. Matrahın, gelirden toplam istihlâke kaydırılması, vergi oranları aynı seviyede bırakılırsa vergi varidatını azaltacaktır. Bu da tarifenin yükseltilmesini gerektirir. Ancak varidatın artışı yönünde etki yapacak değişmeler de olacaktır: bir yandan gelir vergisi sisteminde vergi ödemiyenler (hazırdan yiyenler), bu sefer vergiye tâbi tutulacaktır; öte yandan, matrah gizlemek, özellikle orta derecedeki kazanç sahibi tüccarlar, serbest meslek erbabı vb. için daha zor olacaktır. Çünkü genel harcamalar çok daha açık bir şekilde ortadadır. Giderrek, gelir vergisinin varidatının harcamalar vergisinde esaslı bir şekilde azalacağı, bunun da tarifeleri yükseltip, yoğaltıcı kütleleri gelir vergisinde olduğundan çok daha fazla sıkacağı, önlenemeyecek bir ihtimal değildir.

Acaba genel bir harcama vergisinin yurttaşlar arasında dağılımı, gelir vergisine kıyasla daha adaletsiz olur mu? İyi uygulanırsa, genel harcama vergisinin, vergi adaleti bakımından, gelir vergisinden aşağı kalmıyacağı, vergi kaçakçılığını önlemesi sayesinde daha da âdil olabileceği tahmin edilir.

Gelir vergisi yerine, tarifesi, istisnaları aynı seviyede olan bir harcama vergisi konduğunu düşünelim. Her şeyden önce, büyük kütleli teşkil eden emek gelirleri için vergi yükünde bir ağırlaşma olmayacaktır. Aksine bu gelir sahiplerinin tasarrufları vergi dışı kaldığına göre, vergi yükünde bir hafifleme bile olacaktır.

Ticaret, sanayi ve serbest meslek kazançlarında orta ve daha yüksek gelirlili büyük kütlelerin vergi yükü biraz artacaktır: çünkü, kaçakçılık sayesinde, yaşama seviyelerinin çok aşağısında gelir beyan eden mükellefler, artık buna imkân bulmıyacaktırlar. Dürüst vergi ödeyen mükelleflerin ise vergi yükü tasarrufları oranında hafifliyecektir.

Öte yandan, hazırdan yiyen ve bu sayede gelir vergisi ödemiyen kütleler, sistemde vergiye tâbi tutulacaktır. Millî hasılaya bir şey katmaksızın, onun bir kısmını yoğaltan zümrelerin bu davranışı cezalandırılmış olacaktır. Servet eriterek yaşayan kimseler, bunun bir kısmını hazineye ödemek zorunda kalınca, üretimsiz tüketimde

bulunma süreleri kısaltılmış olacak, bu davranıştan kaçmağa, üretime geçmeğe itileceklerdir.

Yüksek ve çok yüksek gelir sahibi mükellefler, gelir vergisi sisteminde dürüst mükellef idiyse, bu sisteme tasarruflarının yüksekliği ile doğru orantılı olarak daha iyi bir duruma geçeceklerdir.

Bu verginin asıl görevi, üretimi ve biriktirimi yüksek tutmak olduğuna göre, vergi yükü dağıtımı bakımından yüksek ve çok yüksek gelir sahipleri lehine yaratılmış olan durumu, bir genel itibarî servet vergisi koymak, veraset ve intikal vergisini ağırlaştırmak yoluyla düzeltmek gereklidir.

Asıl bilinmesi gerekli nokta, bu verginin idarî bakımdan mümkün olup olmadığıdır. Mesele idarî bakımdan ele alınınca, uygulama imkânları, eldeki gelir vergisi ile kıyaslama yapılarak ölçülmelidir. Bütün mesele, aynı miktarda idarî masraf yapmak suretiyle, bir harcama vergisinde mi, yoksa bir gelir vergisinde mi gerçek matrahlara daha çok yaklaşılacağıın bilinmesidir.

Şimdiki gelir vergisi varidatının % 65 ini teşkil eden ücretler için durumda esaslı bir değişiklik olmayacaktır. Emeklilik aidatı, hastalık, sigorta aidat ve primleri, şimdiki sistemde olduğu gibi matrahtan düşülecektir. Ayrıca belli bazı tasarruf kurumlarına yatırılmış olan meblâğlar da matrahtan düşülebilecektir. (Bu tasarruflar, istihlâk edilmek üzere çekildiği zaman harcama vergisini ödeyecektir).

Düşük gelirli serbest meslek erbabı ve küçük esnaf, tıpkı bugünkü sistemde olduğu gibi götürü vergiye tâbi tutulur. Ücretlerde kabul edilen indirimler götürü matrahların tesbitinde de dikkate alınır.

Bugünkü gelir vergisi ölçülerine göre mükellef olan herkes ve ayrıca belli nitelikleri taşıyan meskenlerde oturan bütün aile reisleri, masraf vergisi mükellefi olarak masraf bildirimine tâbi tutulurlar. Bildiriler masraflarda, oturulan evin emsal kirası, baktığı nüfus, sayfiye masrafları, özel otomobil ve deniz araçları, hizmetçi, mürebbiye sayısı, çocuklar için üstlenilmiş eğitim masrafları belirtilir. Ayrıca yıllık masraf tutarı, bunun karşılama yolları bildirilir. Bu mükellefler için, bildirimlerin denetlenmesinde masrafların düşük gösterilip gösterilmediği araştırılacak, sayılan dış belirtiler bu denetlemenin etkinliğini sağlayacaktır.

Ticari kazançlarda, şimdiki rejimde bilânço esasına tâbi tutulmuş olan mükellefler gelirlerini bildirirler, bunun (konut hariç) tasarruf edilmiş, yatırıma aktarılmış kısmı çıkarılarak yıllık harcama toplamı hesaplanır, vergilendirilir. Burada harcanmayan gelirlerin vergi dışı kalması için ek bazı şartlar da aranabilir: bazı inşaat yatırımları ve sosyal faydası düşük yatırımlar için bu indirim imkânı tanınmaz.

Tarım kazançları için, harcama vergisine paralel olarak (tasarruf için vergi istisnasını sağlayan) bir takım değişikliklerle, Kaldor'un arazi vergisi teklifi uygulanabilir.

Tabii bu incelemede, uygulamanın getireceği bir çok teknik güçlüklerin giderilme usullerinin inceliklerine inilmemiş, sadece esaslar ortaya konmuştur. Böylece bir harcama vergisi, küçük esnaf ve ücretliler için pek büyük değişiklik getirmeyecek, fakat onlara vergisiz tasarruf kapılarını açacaktır. (Örneğin, bloke edilmiş yapı tasarruflarına yatırılan paralar vergi dışı kalacaktır).

Orta gelir sahipleri, artık masraflarına göre vergilendirileceklerinden, vergi yükleri şimdikine kıyasla bir miktar artacaktır. Gelir vergisi sisteminde etkili bir şekilde denetlenebilen çok yüksek gelir sahiplerinin vergi yükü ise hafifliyecektir.

Bu son husus, böyle bir sisteme giderken, vergi sisteminin gelir dağıtıcı görevini yerine getirmek üzere, veraset, intikal vergilerinin ciddi bir şekilde artırılmasını, mülkiyet üzerinden alınan itibari vergilerin de artırılmasını gerektirir. Bu tip vergilerin artırılmasının, tasarruf ve teşebbüs üzerinde, gelir vergisi kadar kötü etkisi olmaz.

c) Kurumlar Vergisi:

Türk Kurumlar Vergisinde, 1960 yılında bazı değişiklikler yapılmış, bu arada özel kurumlar için verginin oranı % 20 ye çıkarılmıştır. Eskiden bu oranın çok düşük olduğu, kamu iktisadi teşebbüsleri aleyhine ayırım yaptığı göz önünde tutulursa, bu değişikliğin yerinde olduğu anlaşılır. Ancak şimdiki oran bile, başka ülkelerde yürürlükte olan kurumlar vergilerine kıyasla düşüktür. Fakat bu oranın daha da zorlanması, kurumların doğmasını, yaşamasını köstekleyebilir. Bu yüzden kurumlar vergisi oranı % 20 den daha yükseğe çıkarılmak istenince, paralel tedbir olarak dağıtılmayan

kazançların gelir vergisi dışı bırakılması gerekir⁵. Böylece, bir yandan yüksek oranlı vergiler yatırımların kârlılığını azaltmamış olacak, bir yandan da elde edilen kârların paydaşlara dağıtım eğilimi, yüksek vergi tehdidi altında zayıflatılmış olacaktır. Sermaye birikiminin, yüksek kazanç sahipleri için, kurum şeklindeki işletmelerde daha az vergi pahasına yapılabilmesi, işletmelerin kurum tiplerine doğru yönelmelerini teşvik edecektir.

Ancak burada dikkat edilmesi gerekli bir nokta var: kârlardan daha büyük bir kısmın dağıtılmayıp ihtiyat olarak ayrılması, ortaklığın paylarının değerini yükseltir. Bu pay senetlerinin paraya çevrilmesiyle, eğer kanunda aksine hüküm yoksa, aradaki değerlenme farkı vergisiz kalmış olacaktır. Böylece kârlar vergisizce ihtiyata alınacak, payların değerini yükseltecek ve bu değer yükselmesi vergisizce paraya çevrilebilecektir. Eğer ihtiyat ayrılan kârlara çok önemli oranda bir vergisizlik koruması tanınmışsa, işaret ettiğimiz bu arkadan dolaşma, hükmün tasarrufu artırmak faydasını ortadan kaldıracaktır. Çünkü değerlenen tahvilin piyasaya sürülerek paraya çevrilmesi, tıpkı kâr dağıtma gibi pay sahiplerinin yoğun harcama harcamalarını artırabilecektir. Bu açık kapıyı kapamanın yolu, menkul değerlerin kazanılmasından sonra, uzunca bir süre içinde satışı ile elde edilecek kârdan gelir vergisi almaktır.

5. Mülkiyet Vergileri:

Gelir vergisi sisteminin genelleşmesinden sonra önemleri azalmış gibi görünmekle beraber, mülkiyet vergilerinin, vergi sistemleri içinde çok önemli ve kaçınılmaz bir tamamlayıcı görevleri olacağı, vergi politikası nazariyesinde gittikçe yaygınlaşan bir düşüncedir.

Mülkiyet vergilerinin dikkati çeken özelliği şudur: Bunlar yazımla yapılmış bir değerlemeye dayandığı takdirde, değerlendirme yenilenmezse zamanla yükleri hafiflemektedir. Çünkü fiyatların yavaş veya hızlı hep artış yönünde değişmesi, özellikle az gelişmiş ülkelerde, devamlı bir durumdur. Değerlemeye esas olan yazım yenilenmedikçe (ki bunun sık sık yenilenmesi masraflıdır) alınan verginin gerçek değeri azalacaktır. Diyebiliriz ki, gelir vergisinin ak-

[5] Kurumlar vergisi oranları yükseltilmese bile, gelir vergisi oranlarının yüksekliği karşısında, böyle bir istisnanın, teşebbüs seviyesinin yüksek tutulması için gerekli olduğuna yukarıda işaret etmiştik.

sine olarak, mülkiyetten alınan vergilerin yükünün zamanla, fiyatlar yükseldikçe hafiflemesi oldukça genel bir olaydır. Türkiye'de arazi vergisi bunun tipik bir misalidir.

Mülkiyet vergileri (genel mülkiyet vergileri, mülkiyet unsurlarından alınan vergiler, veraset ve intikal vergileri), varidat, vergi yükü dağıtımında adalet, üretim etkenleri arzı isteğinin yüksek tutulması bakımlarından aralarında az çok değişen özellikler arz etmekle beraber, birleşen niteliklerini kısaca sayabiliriz: temel varidat kaynağı olarak esas alınmış, genel servet vergilerini bir kenara bırakırsak, bu vergiler gelir bakımından, esaslı bir şekilde dayanılabilecek bir kaynak değildir. Bunun da sebebi, devamlı bir mülkiyet vergisinin, matrahı yok etmemesi arzulanıyorsa, bu varlıkların gelirinden dönebilecek kadar düşük oranlarda konması lüzumludur. Aksi takdirde vergi, gerçek mülkiyet vergisi olarak düzenlenmiş olur ki bu da mülkiyetin bir süre sonra devlete geçmesi sonucunu doğurur. Bu kuralın istisnası, bir kereye mahsus alınan gerçek servet vergisi ve veraset ve intikal vergisidir. Bu iki vergide de, gelir dağılımının düzeltilmesi ve benzeri sosyal amaçlar, varidat amacından önce gelir.

Esaslı bir gelir kaynağı olarak düşünülemezse de, mülkiyet vergileri çok iyi bir tamamlayıcı gelir kaynağıdır. Özellikle az gelişmiş ülkelerde, toplam millî servetin taşınmaz mülkiyet şeklinde olan kısmı, çok yüksek bir pay tutar. Bu varlıklardan itibarî bir mülkiyet vergisi alınması, ileri ülkelerde olduğuna kıyasla, toplam vergi gelirlerinin daha yüksek bir payını getirir.

Gelir bakımından çok tatminkâr görünmemekle beraber, mülkiyet vergileri, vergi yükü dağıtımında adalet sağlıyan bir araç olarak kullanılmaya çok elverişlidir.

Denebilir ki mülkiyet vergilerinin asıl amacı da budur. Özellikle, vergi yükü dağıtımında, adalet bakımından bırakılmış açıklar, göze çarpan boşluklar, bu vergilerin uygun bir şekilde âyarlanmas ile giderilebilir. Türkiyede mülkiyet vergilerinin bu etkisinden simdiye kadar faydalanılmamıştır.

Bir bütün olarak mülkiyetten ya da onun çeşitli unsurlarından alınan verginin şevkler üzerindeki etkisi, oranlar aşırı değilse, kötületici olmamakta, hattâ varlık sahibini daha fazla üretime de sevkdebilmektedir.

Bütün mesele, gelir vergisinde ve diğer vergilerde, sevklerin yüksek tutulması, kolay varidat sağlanması ve benzeri sebeplerle yapılmış olan haksızlıkları, bırakılmış boşlukları bu vergilerle kapatmağa çalışmaktır. Vergi sistemi bir iktisadî politika aracı olarak alındığı takdirde, her vergiyi en iyi başarabildiği amaçlar için kullanmak, bütün amaçların tatmin edici bir seviyede gerçekleşmesi işini vergi sisteminin bütününe bırakmak yerinde olur.

Şimdi Türkiye'de yürürlükte olan belli başlı mülkiyet vergileri için, yukarıdaki ilkeler ışığında gerekli gördüğümüz değişikliklere işaret edebiliriz.

a) Veraset ve İntikal Vergisi:

Veraset ve intikal vergisinin en büyük kusuru, matrahlarda değerlemenin 1936 da yapılmış olan tahrire dayandırılmasıdır. Bu uygulama, vergi varidatını dondurmuş, kabul edilen istisna ve muaflıkların önemini fiatlardaki yükselmeye paralel olarak artırmıştır. Veraset ve intikal vergisinde, piyasa değerinin esas alınması gereklidir; bu en kısa zamanda yapılmalıdır. Böyle bir yeniliğe gidildiği takdirde, varidatta esaslı bir artış sağlanabilir. Veraset ve intikal vergisinin bugünkü varidatı gülmüş denecek kadar düşüktür. Bahsettiğimiz reformun yapılması bir yandan geliri önemli bir şekilde artıracak, bir yandan da toplam vergi dağılımında adaleti sağlamakta yardımcı olacaktır.

Eğer bir genel harcama vergisine gidilirse, veraset ve intikal vergisinin önemi büsbütün artar. Çünkü vergisiz bırakılarak birikime gitmiş olan gelirlerin vergileri, bu sistemin mantığı içinde, o malların mirasçılara geçmesi safhasında ödenecektir. Bu itibarla, harcanmıyarak biriktirilmiş servetin mirasçılar arasında paylaşılmasız önce bir tereke vergisine tâbi tutulması, vergi oranının da harcama vergilerinde uygulanan oran ile bağıntılı olması gerekir.

b) Bina ve Arazi Vergisi:

Bina ve arazi vergisi, halâ 1936 da yapılmış olan tahrire dayanılarak toplanmaktadır. Bu yüzden, bu verginin varidatı da donmuştur.

1960 sonunda yapılan değişikliklerle, vergi on misline çıkarılmış, fakat sonra bu da değiştirilmiştir.

Bina ve arazi vergilerinde yapılacak iş, bunları yeniden tahrire tâbi tutmak ve gerçek değerleri üzerinden vergilendirmektir. Bu yapıldığı takdirde, verginin varidatı esaslı bir şekilde artacaktır. Ayrıca bina vergisi olarak ödenen miktarların, gayrimenkul sermaye iradından alınan gelir vergisinden düşülmesine imkân veren, Gelir Vergisi Kanunundaki hüküm de kaldırılmalıdır. Çünkü gelir vergisi ve bina vergisi iki ayrı vergidir, birbirine mahsup edilemez. Sadece gayrimenkul sermaye iradı hesaplanırken, ödenmiş bina vergisi masraf olarak indirilebilir.

Tarım kazançları vergisi ve arazi vergisi, esas itibarile iki ayrı vergi tipidir. Bu itibarla, bu vergilerin ayrı ayrı alınması mükerrerlik sayılamaz. Ancak, tarım kazançlarında, esas varlık arazi olduğu için, bundan alınacak itibarî bir vergi, gene o arazinin gelirinden ödenecektir. Tarım kazançları vergisi, eğer elde edilen gelir üzerinden alınmıyorsa, ödenmiş arazi vergisinin matrahtan düşülmesine imkân vereceği için durum o kadar sakıncalı olmayacaktır. Ancak tarımsal vergiler için, arazi genişliği ve nitelikleri bir gösterge olarak alındığı takdirde, bir çift vergileme ortaya çıkacaktır. Eğer tarımda, Kaldor'un teklif ettiği tipte bir vergilemeye gidilirse, bu çeşit araziden ayrıca arazi vergisi alınmamalıdır. Bu son halde bina ve arazi vergisi, bina ve arsalar vergisi şekline bürünmektedir.

Mesken alanlarındaki boş duran arsalardan, o yılki değerleri üzerinden vergi alınmalıdır. Bu, yapılarda arsa maliyetlerini düşüreceği gibi, şehir içi mesken yapımını da teşvik edecektir. Ayrıca şehir yakınlarında, arsa kapatarak spekülasyon yapma eğilimini de, bir dereceye kadar, azaltacaktır.

Eğer genel bir harcama vergisi sistemi kabul edilirse, bina ve arazi vergisinin önemi büsbütün artar. Çünkü tasarruf edildiği için vergisiz kalmış olan gelirlerin büyük bir kısmı, taşınmaz değerlere bağlanacaktır. Bunların oldukça kuvvetli bir şekilde vergilendirilmesi, müstehlik kütleler aleyhine bozulmuş olan vergi yükü dağılımı adaletini bir dereceye kadar geri getirecektir. Ayrıca, tasarruf edilen değerlerin bina, arsa gibi değerlere bağlanarak yeni yatırımlara gitmekten alıkonması eğilimi de zayıflatılmış olacaktır. Bilindiği gibi tasarrufların toprak ve binaya bağlanması eğilimi az gelişmiş ülkelerde çok kuvvetlidir.

Bugünkü bina vergisi sisteminde, konutlar için yapının bitirilmesi tarihinden başlayan on yıllık bir istisna tanınmıştır. Bu, çok

uzun bir muaflık süresidir. Son on yılda, konut inşaatı, enflasyon, hızlı nüfus artışı ve şehirleşmenin etkisi altında çok büyük bir artış göstermiştir. Türkiye'de konut yapımına doğru kaynakları iten diğer nedenler o kadar kuvvetlidir ki, artık vergi istisnası ile konut yapımını teşvik etmek biraz da kaynakların kötü dağılımını arzulamak demektir. Teşvik edilmesi gereken halk tipi ucuz mesken yapımıdır ki, bunların teşviki de, vergi istisnası hükmü ile değil, kredi kolaylığı ile sağlanabilir.

Son on yıl içinde Türkiye'de bina yapımı temposu iyice hızlanmıştır. On yıl süreli vergi istisnası kaldırılırsa, vergiye tâbi binalar stoku çok önemli bir şekilde artar ve vergi gelirleri büyük bir artış gösterir.

Genel bir harcama vergisine gidildiği takdirde, vergi adaletini geri getirecek en iyi araç, itibarî bir genel servet vergisidir. Ancak böyle bir verginin, pek çok uygulama güçlükleri ile karşılaşacağı kestirilebilir. Bu sebeple servetin taşınamıyan, gizlenemiyen unsurlarından alınmak yoluna gidilebilir. Bu da bildiğimiz bina ve arazi vergisine götürür.

c) Diğer Mülkiyet Vergileri:

Mülkiyetin diğer unsurları üzerinden alınan vergiler Türkiye'de dağınık bir kaç vergidir: Otomobil vergisi, hayvan vergisi, radyo resmi, süs köpekleri vergisi vb.

Bu vergilerden hayvan vergisi, tarım kazançlarının vergilendirilmesine başlanınca kalkacaktır. Otomobil ve radyo resminin de zaten önemli bir geliri yoktur. Bununla beraber otomobil vergisinin daha da artırılması, ayrıca bütün arabalardan trafiğe çıkma ruhsatı için (bir çok batı ülkelerinde yapıldığı gibi) altı ayda bir harç alınması iktisadî bir mahzur yaratmıyacaktır. Karayolu nakliyatı şimdilik vergilendirilemezse bile, akaryakıttan alınacak vergi yanı sıra, trafiğe çıkma ruhsatı vergisi de alınması, bu eksikliği biraz azaltmış olacaktır.

6. Gider Vergileri:

Gider vergileri, vergilerden beklenen amaçlardan gelir amacını, diğer bütün vergilerden daha iyi gerçekleştirir. Ayrıca çeşitli istihlâk mallarının üretimini belli sınırlar içinde tutma amacı için de, en

iyi bu vergiler kullanılabilir. Vergi yükünün çeşitli yoğaltıcı kütleler arasında, bunların yaşama düzeylerine göre âyarlanması, bu vergilerin bazılarında bir dereceye kadar yapılabilir. Fakat genellikle dikkati çeken nokta, hükümetlerin, bu vergilerdeki varidat kolaylığı niteliğine kapılıp, vergi yükünün adaletli bir şekilde dağıtılması hususunu ihmal etmeleridir.

Türk gider vergileri sisteminde de, varidat kaygısı ön plânda tutulmuş, vergi yükünün dağılımının, tüketici kütlelerin satınalma gücüne göre âyarlanması işi ihmal edilmiştir. Bu vergilerde yapılması gerekli görülen değişiklikler aşağıda belirtilmiştir.

a) Genel Gider Vergileri:

İdeal bir Gider Vergileri sisteminde aranan özellikler şunlardır:

(1) Müstehliklere sunulan çeşitli malların ve hizmetlerin taşıdığı vergi oranlarının açıklıkla bilinebilmesi ve arzulandığı şekilde derecelendirilebilmesi,

(2) Verginin mümkün mertebe tüketim malları ve hizmetlerinden alınması, yatırım mallarının vergi dışı kalması,

(3) Verginin en uygun (optimal) teknik işletme büyüklüğünü etkilememesi,

(4) Verginin idarî maliyetlerinin yüksek olmaması.

Bu özelliklerin ilk ikisi Fransa'da uygulanan «*Taxe sur la valeur ajoutée*» sisteminde ve birçok Amerikan eyaletinde uygulanan satış vergilerinde (*Sales Tax*) oldukça yüksek derecede vardır. Ancak bu iki verginin, istihlâk edilen hizmetlere konabilme olanağı zayıftır.

İdare kolaylığı bakımından durum farklıdır. Malın tüketilmeye sunulduğu dönemde alınan vergilerin idaresi daha masraflı ve güçtür. Ancak üretim ve ilk maddelerin üretimi dönemlerine doğru gidildikçe idare kolaylaşır.

Yürürlükteki istihsal vergisi sisteminde, idarî kaygu ön plâna alınmış, mükellefiyet, ana kural olarak, ilk maddelerin imali dönemine kaydırılmış (kanuna ek birinci tablo), fakat bazı maddelerin daha sonraki dönemlerdeki yapımının da vergilendirilmesi yoluna gidilmiştir, (ikinci tablo).

Maliye Bakanlığınca hazırlanan istihsal vergilerini değiştirme tasarısı, esasta gene bu sisteme bağlı kalmakta, ancak vergi yükü

diğer bazı ilk maddelere de yayılmakta, tarifelerde önemsiz bir takım değişiklikler yapılmakta, bazı maddelerin Türkiye'de yapımı vergi dışı bırakılarak sadece ithali vergilendirilmektedir. Bu arada kanuna ekli dört tablo, Türkiye'de imâl edilen maddeler ve ithâl maddeleri tablosu olarak ikiye indirilmektedir.

İstihsal vergisi sistemimiz ilk maddelerin üretimi dönemine kaydırılmak suretiyle idarî kolaylığı esas almıştır. Ancak, bazı maddelerin daha ileriki üretim dönemlerinden de, eğer idarî bakımdan zorluk yoksa, vergi alınmaktadır.

Böylece, istihsal vergisi sistemi idarî kolaylık esasını ön plâna alarak, ilk maddelerin üretim ve teslimi dönemleri ile, bunlardan bazılarının belli bir döneme kadar işlenmesi işlemlerini kapsıyan bir vergi sistemidir.

Çağdaş vergi uygulamalarında benzerine pek az rastlanan bu tip vergiler, tüketiciye geçme döneminden oldukça uzak bir üretim safhasına konulduklarından, oranları çok yüksek, tüketim malları üzerindeki yansımaları da belirsizdir. Ayrıca bunlar, kaçınılmaz bir şekilde, işletmelerin kullandıkları yatırım mallarını da vergilendirir. Giderek, bu vergilerin yükünün müstehlikler arasında adaletli bir şekilde dağıtılması imkânsızdır. Üretim sürecinde faktörler arasındaki en uygun bileşimler vergi yüzünden bozulur, kaçakçılık oldukça kârlı bir işlem haline gelir. Bu noktaları biraz açalım.

Üretim süreci içinde, vergi ne kadar ilk maddelere doğru kayarsa, istihlâke sunulan mallardaki dağılımı hakkında kesin bilgi edinmek, çeşitli istihlâk mallarının vergi oranlarını arzulanan şekilde âyarlamak o kadar güçleşir. Çünkü belli oranda vergi taşıyan ilk maddelerin, çeşitli istihlâk mallarının satış değerleri içinde tutukları pay son derece değişik olacaktır. Bazı istihlâk maddelerine, vergili ilk maddelerin çok geniş ölçüde girmesine karşılık, diğer bazılarına pek az girecek ya da hiç girmeyecektir. Ayrıca, bir ilk madde (elektrik, benzin, çimento) hem zarurî, hem de lüks istihlâk maddelerinin yapımında kullanılabileceği için, vergileri, ihtiyaçların mübremiyet derecesine göre âyarlamak imkânı da kalmıyacaktır. Bu yüzden toplam gider vergileri yükünün dağılımını, vergili malları satın alan müstehliklerin gelirlerine göre âyarlamak mümkün olmayacaktır.

İstihlâk maddeleri, çoğu zaman, onların üretiminde kullanılan makina ve donatım maddeleri aracıyla vergilendirilmektedir. Bu da

üretimde, yatırım maddelerinin, ham maddelerin ve emeğin, teknik bakımdan en uygun kullanılma oranlarını değiştirmektedir. Üretim teknolojisi üzerindeki bu etkiler, arzulanmış bir politika değil, vergi yüzünden doğan bir takım «ikincil» sonuçlardır.

Üretim teknolojisine karşı etkisiz (neutre) kalan bir genel gider vergisi, yukarıda da işaret ettiğimiz gibi firmaların yarattıkları değerden, (yani çıkanları «*output*» ile girenleri «*input*» arasındaki farktan) alınan veya malın müstehlike geçme döneminde toplanan vergilerdir.

Her ne kadar Maliye Bakanlığınca hazırlanan değişiklik tasarısı gerekçesinde, yatırımlara giden ilk maddelerin vergilerinin hafifletilmesine çalışıldığı kaydolunmuşsa da, böyle bir vergi sisteminde, bu yola gitmenin imkânları son derece sınırlıdır. Çünkü, ilk maddelerden alınan istihlâk vergisinin, daha sonraki dönemlerde mameullere yansması imkânı, bir çok hallerde, ancak vergilendirilmiş yatırım araçları kanalıyla mümkün olmaktadır. Bir çok hallerde mamul madde yapımının «*input*» ları arasında, sadece yatırım malları vergi taşımaktadır. Kaldı ki verginin alındığı ilk maddeler, üretimin daha sonraki dönemlerinde, hem yatırım maddesi yapımında, hem de istihlâk maddesi yapımında ham madde olarak kullanılabilir. Bu yüzden, bu istihsal vergisi sisteminde, sermaye mallarının piyasaya vergisizce arzını sağlamaya imkân yoktur.

Istihlâk vergisinin, işletmenin optimal büyüklüğü üzerindeki etkileri, daha önce yürürlükte olan «*İmalât Muamele Vergisi*» nden çok daha zayıftır. Esasen bugünkü sisteme gidilmesinin bir nedeni de, işletmelerin vergi kaygusu ile parçalanmasını önlemek olmuştur. Ancak, bu etkiler tamamiyle ortadan kalkmış değildir. Bu etkiyi sıfıra indirecek vergi sistemi, yukarıda sözünü ettiğimiz «*Eklenen Değer Vergisi*» dir.

Yürürlükteki istihsal vergisinin idarî maliyetleri düşüktür. Mükellef sayısı eski muamele vergisine nazaran % 65 oranında azaltılmıştır. Ancak, bu kolaylığı sağlayan verginin ilk maddelere uygulanması ilkesi, verginin yükünü daha çok ağır sanayiye yüklemiş, bu alanda «*teknolojik bölünmezlikler*» kuvvetli olduğu için, işletme muafliğı söz konusu olmamıştır. Ayrıca ağır sanayi alanında, daha çok devlet işletmelerinin yer almış olması da kaçakçılığı azaltan bir etken olmuřtur⁶.

[6] Bu işletmelere Hükümetçe yüklenen fiat politikası enflasyon yilla-

Ancak, bu idarî kolaylığa karşılık, matrah ilk maddelere doğru kaydırıldığından, eskisi kadar gelir toplanabilmesi amacı oranların yükseltilmesini gerektirmiştir. Bunun da kaçakçılığı daha çeki bir hale getirdiği gözden uzak tutulmamalıdır.

Bugün yürürlükte olan sistem, teknolojik bölünmezlik yüzünden esas itibarile büyük işletme kuruluşu gerektiren üretim alanlarından alınan bir vergi sistemidir. Bu şekli ile vergi, daha çok sanayiye ham madde veren üretim kollarından alınmakla beraber, eğer üretim büyük işletmeyi gerektiriyorsa, daha sonraki dönemlere de yayılmıştır. Esasen yürürlükteki kanunun mükerrerliği önlemek üzere konmuş olan 27. maddesi, (daha önceki üretim safhalarında ödenmiş olan istihsal vergisinin mahsubuna imkân veren hüküm) «eklenen değer» vergisindeki temel kurala tamamen uymaktadır. Eğer bu sistem, vergi kaçakçılığı, toplama güçlükleri kaygısı dikkate alınmadan mantikî bir düzene sokulursa, «eklenen değer» vergisine varılmış olur. Bu sebeple, istihlâk vergisi sisteminde yapılacak olan değişiklikler, «eklenen değer» vergisi sistemine doğru geliştiği ölçüde, sistemin kusurlarını azaltacaktır. Bu yönde bir gelişmenin önüne çıkan en büyük engel, mükellef işletme sayısının çoğalması, kaçakçılığın artmasıdır.

Yürürlükteki sistemde mamul maddeler tablosu, ilk maddeleri işleyen bazı sanayi kollarında yaratılan değerın vergilendirilmesini sağlamaktadır. Bu tablodaki maddelerden büyük bir kısmının «Türkiye'de yapılmadığı» düşüncesiyle istihsal vergisi tablosundan çıkarılarak, ithalât tablosunda bırakılması, sistemin mantikî temellerine aykırıdır. Türkiye'de yapımı vergiye tâbi olmıyan bir maddeye, gerekçede de yazılı olduğu gibi, ithalâta «telâfi edici» bir istihsal vergisi yüklenemez. Bu gibi ithalât olsa olsa, «koruyucu» bir gümrük vergisine bağlanabilir. Bu maddelerin «esasen Türkiye'de yapılmadığı, böylece yeni durumun eski uygulamayı değiştirmeyeceği» iddiası da yerinde değildir. Çünkü bu maddeleri imal etmeyi düşünen bir firma, eski durumda, ödeyeceği istihsal vergisini de dikkate almak zorunda idi. Şimdi, bu imalâtı vergisizce yapabileceğini, oysa ithal edilenler için bir vergi ödenmekte olduğunu hesaba katacaktır.

Böylece istihsal vergisi, müteşebbis kararları üzerinde, gümrük vergilerine özgü bir «beyan tesiri» yapacaktır.

rında, bir çoklarının istihsal vergisi borçlarını ödeyemez hale gelmesine sebep olmuş, bu da enflasyonu daha çok körüklemiştir.

Böyle bir görevi, doğrudan doğruya gümrük vergisine tanımak, vergicilik tekniğine daha uygundur. Katılmamız için gayretler sarfolunan Ortak Pazar topluluğunda, böyle bir vergi, gizli bir gümrük vergisi sayılacaktır.

Vergi sistemi değiştirilmedikçe, Gider Vergileri hasılatı ya mükellefiyeti genişleterek ya da oranları artırarak, yükseltilebilir. Tasarıda, pek seyrek de olsa, bu iki yola baş vurulmuştur. Bazı vergilerin oranlarının, yatırım malı olduğu gerekçesi ile indirilmiş olması (pencere camı için oranın düşürülmesi, ihracat için vergi indirimi esasının mutlak olarak kabulü) gelirleri azaltıcı yönde bir etki yapacaktır.

Ihraç edilen ürünler için ödenmiş bütün istihsal vergilerinin iadesi, sistemin mantığına uygundur. Esasen, aşağı yukarı bütün Batı ülkelerinde, malın maliyetine girmiş vasıtalı vergilerin ihracatta iadesi usulü vardır.

İstihsal vergisi sisteminde yapılacak değişiklik hakkında, aşağıdaki esaslar dikkate alınmalıdır.

İstihsal vergilerinin değiştirilmesi konusu ele alınmışken, bunun sistemi ilerletici bir yönde olması temenniye değer. İkinci tabloda yer alan mamul maddeler istihsal vergileri tablosunda bırakılmalı, ayrıca vergiye tâbi ilk maddelerin üretiminin daha ileri dönemlerinde işlenmeleri veya kullanılmaları ile yaratılan değerler, daha geniş bir şekilde vergi konusu olmalıdır.

Burada küçük işletmelerin vergi kaçakçılığına yatkın oldukları, toplama maliyetlerinin yüksek olduğu kaygısı gözönünde tutulabilir. Ama bu maddelerin teknolojik sebeplerle büyük işletmelerde kullanılması ile yaratılan değerler, vergileme alanına sokulmalıdır. Bu konuda sadece ilkeyi ve yönü belirtmekten öteye gidilmiyecek, oldukça teknik ayrıntılara girilmeyecektir. Üretim süreci içinde, bitime veya ona yakın döneme getirme faaliyetlerinin hangilerinin vergilemeye alınması gerektiğini, sistemin bütünleşmesi kaygısı ile idarî kolaylık amacı arasında yapılacak olan uzlaştırma tayin edecektir. Bu uzlaşmada, çeşitli faktörlere verilecek ağırlığın saptanması, esas itibarile uygulamacılara kalmıştır.

İlk maddelerin üretiminden daha ileri dönemlerdeki işleme ve yapımların da vergilendirilmesi, iyi bir genel istihlâk maddeleri vergilerinde aranan niteliklere yaklaşılmalarını sağlıyacaktır. Bu yola

gidilince, çeşitli tüketim mallarının taşıdığı vergi miktarı daha iyi bilinir, mallara duyulan ihtiyaçların şiddet derecesine göre vergiyi âyarlama imkânı artar. Yatırım mallarının vergi dışı kalmasını sağlamak da daha geniş ölçüde mümkün olur. Diğer taraftan vergileme alanı genişletilmiş olacağından, yüksek vergi oranlarına gidilmeden, birikimli hasıla artışları elde edilebilir.

b) Diğer Gider Vergileri:

— Gümrük vergileri: *ad valorem* gümrük vergisi sisteminde, bu vergiler hasılatı, ithalâtın miktar ve değer olarak değişmelerine karşı duyarlık gösterir. Ancak Türkiye'de kambiyo rayıçları sabit olduğu için, iç fiatlarda genel bir yükselme olurken, ithalât mallarının döviz değerleri nisbeten istikrar gösterebilmektedir. Bu takdirde, dış piyasa malları, iç piyasaya bakarak gittikçe daha ucuz olmakta, bu da ithalât lisanslarının ithalâtçıya aşırı kâr sağlamasına sebep olmaktadır. Hükümet geçmişte, «tevzin fonu», «hazine hissesi», «kambiyo istikrar fonu» gibi çeşitli adlar altında bu aşırı kârları ithalâtçıdan geri almağa çalışmıştır.

İç fiatlardaki oynamalar yüzünden, ithalât permilerinin böyle prim yapmaları her zaman mümkün olduğuna göre, hazinenin bu çeşit değerlenmeleri devamlı olarak kendine maledebilmek için bir sistem kurması hem gelir sağlar, hem de ithalât lisanslarının haksız kazançlar sağlamasını önlemiş olur.

Profesör Kaldor, çare olarak «ithalât lisansı harçları» sistemini teklif etmiştir. Bu sisteme göre ithalâta verilen lisanslardan, lisans değerinin belli bir yüzdesi, vergi olarak alınacaktır. Böyle bir verginin, ithalde değer üzerinden tek bir yüzde ile alınan gümrük vergisinden hiç bir farkı yoktur. Tıpkı bir gümrük vergisi gibi, bu vergi de ithal edilen malların fiyatına yansiyacaktır. Acaba ithal edilen malların hepsinin fiyatında bir yükselme olur mu? Eğer bu vergiden sonra da, ithal malları yurda gene aynı miktarda girerse, iç talep durumunda bir değişiklik olmamışsa, fiyat gene eski seviyesinde dengeye gelir. Böylece konan vergi sadece ithalâtçı primini azaltmış ya da ortadan kaldırmış olur; verginin yükü ithalâtçı kârı üzerinde kalır. Ancak bu vergi konduktan sonra, bazı mallar daha az miktarda ithal edilirse, (ya da aynı miktarda getirilmesine karşılık iç talep artmış bulunuyorsa), bu malların fiyatlarında yükselme olması mümkündür.

Önceki vergisiz döneme kıyasla, vergi konduktan sonra, toplam ithalât talebinin hiç değişmediğini farzedelim. Gene bir önceki dönemdeki kadar ithalât yapıldığını düşünelim. Bazı malların fiyatlarında yükselmeler olduğu takdirde, bu mallar, önceki döneme kıyasla, daha az ithal edilmiş demektir. Böylece elde kalan dövizle, başka mallardan daha fazla miktarda getirilmesi mümkündür. Bu da o malların fiyatında bir düşmeye sebep olacaktır. Demek oluyor ki, iç talep aynı kaldığı takdirde, bir önceki dönemdeki hacimde ithalât yapılırsa, konmuş olan verginin ithalâtçılar tarafından üstlenilmesi mümkündür. Eğer bir kısım malların fiyatlarında bir yükselme olmuşsa buna karşılık diğer bir kısım malların fiyatlarında düşme olacaktır; bu da genel ithal maddeleri fiyatı indeksini aynı seviyede tutar. Böyle bir sonucun ortaya çıkması için, ithalâtçının alış fiyatı ile satış fiyatı arasında, lisans vergisine katlanmasına imkân verecek kadar geniş bir farkın bulunması gereklidir.

Bu tahlil ithalât piyasasının şartlarına ne derece uymaktadır? Bilindiği gibi, Türkiye'de ithalât kotaları, çoğu hallerde, piyasadaki talep seviyesine göre âyarlanmaktadır. Yani esasen piyasa talebi, kota içinden getirilen malların aşırı derecede prim yapmasına imkân verecek durumda değildir. Özellikle sanayi ham maddeleri, (ithalâtın %10-14 ü) iç piyasasının ihtiyaçlarına göre tesbit edilmektedir. Giderek lisans harcı alındıktan sonra, ithalâtçılar, kota tesbit edilirken kendilerine tanınmış olan kâr haddini değiştirmek istemezlerse, ithalât miktarını azaltmak suretile, bu malların fiyatını yükselteceklerdir. Bu sebeple, Türkiye'de ithalâttan alınacak lisans harçları, fiyatları —özellikle sanayide kullanılan ham madde fiyatlarını— yükseltecek, ithalâtçıların kendi kârlarından ödeyecekleri pay çok düşük kalacaktır.

Gümrük vergilerinde gelir amaçlı yeni bir âyarlama da yapılabilir. Bu yapılırken, daha çok istihlâk maddeleri, bunlardan da büyük kütleler için zarurî (örneğin ilâç) olmyanlar üzerinde durmak gerekir.

— Harçlar: Bu vergiler, hükümet hizmetlerini talep edenlerden, bu hizmetlerin görülmesi vesilesiyle alınmaktadır. Bu sebepten hükümet hizmetleri talebi üzerine konmuş bir gider vergisi sayılabilir. Harçları, gelirleri artırmak amacı ile yükseltmek, kamu hizmetlerinin bedelsiz olması kuralına aykırıdır. İktisaden en zayıf olan kimseler, devlet kapısına baş vurmakta serbest olabilmelidirler. Bu ilkeyi bozmyacak şekilde hükümler (iktisadî gücü olmyanlara harç

ödetilmemesi vb.) konduktan sonra, harçların artırılması yoluna gidilmesi çok isabetli olur. Esasen Hükümet de bu yola gitmeye kararlı görünmektedir. Uygulama sırasında, harçlardan, üretimde istihlâk mallarının maliyetine girenler dikkatle gözönünde tutulmalı, fakir kütlelere geniş ölçüde yansıyacak değişikliklerden kaçınılmalıdır.

Bugünkü harçlar sistemsiz, son derece karışık olup, idarî formaliteleri, giderek maliyetleri artırmaktadır. Mesele ayrıca idarî etkinlik açısından da ele alınmalı, usuller kolaylaştırılmalı, buna karşılık toplam gelirlerin artırılması imkânları araştırılmalıdır. Eğer hizmetin ödetilerek arzı büyük masrafları gerektirmiyorsa, hizmetten yararlananlar ödeme gücüne de sahipse; bir çok hizmetlerde harçlar ilkesine doğru kayılması, hem varidatı artırır, hem de hizmetin gereksiz yere fazlaca yayılmasını önler. Misal: geniş ölçüde burs dağıtılıyorsa, yani yurt içinde en kabiliyetli olanlar için okuma imkânı esasen yaratılmışsa, geri kalanlar için, yüksek tahsilin paralı olması ilkesine gidilmesi iyi bir politikadır.

7. Diğer Kamu Gelirleri:

Bu incelemede esas itibarile, sadece Türk vergi sistemi, kalkınma plânının finansmanı gereklerine uygun bir şekilde gözden geçirilmiştir. Ancak toplam devlet gelirleri içinde, asıl büyük kaynak olan vergi gelirlerinin payında son yıllarda görülen hızlı gerilemeye de dikkati çekmek gerekir. Başka bir deyişle, toplam devlet gelirleri içinde vergi dışı gelirlerin payı son yıllarda gittikçe artmaktadır.

Böyle bir eğilim içinde, asıl etken, devlet mallarının ve paylarının sağladığı gelirdeki artış olsaydı, bunun iyi bir gelişme olarak karşılanması mümkün olurdu. Çünkü bugün devlet mallarından, devlet paylarından sağlanan gelirlerin, olması gerekenden çok düşük bir seviyede kaldığı açıktır. Hem devletin emvalinden ve iştirâklerinden sağladığı gelirleri, normal gelir saymamız da yanlış değildir.

Kamu gelirleri sistemimizi dengesizliğe doğru sürükliyen ana etken, «tasarruf bonoları» ve «karşılık paralar» gibi istisnâî karakteri açık olan gelirlerin, toplam kamu gelirleri içindeki payının gittikçe yükselmesidir. Tasarruf bonolarının uzun vâdede bir vergi şekline dönüşeceği kabul edilse bile, karşılık paralarının yerine ilerde aynı geliri sağlayacak kadar vergi koymanın kolay olacağı sa-

nilmamalıdır. Son iki yılda, karşılık paraların iktisadî devlet teşekkülleri dahil, kamu kesimine sağladığı kaynak, toplam vergi gelirlerinin yüzde yirmisini aşmaktadır. Plân uyarınca, gelecek yıllarda net dış ticaret açığımızın azalması gerektiğine göre, karşılık paralar sisteminin sağladığı gelirlerin yerini gittikçe normal vergilerin alması gerekecektir. Bu da vergi yükünün daha da zorlanmasını gerektirecektir.

8. Sonuç:

Beş yıllık plânın uygulanması, çok önemli ve köklü bir vergi reformunu gerektirmektedir. O kadar ki, plânın uygulanması bakımından vergi politikasına kaldırılabileceğinden daha fazla görev yüklenmiş, böylece vergi politikasının gücü hakkında fazla iyimser davranılmış olduğunu da söyleyebiliriz. Bunu tabii karşılamak gerekir. Plânın yürütülmesi için iktisadî devlet teşebbüsleri dışında Hükümetin elindeki en önemli araç vergi politikasıdır. Ancak unutmamak gerekir ki, ne kadar iyi hazırlanırsa hazırlansın, vergi politikası, bir yandan plân finansmanı için gerekli fonları bulurken, öte yandan özel kişilerin tasarruflarında beklenen artışı sağlayacak bir niteliğe kolay kolay kavuşturulamaz.

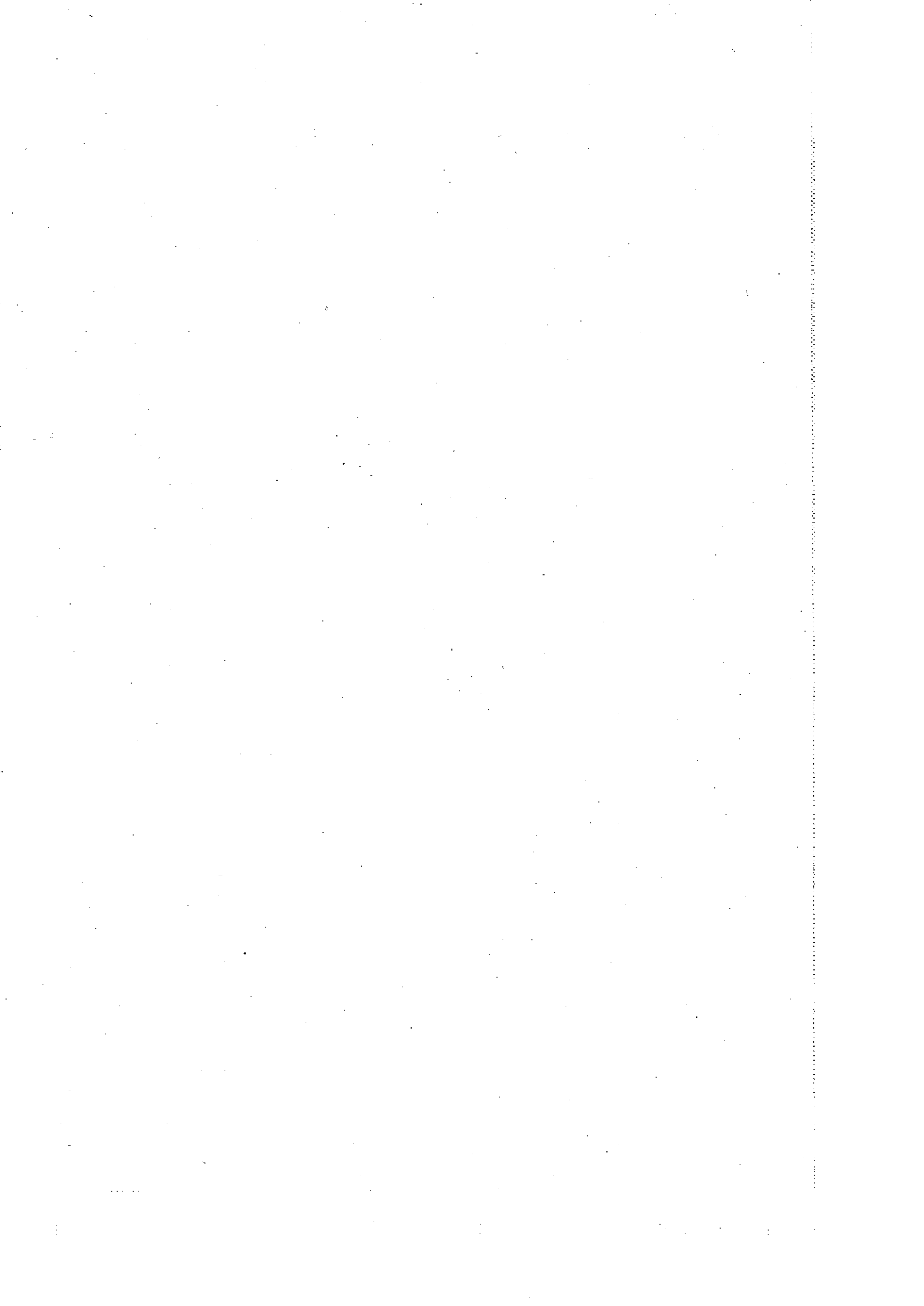
Şüphesiz bugün, Türk ekonomisinde vergilemeye elverişli vergilendirilmemiş *potentiel* bazı kaynaklar vardır. Bunlardan vergi alınması, devlete ihtiyaç duyduğu kaynaklardan bir kısmını sağlarken, özel kişilerin tasarruf - yatırım imkânlarını pek kösteklemeyecek, geniş kitlelerin zarurî istihlâklerini kısmalarına da sebep olmayacaktır. Tarım kesiminden alınacak vergiler; bina arazi vergisinde, veraset ve intikal vergisinde yapılacak âyarlamalar, özel kesimde tasarruf - yatırım şevklerini pek azaltmaksızın devlete bir miktar gelir sağlayabilir.

Ancak devletin, plân finansmanı için ihtiyaç duyduğu gelirlerin tamamını, bu kaynaklardan şevkleri azaltmaksızın toplanabilecek gelirler karşılamıyacaktır. O zaman vergilerin toplanmasında, sosyal adalet amacı ile, özel kesimde tasarruf - yatırım kaynaklarını ve isteklerini yüksek tutma amacı arasında çok iyi bilinen çelişme ortaya çıkacaktır. Öyle görünüyor ki bugün Hükümet, yukarıda sözünü ettiğimiz, sosyal adalet ve gelişme amaçları arasında hiç bir çelişme ortaya çıkmaksızın başvurulabilecek kaynakların sağladığı imkânların tamamını kullanmaksızın, yükü geniş yoğaltıcı kütleler

üzerine yayılan vergi tedbirlerine geçmiştir. (İstihsal vergilerine, tek el ürünleri vergilerine yapılan zamlar).

Türkiye'nin bugün içinde bulunduğu gelişme safhasında, yatırımlara vergi istisnası tanımak yoluyla yatırım sevkini artırmakla, özel kesimde yatırımların önemli bir şekilde artacağını ummak yanlıştır. Türkiye'de esasen yatırımların kârlılığı yüksektir. Özel teşebbüs yatırımlarının, sanayi yatırımlarının daha da yüksek olmasının önde gelen sebepleri, yatırılabılır kaynak azlığı, yüksek gelir seviyelerinde de dayanıklı mallara ve gösteriş istihlâkine talebin yüksek oluşu, teşebbüs azlığı ve çeşitli derecelerde kendini gösteren belirsizliklerdir. Küçük tasarrufları harekete geçirebilecek bir sermaye piyasasının kurulması, yüksek gelirlielerde istihlâkin fiyatının yükseltilmesi, kurumların dağıtılmayan kârlarının vergi yükünün daha düşük bir seviyede bırakılması, yolunda alınacak çeşitli tedbirler, toplam özel tasarrufun artmasında ve yatırımlara yöneltilmesinde yatırım indirimi tedbirinden daha etkili olabilir.

Bütün bu tedbirlere rağmen, özel kesimin plâna göre kendinden beklenen yatırım seviyesine ulaşamaması, devletin de kendine düşen yatırımlar için gerekli kaynakları bulamaması gene de kuvvetli bir ihtimaldir. Devletin daha fazla vergiye gitmesi, eğer çok adaletsiz bir şekilde yönlendirici kütlelere yüklenmezse, özel kesim elindeki yatırılabılır kaynakları azaltacaktır. Dış yardım imkânları finansmanda zaten iyimserlikle gözönünde tutulmuştur. O zaman gene adaletsiz bir usul olan açıktan finansmana gidilirse, sınırlı kaynakların rasyonel bir şekilde yatırımlara dağıtılmasını nisbî fiyatlar ve geleceğin tahmini mekanizması iyiden iyiye bozulur. Bütün bu şartlar altında *quantitatif* plânlamanın tedbirleri yetersiz kalacağına göre, *qualitatif* plânlama tedbirleri üzerinde daha dikkatli bir şekilde durmak gerekecektir. Bu tedbirlerin incelenmesi ise, bu makalenin konusu dışında kalmaktadır.



AMORTİSMAN VE VERGİ ARASINDAKİ MÜNASEBETLER

Doç. Dr. Nasuhi BURSAL

İktisat Fakültesi

Vergi Usul Kanunumuzun 313 üncü maddesi amortismanı şu şekilde tarif etmektedir:

«İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullere 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadî kıymetlerin, âlât, edevat, mefruşat ve demirbaşın ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bunların kullanılabilirlikleri süre zarfında yok edilmesi, amortisman mevzuu teşkil eder.»

Şu halde, Vergi Usul Kanunumuza göre, bir iktisadî kıymetin amortisman mevzuu teşkil etmesi için:

1. işletmede bir yıldan fazla kullanılabilirliği,
2. teknik veya ekonomik bakımdan bir kıymet kaybına maruz bulunması gerekir.

Kanun bu gibi iktisadî kıymetler için yapılan toplu harcamaların kullanılabilirlikleri süre zarfında «yok edilmesini» amortisman olarak tarif ettiğine göre, amortismanın esas fonksiyonu olarak «masraf dağıtımının» kabul edildiği söylenebilir. Filhakika, işletmecilik bakımından amortismanın başlıca şu fonksiyonları ayrılabilir:

1. Toplu bir harcamanın bundan faydalanan devrelere dağılmasını sağlayan «masraf dağıtım fonksiyonu».
2. Birincisi ile çok yakından ilgili olarak, devre masraflarının ve dolayısıyla istihsal maliyetlerinin doğru bir şekilde hesaplanmasını sağlayan «maliyet fonksiyonu».
3. Maliyetlere ve dolayısıyla satış fiyatlarına girerek satış hasılatı ile tekrar işletmeye geri gelmek suretiyle sermayenin muhafazasını sağlayan «finansman fonksiyonu».

4. Kıymet kaybına maruz bulunan sabit kıymetlerin bilânço günündeki hakikî değerlerinin tespitini sağlayan «değerleme fonksiyonu».

Amortisman konusundaki tarihî gelişme incelendiği vakit, bu fonksiyonlara verilen önemin zamanla değiştiği görülmektedir. İlk zamanlar en önemli görülen fonksiyon, amortismanların değerleme fonksiyonudur. İstenen, eldeki sabit kıymetlerin belirli bir andaki değerini mümkün olduğu kadar doğru tespit edebilmektedir. Bu statik bir amortisman görüşü sayılabilir. Sonraları, amortismanların masrafları devreler arasında dağıtma fonksiyonu ve bununla yakından ilgili maliyet fonksiyonu önem kazanmıştır. Zaman zarfındaki değişimleri gözönünde tutan bu görüşler dinamik bir karakter taşımaktadır. Nihayet, bir yandan para değerindeki sür'atli düşüşler, öte yandan teknik sahadaki gelişmeler amortismanların finansman fonksiyonunu ön plâna çıkartmış, ayrılan amortismanların işletmenin istihsal gücünü muhafazaya imkân verip vermeyeceği tartışmalara konu teşkil etmeğe başlamıştır.

Hangi görüş esas alınırsa alınsın, amortismanların işletmeler için bir masraf unsuru sayılacağında şüphe yoktur. Bu itibarla, devre amortismanlarının alçak veya yüksek tutulması işletmelerinin kârlarının az veya çok gösterilmesine sebebiyet verir. Modern vergicilikte en mühim vergi matrahı işletmelerin kârları olduğuna göre, amortismanların miktarı ve dağılışı ile vergi yükü arasında yakın bir münasebet olduğu ve bu münasebetlerin öneminin vergi nispetlerinin yükselmesiyle orantılı olarak arttığı kolaylıkla anlaşılır. Şu halde, amortismanların yukarıda bahis konusu edilen çeşitli fonksiyonlarını yerine getirebilme dereceleri vergilerin tesiri ile de yakından ilgilidir.

A. TEORİK ESASLAR.

Amortismanla vergi arasındaki münasebetler çok geniş bir konu olduğundan, bu kısa etütte bilhassa amortismanların finansman fonksiyonu ile vergi arasındaki karşılıklı tesirler üzerinde durulacaktır. Burada önemli olan iki soru şunlardır:

1. Bizzat amortismanlar işletmeler için munzam bir finansman imkânı yaratırlar mı?

2. Amortismanların bu finansman fonksiyonu üzerine vergi ne şekilde tesir eder?

I. Amortismanların finansman bakımından önemi:

Bir işletmenin sabit kıymet satın alınması, belirli bir tutarı, belirli bir süre için bağlanması demektir. Sabit kıymetin her sene eşit taksitlerle amorti edilmesi halinde, ortalama olarak bağlı sayılacak tutar yapılan yatırımın yarısına eşittir. Bir misal olarak, 10 sene dayanacak 10.000 liralık bir makina satın alındığını kabul edelim.

Aşağıdaki tablodan anlaşılacağı üzere, yatırımın yapıldığı anda bağlı tutar 10.000 lira iken, bu miktar her sene 1.000 er lira azalmak suretiyle 10 sene sonunda sıfıra kadar inmektedir. Bağlı sermayenin aritmetik ortalaması alındığı takdirde, 10 sene zarfında bağlı kalan ortalama sermayenin ($55.000/11 =$) 5.000 lira olduğu kolayca anlaşılır.

<i>Seneler</i>	<i>Bağlı sermaye TL.</i>
0	10.000
1	9.000
2	8.000
3	7.000
4	6.000
5	5.000
6	4.000
7	3.000
8	2.000
9	1.000
10	—

$55.000 / 11 = 5.000$ TL.

Sermayenin ne kadarının ne süre için bağlı kaldığı bunun üzerinden hesaplanacak faiz bakımından büyük önem arzeder. Sabit kıymetlere ortalama olarak bağlanan sermaye üzerinden belirli bir faiz yürütülebileceği gibi, amortisman yoluyla işletmeye geri gelen ve işletmede kullanılan kısımlar için bir faiz hesaplanması da mümkündür. Amortisman şeklinde geri gelen sermaye işletmede ya carî masraflar için kullanılır veya yeni yatırımlara tahsis edilir. Yeneden ve tamamen aynı cins sabit kıymetlere yatırılmaları halinde, amortismanların bizzat munzam bir finansman imkânı yarattığı bilhassa Polak, Lohmann ve Ruchti gibi müelliflerce belirtilmiştir. Bu hâdiseyi bir misalle açıklayalım. Bir işletme her sene beheri 10.000 lira kıymetinde birer makina almak suretiyle 4 sene zarfında

4 makinaya sahip olmaktadır. Makinaların 4 sene dayanması ve eşit taksitlerle amorti edilmesi halinde, 7 senelik bir devrede vaziyet şöyle olacaktır:

<i>Sene</i>	<i>Eldeki makinaların kıymeti TL.</i>	<i>Senelik amortisman TL.</i>	<i>Amortis. yekünü TL.</i>	<i>Yeniden mak. yatırılan TL.</i>	<i>Elde kalan TL.</i>
1	10.000	2.500	2.500	—	2.500
2	20.000	5.000	7.500	—	7.500
3	30.000	7.500	15.000	—	15.000
4	40.000	10.000	25.000	10000	15.000
5	40.000	10.000	25.000	10.000	15.000
6	40.000	10.000	25.000	10.000	15.000
7	40.000	10.000	25.000	10.000	15.000

Görüldüğü üzere 4 sené sonunda işletmenin elinde cem'an 40.000 lira kıymetinde 4 makina ve 25.000 liralık birikmiş amortisman bulunmaktadır. İşletme bu amortismanlarla yeni bir makina almakta ve ömrünü dolduran ilk makinayı servisten çıkartmaktadır. Vaziyet her sene bu şekilde devam ettiği takdirde, ayrılan amortismanlar hem tesislerin devamlı suretle yenilenmesine imkân vermekte ve hem de işletmenin elinde 15.000 liralık munzam bir imkân kalmaktadır. Ancak, bu munzam imkânın çok sınırlı bazı şartların gerçekleşmesine bağlı olduğu unutulmamalıdır.

Sabit kıymetlere yatırılan sermayenin amortisman yoluyla işletmeye geri gelişi bir yandan amortisman süresine, öte yandan uygulanan amortisman metoduna bağlıdır. *Amortisman süresini* tesislerin teknik ve ekonomik ömrü tayin eder. Bu ömrü tespit etmek büyük güçlükler arzettiğinden, ekseriya tahminlere dayanan kanunî sürelerin kabulü ile yetinilir. Bu yüzden, çok kere, kanunî ömrünü doldurduğu halde işletmelerde daha uzun müddet kullanılan makinalara rastlandığı gibi, bazı tesislerin de sür'atli teknik gelişmeler dolayısıyla kanunî süresinden önce rantabilitesini kaybettiği görülür. Bu gibi hallerde fevkalâde amortismanlara başvurmak gerekir.

Fakat amortisman masraflarının devreler arasında dağılışı bakımından asıl önemli olan, uygulanan *amortisman metodudur*. Prensipte itibariyle, amortisman metodları 2 gruba ayrılabilir.

1.) *Kullanış miktarına göre amortisman:* Bu metotta herhangi bir sabit kıymetin mecmû istihsal kapasitesi önceden tahmin edilir ve buna göre her kapasite birimine (ton, makina saati, kilometre gibi) isabet eden amortisman tutarı hesaplanır. Bu metotta amortismanların hesap devreleri arasında dağılışı sabit kıymetlerin az veya çok kullanılmasına göre gayrimuntazam bir seyir takip edebilir.

2.) *Kullanış zamanına göre amortisman:* Tatbikatta asıl önemli olan amortismanlar, sabit kıymetlerin önceden tahmin edilen teknik ve ekonomik ömürleri gözönünde tutulmak suretiyle, zamana göre hesaplananlardır. Burada başlıca şu 2 imkân bahis konusu olabilir:

a) *Zamana göre düz orantılı amortisman:* Klasik sayılabilecek metot, amortismanların her hesap devresine eşit tutarlarda (Lineer) yüklenmesidir. Yukarıda belirtildiği gibi, sabit kıymetlere bağlanan sermaye üzerinden hesaplanacak faiz bu metotta muntazam bir şekilde azalır. Öte yandan, bağlı sermaye işletmenin eline amortisman yoluyla her sene eşit taksitlerle geri gelir. Sabit kıymetin yenilenmesine kadar işletme amortisman fonlarından ve bunların işletilmesiyle sağlanan munzam gelirden bir finansman kaynağı olarak faydalanabilir. Yenileme ânındaki finansman problemi daha ziyade bir likidite problemi olarak ortaya çıkar.

b) *Zamana göre değişik orantılı amortisman:*

Zamana göre değişik bir seyir takip eden amortismanlar çoğalan (progressif) ve azalan (degressif) amortismanlar olabilir. Çoğalan amortismanlara tatbikatta pek ender rastlanır. Ayrıca düzensiz bir seyir takip eden fevkalâde amortismanlar da bahis konusu olabilir. Fakat önemli olanlar, azalan amortismanlardır. Bunlarda da birkaç şekil bahis konusu olabilir:

aa) *Azalan yüzdeli amortisman:* İlk imkân, başlangıç değeri üzerinden gittikçe azalan amortisman yüzdeleri (aritmetik - degressif) uygulamaktır. Misal olarak, 100.000 liralık bir makina üzerinden birinci yıl % 20, ikinci yıl % 17, üçüncü yıl % 14 amortisman ayrılabilir. Aşağıda cc) bahsindeki usûl de bunun benzeridir.

bb) *Kalan değer üzerinden eşit yüzdeli amortisman:* Diğer bir imkân, amortismanları daima aynı yüzde ile ayırmak, fakat bu yüz-

deyi her sene bir evvelki senenin amortismanı düşüldükten sonra kalan değer üzerine uygulamaktır (geometrik - degressif). Meselâ bir makinanın başlangıç değeri 100.000 lira, ömrü 10 yıl ve amortisman oranı da düz amortismanın 2 katı, yani % 20 ise, yıllık amortismanlar şu seyri takip eder:

<i>Sene</i>	<i>Amortisman Tutarı TL.</i>	<i>Kalan değer TL.</i>
1	20.000	80.000
2	16.000	64.000
3	12.800	51.200
4	10.240	40.960
5	8.190	32.770
6	6.550	26.220
7	5.240	20.980
8	4.200	16.780
9	3.360	13.420
10	13.420	—
	100.000	

cc) *Yıllar toplamına göre amortisman:* Bilhassa Amerika'da revaçta olan diğer bir usûl bir misalle daha kolay açıklanabilir. Bir makinanın alış değeri 100.000 lira ve ömrü 10 yıl ise, amortismanlar şöyle ayrılır:

<i>Sene</i>	<i>Amortisman oranı</i>	<i>Amortisman tutarı TL.</i>
1	10/55	18.180
2	9/55	16.360
3	8/55	14.550
4	7/55	12.730
5	6/55	10.910
6	5/55	9.090
7	4/55	7.270
8	3/55	5.450
9	2/55	3.640
10	1/55	1.820
		100.000

Görüldüğü üzere, makinanın kullanılacağı yılların toplamı (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 = 55) hesaplanmakta ve yıllık amortismanlar kalan ömrün bu toplama oranlanması suretiyle hesaplanmaktadır.

Sabit kıymetlere bağlanan sermayenin muhtelif amortisman metodlarında işletmeye hangi hızla geri geldiğini daha iyi takip edebilmek için, en önemli metodlara dair yukarıda verilen misalleri bir tek tabloda toplamak faydalı olacaktır.

Seneler	Düz Amor.		Yıllar top. Amor.		Kalan değer üzerinden eşit % li Amortisman	
	Amor. tutarı	%	Amor. tutarı	%	Amor. tutarı	Kalan değer
	1	10.000	10	18.180	18.2	20.000
2	10.000	10	16.360	16.4	16.000	64.000
3	10.000	10	14.550	14.6	12.800	51.200
4	10.000	10	12.730	12.7	10.240	40.960
5	10.000	10	10.910	10.9	8.190	32.770
6	10.000	10	9.090	9.1	6.550	26.220
7	10.000	10	7.270	7.3	5.240	20.980
8	10.000	10	5.450	5.4	4.200	16.780
9	10.000	10	3.640	3.6	3.360	13.420
10	10.000	10	1.820	1.8	13.420	—
	100.000		100.000		100.000	

Notlar:

1. Makinanın hurda değeri olmadığı farzedilmiştir.
2. Tablodaki yüzdeler amortismanların başlangıç değerlerine oranını ifade etmektedir.
3. Kalan değerlerden eşit yüzdeli amortismanda yüzde olarak % 20 alınmış ve son yıl bakiyesi bir seferde amorti edilmiştir.

Bu karşılaştırmadan çıkartılan en önemli netice, sabit kıymetlere yatırılan sermayenin azalan amortismanlarda işletmeye düz amortismanlara nazaran daha kısa zamanda geri gelmesidir. Gerçekten, tabloda gösterilen çeşitli metodlarda 5 inci yıl sonunda işletmenin eline bağlı sermaye şu oranlarda geri gelmiş olmaktadır:

Düz amortisman	Yıllar toplamı amortismanı	Kalan değer üzerinden amortisman
% 50	% 72.8	% 67.2

Görüldüğü üzere, bir sabit kıymetin ömrünün yarısına gelindiği zaman, düz amortismanlar bağlı sermayenin sadece % 50 sini amorti edebildiği halde, azalan amortismanlarda bu oran takriben % 70 e varmaktadır.

Amortisman giderlerinin dağılışı konusunda şunlar tespit edilebilir:

1. Amortismanlar ne derece sür'atli olursa, bağlı sermayenin işletmeye geri gelişi de o derece sür'atli olur ve dolayısıyla işletmenin katlanacağı faiz yükü de o derece azalır.

2. İşletmeye süratle geri gelen sermaye ne derece kârlı bir şekilde kullanılabilirse, işletmenin kendi kendini finansman imkânları da o nispette artar.

3. Sür'atli amortisman teknik gelişmenin doğurduğu ekonomik değer kaybı rizikosunu azaltarak işletmeleri yatırıma teşvik eder.

4. Sabit kıymetlerin tamir ve bakım giderleri ömürlerinin sonuna doğru arttığından, ilk yıllarda fazla amortisman ayrılması gider dağıtımında bir düzen ve denge sağlar.

Yukarıdaki izahlarda, para kıymetinde herhangi bir değişiklik olmadığı farzedilerek, *amortisman matrahına* temas edilmiştir. Enflasyonist fiat değişiklikleri de gözönünde tutulduğu takdirde, amortismanların finansman ve yenileme fonksiyonu daha güç bazı problemler doğurur. Bunlar bu etüdümüzde ele alınmayacaktır.

II. Amortismanların vergi yükü üzerindeki tesirleri.

Amortismanların bir gider olarak devre kârı ile vergi matrahını azalttığı ve dolayısıyla bir vergi tasarrufu sağladığı malûmdur. Ancak, burada önemli olan nokta, herhangi bir devrede yüksek bir amortismanla sağlanacak bir vergi tasarrufunun ilerideki devrelerde daha düşük amortismanlar yüzünden ödenecek fazla vergilerle telâfi edilip edilmeyeceğidir.

Bu konuyu açıklayabilmek için, Federal Almanya'daki amortisman tatbikatı ile ilgili tipik bir misal alalım. Bu memlekette degressif ve fevkalâde amortismanlar geniş bir tatbik sahası bulmaktadır. 10 yıl ömrü olan 100.000 DM lık bir makina için normal olarak her yıl kalan değerler üzerinden % 28.31 nisbetinde degressif amortisman ayrıldığını ve 10 uncu yıl kalan değer bir kalemde amorti edildiğini farzedelim. Böyle bir işletme ilk yıl ayrıca % 50 nispetinde bir fevkalâde bir amortisman ayırmak istediği takdirde, kanun bu fevkalâde amortismanın yanı sıra normal amortisman olarak sadece düz (lineer) amortismanları kabul etmektedir. Bu düz amortisman-

Yıllar	Normal degressif amortisman DM		Verginin kabul ettiği amor. lar DM		Karşılığın çözümlenmesi = ver. matrahı fazla kdr DM		Ödenecek Ödenecek ver. fazla ver. DM halihazır (% 56.7) değeri DM		Kalan net karşılık
	2	3	4	5	6	7	8	9	
1	28.310	50.000	10.000	60.000	—	18.310	10.383	25.687	31.690
2	20.290	10.000	10.000	10.000	—	10.290	5.834	16.223	21.400
3	14.550	10.000	10.000	10.000	—	4.550	2.580	11.012	16.350
4	10.430	2.857	2.857	2.857	—	7.573	4.294	8.938	9.277
5	7.480	2.857	2.857	2.857	—	4.623	2.621	4.923	4.654
6	5.360	2.857	2.857	2.857	—	2.503	1.419	2.440	2.151
7	3.840	2.857	2.857	2.857	—	983	557	1.082	1.168
8	2.760	2.857	2.857	2.857	+	97	55	557	1.265
9	1.980	2.857	2.857	2.857	+	877	497	649	2.142
10	5.000	2.857	2.857	2.857	—	2.142	1.214	1.214	—
	100.000	50.000	50.000	100.000	—	50.000	28.350		

1. Altıncı sütündeki rakkamlar 2 nci sütündeki normal degressif amortismanlarla 4 üncü sütündeki düz amortismanların farkıdır. Bu farklar, ayrılan fevkalâde amortisman vasıtasıyla sağlanan karşılığın yavaş yavaş çözümlenmesini ifade eder. Bunlar üzerinden ödenecek fazla vergiler 7 ci sütunda gösterilmiştir. 8 ve 9 uncu senelerde düz amortismanlar normal degressif amortismanlardan daha yüksek olduğundan, o senelerde daha az vergi ödenir.
2. Ayrılan fevkalâde amortisman (sütun 3) ile her sene çözümlen, yani vergiye matrah olan karşılıklar (sütun 6) arasındaki farklar 9 uncu sütunda gösterilmiştir.
3. 8 inci sütündeki rakkamlar 10 sene zarfında ödenecek fazla vergilerin (sütun 7) her sene başındaki halihazır değerlerini ifade eder. Faiz nispeti % 6 kabul edilmiştir.

lar da ilk üç yıl sonra ancak o zamana kadarki amortismanlar düşüldükten sonra kalan değer üzerinden ayrılabilir. Şu hale göre, işletme ilk yıl 50.000 DM lık bir fevkalâde amortisman ve bunun yanı sıra 10.000 DM lık bir anormal amortisman, yani toplam olarak 60.000 DM lık amortisman ayrılabilir. İkinci ve üçüncü yıllardaki normal amortismanlar 10.000 DM lık düz amortismanlardan ibarettir.

Üçüncü yıl sonunda makinanın değerinin 80.000 DM ı amorti edilmiş olmakta ve geriye sadece 20.000 DM kalmaktadır. Kanun bu 20.000 DM ın geri kalan 7 yıl zarfında eşit taksitlerle, yani yılda 2857 DM olarak amorti edilmesini kabul etmektedir. % 56.7 nispetinde bir vergi ödenmesi halinde, her yıl ayrılacak geçitli amortismanlarla ödenecek vergiler ve bunların halihazır değerleri yandaki tabloda gösterilmiştir. Bu tablodan çıkartılabilecek en önemli neticeler şunlardır:

1. Birinci yıl işletme, normal amortismanlara ek olarak 50.000 DM lık fevkalâde bir amortisman ayırmakla munzam bir karşılık veya imkân yaratmış olmaktadır. Ancak, işletme o yıl normal amortisman olarak 28.310 DM (100.000 in % 28.3 ü) ayırabilecek iken, fevkalâde amortisman yüzünden sadece 10.000 DM lık bir normal amortisman ayırabilmekte, yani 18.310 DM lık bir normal amortisman kaybına uğramaktadır. Şu halde, işletmenin o yılı sağlayabildiği gerçek karşılık veya imkân sadece $50.000 - 18.310 = 31.690$ DM dan ibarettir. Bundan sonraki yıllar için de aynı şekilde hesaplar yapılabilir.

2. Normal amortisman farkları vergi matrahını yükselteceğine göre, işletme her yıl bu yüzden fazla vergi ödemek zorunda kalacaktır. İlk yıl fevkalâde amortismanın sağladığı 28.350 DM lık (50.000 DM ın % 56,7 si) vergi tasarrufuna mukabil, normal amortisman farkının doğurduğu fazla vergi 10.383 DM tır. Aradaki fark lehte 17.967 DM tır. Bu vergi tasarrufu sonraki yıllarda tamamen telâfi edilmekte ve son yıl sıfıra inmektedir. Ancak, ilk yıl sağlanan net vergi tasarrufu işletme için faizsiz munzam bir finansman imkânı ifade etmektedir. Amortismanın gerçek finansman gücü, işletmenin bu imkânı değerlendirme derecesine bağlıdır.

3. İşletmenin her yıl sağladığı net karşılık ileride ödenecek vergilerin halihazır değeri ile karşılaştırılırsa, şu neticeler elde edilir:

Yıllar	Net karşılık DM	Vergilerin halihazır değeri DM	Fark DM
1	31.690	— 25.687	= 6.003
2	21.400	— 16.223	= 5.177
3	16.850	— 11.012	= 5.838
4	9.277	— 8.938	= 339
5	4.654	— 4.923	= 269
6	1.168	— 2.440	= 289
7	2.151	— 1.082	= 86
8	1.265	— 557	= 708
9	2.142	— 649	= 1.493
10	—	— 1.214	= 1.214

Görüldüğü üzere, ödenecek vergiler düşüldükten sonra gerçek bir karşılık veya munzam bir finansman imkânı ancak ilk 3 yıl için bahis konusu olmakta, sonraki yıllarda ise bu karşılık tamamen ortadan kalkmaktadır.

Yukarıdaki neticeleri de göz önünde tutarak etüdü başındaki şu soruyu tekrarlayalım: Sür'atli amortismanların sağladığı vergi tasarrufu sonradan ödenecek fazla vergilerle tamamen telâfi edilen geçici bir tasarruftan mı ibarettir, yoksa işletmeler için gerçek ve munzam bir finansman imkânı sağlar mı? Denilebilir ki, başlangıçta tasarruf edilen vergiler, umumiyetle, sonradan fazla olarak ödenenlerle telâfi edilmektedir, ancak bilhassa önemli olan iki nokta şunlardır:

1. İlk yıllarda sağlanan vergi tasarrufları üzerinden hesaplanacak faiz veya bunların kullanılmasıyla elde edilecek kârlar munzam bir finansman imkânı sayılabilir.

2. Asıl önemli olan özellik, sağlanan vergi tasarruflarının faizsiz bir vergi kredisi karakterini arzetmesidir. Böylelikle, bilhassa zayıf malî bünyeli işletmeler başka kaynaklardan ancak teminat karşılığı ve yüksek faizle elde edebilecekleri kredileri, vergi ödemelerini geciktirmek suretiyle faizsiz, teminatsız ve nispeten uzun vâdeli olarak sağlamış olurlar.

Sağlanacak munzam finansman tesiri bilhassa şu faktörlere bağlıdır:

1. Amortismanlar ne kadar erken ve yüksekse, bu tesir de o kadar fazla olur.

2. Sabit kıymetlerin ömrü ne kadar uzunsa, alınan vergi kredilerinin ödeme vâdesi de o kadar uzun olur.

3. Başka kaynaklardan alınacak kredilerin faizi ne kadar yüksekse, vergi kredilerinin değeri de o nisbette artar.

4. Vergi nispetleri ne kadar yüksekse, bu tasarrufların değeri de o derece fazla olur. Vergi tarifelerinin progressiyonu ile işletme kârlarının devrelere dağılışı nihaî vergi tasarrufu üzerinde geniş ölçüde müessir olur.

5. Para değeri düştüğü nispette, ilk devrelerde ayrılan yüksek amortismanların finansman ve yenileme değeri de artar.

Şu halde, herhangi bir amortisman metodunun sağlayacağı gerçek vergi tasarruflarını hesaplayabilmek için, yukarıda bahsi geçen çeşitli faktörleri göz önünde tutmak gerekir.

B. TATBİKATTAN MİSALLER.

Amortismanların finansman fonksiyonu ile vergi arasındaki münasebetler teorik bakımdan incelendikten sonra, bu konu ile ilgili olarak bazı memleketlerdeki tatbikattan kısa misaller vermek faydalı olacaktır.

1. Federal Almanya:

İkinci Dünya Harbinde geniş tahribata uğrayan Federal Almanya, harpten sonra tesislerini yenileyebilmek için büyük finansman ihtiyacı ile karşılaşmıştır. Bu ihtiyaç bir yandan dış finansman kaynaklarından karşılanmağa çalışılırken, işletmelerin iç finansman gücünü arttırmaya yarar çeşitli tedbirlere de başvurulmuştur. Bunların en önemlilerinden biri işletmelere tanınan sür'atli azalan ve fevkalâde amortisman imkânları olmuştur.

Yeni sabit kıymetler (bina hariç) tedarik eden işletmeler, bunlar üzerinden ilk 2 sene zarfında, normal amortismanlara ilâveten % 50 nispetinde fevkalâde amortisman ayırabilmişlerdir. Ancak, bu amortismanların tutarı 100.000 DM olarak tahdit edilmiştir.

Mesken inşaatını teşvik için, bu inşaaata tahsis edilen sermaye üzerinden işletmelere özel amortisman ayırma imkânları verilmiş-

tir. Ayrıca, bu gibi inşaata işletmeler tarafından açılacak faizsiz ve asgarî 10 yıl vâdeli kredilerin masraf kaydı kabul edilmiştir.

Gemi inşaatını teşvik için, bu sahalara yapılan yatırımların % 30 unun ilk iki yıl zarfında, normal amortismanlara ilâveten, amorti edilmesine müsaade edilmiştir.

II. Amerika Birleşik Devletleri:

Amerika Birleşik Devletlerinde bilhassa savunma ve ilmî araştırma maksatlarıyla yapılan yatırımlar için özel amortisman imkânları sağlanmıştır. Bu gibi hallerde alınan ihtiyaç belgeleri (certificate of necessity) üzerine, bu yatırımları 5 sene zarfında amorti edebilmek mümkün olmuştur. Amerika'da revaçta olan bir regresif amortisman usûlü de yukarıda bahsi geçen yıllar toplamı amortismanıdır. Bu memlekette sür'atli amortismanları teşvik eden faktör bilhassa teknik terakki dolayısıyla ortaya çıkan iktisadî değer kaybı rizikosunu önlemek gayesi olmuştur.

Amerika'da enteresan bir amortisman usulü de, yeraltı servetlerini değerlendirmek için yapılan yatırımlarda uygulanmıştır. Bu sahalara yatırım yapan firmalara satışlarının belirli bir % si olarak amortisman hakkı tanındığından, ayrılan amortismanlar bazı hallerde sabit kıymetlere yatırılan sermayeyi aşmış ve dolayısıyla bu finansmanlar için önemli vergi tasarrufları sağlamıştır.

III. İngiltere:

Yatırımları teşvik için İngiltere'de de çeşitli amortisman kolaylıklarından faydalanmıştır. Bunlardan biri, işletmelere ilk sene normal amortismanlar yanında tanınan %25 nispetindeki (gemi inşaatı için %40' bir başlangıç indirimi (initial allowance) olmuştur. Bundan başka, bazı yeni yatırımlar için, amortismanlardan tamamen ayrı bir yatırım indirimi (investment allowance) de kabul edilmiştir. Öte yandan, İngiltere'de lineer amortismanlar yanında regresif amortismanlar da uygulanmaktadır.

IV. Fransa:

Fransa'da yeni tesisler için ilk yıl normalin 2 misli amortisman ayırma imkânı verilmiştir. İşçi binaları inşaatına yapılan yatırımların % 50 sinin ilk yılda, geri kalanın ise 40 yılda amortismanı kabul edilmiştir. Kömür ve demir - çelik sanayiinde satışa göre amor-

tisman ayrılabilir. Diğer taraftan satışlarının %20 si ihra-
cat olan işletmeler özel bir finansman imkânlarından faydalanabil-
mektedirler. Fransa'daki amortisman politikası hayli liberal bir gö-
rüfle yürütülmekte, Maliye ancak mükellefin «aşırı derecede fazla»
amortisman ayırması halinde müdahale etmektedir.

V. Belçika:

Liberal amortisman tatbikatına en çok rastlanan memleketler-
den biri de Belçika'dır. Bu memlekette Vergi Daireleri her mükellef
için özel amortisman hesapları tutabilirler. Zarar halinde amortis-
man ayrılmayarak bunun sonra kârlı senelerde telâfisi mümkündür.
Konjonktürün müsait olduğu zamanlarda amortismanlar hızlandı-
rılabilir. 1954 den sonra istihsal teşvik için alınan tedbirler arasın-
da, yeni yatırımlara ilk üç yıl için tanınan % 30 munzam yatırım in-
dirimi de vardır. İşçi meskenleri inşası için yapılan yatırımların
% 50 si ilk yıl amorti edilebilmektedir.

VI. İsveç:

Yatırımların amortisman yoluyla teşviki konusunda en entere-
san denemeler İsveç'te yapılmıştır. Bu memlekette 1955 senesine
kadar tam bir amortisman serbestisi tanınmıştır. İşletmeler, iste-
dikleri takdirde, bir sabit kıymeti ilk yıl tamamen amorti edebilmiş-
ler, daha doğrusu gider kaydedebilmişlerdir. Bu sistem aşırı ve ve-
rimsiz yatırımlara yol açtığından, 1955 den sonra amortismanları
tahdit yoluna gidilmiştir. Hattâ yatırımlar üzerinden vergi dahi
alınmıştır.

VII. Türkiye:

213 sayılı Vergi Usul Kanunumuza 205 sayılı kanunla eklenen
315 inci mükerrer maddeye kadar memleketimizde normal amortis-
man usulü olarak sadece eşit taksitli düz amortisman kabul edilmek-
te idi. Bunun yanında, 317 nci maddeye göre, aşağıdaki hallerde,
Maliye Bakanlığının müsaadesi ile, fevkalâde amortisman nispetle-
ri uygulanabilmekte idi:

1. Yangın, deprem, su basması gibi âfetler neticesinde sabit
kıymetlerin değerlerini kaybetmeleri,
2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verimlerinin düşmesi yüzün-
den sabit kıymetlerin tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale
gelmeleri,

3. Cebri çalışmaya tâbi tutuldukları için sabit kıymetlerin normalden fazla aşınma ve yıpranmaya mâruz kalmaları.

Görüldüğü üzere, yukarıda bahsi geçen fevkalâde amortismanların esas gayesi sabit kıymetlerde ortaya çıkan değer kayıplarını hesaplara intikal ettirmekten ibarettir. Başka memleketlerde rastlandığı gibi, masrafların yükünün çeşitli malî veya sosyal sebeplerle ve sistematik bir şekilde ilk senelere kaydırılması bahis konusu değildir.

Son senelerde faaliyet gösteren «Vergi Reformu Komisyonu» amortismanların malî ve iktisadî önemi üzerinde etraflı olarak durmuş ve, diğer memleketlerdeki tatbikatı da dikkate alarak, bazı köklü tâdil tekliflerinde bulunmuştur. Nitekim, bu komisyonun raporuna istinaden hazırlanan 205 sayılı kanunla memleketimizde ilk def'a olarak azalan bakiyeli (degressif) amortisman usûlü kabul edilmiştir. Mükerrer 315 inci madde şöyledir:

«Bilânço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortismana tâbi iktisadî değerlerini, azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler.

Bu usulün tatbikinde:

1. Her yıl üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tespit olunur.

2. Bu usulde uygulanacak amortisman nispeti, % 25 i geçmemek üzere, normal amortisman nispetinin 2 katıdır.

3. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.»

İktisadî ve teknik bakımdan bir bütün teşkil eden değerler için normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden yalnız biri uygulanabilir. Bir iktisadî değer üzerinden normal amortisman usulüne göre amortisman ayrılmasına başlandıktan sonra bu usulden dönülemez, fakat azalan bakiyeler usulünden normal amortisman usulüne geçilebilir (Mükerrer madde 320)

Görüldüğü üzere, degressif amortisman nispetleri normal amortisman nispetlerinin 2 katı olarak kabul edilmekte, fakat bunların % 25 i aşmaması şartı da konmaktadır. Süre olarak normal amor-

tisman süreleri esas alınmaktadır. 202 sayılı kanunla kabul edilen yatırım indirimi ile birlikte, degressif amortismanlar vergi mükellefiyetlerimiz için önemli bir yenilik teşkil etmektedir. Bunlardan iyi faydalanabilmeleri nispetinde, amortismanlar işletmelerimiz için eskisine nazaran daha büyük malî kolaylıklar sağlayabilecektir.

Amortisman mevzuunda 205 sayılı kanunun getirdiği diğer bir yenilik de, amortismanla tâbi iktisadî kıymetlerin satılması halinde bunların satış değerleri ile amortisman düşüldükten sonra kalan envanter değerleri arasındaki müspet farkın, yani kârın, eskiden olduğu gibi, hemen vergi matrahına alınmamasıdır. Filhakika, 328 inci maddeye yapılan ilâve şudur:

«Şu kadar ki, satılan iktisadî kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zarurî bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlere karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa, bu takdirde satıştan tahassül eden kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesap azamî üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan kârlar, üçüncü yılın vergi matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kâr, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra, itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur.»

Görüldüğü üzere, kanun evvelce sadece sigorta tazminatı ile ilgili olarak uygulanan bir hükmü bu kerre amortisman mevzuu kıymetlerin satışına da teşmil etmek suretiyle, mükelleflere bir vergi ve finansman kolaylığı sağlamak cihetine gitmiştir. Bütün bu yeni hükümlerin önümüzdeki yıllarda memleketimizde enteresan bir amortisman tatbikatına yol açacağı şüphesizdir.

L'ASSOCIATION DE LA GRÈCE AU MARCHÉ COMMUN

P. DERTILIS

Prof. à l'Université de Salonique

A — Observations introductives

Il est nécessaire d'abord de mentionner que les négociations respectives furent très longues, faites par l'entremise du Comité Exécutif de la Communauté Européenne. En effet il était indispensable de trouver des solutions spéciales pour l'économie hellénique sans pour cela influencer les rouages de la Communauté Européenne. L'accord¹ de l'association de la Grèce au Marché Commun Européen est basé à l'article 238 du Traité de Rome. La Grèce n'adhère pas en qualité de 7^{ème} membre à la susdite Communauté, mais elle s'associe avec elle sous la forme d'une union douanière; en plus on y prévoit une collaboration économique. L'adhésion se réalisera complètement, lorsque les progrès qui seront accomplis par l'économie hellénique permettront à la Grèce d'assurer tous les engagements, découlant du susdit Traité de Rome.

B — Le régime de l'association de la Grèce au Marché Commun : L'union douanière

L'accord comprend 76 articles, quatre tableaux, 19 protocoles et deux déclarations.

Le texte principal détermine le cadre des relations entre la Grèce et le Marché Commun. Les protocoles déterminent les solutions données aux problèmes spéciaux de l'économie hellénique.

Comme nous avons déjà mentionné l'accord établi en premier lieu une union douanière. En second lieu on y prévoit une procédure

[1] Rappelons que le projet, a été signé le 30 mars à Bruxelles. L'accord a été signé à Athènes le 9 juillet 1961 et il sera mis en application depuis le 1^{er} novembre 1962

d'engagement d'une action commune; de même en troisième lieu on y prévoit disposition à l'économie hellénique de moyens, visant au développement de l'économie hellénique.

a) *La réduction graduelle du tarif*

Il est à rappeler que les clauses relatives à l'union douanière sont comprises à la deuxième partie du susdit accord. On y détermine prima une période transitoire d'une douzaine d'années depuis la mise en application de l'accord. L'abolition des taxes douanières se réalisera dans un rythme de 10% tous les 18 mois pendant les neuf premières années et de 10% annuellement pendant les trois dernières années.

De même secundo, on y détermine une autre période transitoire de 22 années depuis la mise en application de l'accord qui concerne surtout les industries helléniques. Pour ne pas les affaiblir l'abolition des taxes douanières se réalisera dans un rythme de 5% au lieu de 10%, comme il est prévu en ce qui concerne la période transitoire de 12 ans².

Les réductions tarifaires des six entre eux s'étendront aussitôt et automatiquement à la Grèce. Ceci signifie que dès le début de l'application du susdit accord les tarifs à l'égard de la Grèce seront réduits au moins de 30% à 40% en ce qui concerne les produits industriels et de 20% à 30% en ce qui concerne les produits agricoles. Les tarifs en question seront abolis au plus tard en 1969 et même plus avant, si l'on décide de hâter l'application du Traité de Rome.

D'autre part la Grèce accepte à l'égard des tiers pays les taxes du tarif étranger commun, entrant ainsi dans une union douanière avec le Marché Commun à l'égard de l'étranger. Ceci signifie qu'à la fin des périodes transitoires de 12 à 22 années les importations de l'étranger (des tiers pays) seront chargées en Grèce comme dans les six pays du Marché Commun.

Il est à ajouter qu'on reconnaît à la Grèce le droit de fournir des contingentements pour les importations, provenant des pays avec lesquels elle a signé un accord bipartit et avec une taxe égale à celle

[2] Voir notre étude en grec. Le point de vue surtout financier de l'association de la Grèce avec la Communauté Economique Européenne, Thessalonique 1962.

qui est en vigueur pour les importations, provenant des pays membres du Marché Commun. Notons que ces contingents pourront couvrir annuellement jusqu'au 10% des importations en Grèce, provenant de tiers pays.

b) Abolition des limitations quantitatives

L'accord prévoit également les réductions graduelles jusqu'à l'abolition complète, des limitations quantitatives dans les relations entre la Communauté et la Grèce. A cet effet du côté de la Grèce, on prend l'engagement de stabiliser, dans la période d'un an depuis la date de l'accord, les 60% des importations helléniques provenant des pays de la Communauté pendant l'année 1958. Ce pourcentage sera augmenté à 75% à la fin de la cinquième année et à 80% à la fin de la dixième année.

En ce qui concerne les articles qui sont soumis aux limitations quantitatives, on prévoit des contingents en faveur des pays de la communauté pour des sommes égales à celles des importations en Grèce au cours de la première année de l'application de l'accord.

Ces contingents augmenteront de la 3^{ème} à la 10^{ème} année dans une proportion de 10% annuellement. Après la dixième année le rythme d'augmentation des contingents sera de 20% tous les 18 mois. Toutes les limitations quantitatives devront être abolies dès l'expiration de 22 ans depuis l'application du susdit accord.

La Communauté étend à la Grèce toutes les mesures prises ou à prendre entre les six états, visant à la libération des exportations et à l'extension des contingents.

c) Règlements spéciaux pour les produits agricoles

Le Traité de Rome établit le principe selon lequel le Marché Commun se forme de façon progressive et en corrélation avec l'établissement d'une politique agricole commune.

Pour ce qui est de la Grèce, le susdit accord prévoit, par contre, que la réduction graduelle des taxes jusqu'à leur disparition totale se fera en corrélation avec l'harmonisation de la politique agricole de la Grèce et la politique agricole de la Communauté.

Entre temps depuis le début de l'application du susdit accord

les produits d'exportation agricoles qui sont cités dans un tableau annexé à l'accord, seront l'objet d'un traitement égal avec les produits similaires des six pays membres du Marché Commun. Ce tableau comprend, outre les produits agricoles fondamentaux, tels que le tabac, les raisins secs, l'huile, les olives etc. tous les produits fruitiers et maraîchers.

Les quantités de produits helléniques exportés dans les six pays au cours de la première année de l'application de l'accord sont les suivantes: 22 tonnes pour les agrumes, 15.000 tonnes pour les raisins frais et 40.000 tonnes pour les pêches. Ces quantités s'accroîtront jusqu'à la fin de la 5^{ème} année dans un rythme annuel de 20%.

Selon cette méthode, l'accroissement s'élèvera à la fin de la 5^{ème} année à 45.000 tonnes environ pour les agrumes, à 31.000 tonnes pour les raisins frais et à 83.000 tonnes pour les pêches.

A l'expiration de la 5^{ème} année et jusqu'à l'harmonisation de la politique agricole de la Grèce et de la Communauté pour chacun de ces produits, le pourcentage de l'accroissement ultérieur sera décidé d'un commun accord.

Au cours de trois dernières années les plus grandes exportations d'agrumes se sont élevées au total à 63.000 tonnes environ, dont 5.000 tonnes à la Communauté; les exportations des raisins frais à 18.000 tonnes, dont 7,250 tonnes à la Communauté; les exportations enfin des pêches à 25.000 tonnes, dont 23.300 tonnes à la Communauté.

En ce qui concerne particulièrement les agrumes, on s'est entendu qu'au cas où les exportations dans des pays aux accords bipartis rencontreraient des difficultés, le Conseil de l'Association examinera la possibilité d'une extension des limites précitées.

d) Règlements spéciaux pour le tabac et les raisins secs

Le susdit accord prévoit exceptionnellement pour le tabac et les raisins secs une accélération dans les réductions tarifaires de la part des six-pays membres de la Communauté.

D'une façon plus précise, on prévoit qu'au début de l'application de l'accord en question la réduction des taxes pour le tabac et les raisins secs atteindra les 50% des taxes de base dans chacun des six pays. Ces taxes disparaîtront pleinement à la fin de 1967.

Outre ce qui précède, le monopole français assume l'engagement de stabiliser ses achats en tabacs grecs en prenant pour moyenne les années 1957, 1958 et 1959. Le monopole Italien assume, d'autre part, l'engagement de se fournir en Grèce les 60% de ses achats en tabacs d'Orient pour une somme minimum de 2.800.000 dollars.

e) Le régime du mouvement libre des ouvriers:

L'accord établit le principe du libre déplacement des ouvriers entre la Grèce et les pays de la Communauté. Les conditions, la durée et les méthodes d'application de ce principe seront déterminées d'un commun accord par la Grèce et la Communauté Economique Européenne.

L'accord établit également le principe de la facilité de l'installation des entreprises et des services professionnels à un rythme et avec des méthodes qui seront déterminées chaque fois après avoir tenu compte des conditions spéciales économiques et sociales de la Grèce.

C — Appui financier

En vue de hâter développement économique du pays il a été décidé par un protocole spécial d'accorder un appui financier de 125 millions de dollars à la Grèce au cours des cinq premières années de l'association de la Grèce avec le Marché Commun. Cet appui sera accordé sous la forme d'emprunts d'une durée de 25 ans, susceptibles d'être utilisés pour les dépenses en drachmes ou en devises.

D — Observations finales

Les problèmes de l'économie hellénique ont été examinés d'une façon attentive au cours des longues négociations respectives de la part des organes responsables des six pays et du Comité Exécutif de la Communauté. L'accord a été mis en examen à l'Assemblée Parlementaire de l'Europe. De même le Conseil des ministres de six pays a dû accorder son approbation. Enfin l'accord a été soumis à la ratification des Parlements des six pays et à celle de la Chambre Hellénique. Ainsi comme la procédure prévue pour l'accord a été complétée, l'accord sera mis en application depuis le 1 novembre 1962.

YUNANİSTAN'IN MÜŞTEREK PAZARA KATILMASI

Prof. P. DERTİLİS

Selânik Üniversitesi

A — İlk Müşahedeler.

Önce, Avrupa İktisadî Camiası İcra Komitesinin delâleti ile yapılan karşılıklı müzakerelerin çok uzun devam ettiğini zikretmek yerinde olur. Filhakika Avrupa İktisadî Camiası mekanizmasının tesiri olmadan Yunan ekonomisi için hususî çözüm yolları bulmak gerekiyordu.

Yunanistan'ın Avrupa Müşterek Pazar'ına katılması¹ Roma Andlaşmasının 238. maddesine dayanır. Yunanistan, esas itibarile, adı geçen Camia'ya 7. üye olarak değil, bir gümrük birliği şekli altında giriyor; keza, gümrük birliğinde iktisadî işbirliği derpiş edilmektedir. Yunan ekonomisi sayesinde kaydedilecek terakkiler Yunanistan'a, Roma Andlaşmasından doğan bütün taahhütleri yerine getirebilme imkânı verdiği zaman, katılma tamamile gerçekleşecektir.

B — Yunanistan'ın Müşterek Pazara : Gümrük Birliğine Katılma Şartı.

Anlaşma 76 madde, 4 tablo, 19 protokol ve 2 deklarasyondan ibarettir.

Esas anlaşma Yunanistan'la Müşterek Pazar arasındaki münasebetlerin sınırını tayin ediyor. Protokollar Yunan ekonomisinin hususî problemlerile ilgilidir.

Yukarıda da işaret ettiğimiz gibi, anlaşma önce bir gümrük birliğini sonra müşterek bir çalışma taahhüdünü ortaya koymakta, nihayet yunan ekonomisinin gelişmesi için istihsal vasıtalarının tanzimini öne sürmektedir.

1) Proje, 30 Martta Bruxelles'de, Anlaşma 9 Temmuz 1961 de Atina'da imzalandı ve 1 Kasım 1962 den itibaren yürürlüğe girecektir.

a) *Gümrük tarifelerinin tedricî olarak indirilişi:*

Gümrük birliği ile alâkalı hükümlere, adı geçen anlaşmanın 2. kısmında yer verilmiştir. Bir kere bu gümrük birliğinde anlaşmanın tatbik mevkiine konmasından itibaren 12 yıllık bir intikal devresi tespit ediliyor. Gümrük resimlerinin kaldırılması ilk 9 sene zarfında her 18 ayda %10 ve son 3 senede yıllık olarak %10 bir ritme gerçekleşecektir.

Keza, saniyen gümrük birliğinde, bilhassa yunan sanayii ile ilgili anlaşmanın tatbik başlamasından itibaren, 22 yıllık diğer bir intikal devresi tayin edilmiştir. Yunan endüstrisine zarar vermemesi için, gümrük resimlerinin kaldırılması, 12 senelik intikal devresinde görüldüğü gibi, %5 veya %10 bir ritm içinde olacaktır².

Altı'lar arasındaki gümrük tarifelerinin indirilmesi hemen ve otomatik olarak Yunanistan'a teşmil edilecektir. Yani adı geçen anlaşma tatbik edilir edilmez, Yunanistan'a dair tarifeler, sanayi maddeleri için %30 - %40 ve ziraî mahsuller için de %20 - %30 azalacaktır. Bahis konusu tarifeler en geç 1969 da ve hattâ, eğer Roma Andlaşmasının tatbikinde acele edilirse daha önce kaldırılacaktır.

Diğer taraftan, Yunanistan Müşterek Pazarla gümrük birliğine girerken, üçüncü devletlere karşı müşterek bir yabancı tarife resimlerini kabul etmektedir. Bu demektir ki 12 ile 22 yıllık intikal devrelerinin sonunda ithalât (üçüncü memleketlerden) Müşterek Pazarın 6 memleketinde olduğu gibi, Yunanistan'da da artacaktır.

Şunu hemen belirtelim ki Yunanistan'a, iki taraflı bir mukavele imzaladığı memleketlerden yapılan ithalât için kontenjanmanlar tesbit etmek; ve Müşterek Pazar üye memleketlerinden vaki ithalât için cari olan resim kadar resim almak hakkı tanılıyor. Bu kontenjanmanların yılda üçüncü memleketlerden gelen ithalâtın %10 una tekabül edeceğine işaret edelim.

b) *Miktar tahditlerinin kaldırılması:*

Anlaşma aynı zamanda, miktar tahditlerinin tamamen kaldırılmasına kadar, Avrupa İktisadî Camiası ile Yunanistan arasında mev-

2) Yunanca etüdümüze bakınız: Avrupa İktisadî Camiası ile Yunanistan'ın bilhassa malî tarafı, Thesalonique, 1962.

cut olan münasebetlerdeki miktar tahditlerinin tedricî bir surette kaldırılmasını derpiş etmektedir. Böylece, Yunanistan yönünden anlaşma tarihinden itibaren bir senelik devrede Camia memleketlerinden yapılan —1958 de— Yunan ithalâtının %60 ı tahditsiz olacağı taahhüt edilmektedir. Bu nisbet beşinci yılın sonunda %75 e ve onuncu yılın nihayetinde ise %80 e yükselecektir.

Miktar tahditlerine tâbi olan mallara gelince, anlaşmanın ilk tatbik yılında, Yunanistana yapılan ithalâta eşit miktarda, Camia memleketlerinin lehinde kontenjanmanlar nazarı itibare alınıyor.

Bu kontenjanmanlar 3. yıldan 10 uncu yıla kadar, senelik olarak %10 nisbetinde artacak, 10 yıldan sonra bu kontenjanmanların artış ritmi her 18 ayda %20 olacaktır. Bütün miktar tahditleri, adı geçen anlaşmanın tatbikinden itibaren, 22 yıllık vâdenin sonunda kaldırılacaktır.

Altı'ların aldığı veya alacağı bütün tedbirleri Camia Yunanistan'a teşmil edecektir. Altı'ların gayesi ise, ihracatta liberasyonu ve kontenjanmanların genişletilmesini temin etmektir.

c) Ziraat mahsüller için hususî hükümler:

Roma Andlaşması, Müsterek Pazarın tedricen ve ortak ziraat bir politikanın tesisi şartına bağlı olarak teşekkül etmesi prensibini vaz ediyor.

Buna mukabil, Yunanistan bakımından, sözü edilen anlaşma gümrük resimlerinin tedricî bir tarzda indirilmesinin —tamamen kaldırılıncaya kadar— Müsterek Pazar memleketlerinin ziraat politikaları ile Yunanistan'ın ziraat politikasının âhenkleştirilmesine bağlı olacağını ileri sürmektedir.

Zamanla, anlaşmanın tatbik edilmesinden itibaren, anlaşmaya ilişik bir tabloda zikredilen ziraat ihraç mahsulleri, Müsterek Pazar memleketlerinin benzer mahsulleri ile aynı bir anlaşmanın konusu olacaktır. Bu tablo tütün, kuru üzüm, zeytin yağı, zeytin v.s. gibi, mahsüllerden başka bütün sebze ve meyvaları da ihtiva etmektedir.

Anlaşmanın tatbik başlıyacağı ilk yılda Yunanistan tarafından Altı memlekete ihraç edilen malların miktarı şöyledir: 22.000 ton narenciye, 15.000 ton taze üzüm ve 40.000 ton balık. Bu miktarlar beşinci yılın sonunda yıllık %20 bir ritm içinde artacaktır.

Bu metoda göre artış 5. yılın nihayetinde narenciyede aşağı yukarı 45.000, kuru üzümde 31.000 ve balıkta 83.000 tona baliğ olacaktır.

Beşinci yılın hitamında ve bu mahsüllerin her biri için Yunanistan ve Camianın zirai politikalarında bir âhenkleşme oluncaya kadar, sonraki artış nispeti müşterek bir anlaşma ile tesbit edilecektir.

Son üç sene esnasında, takriben 63.000 tona yükselen narenciye ihracatının (en fazla) 5.000 tonu; 18.000 ton olan yağ üzüm ihracatının 7.250 tonu; 25.000 tona varan balık ihracatının da 23.300 tonu müşterek pazara olmuştur.

Bilhassa narenciye bakımından iki taraflı anlaşmalı memleketlerde, ihracat güçlüklerine maruz kalırsa Ortaklık Konseyi (Association) önceden zikredilen hudutların genişletilme imkânını araştıracaktır.

d) Tütün ve kuru üzüm için hususi hükümler:

Adı geçen anlaşma, istisnasız olarak tütün ve kuru üzüm için Camianın üye altı memleketlerine düşen payın gümrük indirimlerinde bir hızlanmaya tâbi tutulmasını derpiş etmektedir.

Daha umumî bir ifade ile, bahis konusu anlaşma tatbik edilirken başlangıçtaki tütün ve kuru üzüm resimlerinin indirilmesi, altı memleketin her birinde %50 ye varacaktır. Bu resimler 1967 sonunda tamamen kalkacaktır.

Bundan başka, fransız inhisarı 1957, 1958 ve 1959 yıllarının ortalaması kadar yunan tütünlerini almayı kabul ve taahhüt etmiştir. Diğer taraftan, İtalyan inhisarı ise en az 2.800.000 dolarlık bir miktarla, şark tütünlerinin %60 ını Yunanistan'dan almayı taahhüt ediyor.

e) İşçilerin serbestçe yer değiştirebilmeleri şartı:

Anlaşma Yunanistanla Camia memleketleri arasındaki işçi hareketlerinin serbest olması prensibini kabul etmektedir. Bu prensibin şartlarını, müddetini ve tatbik metodlarını Yunanistan ve Avrupa İktisadî Camiası müşterek bir anlaşma ile tayin edeceklerdir.

Anlaşma aynı zamanda, Yunanistan'ın hususî iktisadî ve sosyal şartları nazarı itibare alındıktan sonra, bir kere tayin edilecek metodlarla ve bir ritimle teşebbüs tesislerinin ve meslekî hizmetlerin kolaylığı prensibini de göstermektedir.

C — Malî Yardım

Memleketin iktisadî inkişafını hızlandırmak maksadile, ilk beş sene esnasında, Müşterek Pazara katılan Yunanistan'a 125 milyon dolar miktarında bir malî yardım yapılacağı, hususî bir protokol ile karar altına alınmıştır. Bu malî yardım drahmi veya döviz olarak harcamalara elverişli 25 yıllık bir müddetle, istikraz şeklinde olacaktır.

D — Son Müşahedeler

Yunan ekonomisinin problemleri altı memleketin ve Camiannın İcra Komitesindeki mes'ul organlar tarafından yapılan karşılıklı uzun müzakereler sonunda dikkatli bir şekilde tetkik edilmiştir. Anlaşma Avrupa parlömanter Meclisinde görüşülmüştür. Keza, altı memleketin bakanlıklar konseyi tasdikini kabul etti. Nihayet anlaşma altı memleket meclisleriyle Yunan meclisinin tasdikine kalmıştır. Böylece, anlaşma için tahmin edilen prosedür tamamlanır tamamlanmaz, anlaşma 1 Kasım 1962 den itibaren tatbik mevkiine konacaktır.

TEORİDE VE PRATİKTE PARAFİSKALİTE

Dr. Habîb NADAROĞLU

GİRİŞ

Genel olarak bütün sosyal ilimler, bunlar içinde de bilhassa İktisat ve Maliye ilimleri, son çeyrek asır zarfında büyük gelişmeler kaydetmişlerdir. Husule gelen değişiklikler, yalnızca, o ilmin tekniğine veya vasıtalarına inhisar etmemiş, hattâ iktisat ve maliye anlayışına (conception) dahi sirayet etmiştir.

İktisat ilminde ve ona muvazi olarak Maliye ilminde, bilhassa, ünlü İngiliz İktisatçısı *J. M. Keynes*'in 1936 yılında yayınladığı «İstihdamın Faiz'in ve Para'nın Genel Teorisi»¹ adlı eserinden sonra husule gelen bu değişiklik bir kısım müellifler tarafından «iktisat ilminde inkılâp» olarak dahi isimlendirilmiştir. Nitekim *J. M. Keynes*'in bu ünlü eserini Fransızcaya çeviren mütercim, çeviriye yazdığı önsözde de belirttiği gibi², Umumî Teori hakkında bir kısım müellifler bir gelişme, bir ilerlemeden (évolution) diğer bir kısmı ise inkılâp, bir ihtilâlden (révolution) bahsetmektedirler. Hattâ ilk olarak bir «révolution Keynesienne» den bahseden *Jean Claude Antoine* 1948 yılında yayınladığı bir kritikte, *Keynes*'in iktisatta yarattığı inkılâbı, Kopernik'in Astronomi'de, Pastör'ün de Bioloji'de husule getirdikleri yeniliklere benzemektedir. Yine aynı konuda bir diğer yazar da³ iktisadî düşünüşün gelişmesinde dört büyük tarih bulunduğunu belirtmekte ve bunların da Milletlerin Zenginliği isimli eserin (*Adam Smith*) yayımlandığı 1776; Sermayenin (*K. Marx*) yayımlandığı 1867; S. Jevons, A. Menger ve L. Walras tarafından nihâî fayda «l'utilité marginale» prensibinin ortaya atıldığı 1871, 1873 ve

[1] The General Theory of Employment, Interest and Money,

[2] Théorie Générale de l'Emploi, l'Intérêt, et de la Monnaie, Payot - Paris, S. 17

[3] Alain Barrère, Dictionnaire des Sciences Economiques, Cilt 2, S. 642, Universitaires de France yayınları.

Umumî Teori'nin *J. M. Keynes* yayınlandığı 1936 yılları olduğunu söylemektedir. Hiç şüphesiz bütün diğer teoriler ve fikirler gibi *Keynes teorisi* de, yayınlandığı günden bu yana bir çok tenkidlere ve dolayısıyla sarsıntılara mâruz kalmıştır. Bilhassa *Charles Rist*, *Joseph Schumpeter*, *François Perroux* ve *A. C. Pigou* gibi ünlü yazarlar Umumî Teoriyi bir çok yönlerden tenkit etmişlerdir. Fakat, bu tenkitler ve bunların sonucu ne olursa olsun, 1936 yılından bu yana, İktisat ve Maliye ilimlerinde büyük ilerlemeler, derin değişiklikler ve esas düşüncesinde bir çok yenilikler husule gelmiştir. Bu da itiraz olunamıyacak bir gerçektir.

Yukarda da belirttiğimiz gibi, husule gelen değişiklikler yalnızca İktisat ve Maliye'nin teknik usullerine (les procédés techniques) ve vasıtalarına (les moyens) inhisar etmemekte, klâsik maliye anlayışına ve Devlet'in malî politikasına da şâmil bulunmaktadır.

Bunlardan bilhassa düşünüşte husule gelen değişiklikler bazan terimlere de sirayet etmiş ve neticede ya eski bir terimin yeni bir anlamda kullanılmasına ya da tamamen yeni bir mefhumun doğmasına sebep olmuştur. Tatbikatta, genel olarak, bu ikinci olay daha çok görülmüş ve yeni olarak ortaya çıkan bir mefhum (notion) aynı zamanda yeni bir terimin de doğmasına sebep olmuştur.

İşte, âmme maliyesinde (Finances Publiques) son 10-15 yıl içinde ortaya çıkan ve bilhassa 1950 den bu yana âmme maliyesi literatüründe sık sık görülen ve üzerinde tartışılan konulardan biri de yeni bir âmme gelir kaynağı olan parafiskalite (La Parafiscalité) mefhumudur. Bu mefhumu ve bu mefhum üzerindeki tartışmalara daha çok Fransa'da ve Fransız müelliflerinde rastlanılmaktadır. Tatbikatında, malî ve hukukî yönlerden tefsir edilmiş bir kısım farklılıklar olmakla beraber, aynı mefhumu, İngiltere ve Batı Almanya'da da rastlanılmaktadır.

Memleketimizde ise, bir kısım yazarlar, eser veya etüdlerinde zaman zaman parafiskalite mefhumuna da temas etmiş iseler de, bu konuda henüz ne müstakil bir etüd yayınlanmış ve ne de âmme maliyesi ile ilgili neşriyatta bu mefhumu ayrı bir yer tahsis olunmuştur.

Biz, gün geçtikçe önemi artan ve bazan «vergi» bazan da «vergiye benzer resimler» olarak isimlendirilen bu yeni âmme geliri kaynağını bağımsız olarak ele almakta fayda mülâhaza ettik.

Sözü geçen etüdümüz üç bölümden müteşekkildir:

Birinci bölümde parafiskalite'nin târifi, âmme gelirleri içindeki rolü ve önemi ve nihayet vergi ve resimlerle olan benzerlikleri ve ayırlıklarını belirtmeğe gayret edeceğiz.

İkinci bölümde ise parafiskalite'nin batı memleketlerindeki tatbikatından ve bunlar arasında ezcümle bu mefhumun ilk olarak ortaya çıktığı Fransa'dan bahsedeceğiz.

Nihayet üçüncü bölümde de, parafiskalite'nin Türk malî sisteminde de yer alması konusundaki düşüncelerimizi belirtmeğe çalışacağız.

Birinci Bölüm

PARAFİSKALİTE MEFHUMU

I — Parafiskalite'nin târifi

Son yıllarda büyük gelişmeler kaydeden «parafiskalite» ünlü Fransız hukukçusu *Maurice Duverger*'nin de belirttiği gibi,⁴ vuzumsuz (floue) bir mefhumdur. Bu tâbirle ifâde edilmek istenilen husus, idarî resimler (taxe administrative) ile vergi arasında yer alan mutavassıt bir malî vakıa, bir malî müessesedir.

Etimolojik yönden parafiskalite, Türkçe eserlerde «vergilik» olarak da isimlendirilen «fiscalité» ye «para» teriminin ilâvesi suretile yapılmış mürekkep bir kelimedir.

Yukarda «fiscalité» nin, Türkçede vergilik karşılığında kullanıldığına işaret etmiştik. «Para» ise Yunanca asıllı bir kelimedir ve bünyesine girdiği kelimeye «köşesinde, ötesinde, mukabil, etrafında, hemen hemen» v.s. gibi mânalar vermektedir⁵.

Bu yönden ele alındığı vakit, parafiskalite, Türkçede, «hemen hemen vergilik» gibi tâbirden ziyade tarife yakın bir terimle ifade olunabilir. Nitekim Prof. *Neumark* «Maliyeye Dair Tetkikler» inde, parafiskalite tâbirini kullanmaksızın bu mefhumun şumulüne giren gelirleri tarif ederken «vergiye benzer resim'ler» tâbirini kullanmak-

[4] *Intitutions Financières*, Presses Universitaires de France yayınları, 1960 baskısı, S. 87.

[5] *Larousse du xx e Siècle*, 5. Cilt, S. 360.

tadır. Biz, bu konuda son zamanlarda fiskalite teriminin dilimizde yerleşmesine ve hattâ vergicilik tâbirine dahi tercih edilmesine bakarak parafiskalite'yi de aynen kabul edip kullanmakta faide mülâhaza etmekteyiz. Esasen bu gibi teknik ve müphem terimlerin mutlâka Türkçe karşılıklarını aramak veya o mefhumu tam olarak ifade etmeyen yeni bir kısım tâbirler yaratmak yerine onları aynen kabul etmenin isabetine de inanmış bulunmaktayız.

Bu kısa açıklamayı takiben parafiskalite'nin târifine geçebiliriz.

Bu konuyu ele alan yazarların üzerinde en çok birleştikleri târiflerden birine nazaran «parafiskalite», âmme teşekkülleri ile umumî menfaatle ilgili müesseselerin finansmanlarını temin etmek maksadıyla ya bizzat sözü geçen teşekküller veya İdare tarafından, teşekküller lehine bunların mensupları veya hizmetlerinden faydalanan kimselerden tahsil edilen ve fakat Devlet bütçesine ithâl olunmayan gelirlerdir⁶.

Yukardaki târifin şumulüne giren gelir veya vergilere 19 cu asırdan itibaren bir kısım Batı Avrupası memleketlerinde rastlamak kabildir. Meselâ, Fransa'da, 19 cu yüzyılın başlarından itibaren ticaret odaları ile mal sahiplerinin kurdukları sendikalar masraflarını karşılayacak aidatı tahsile yetkili kılınmışlardı. Yine Fransa'da 1855 yılında, Vincennes ve Vésinet darülâcezeleri için bir resim ihdas edilmişti. Fakat bunlar istisnâî ve dağınık misâllerdir. Parafiskal gelirlerin tam mânasile ortaya çıkışı, liberalizmin yerini ve önemini müdahaleciliğe terketmesiyle başlar. Fîlvâki, liberal sistemde, devlet iktisadî ve sosyal olaylara mümkün olduğu kadar az müdahale etmekte ve bu suretle tahdide uğrayan faaliyetlerinin bütçedeki aksi de pek tabîî olarak o nisbette azalmakta idi. Bu halin bir neticesi olarak, gelir kaynakları, fazlaca tazyik edilmemekte ve hele yeni kaynaklar aramaya hiç de lüzum kalmamakta idi. Fakat 20'nci asrın başından itibaren ve bilhassa 1929 iktisadî krizini takiben, bir yandan doktrinlerin diğer yandan da fertlerin tazyiki neticesinde klâsik liberalizm yıkılmış ve yerini şu veya bu şekil ve isim altında müdahaleciliğe terketmiştir. Bu günün devleti artık, en ileri kapitalist rejimlerde dahi, eski klâsik liberal rejimin anladığı ve târif ettiği devlet değildir. Bu günün devleti iktisadî ve sosyal bir çok alanlara müdahale eden ve etmek zorunda kalan bir dev-

[6] Lucien MEHL, Science et Technique Fiscales, Cilt I, S. 192.

let'tir. Devletin bu müdahaleciliği pek tabii olarak yeni masrafların doğmasına sebep olmuş ve dolayısıyla devletin yükünü arttırmıştır. İşte devlet bu yükü hafifletmek veya dağıtmak için an'anevi vergiler dışında ve amprik bir tarzda yeni gelir kaynakları aramak zorunda kalmıştır. Parafiskal vergiler ve bunun tabii bir neticesi olarak da parafiskalite mefhumu bu zaruretten yani klâsik liberalizm'in yerini müdahaleciliğe bırakmasından doğmuştur.

Yukarıda parafiskalitenin târifini yaparken, parafiskal gelirlerin bütçe dışı tahsilât olduğunu belirtmiştik. Batı memleketlerinde bu konuda, müelliflerin düşünceleri ile mevzuat'taki târifler arasında bazı ayrılıklar bulunduğunu burada bilhassa belirtmek isteriz. Bu konuyu etüdümüzün ikinci bölümünde Fransa'ya tahsis olunan kısımda yeniden ele alacak ve iktisadî - malî anlayış ile hukukî târif arasındaki ayrılıkları belirtmeğe çalışacağız.

II — Çeşitli âmme gelirleri ve bunlar içinde parafiskal gelirlerin rolü ve önemi

Gerek batı'da, gerekse memleketimizde yayınlanan klâsik âmme maliyesi eserlerinin büyük bir kısmında «âmme gelirleri», veya daha açık bir ifade ile en büyük âmme hükmi şahsı olan «Devlet» in başlıca gelirleri çeşitli yönlerden ve çeşitli şekillerde tasnife tâbi tutulmuştur.

Biz, asıl konumuzla doğrudan doğruya ilgili bulunmaması sebebiyle âmme veya daha dar mânasile devlet gelirlerinin klâsik maliye ekolündeki münakaşalarını tekrarlayacak veya bu konudaki görüşümüzü belirtecek değiliz. Burada, üzerinde önemle durmak ve bilhassa belirtmek istediğimiz husus 1940 dan ve bilhassa 1950 den sonra yayınlanan âmme maliyesi eserlerinde sözü geçen ve bir kısım Batı Avrupa memleketlerinin malî mevzuatında da açıkça yer alan yeni bir gelir kaynağıdır. Bu kaynak da *Parafiskalite*'dir.

Yukarıda, parafiskalite mefhumunun müdahaleciliğin, yâni Devletin sosyal ve iktisadî alana müdahale etmek zarureti duymasının bir sonucu olarak ortaya çıktığını belirtmiştik. Devletin, sosyal alandaki müdahalesinin bilhassa son 15-20 yıl içinde, kapitalist rejimdeki memleketlerde, gittikçe artan bir tempo ile genişlediği ve hızlandığı bir vâkiadır. Müdahalecilik ile doğan bir mefhumun öneminin de onun hızına tâbi olarak gittikçe artması gayet tabiidir.

Parafiskal gelirlerin âmme gelirleri içindeki önemini belirtmek için, bu mefhuma malî sistemlerinde yer veren memleketlerin ikisinden, Fransa ve İngiltere'den bazı rakkamlar vermekle yetineceğiz. Yalnız bu konuda şu hususu da bilhassa belirtmek isteriz ki, tatbikatta, anglo-sakson memleketleri, lâtin ve cermen menseli memleketlerin aksine olarak parafiskal gelirleri de fiskal gelirler içinde eritmek ve bunlardan birincilerini de fiskal gelirler gibi bütçe'ye it-hâl etmek temayülündedirler.

Fransa'da 1959 yılında parafiskal gelirler - geniş mânada yâni teorideki târifi ile - Devlet vergileri dışında kalan fiskal ve parafiskal gelirlerin % 26,1 ini teşkil etmekte idi⁷.

Yine bu konuda daha belirli bir fikre sahip olabilmek için Fransa'da, - zirai meslekler hariç - 1955 yılında Sosyal Güvenlik (Securité Sociale) sisteminin şumulüne giren mükellefiyetlere ait rakkamları ihtiva eden aşağıdaki tablo'yu⁸ burada bir döküman olarak zikredebiliriz.

(Rakkamlar milyon frank itibariledir.)

	<i>Sosyal Güvenlik</i>	<i>İş kazası</i>	<i>Ailevi yardımlar</i>		<i>Her üç mükellefi- yetin sonucu</i>
			<i>ücretlilere</i>	<i>Müstakil işçi ve memurlar</i>	
Gelirler	474,058	78,227	470,631	31,643	1.054.459
Masraflar	531,288	84,776	445,782	30,397	1.092.243
Gelir fazlası			24,849	1,246	
Açık	57,230	6,649			37.784

İngiltere'de ise parafiskal gelirler tarifinin şumulüne giren gelirler 1938 de âmme gelirlerinin %15,5 nu teşkil ediyordu. Aynı nisbet 1950 de % 13,5 e düşmüştür.

Bu düşüş parafiskal gelirlerin azalmasından husule gelmeyip bu iki tarih arasında, İngiltere'de, büyük çapta devletleştirme ha-

[7] Kaynak: Notes et Etudes documentaires, Sayı 2075, tarih: 11.9.1955.

[8] Kaynak: Rapport du min. des Affaires Sociales, 1957.

reketlerine girişilmesi ve bu suretle parafiskalite'nin sumulüne giren bir kısım sosyal gelirlerin doğrudan doğruya bütçe'ye ithâl edilmelelerinden doğmuştur.

Âmme gelirleri içinde bu derece önemli yer tutan parafiskal gelirlerin acaba vergi ve resimlerden farkı nedir? Bu sorunun cevabını da müteakip satırlarda bulmağa çalışacağız.

III — Parafiskal gelirlerle vergi ve resim arasındaki benzerlikler ve ayrılıklar

Parafiskal gelirlerin vergi ve resimlerden farkı nedir? Diğer bir ifade ile parafiskal gelirleri vergi ve resimlerden ayıran kıstas ne olacaktır? Bu sorunun cevabını verebilmek için evvelâ bu her üç malî müessesenin tarifini yapmakta ve sonra da aralarındaki benzerlik ve ayrılıkları tesbit ederek yukarıda sözü geçen kriter'i bulmağa çalışmakta faide mütalâa etmekteyiz.

1) Vergi:

Vergi'nin çeşitli yazarlar tarafından bir çok târifleri yapılmıştır. Bunlardan klâsik maliyecilerin en ünlülerinden biri olan *Gaston Jèze* vergiyi şöyle târif etmektedir:

«Vergi, muayyen bir hizmet mukabili olmamak ve geri verilmemek üzere âmme masraflarını karşılamak maksadile fertlerden cebir yolu ile alınan bir paradır».

Yukarıdaki tarife nazaran vergi:

a — Cebiryolu ile alınan yani, verilip verilmemesi mükellefin iradesine bağlı olmayan bir paradır,

b — Bir hizmet karşılığında alınmamaktadır. Filvâki, yapılan âmme hizmetlerinden vergiyi ödeyen mükellef de faydalanmaktadır. Fakat bu faydalanma ile mükellef arasında direkt bir münasebet yoktur. Bu vasfı ile vergi harçtan ayrılmaktadır.

c — İade edilmemek üzere alınan bir paradır. Bu vasfı ile de vergi, istikrazdan ayrılmaktadır.

2) Resim ve harçlar:

Dilimizde resim ve harç olarak ifade edilen mefhum Fransızca-da bir tek kelime ile, «taxes» kelimesiyle ifade olunmaktadır. An-

çak, modern maliyede parafiskalite mefhumunun ortaya çıkması üzerine, yazarlar bu iki mefhum arasındaki farkı ortaya koyabilmek için idarî resimler «taxes Administratives» ve parafiskal resimler «taxes parafiscales» terimlerini kullanmağa başlamışlardır.

Dilimizde «taxes administratives» karşılığında bazan harç ve bazan da resim olarak ifade olunan mefhumlar, tatbikatta, *Nihad S. Sayar*'ın da kitabında⁹ açık bir şekilde belirttiği gibi kesin olarak birbirinden ayırt edilememektedir. Şu hususu da hemen belirtmek yerinde olur ki «resim» terimi, bugün eskisinden farklı bir anlamda kullanılmaktadır. Bilfarz, resim eskiden vasıtalı vergiler (gümrük resmi gibi) karşılığında kullanılırken bugün bu anlamdaki yerini vergiye terketmiştir. (Gümrük Vergisi gibi). Bu konudaki bugünkü genel anlayış, «resim» in Devlet ve daha ziyade mahallî idarelerce yapılan muayyen bir hizmet karşılığında o hizmetten istifade eden kimseden tahsil olunan bir para olduğu şeklindedir. Harç ise - esasen lûgat mânası da gerekli malzeme demektir - daha ziyade yine âmme müesseselerinin gördükleri hizmetler karşılığında o hizmetten istifade eden kimseden ve fakat o hizmetin icap ettirdiği masraflar karşılığı olarak alındığı kabul olunan bir paradır. Fakat tatbikatta bu çok küçük farkı ortaya çıkarmak her zaman için kabîl değildir. Esasen resim ve harçlar, memleketimizde Devlet Bütçesinin B cedvelinde «Diğer Vergiler Varidatı» başlığı altında ve bir arada yer almaktadır.

Resim ve harçlar vergiden bilhassa şu iki noktada ayrılırlar:

a — Evvelâ resim ve harçlar muayyen bir hizmet karşılığında alınırlar. Vergide olduğu gibi, karşılıksız (sans contrepartie) değildirler.

b — Resim ve harçlar, vergi'nin aksine mecburî olmayıp ihtiyarî olarak ödenen bir paradır. Yani, mükellef ancak muayyen bir hizmetten istifade etmek istediği takdirde o parayı ödeyecektir. Meselâ posta resmini ancak mektup göndermek isteyen kimse ödeyecek, göndermiyen ise böyle bir para ödemek zorunda kalmıyacaktır.

c — Nihayet, pek kat'î bir tefrik vasıtası olmamakla beraber, verginin umumiyetle resim ve harçlara nazaran daha büyük meblâğlara balığ olduğunu da ifade edebiliriz.

[9] *Nihad S. SAYAR*, Amme Maliyesi, S. 254.

Bu konuda son olarak bütün yazarların harç ve vergiler arasındaki farklarda ittifak halinde bulunmadıklarını belirtmek isteriz. Meselâ, Orhan Dikmen, «harçlar fikrimizce vergiden başka bir şey değildir»¹⁰, demektedir.

3) Parafiskal Gelirler:

Fransız yazarlarından *J. C. Merigot*¹¹ parafiskalite'yi «iktisadî ve sosyal müdahalecilik rejiminde, muayyen maksatlara sarfedilmek üzere güdümlü iktisadî teşekküller, meslek teşekkülleri veya sosyal yardım teşekkülleri hesabına ya bizzat sözü geçen teşekküller veya Devletin malî mercileri tarafından re'sen tahsil edilen bütçe dışı gelirler bularak vergilendirme tekniği» şeklinde tarif etmektedir.

Yukarıdaki târif etüdümüzün başlarında ifade ettiğimiz *Lucien Meh'Pin* tarifine hemen hemen çok benzemektedir.

Vergi ve resimlerle mukayesesini kolaylaştırmak maksadile ve yukarıda sözü geçen târifleri göz önünde bulundurmak suretile parafiskal gelirlerin teorik unsurlarını şu şekilde ifade edebiliriz:

a — Parafiskal gelirler, bir teşekkül lehine olarak ve o teşekkülün gördüğü hizmetler karşılığında ya mensuplarından ya da hizmetlerinden istifade edenlerden tahsil olunurlar.

b — Parafiskal gelirler; ödenmesi mecburî gelirlerdir. Yâni mükellefin o parayı ödeyip ödememesi, resimde olduğu gibi kendi iradesine bağlı değildir.

c — Parafiskal gelirler Devlet ve diğer âmme hükmi şahıslarının bütçelerinde yer almazlar.

Parafiskal gelirlerin yukarıda sözü geçen özellikleri nazara alınırsa, daha önce de belirttiğimiz gibi bu gelirlerin, vergi ve resim arasında özel bir yasa sahip oldukları kolayca anlaşılır. Şöyle ki:

Parafiskal gelirler de resimler gibi yapılan bir hizmet karşılığında alınmaktadır. Bu yönden parafiskalite «resim» e yaklaşmaktadır. Fakat burada göz önünde bulundurulması gereken bir nokta vardır. Şöyle ki; resim karşılığında görülen hizmet herhangi bir ferde şahsen görülen bir hizmettir; parafiskal gelirlere karşılık

[10] *Orhan DİKMEN*, Maliye Dersleri, S. 42.

[11] *Elément, d'une théorie de la parafiscalité* (Rev. de Science et de Légi, finan.; 1949, S. 144.

teşkil eden hizmet ise bir mesleğe, bir topluluğa görülen hizmettir. Bu itibarla parafiskal geliri tediye mecbur olan şahsın, o hizmetten şahsen direkt olarak faydalanmadığını iddia etmesi kabil değildir.

Parafiskal gelirlerin vergiye yaklaşan tarafı ise, vergi gibi, cebren alınan gelirler olmasıdır. Vergiden ayrılan en esaslı vasfı ise Devlet bütçesinde yer almamasıdır.

Vergi ile parafiskal gelirler arasında kesin ayırım yapan yazarlardan birisi de E. Morselli'dir. Sözü geçen yazar¹², vergiyi siyasi bir tasarruf, parafiskaliteyi ise iktisadi bir tasarruf olarak kabul etmektedir. H. Laufenburger¹³ ise E. Morselli'nin bu fikrini kabul etmemekte ve meselâ içtimai emniyet primlerini ödeyen müteşebbisin bu meblâğı maliyetine intikal ettirdiğini ve ayrıca içtimai emniyet teşkilâtının açığının Devlet tarafından sübvansiyone edildiğini belirterek parafiskal gelirlerin de aynen vergi tesirini ve karakterini haiz olduğunu iddia etmektedir.

Yukarıdaki izahatımızın ışığı altında parafiskal gelirler ile vergi ve resimler arasındaki benzerlik ve farklılıkları şöylece özetleyebiliriz:

a — Parafiskal gelirler de, resimler gibi bir teşekkül veya muayyen bir hizmet için o teşekkülün mensuplarından veya o hizmetten faydalanan kimselerden tahsil olunurlar. Parafiskal geliri ödeyen kimse tıpkı resim ve harç ödeyen bir kimse gibi bir hizmetten faydalanır. Yani ödediği bu parayı bir karşılık mukabilinde öder. Ancak burada, yani «karşılık» konusunda, parafiskal gelirler ile resim arasında bir farklılık vardır. Filvâki resim ve harcı ödeyen mükellef şahsına yapılan bir hizmetten faydalanır. Parafiskal aidatı ödeyen mükellef ise ancak kendi mesleğine veya mensubu bulunduğu meslekî teşekküle yapılan hizmetten dolayısıyla faydalanmak durumundadır.

b — Parafiskal gelirler ile normal vergilerin müşterek tarafları her ikisinin de cebir yolu ile elde edilen gelirler oluşudur. Her ne kadar parafiskal gelirlerin mükellefi bu parayı bağlı bulunduğu teşekkül için veriyorsa da, bu hâl, o mükellefin bağlı bulunduğu teşekkülün nizamnamesini tasvip ettiği mânasını ifade etmez.

[12] E. Morselli Le point de vue théorique de parafiscalité, Revus de Science et de législation financière, Sayı 11, S. 84-101.

[13] H. Laufenburger, Finances Comparées, S. 46.

c — Parafiskal gelirlerin vergilerden farkı ise kaynaklarının Devlet bütçesinde gösterilmemeleri ve sadece bütçeye ek bir tabloda ifade olunmalarıdır. Yine ayrıca normal vergiler, maliye ilminin meşhur ademi tahsis kaidesine göre tahsil olunan paralar oldukları halde parafiskal gelirler muayyen bir işin yapılması için tahsis edilen gelirlerdir.

İkinci Bölüm

BATI MEMLEKETLERİNDE PARAFİSKALİTE İLE İLGİLİ TATBİKAT

Birinci bölümde, parafiskalite mefhumunun mahiyetini, doktrinindeki mevkiini ve çeşitli yazarlar tarafından ne şekilde anlaşıldığını ifade etmeye çalıştık. Yine ayrıca, parafiskal gelirler ile vergi ve resimler arasındaki benzerlik ve ayrılıkları da belirtmeğe gayret ettik. Batı memleketlerinde parafiskalite ile ilgili tatbikata ayırdığımız bu ikinci bölümde ise misâl olarak Fransa ve İngiltere'yi ele alacağız.

Parafiskalitenin Batı memleketlerindeki tatbikatına misâl olarak Fransa ve İngiltere'yi seçişimizin sebepleri şunlardır:

Fransa, parafiskalite mefhumunun ilk defa hukukî mahiyetini kazandığı memlekettir. Bir bakıma bu mefhumun menşeidir.

İngiltere ise, parafiskalite konusunda anglo-sakson görüşünü, yani, parafiskalitenin fiskalite içinde eritilmesi tezini savunmaktadır. Bu yönden oradaki tatbikatı bilmekte de kanaatimizce faide vardır.

I — Fransa'da parafiskalite

Parafiskal gelirler, Fransa'da, bilhassa 1940 yılından itibaren büyük bir gelişme kaydetmişlerdir. Bu gelişmede, Fransa'daki gittikçe artan müdahaleciliğin ve sosyal telâkkilerdeki değişmelerin rolü pek büyüktür. Sebebi ne olursa olsun, kanun koyucu, gitgide genişleyen bir sahayı, parafiskal gelirler mes'elesini, nihayet tanımlamak lüzumunu duymuş ve ilk olarak 9 Aralık 1948 tarihli Kararname ile parafiskalitenin unsurlarından birini târif etmiştir. Bilhassa İkinci Dünya Harbini takiben sosyal ve meslekî teşekküllerin gittikçe artması ve bunların finansmanlarını sağlayabilmek için

mensuplarından para tahsil etmek istemeleri karşısında yukarıda sözü geçen Kararnamenin 261. inci maddesi ile şü hüküm vaz'edilmiştir:

«Kanun tarafından konulmadıkça tahsil tarzı ve matrahı yine kanun ile tâyin edilmedikçe âmme teşekkülleri ile hususî teşekküller hesabına hiçbir resim ve harç tahsil olunamaz.»

Yukardaki hükmün eksik ve vuzuhsuz oluşu sebeble parafiskalite alanı gerektiği şekilde düzenlenememiş ve nihayet 25 Temmuz 1953 tarihli Kanun ile mes'ele daha esaslı bir şekilde halledilmek istenilmiştir. Yine bu Kanunun bir kısım eksiklikleri de 27 Mayıs 1955 tarihli Bütçe Kanununun 26 ncı maddesi ile tamamlanmıştır.

25 Temmuz 1953 tarihli Kanununun - ki parafiskal alanın ana kanunudur - en büyük eksikliği parafiskaliteyi tarif etmemiş oluşudur. Bu kanunda mefhumu târif etmek yerine hangi gelirlerin parafiskal gelirler olduğu teker teker sayılmak suretiyle mes'ele halledilmek istenilmiştir. Bu şekilde tâdat edilen gelirlerin sayısı 128 e, miktarı ise, 1956 yılında takriben 63 milyar franga ulaşmaktadır.

1953 tarihli Kanunun diğer bir özelliği de gelirleri büyük bir yekûn tutan sosyal güvenlik (sécurité sociale) ticaret ve sanayi odaları, ziraat odaları, küçük san'at odaları, barolar ve bir nizamname veya bir toplu iş sözleşmesi icabı aidat alan teşekkülleri şumulünün dışında bırakması yani, bunların gelirlerini parafiskal gelirler olarak kabul etmemesidir. Fransa'da parafiskal gelirler ile ilgili mevzuatın incelenmesini tamamladıktan sonra bu konuya, yani bir kısım teşekküllerin gelirlerinin parafiskalite ile ilgili mevzuatın dışında bırakılması hususuna tekrar avdet edeceğiz.

Yukarıda 1953 tarihli Kanunda parafiskalite mefhumunun târif edilmediğini belirtmiştik. Bu durum üzerine Fransız Devlet Şûrası 11 Mayıs 1954 tarihinde, sözü geçen Kanunun hazırlık çalışmalarını ve 2 ncı maddesini nazara alarak parafiskalite mefhumunu şü şekilde tarif etmiştir: ¹⁴

«Parafiskal gelirler, genel olarak iktisadî, meslekî veya sosyal bir gayenin gerçekleştirilmesi için belirli bir hizmetin yapılmasına tahsis edilmek üzere Devlet tarafından vaz'edilen ve fakat gelirin ihdası şartlarına, matrahının ve nisbetinin tayinine, tahsil usulüne

[14] Alain *Barrere*, *Distionnaire des Science Economique*, Cilt 2, S. 642.

ve sarfediliş şeklinin kontrolüne ait hususlarda kısmen veya tamamen maliye ve bütçe mevzuatı dışında bırakılan mecburî ödemelerdir.»

2 Ocak 1959 tarihli Emirnamenin 4 üncü maddesinde ise parafiskal gelirler, «Devletin, idarî taksimatın ve bunların idarî âmme müesseselerinin dışında kalan âmme veya hususî hukuk hükmî şahıslarının iktisadî veya sosyal gayelerinin gerçekleştirilmesi için tahsil olunan paralar» şeklinde târif edilmektedir.

Yine aynı emirnamenin 4 üncü maddesi, parafiskal gelirlerin ilgili bakan ile Maliye Bakanının teklifi ile Devlet Şûrası tarafından alınacak bir karar ile ihdas olunabileceğini kabul etmekte ve fakat, 1960 senesi başından itibaren, yukarıda ifade olunan şekilde ihdas olunan mükellefiyetlerin Parlemtentonun müsaadesi ile tahsil olunabileceği hükmünü vaz'etmektedir. M. Duverger'ye¹⁵ göre Emirnamenin, karar ile parafiskal vergiler ihdas edilebileceği hakkındaki hükmü, Anayasa hükümleri yönünden münakaşa edilebilir bir mahiyet arz etmektedir.

Parafiskal gelirler tahsiline yetkili kılınan müesseseler hem Devlet kontrolörlerinin ve hem de Sayıştayın denetlemesine tâbidirler.

Sayıştay, parafiskal gelirlerin murakabesi için Millet Meclisi Başkanlarından birinin başkanlığında dört müşavir ve raportörlerden müteşekkil bir «Parafiskalite Kontrol Komitesi» kurmuştur.

Parafiskal gelirler tahsiline yetkili teşekküller Maliye Kanununa ek A pozisyonunda sayılmıştır. Bunlardan bazıları şunlardır: «Kokulu Nebatlar ve Çiçekler Mesleklerarası Topluluğu», «Bordo Mesleklerarası Şarap Komitesi», «Demir Sanayii Araştırma Enstitüsü», «Plâstik Maddeler Etüd Merkezi», «Şeker Stoklarını Tevzi Hareci» v.s.

Fransa'ya tahsis ettiğimiz bu bölümün başında, parafiskalite mefhumunu anlayış yönünden mevzuattaki hükümler ile yazarların görüşleri arasında farklılık olduğunu belirtmiş ve bu konuya tekrar avdet edeceğimize işaret etmiştik.

Yazarlar parafiskal gelirleri şu üç kısma ayırmaktadırlar:

[15] Institutions Financieres, S. 93.

a — Meslekî parafiskal aidatlar.

Bunlara misâl olarak ticaret ve sanayi odaları, barolar v.s. gibi teşekküllerin tahsil ettikleri paraları gösterebiliriz.

b — Sosyal parafiskal primler:

Bunun da tipik misali sosyal güvenlik için ödenen paralardır.

c — İktisadî parafiskal mükellefiyetler:

Bu gruba da, genel menfaati ilgilendiren hizmetlerin ifası için alınan aidatlarla bir kısmı istihsal branşlarının açıklarını kapatmak için tahsil olunan paralar girmektedir.

Yukarıdaki izahatımızın tetkikinden de anlaşılacağı üzere Kanun, (a) ve (b) bendlerinde zikredilen teşekküllerin tahsil ettikleri paraları parafiskal gelirler olarak kabul etmemektedir. Bunlardan bilhassa, yıllık yekûnu büyük rakkamlara ulaşan sosyal güvenlik teşekkülünü târifin dışında tutmak bir kısım yazarlara göre isabetli değildir ve bunların tahsil ettikleri paralar, kanun kabul etmese dahi malî doktrinler yönünden parafiskal gelirlerdir. Çünkü Devlet, bu teşekkülün açıklarını sübvansiyon yolu ile kapamaktadır. Diğer bir kısım yazarlar ise, sosyal güvenlik müessesesinin, serbest seçim neticesinde iş başına gelen o teşekküle mensup delegeler vasıtasıyla idare edildiğini belirterek esasen bir kontrol müessesesinin mevcut olduğunu belirtmekte ve yukarıda izah olunan görüşe iştirâk etmemektedirler.

II — İngiltere'de parafiskalite

Etüdümüzün daha önceki bölümlerinde de belirttiğimiz gibi, parafiskalitenin dış memleketlerdeki tatbikatına misâl olarak Fransa'nın yanı sıra İngiltere'yi de ele alışımızın sebebi bu ikinci memleketin ayrı bir görüşü, parafiskaliteyi fiskalite içinde eritmek yani bu iki mefhumu birbirine bağlamak isteyen düşünceyi kabul ve tatbik eden bir memleket oluşudur. Bu suretle, yani iki ayrı görüşü ortaya koymakla hem mukayeseyi ve hem de bir kıymet hükmüne varmayı kolaylaştıracığımızı ümit etmekteyiz.

Parafiskalite mefhumunun iktisadî ve bilhassa sosyal müdahalecilik sonucunda ortaya çıktığını birinci bölümde belirtmiştik. Bu yönden bakıldığı zaman 1946 yılı İngiltere için önemli bir dönüm noktası teşkil etmektedir. Çünkü bu tarih Millî Sigorta Kanununun «National Insurance Act» ve Millî Sigorta (Sanayi Kazaları)

«National Insurance (Industrial Injuries)» Kanununun ısdar olunduğu tarihtir. Filvâki bu tarihten evvel de İngiltere'de, işsizlik sigortası, hastalık sigortası, ihtiyarlık sigortası, v.s. gibi sosyal himaye ile ilgili bir kısım tedbirler alınmış idi. Ancak, bunlar birbirlerinden ayrı ve tesir sahaları nisbeten mahdut olan tedbirler idi. 1946 yılında ihdas olunan ve yukarıda sözü geçen Millî Sigorta ile ilgili metinler kendinden evvelki 30 metni ilga ve 18 metni de tadil etmek suretile 1948 yılı Temmuz ayında yürürlüğe girmiştir. Yine o tarihte aynı mevzuat ile bir de Millî Sigorta Bakanlığı kurulmuştur.

Hemen ifade edelim ki, İngiltere'deki millî sigorta her zaman kullanılan anlamdaki bir sigorta değildir. Menşei ünlü Beveridge raporu olan bu sigortanın asıl özelliği mecburi bir karaktere sahip olusudur. Bu da, onun, normal bir sigorta olmadığının en büyük delilidir. Filvâki bu mecburiyet vasfı hem sigortanın an'anevî vasfını bozmakta ve hem de bu sigorta'dan istifade edenlerden talep edilen primler âdeta bir vergi mahiyetini almaktadır. Bu sistemin normal sigortaya yaklaşan tek vasfı ise mükellefiyet ile elde edilen karşılık arasında riyazî bir münasebetin mevcut oluşudur.

Millî Sigortanın gayesi, Beveridge'nin raporunda belirttiği esaslara uygun olarak, herkese asgarî geçim vsaitasını temin etmek ve o cemiyet içinde yaşayanların sağlık durumlarıyla meşgul olmak ve ailelere yardımda bulunmaktır. Sistemin esası ise üçlü bir anlaşmaya ve dayanışmaya istinad etmektedir. Yani çalışanlar ve çalıştıranlar ile Devletin müşterek yardımlarile yürüyen bir sistemdir.

Konumuz ile doğrudan doğruya bir ilgisi bulunmaması sebebiyle sistemin işleyişi ve her üç unsurun, yani, çalışan ve çalıştıranlar ile Devletin mükellefiyetleri ve bu mükellefiyetlerin nisbetlerinin tesbiti üzerinde durmayacak yalnızca aslında parafiskalite mefhumunun şumulüne giren bu sigortanın ne şekilde fiskalite'ye bağlanıldığını belirtmekle yetineceğiz.

Bu konuda evvelâ, millî sigortayı, teorik yönden niçin parafiskalite mefhumunun içinde mütalâa ettiğimizi belirtmekte faide mülahaza etmekteyiz.

İngiltere'deki Millî Sigortayı «parafiskalite» mefhumunun içinde mütalâa etmekteyiz. Çünkü:

1) Millî Sigorta, Devletin sosyal sahaya müdahalesi sonunda ortaya çıkmış bir müessesedir.

2) Tarafların bu sigortaya ödedikleri primler aslında bir prim olmayıp mecburî birer tediye'dir. Yani cebir yolu ile alınan bir paradır.

3) Cebir yolu ile alınan primler vergide olduğu gibi karşılıksız değildir; bir mukabil menfaat karşılığında yapılan tediyelerdir.

Tetkiklerden de anlaşılacağı üzere yukarıdaki unsurlar, etüdü-müzün birinci bölümünde incelediğimiz ve unsurlarını ayırmak suretile târifini yaptığımız parafiskalite'ye tamamen intibak etmektedir.

Parafiskalite'nin fiskalite ile birleşmesi hâdisesi ise şu şekilde husule gelmektedir. İngiltere'de Millî Sigorta müessesesini yürüten Devlet'tir. Devletin sigortaya müdahalesi esasen an'anevî sigorta mefhumunu zedelemektedir. Ayrıca, sigorta için ödenen vergiler de normal birer prim veya aidat gibi telâkki edilemezler. Çünkü, devlet bu alana yalnızca işveren gibi değil aynı zamanda âmme kuvveti olarak da müdahale etmektedir.

Esasen devletin bu müdahalesi sistemin işleyişinde bir zaruret olarak da belirlemektedir. Zira, konjonktürün ortaya çıkardığı sebepler dolayısıyla bazı ahvalde primleri yani sigorta vergilerini arttırmak kabil olmadığı halde, devlet aynı hizmetleri çok defa fazlasile görmeye mecbur olabilir. Bu takdirde devletin artan hissesi normal fiskal kaynaklardan karşılanıyor demektir. Yani sigortalı, bu durumda, tıpkı vergide olduğu gibi karşılıksız veya muayyen bir karşılığı olmadan vergi vermekte ve aynı zamanda diğer bütün vergilerden yani fiskal kaynaklardan da faydalanmaktadır. Bu da parafiskalite ile fiskalite'nin birbirine karışışının en açık delilidir.

Burada akla pek haklı olarak şöyle bir soru gelmektedir: Durum böyle olduğuna göre, primler niçin vergi ismi altında tahsil edilmemekte veya sisteme niçin diğer memleketlerde görüldüğü gibi «içtimaî yardım» v.s. gibi isimler verilmemektedir?

Bir İngiliz yazarının¹⁶ da belirttiği gibi sisteme «iktisadî yardım» ve sigortalıya ödenen paraya da yardım v.s. gibi isimler veril-

[16] Lady RHYS - Williams, Something to look forward to, London, Macdonald an Co, 1943.

memesinin sebebi daha ziyade psikolojiktir. Bu nevi sosyal müesseseler biraz da milletlerin mizaç ve karakterlerine göre şekil ve isim almaktadırlar. İngilizlerin, genel olarak «yardım» ismi altında verilecek bir meblâğı insanî haysiyetleriyle telif edemeyecekleri iddia edilmektedir.

Alınan paralara vergi isminin verilmemesi de yine psikolojiktir. Ve zaten ağır bir vergi yükü altında bunalan mükellefleri yeni bir «vergi» mefhumu ile ayrıca tazyik altında tutmak isabetli bir şekil olarak görülmektedir. Bu itibarlardır ki Liberal Parti tarafından evvelce yürürlüğe konulmak istenen ve sosyal güvenlik ile ilgili masrafları âmme masraflarından ayırmayı istihdaf eden tasarısı İngiltere'de pek taraftar bulmamıştır¹⁷.

Üçüncü Bölüm

PARAFİSKALİTE'NİN TÜRK MALİ SİSTEMİNDE DE YER ALMASI KONUSUNDAKİ DÜŞÜNCELER

Etüdümüzün birinci bölümünde parafiskalite mefhumu, ikinci bölümünde de bir kısım batı memleketlerindeki bu konu ile ilgili tatbikatı incelemeğe çalıştık. Üçüncü ve son bir bölümde de memleketimizdeki bir kısım malî müessese ve olayların bu mefhum karşısındaki durumunu ve bu mefhumu Türk malî sisteminde de hukukî bir vecheye verilmesi konusundaki düşüncelerimizi belirtmeğe çalışacağız.

Malûm olduğu vechile, Türkiye iktisadî sistem yönünden kapitalist memleketler katagorisine dahil bulunmaktadır.

Yirminci asrın başından ve bilhassa 1930 yılından itibaren içtimâî ve iktisadî telâkkilerde ve dolayısıyla sistemlerde husule gelen değişiklikler ve hattâ inkilâplar sonunda en ileri kapitalist memleketlerde dahi «Sosyal Devlet» fikri ve tatbikatı görülmeğe ve sistemin esasına hâkim olmağa başlamıştır. Kapitalizmin esas yapısını bozmadan sosyal devlet nizamını kurmanın hareket noktasını «müdahalecilik» politikası teşkil etmiştir.

Türkiye de şu veya bu şekilde ve ölçüde içtimâî ve iktisadî sahalarda müdahaleciliği tatbik etmiş devletlerden biri olduğu halde

[17] The Reform of Income Tax and Social Security Payments, Liberal, Party Yellow Book, Londres, 1950.

biraz da psikolojik sebepler ve alışkanlık dolayısıyla iktisadî politikasının esası daima «Liberalizm» olarak isimlendirilmiştir.

Bilhassa içtimalî meselelerde, müdahaleciliğın, asrın telâkkilerine uygun bir şekilde memleketimizde de tatbikinde hiç şüphesiz hem isabet ve hem de zaruret vardır.

Etüdümüzün birinci bölümünde, parafiskalite mefhumunun iktisadî ve sosyal müdahalecilik neticesinde ortaya çıktığını belirtmiş idik. Türkiye'de de müdahalecilik politikası tatbik edildiğine göre bunun tabii bir neticesi olarak parafiskalite mefhumunun bahis konusu olması icap eder.

Ancak, bir mefhumun, teorik yönden mevcudiyeti ile hukukî yönden mevcudiyeti arasında şüphesiz ki farklılık vardır. Teorik yönden mevcut bir mefhum mevzuatta yer almamış yani hukukî bir hüviyete kavuşmamış olabilir. Türkiye de bu yönden diğer bir çok memleketlerle eşit durumdadır; yani parafiskalite mefhumu henüz Türk malî mevzuatında tarif edilmemiş ve bu mefhum ile ilgili malî müesseseler bir nizama bağlanmamıştır.

Türkiye'de hâlen, çeşitli müesseseler tarafından tahsil edilen vergi, resim, aidat, harç v.s. gibi paralardan hangileri teorik yönden parafiskal gelirler katagorisine girmektedir?

Bu sorunun cevabını, batılı yazarların üzerinde birleştikleri klâsik tasnifi esas almak suretiyle bulmağa çalışacağız.

I — Meslekî parafiskal aidatlar

Meslekî parafiskal gelirler veya memleketimizde daha çok kullanılan bir tâbir ile aidatlar, çeşitli meslekî teşekküllerin finansmanları için tahsil olunan paralardır.

Bu katagoriye giren gelirleri tahsil eden teşekküllerin en önemlileri ticaret ve sanayi odaları, ticaret borsaları, ziraat odaları, barolar, etibba odaları ve ihracatçı birlikleridir.

Bunlardan odalar ve borsalar âmme müesseseleridir. Yani meslekî faaliyetlerinin yanı sıra âmme hizmeti de görmektedirler.

Yukarıda sözü geçen teşekküllerin finansmanları, mensuplarından tahsil ettikleri aidat ile gördükleri hizmetlerden istifade edenlerden aldıkları harçlar vasıtasıyla sağlanmaktadır. Meselâ ticaret ve

sanayi odalarının mensupları yıllık safî gelirlerinin muayyen bir nisbetini bağılı buldukları odalara ödemek zorundadırlar.

Ticaret borsalarında da, borsa mensupları yıllık kaydiye ücretinden ayrı olarak borsa dahilinde sattıkları malların bedelinin muayyen bir nisbetini harç olarak ödemek mecburiyetindedirler.

Odaların ve borsaların bu gelirleri, âmme geliri niteliğindedir ve icabında re'sen icra yolu ile de tahsil olunabilmektedir.

Yukarıdaki izahatımızın ışığı altında tetkik edilirse bu meslekî teşekküllerin gelirlerinin, teorik yönden parafiskal gelirler kategorisinde mütalâa edilmeleri kabildir. Çünkü bu gelirler:

- a) Kanunla ihdas olunmaktadır,
- b) Ödenmesi mecburî olan gelirlerdir,
- c) Meslekî bir hizmetin görülmesi gayesine matuftur,
- d) Devlet bütçesi ile hiç bir ilişkisi yoktur.

Bu unsurları itibariyle sözü geçen gelirler etüdümüzün birinci bölümünde incelediğimiz parafiskalite mefhumunun teorik yönden şumulüne girmektedir. Ve bu sebeple de M. Duverger¹⁸ gibi bazı yazarlar bu gelirleri parafiskal gelirler olarak kabul etmek temayülündedirler.

Fakat parafiskalite'nin asıl tatbik sahası olan Fransa'da dahi, kanun, ticaret odaları ve benzeri teşekküllerin gelirlerini kat'î bir şekilde parafiskalite'nin şumulü dışında bırakmıştır. Çünkü devlet bütçesi ile hiç bir ilişkisi olmayan bu teşekküllerin açıkları bir kısım sosyal güvenlik teşekküllerinde olduğu gibi devlet tarafından karşılanmamaktadır.

Anglo-sakson görüşünün hâkim olduğu diğer bir çok memleketlerde ise - İngiltere, Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, Belçika v.s. gibi - yukarıda bahsi geçen teşekküller hususî birlikler veya kulüpler şeklinde teşkil olunmaktadır¹⁹. Bu durumda hem bu teşekküllere üye olmak ve hem de dolayısıyla bir tediyede bulunmak tamamen ihtiyarîdir. Yani parafiskalite ile ne teorik ve ne de pratik yönden hiç bir ilişkisi yoktur.

[18] Bak: sözü geçen eser.

[19] *Annuaire mondial des Chambres de Commerce, Chambre de Commerce Internationale*, 1953, Paris.

Bu kısa izahatımızdan da anlaşılacağı üzere, incelemeğe çalıştığımız odalar ve borsalar nev'inden meslek teşekkülleri, yer yüzünde mevcut kapitalist sistemdeki memleketlerin hiç birinde ne finansalite'nin ve ne de parafiskalite'nin şumulüne ithâl edilmişlerdir.

Memleketimizde de durum bu yönden tamamen Fransa'dakinin aynıdır. Yani odalar, borsalar, ihracatçı birlikleri v.s. gibi teşekküllerin gelirleri bütçenin ve malî kontrolün tamamen dışında kalan, devletin açığına iştirâk etmediği gelirlerdir. Şu hususu da belirtmek yerinde olur ki bu teşekküllerin gelirlerinin devletin malî kontrolünün dışında kalması bunların murakabesiz kalması demek değildir.

Bu teşekküller hem idarî ve hem de malî yönden kanunen teşekkül etmiş kendi organları vasıtasıyla murakabe edilmektedirler. Ayrıca her birinin bağlı bulunduğu Bakanlık bu teşekkülleri teftiş etmek hakkına da sahiptir. Bu itibarla, ilgili Bakanlık mevzuata aykırı malî tasarruflara rastlarsa, İdare Hukuku prensiplerine göre o teşekkülün dikkatini çekmeğe aksi takdirde kaza mercilerine gitmeğe yetkilidir.

Bütün bu izahatımızın sonunda, aynı sistemdeki diğer bütün memleketlerde de olduğu gibi, Türkiye'de de, bahsini ettiğimiz mahiyetteki teşekküllerin gelirlerinin parafiskalite mefhumunun dışında kaldığını kolaylıkla ifade edebiliriz. Meselâ Fransa'da ticaret odalarına ödenilmesi mecburî olan vergileri bizzat İdare, Vasıtasız Vergiler Umum Müdürlüğü tahsil edip odaların emrine tahsis ettiği halde, Kanun, bu kabil teşekküllerin malî otonomilerini zedelememek maksadiyle bunları târifinin dışında bırakmıştır.

II — Sosyal parafiskal primler

Sosyal parafiskal primler bilhassa sosyal alandaki müdahalecilik sonunda ortaya çıkmıştır ve bugün için idare edenleri en çok düşündüren konulardan biri haline gelmiştir.

Türkiyede de bu problem, yani sosyal güvenlik meselesinin halî ve bilhassa finansmanı, bir çok batı memleketlerinde olduğu gibi bütçedeki an'anevî gelir kaynaklarının dışında yeni kaynaklar bulmak ve bunları meşhur «Ademi tahsis» kaidesinin aksine olarak, muayyen bir gayeye tahsis etmek suretiyle halledilmek istenilmiştir.

Yukarıda sözü geçen teşekküllerin memleketimizdeki iki tipik misali Emekli Sandığı ile İşçi Sigortaları Kurumudur.

Bu iki teşekkülün gelirlerinin âmme gelirleri içindeki mevkiini tâyin edebilmek bakımından durumlarını kısaca incelemekte faide mütalâa etmekteyiz.

1) *Emekli Sandığı:*

1949 yılında 5434 sayılı Kanunla kurulan ve tüzel kişiliği haiz bulunan Emekli Sandığı Ord. Prof. Sıddık Sami Onar'ın²⁰ da haklı olarak işaret ettiği gibi İktisadî Devlet Teşekkülleri arasına girmiştir. Çünkü 3460 sayılı Murakabe Kanununun 5434 sayılı Kanuna aykırı olmayan hükümleri Emekli Sandığı hakkında da tatbik edilmektedir.

Emekli Sandığının konumuzla ilgili bulunan özelliklerini şöylece özetleyebiliriz:

— Emekli Sandığı, İngiltere'deki Millî Sigortada olduğu gibi mecburî bir karaktere sahiptir. Yalnız sumul sahası o memleketteki kadar geniş ve umumî değildir.

— Finansmanı sigortadan faydalanan iştirâkçileri ile devlet tarafından müştereken sağlanmaktadır; yani ikili bir dayanışmaya istinad etmektedir.

Burada, teorik yönden, fiskalite ile parafiskalite'nin birbirine karışmış bir şeklini görmek mümkündür. Şöyle ki:

İştirâkçilerin ödedikleri aidatlar:

- Mecburî birer tediye dir,
- Belirli bir maksada sarfedilmek üzere tahsil edilmektedir,
- Belirli bir karşılık mukabilinde verilmektedir,
- Sosyal bir gayenin tahakkuku için ihdas olunmuştur.

Bu vasıfları itibariyle iştirâkçilerin ödedikleri aidatlar tamamen parafiskal gelirlerdir.

5434 sayılı Kanununun 14 üncü maddesinin (d) fıkrası ile 34, 38 ve 39 uncu maddeleri gereğince devlet tarafından Emekli Sandığına ödenen primler ise biraz farklı bir durum arz etmektedirler.

[20] Bak: İdare Hukukunun Umumi Esasları, S. 675.

Çünkü: Devlet bütçesinden ödenen bu primler fiskal varidat içinden ayrılmış bir hissedir ve dolayısıyla bütün vergi mükellefleri ile yakinen ilgisi vardır. Filvâki burada ademi tahsis kaidesinin tipik bir tezahürü görülmektedir. Mükelleflerden türlü şekillerde tahsil olunan vergilerin muayyen bir kısmı ancak mahdut bir zümrenin faydalandığı bir işe tahsis olunmaktadır. Ve bu sebeple de muhtemelen ferd başına düşen vergi yükünde bir artış husule gelmektedir. Yalnız şu hususu da belirtmek yerinde olur ki devletin ödediği primlerde, normal bir vergi mükellefi olarak iştirâkçilerin de hissesi vardır. Şu halde Emekli Sandığının sağladığı menfaatlerden faydalananlar, bu teşekkülün finansmanına hem bizzat prim ödemek suretiyle doğrudan doğruya, hem de devletin ödediği hisseler sebebiyle - birer vergi mükellefi olarak - dolayısıyla iştirâk etmektedirler.

Emekli Sandığına bütçeden ödenen paraların yekûnu 1960 yılında 205.780.000.— lira, 1961 yılında ise 68.736.448.— liradır²¹. 1960 yılındaki rakamın fevkalâde istisnâî bir sebepten, Ordudaki emeklilik işlemlerinden ileri geldiğini gözönünde bulundurarak bu rakkamı mukayesemizde misâl olarak kullanmıyacağız.

1961 yılındaki fiskal varidat yekûnu ise 7.396.800.000 liradır. Bu durumda sandığa ödenen primlerin yekûnu fiskal varidatın takriben % 1 ine tekabül etmektedir.

Vergi yükü yönünden % 1 nisbeti bugün için büyük bir önem taşımaya dahi meselenin prensibi yönünden hâdiseye yine de üzerinde durmayı gerektirecek kadar önemlidir. Çünkü devletin sosyal sorumluluğu arttıkça Emekli Sandığının şumûl sahası ve dolayısıyla devletin hissesi de genişleyecektir. Ayrıca konjonktürel sebeplerle ücretlerin yükseltilmesi zarureti - primler maaşlarla mütenasiben ödenmektedir - dolayısıyla de ileride devletin ödeyeceği primler ve dolayısıyla neticede bu primlerin fiskal varidat içindeki hissesi yani ferd başına düşen vergi yükü artacaktır. Burada ücretlerin arttırılmasını gerektirecek konjonktürel sebeplerin fiskal varidat yekûnunu da arttıracığı ileri sürülebilirse de bu iki artışın her zaman için aynı nisbette olacağı pek de kabul edilemez. Bu takdirde, vergi yükü artan ve fakat sandığın sağladığı hizmetlerden faydalanmayan vergi mükellefleri belki de şikâyet edecekler ve hoşnutsuzluk tezahürleri göstereceklerdir.

[21] Bak: 1962 malî yılı Maliye Bakanlığı Bütçe teklifi.

Ne şekilde finanse edildiğini ve finansman kaynaklarının özelliklerini kısaca incelemeye çalıştığımız Emekli Sandığı, hükmî şahsiyeti haiz, idarî ve malî muhtariyete sahip bir teşekküldür ve Divanı Muhasebatın da murakabesine tâbi değildir.

Devletin, finansmanına bu derece geniş bir ölçü içinde istirâk ettiği bir teşekkülü tamamen murakabesinin dışında bırakması tabiatıyla kabil olamazdı. Bu sebeptendir ki, Sandık da, diğer İktisadî Devlet Teşekkülleri gibi Yüksek Murakabe Hey'etinin denetlemesine tâbi tutulmuştur ve bu hareket şekli kanaatimizce gayet isabetlidir.

Emekli Sandığının, meslekî teşekküllerin aksine olarak seçimle iş başına gelen organlarının mevcut olmayışı ve ayrıca bu teşekkülü Maliyenin ve Divanın sıkı kontrolüne tâbi kılmanın o'nun idarî ve bilhassa malî muhtariyeti ile telif edilemeyeşi bu içtimâf yardım müessesesini Murakabe Hey'etinin denetlemesine tâbi kılmayı zarurî hale getirmiştir.

Fransa'da, mahiyeti itibarile Emekli Sandığı ile aralarında nisbeten benzerlik bulunan Sosyal Güvenlik müessesesinin gelirleri evvelce de gördüğümüz gibi parafiskal gelirlerin ve devlet kontrolünün dışında bırakılmışlardır. Yalnız orada, İçtimâf Emniyet Teşekkülünün seçimle iş başına gelen organları mevcuttur ve bu organlar denetleme görevini ifa etmektedirler. Emekli Sandığında ise bu şekildeki organlar mevcut olmadığı için faaliyetlerinin mutavassıt bir şekil olan Umumî Murakabeye tâbi kılınmasında isabet ve zaruret vardır.

2 — İşçi Sigortaları Kurumu:

Memleketimizde, devletin içtimâf alandaki müdahaleciliğinin ortaya çıkardığı teşekküllerin en tipik örneklerinden biri de 4797 sayılı Kanunla kurulan İşçi Sigortaları Kurumudur.

Mahiyeti itibarile mecburî bir sigorta olan ve bu itibarla da ananevî sigorta mefhumunun dışında kalan bu müessesenin finansmanını işverenler ile işçilerin ödedikleri aidatlar ile sağlanmaktadır.

Bu aidatlar, ödenmelerinin mecburî olması yönünden bir vergi mahiyetindedirler. Ancak, muayyen bir maksada tahsis edilmeleri itibarile normal vergiye nazaran bir farklılıkları da mevcuttur. Ayrıca işçilerin ödedikleri primler bir karşılık mukabili oldukları için bir resim veya harç gibi de telâkki edilebilirler.

Devlet Bütçesi içinde yer almayan İşçi Sigortaları Kurumunun 1959 yılındaki varidat yekûnu 504.467.339 liradır. Aynı yılın fiskal varidat yekûnu ise 5.527.700.000 liradır²². Yani fiskal varidatın % 9,12 sine tekabül etmektedir. Bu da, ihmal edilemeyecek kadar önemli bir nisbettir.

İşçi Sigortaları Kurumunun finansmanını sağlamak maksadile gerek işçiler ve gerekse işverenler tarafından ödenen aidatlar teorik yönden parafiskal gelirlerin tipik bir misâlini teşkil etmektedirler. Çünkü bu gelirler:

- Sosyal bir gayenin tahakkuku için ödenmektedir.
- Ödenmesi mecburîdir,
- Belirli bir maksat için tahsil olunmaktadır,
- Bir karşılık mukabilinde - bilhassa işçiler yönünden - ödenmektedir²³.
- Bütçeye dahil edilmemektedir.

Tatbikatta - Kurumun gelirlerinin masraflarını fazlasile karşılaması sebebiyle - Devletin hiç bir yardımda bulunmamasına rağmen, 4792 sayılı Kanununun 19 uncu maddesi, Kurumun gelir kaynakları arasında «Genel Bütçe'den yapılacak yardımlar» ı da derpiş etmektedir. Şu halde Devlet, icabında, bugünkü içtimaî refah devleti fonksiyonuna uygun olarak Kurum'un finansmanına katılacak ve onun açığını bütçeden karşılamak zorunda kalacaktır. Devletin, kendi sorumluluğu içindeki bir sosyal görevin gerçekleştirilmesi uğrunda böyle bir yardımda bulunması pek tabii ve lüzumlu bir keyfiyettir.

Memleketimizdeki İşçi Sigortaları Kurumu, Fransa'daki Sosyal Güvenlik teşekkülünün şumûl sahası daha dar olan basit bir örneği gibi telâkki olunabilir.

Evvelce de belirttiğimiz gibi, Fransız Kanun Koyucusu sözü geçen teşekküllerin gelirlerini kesin bir şekilde «parafiskal gelirler» grubunun dışında bırakmış ve bu hâl bir kısım Maliye otoritelerinin itirazlarına sebep olmuştur. Fransız Kanun Koyucusu, Sosyal Güvenlik teşkilâtının finansmanı için ödenen aidatların 1959 yılında 2.500 milyona yükselmesine ve bu rakkamın da Devletin fiskal varidat yekûnunun yarısına eşit olmasına rağmen, bu gelirleri tamamen bütçenin ve devlet kontrolünün dışında bırakmış ve mucip sebep ola-

[22] Bak: sözü geçen kaynak, S. 15.

rak da, sözü geçen teşekkülün esasen genel seçimle iş başına gelen organlar tarafından denetlenmesini göstermiştir.

Bizde ise Kurum'un seçimle iş başına gelen organlarının mevcut olmayışı sebebiyle Kurum, Yüksek Murakabe Hey'etinin denetlemesine tâbi kılınmıştır. Bu da, kanaatimizce, gayet isabetli bir şekildir.

III — İktisadî parafiskal mükellefiyetler

Malî literatürde, iktisadî parafiskal mükellefiyetler katagorisine:

— Genel menfaati ilgilendiren hizmetlerin ifâsı için alınan vergiler,

— Bir kısım istihsal branşlarının açıklarını kapatmak için kabul edilen vergiler,

— Mamûllerin istihsal ve distribüsyonlarının muhtelif safhalarında görülen fiat farklarını izale veya azaltma gayesine matûf mütelâfî zamlar,

— Ve nihayet yazar Trotobas'ın «teknik aksülâmel» olarak isimlendirdiği tediye'lerle fabrikaların yeniden cihazlandırılması ve modernleştirilmesi masraflarının karşılanması maksadile fiatlara zamlar, dahil edilmektedir.

Tetkikinden de anlaşılacağı üzere, yukardaki târif pek de vuzuhtu değildir. Mahiyeti itibarile de, teorik unsurları itibarile dahi münakaşa edilebilecek bir karakterdedir.

Memleketimizde ise, esasen, bu grupta mütalâa edilebilecek gelirler fevkalâde mahdut olup istisnâî bir karaktere sahip bulunmaktadırlar.

Meselâ odaların ve Odalar Birliğinin tevzi rejiminin tatbikatı dolayısıyla tahsil ettikleri ücretler ile İthâl Malları Fiat Kontrol Dairesi'nin (yeni ismile İthâl Malları Fiat Tesçil ve Tetkik Dairesi) aldıkları paralar kanaatimizce ve teorik unsurları itibarile «İktisadî Parafiskal Gelirler» grubunda mütalâa edilebilirler. Ancak bunları çok istisnâî ve bilhassa muvakkat bir karaktere sahip olmaları sebebiyle incelemekten sarfinazar etmekteyiz.

Odaların ve Odalar Birliğinin tahsil ettikleri yukarıda sözü geçen gelirler hiç bir kanuna istinat etmeksizin yalnızca bu müesseselerin aldıkları kararlara istinaden tahsil olunmaktadırlar. Kanaati-

mizce bu konuda gayri hukukî bir tasarruf mevcuttur. Çünkü, teorik yönden ister iktisadî parafiskal vergi isterse bir harç telâkki edilsin malî hukuk prensiplerine göre - tahsil edilîş gayesindeki farklılık bir yana - bu gelirler vergi grubuna girmektedirler. Verginin en büyük özelliği ise, evvelce de belirttiğimiz gibi, ancak kanunla ihdas edilebilmesidir. Gerek bu vasfı ve gerekse çok istisnaî ve bilhassa muvakkat bir karaktere sahip olmaları sebebiyle sözü geçen gelirleri teferrüatlı bir şekilde incelemekten sarfınazar etmekteyiz.

IV — Malî sistemimizde parafiskalite mefhumu hukuken ihdas olunmalı mıdır?

Etüdümüzün 3 üncü bölümünde, memleketimizdeki vergi tatbikatını parafiskalite yönünden kısaca incelemeğe gayret ettik. Malî hukukumuzda parafiskalite mefhumunun henüz târif edilmemiş oluşu sebebiyle şimdi de yukardaki sorunun cevabını bulmağa gayret edeceğiz.

Türkiye'de de, Fransa'da olduğu gibi, parafiskal gelirleri ayrı bir katagori halinde tarif veya tasnif edip bunları tek bir hukuk nizamına bağlamak gerekmekte midir?

Bu sorunun cevabı kanaatimizce «hayır» olacaktır. Çünkü:

1) Parafiskalite mefhumu esasen vuzuhsuz bir mefhumdur; târifindeki güçlük ve bu güçlükten doğacak eksiklik ve yanlışlıklar tatbikatta komplikasyonlara yol açacaktır.

2) Memleketimizdeki vergi sistemi ve anlayışı anglo-sakson anlayışının tamamen dışındadır ve daha ziyade Alman ve Lâtin menşeli memleketlerinkine yaklaşmaktadır. Bu sonuncular ise sistemlerinin özellikleri icabı parafiskal vergileri, anglo-saksonların aksine olarak, fiskalite'den ayırmaktadırlar. Aynı sebepler aynı neticeleri tevhit ettiğine göre bizde de bunun Alman ve Lâtin menşeli memleketlerdeki gibi olması icap eder. Bu takdirde parafiskal gelirleri ayrı bir grupta toplamanın faidesi ne olacaktır? Kanaatimizce hiç bir faidesi olmayacaktır. Çünkü, bunları ayrı bir grupta toplayan memleketler dahi bu gelirleri - ihdas edilîşlerindeki gaye sebebiyle - fiskal gelirlerden ayırmakta ve bütçeye dahil etmeyip ek bir cetvelde göstermektedirler. Bunun da gayesi, bu gelirler için ayrı bir kontrol sistemi ihdas etmektir. Meselâ Fransa'da bu kontrol yetkisi Devlet Şûrası'na verilmiştir. Memleketimizde buna lüzum

yoktur. Çünkü, mahiyetleri itibarile parafiskal gelirler katagorisine girebilecek paraları tahsile yetkili teşekküller «Yüksek Murakabe Hey'eti'nin, denetlemesine tâbidir. Bu şekil denetleme şüphesiz ki o teşekküllerin gayesine pek de uygun düşmektedir. Yalnızca teorik yönden parafiskal gelir addedilebilecek olan gelirleri tahsile yetkili diğer bir kısım teşekküller ise esasen seçimle iş başına gelen kendi organları yani bizzat o gelirleri ödeyenler tarafından murakabe edilmektedir ve bu şekilde de bu çeşit teşekküller dünyanın hiç bir yerinde ayrıca bir denetlemeye tâbi tutulmamaktadır.

3) Ve nihayet bahsini ettiğimiz konuda bir hukukî tasarrufun gerçekleştirilmesi halinde hem Maliye'nin zaten çok ağır olan vazifeleri biraz daha artacak ve hem de Yüksek Murakabe Hey'eti teşkilâtı ile aralarında bir kısım tedahüllerin doğmasına sebebiyet verecektir.

V — Parafiskalite mefhumu hukuken tarif edilmeli midir?

Yukarıdaki sorunun cevabı ise, kanaatimizce, - I ' incinin aksine olarak - «evet» olacaktır. Çünkü:

1) Vergi alanında geniş bir reform hareketine girildiği bir devrede, vuzuhsuz olsa dahi, modern bir devletçilik anlayışı sonunda ortaya çıkan bu mefhumu târif etmekte bir çok faide vardır. Şöyle ki: Parafiskal gelirlerin hangi çeşit gelirler olduğu açıkça tarif edilir ve bunların fiskal gelirlere tamamen ayrı bir rejime tâbi tutulacağı bu suretle belirtilirse bundan sonra ihdas olunacak çeşitli gelirlerin mahiyetini ve bunların malî hukuk yönünden hangi kategoriye giren gelirler olduklarını tâyin etmek kolaylaşacaktır.

2) Ve nihayet bir reform hareketi, bizzat terimin de ifade ettiği gibi konunun bütününe kapsamlı ve esasa olduğu kadar şekle ait yenilikleri de en ufak teferruatına kadar gerçekleştirmelidir. Zira bu çapta bir reform hareketi her zaman ve bilhassa kısa sürelerle tekrarlanabilecek bir olay değildir.

N E T İ C E

Bu kısa etüdümüzün sonunda şu hususu da bilhassa belirtmek isteriz ki ismi ister fiskal ister parafiskal olsun, alınan şey bir pa-

ra, yani ödeyen yönünden bir vergidir. Zira o, ödediği şeyin ismi ile değil mahiyeti ile ilgilidir. Kaldı ki parafiskalite brubuna giren paralar ekseriya muayyen bir gaye için ve müdahalecilik rejiminin bir neticesi olarak yapılacak hizmetten hiç bir şekilde faydalanmayanlar tarafından da ödenmektedir. Vergilerin dahi bir çok ileri memleketlerde gönül rızası ile verilmediği düşünülürse bu mefhumu karşı bir kısım reaksiyonların doğmasını tâbiî karşılamak icap eder. Nitekim bu kabil mecburî ödemelere aleyhtar olanlar bunlara «malî işkence», «malî eşkiyalık», «vergi üstüne vergi», v.s. gibi isimler vermektedirler²³.

Parafiskal mükellefiyetlere taraftar olanlar ise görüşlerini ve bu ödemelerin meşruluğunu sosyal ve iktisadî görüşlerden hareket ederek isbata çalışmaktadırlar. Bunlara göre, yapılacak iş kollektif bir iştir. Bu paralar ile bu işler teşvik edilir ve faaliyet de müsmir netice verirse bundan asıl faydalanacak olanlar o hizmete muhatap olan kimselerdir. Bunun tabii bir neticesi olarak da alınacak paranın bütün mükellefler tarafından değil bizzat kendileri tarafından ödenmesinde ne mantıksızlık ve ne de haksızlık vardır. İşte bu sebeptir ki parafiskal gelirler, taraftarlarına göre, vergilerden ayrılarak verilen sübvansiyonlara müreccahtır. Parafiskal gelirlerin aleyhinde bulunanlar bu görüşe de şu yönden itiraz etmektedirler: Parafiskal harç veya resimler ekseriya görülen bir âmme hizmeti mukabili olarak alınmaktadırlar. Yani bu parayı o hizmetten istifade edenler ödemektedirler. Bunun mefhumu muhalifi, o parayı ödeyemiyenlerin bu hizmetten istifade edememeleri demektir. Bu da, zenginlere, fakirler aleyhine olmak üzere daha geniş imkânlar bahşetmekten başka bir şey değildir. Yalnız şu hususu da hemen işaret edelim ki bu son görüş sadece parafiskal gelirler hakkında ileri sürülen bir iddia değildir. Doktrinde, vergi veya resimler konusundaki tartışmalarda ötedenberi söylenilmiş hususlardan biridir.

[23] Bak: Dictionnaire des Sciences Economiques.

SERVET VERGİLERİ *

Dr. Selâhattin TUNCER

Malî literatürde servet vergileri işlenmiş ve berraklaşmış bir mefhum değildir. Bugün «servet vergileri» oldukça geniş bir vergi grubuna verilen addır. Acaba servet vergisi denilince akla ne gelmektedir? Bu mefhum ilmî bakımdan tarif ve tasnif olunabilir mi? Tarihî tekâmülü nasıl olmuştur? Servet vergilerine ait mevzu, matrah, mükellefiyet, nisbet, tarh, tahakkuk, ödeme ve değerlendirme gibi teknik mes'eleler nelerden ibarettir? Bunlar hakkında prensipler vaz'ı mümkün müdür? İşte bu etüdün mahdut çerçevesi içinde bu sorulara cevap vermeğe çalışacağız.

Tarihî bir kategori olarak servet vergilerinin eski malî sistemler içinde yeri gayet geniş ve önemli idi. Zamanla bu şümûl ve ehemmiyet kaybolmuştur. Bugün vergi sistemleri içinde servet vergilerinin yerini gelir ve gider vergileri almış bulunmaktadır. Fakat buna rağmen de servet vergilerinin çağımızda inkâr edilemeyecek bazı rolleri olduğuna işaret etmek isteriz. Bunları iki grup etrafında toplamak mümkündür:

Birincisi; vergi adaletini sağlamak, gelir ve harcamalar yanında serveti de vergilemektir. Bir vergi sistemi ancak, servet unsurlarını da vergilemek suretiyle tamamlanmış olmaktadır. Bu bakımdan servet vergileri *tamamlayıcı* bir fonksiyon ifade eder.

İkincisi; servet vergileri zamanımızda bir kontrol vasıtası olarak kullanılmaktadır. Bilhassa modern gelir vergilerinin ihdasından sonra servet vergilerinin, talî bir vergi nev'i olarak kontrol fonksiyonu daha bariz şekilde ortaya çıkmıştır. Bugün modern vergi sistemleri içinde, tarihî bir kategori olarak servet vergileri aynen muhafaza olunmakta ve gelir vergilerinin kontrolünü sağlamaktadır.

[*] Bu konuya bir giriş mahiyetinde olmak üzere müellifin ayrıca şu etüdüne müracaat edilmelidir. Dr. Selâhattin Tuncer: *İktisadî Servet Mefhumu*, İktisat Fakültesi Mecmuası, C. XXII, No: 3-4, Nisan — Eylül 1962, s. 91-108.

Bu şekilde malî önemleri azalmış olmakla beraber, servet vergileri yeni fonksiyonlar ifa edebilecek takatta bir vergi nev'i olmaktadır.

Servet vergilerine tahsis olunmuş umumî bir etüd içinde her biri ayrı bir bahis olan bu gibi mes'elelere temas etmeğe imkân mevcut değildir. Burada esas itibariyle iki konu incelenecektir: *Birinci kısımda*, servet vergilerinin umumî ve teorik mes'eleleri ele alınacak, servet vergisi mefhumu ve tarifi, servet vergilerinin tasnifi ve vergi neveleri içindeki yeri, servet vergilerinin çeşitleri ve servet vergilerinin tarihî tekâmülü gözden geçirilecektir. *İkinci kısımda*, servet vergilerinin tekniği ile ilgili mes'eleler ele alınacak ve mevzu, matrah, istisna ve muafiyetler, mükellef, tarh ve tahakkuk, vergi tarifesi (nisbetler), tahsil ve değerlendirme usullerine temas edilecektir.

Şurasını belirtmek isteriz ki, bu tetkik servet vergilerine bir giriş mahiyetindedir. Bu bakımdan konunun tam ve etraflı bir tetkiki mahiyetinde sayılamaz. İleride servet vergileri ile ilgili diğer mes'eleler ele alınarak incelenebilir.

Birinci Kısım

SERVET VERGİLERİNİN NAZARÎ VE UMUMÎ MES'ELELERİ

I — Servet vergisi mefhumu ve tarifi

Türkçe'de «servet vergisi» şeklinde ifade ettiğimiz mefhumu İngilizce'de «property tax», Fransızca'da «Imôt sur la fortune», Almanca'da «Vermögensteuer» denilmektedir.

Aslında İngilizce'de iktisadî servet mefhumu «wealth» ile ifade olunduğuna göre «property tax» veya daha doğru ifadesiyle «general property tax» tâbirindeki «property» kelimesi daha ziyade emlâk mânasına gelir. Aynı şekilde Fransızca'da da iktisadî servet mefhumunun tam karşılığı «richness» olduğu halde «Impôt sur la fortune» tabirindeki «fortune» kelimesi daha ziyade emlâk mânasını ifade eder. Yine Almanca'daki «Vermögen» kelimesi iktidar, kuvvet, mal ve mülk mânasına geldiği halde iktisadî mânadaki servet «Reichtum» kelimesi ile ifade olunur.

Bu izahlardan anlaşılacağı gibi, üç garp dilinde iktisadî servet mânasına gelen kelimelerle bir malî terim olan «servet vergisi» nde-

ki «servet» ayrı ayrı kelimelerle ifade olunmaktadır. Şâyanı dikkattir ki, üç garp dilinde «servet vergisi» olarak kullanılan tâbirlerdeki «servet» in lûgat mânası daha ziyade emlak anlamına gelmektedir. Tarihi tekâmülün bir neticesi olan bu terminoloji uygun-suzluğu, zaman zaman bazı anlaşmazlıklara yol açmaktadır. Halbuki Türkçe'de böyle bir ikilik mevcut değildir.

Bu girişten sonra servet vergisinin tarifine girebiliriz. Bir iktisat lûgatında «servet vergisi, umumiyetle herhangi bir servet üzerinden alınan vergidir¹» şeklinde tarif olunmaktadır. Çok basit olan bu tarif şüphesiz ki maksada kâfi değildir.

Maliyeciler de servet vergisini tarif etmek istemişler ve bazı örnekler vermişlerdir. İsviçreli vergi hukukçusu Ernest Blumenstein servet vergisini «hususî hukuk esaslarına göre, bir şahsın tasarrufunda bulunan mal ve hakların bütünü üzerine vaz'edilen bir vergi» şeklinde tarif etmiştir². Klâsik Alman maliyecisi W. Lotz ise E. Blumenstein'in tarifini biraz daha işleyerek «mal ve hakların nakdî şekilde ifade edilebileceğini ve ancak yekûn pasifin tenzilinden sonra kalan bakiyenin servet vergisine mevzu olabileceğini» zikreder³. Servet vergileri ile pek yakından meşgul olmuş bulunan Amerikalı maliyeci Harold M. Groves şöyle bir tarif vermektedir: «En geniş mânası ile servet vergisi, mübadele kıymetine sahip maddî (tangible) ve gayri maddî (intangible) bütün servet üzerine vaz'edilmiş bir vergidir⁴.»

Tarifler ekseriya noksan ve tehlikeli şeylerdir. İnsanı yanıltabilir. Nitekim servet vergisi ile uğraşmış ekseri müellifler tarif yapıyorlar servet vergisini izah yoluna gitmişlerdir. Nitekim Handwörterbuch der Staatswissenschaft'a servet vergisi (Vermögenssteuer) maddesini yazan Alman maliyecilerinden F. K. Mann ile Handbuch der Finanzwissenschaft'ın ikinci tab'ına yine aynı maddeyi yazan Prof. Dr. Eugen Grossman da tarif yoluna gitmemişlerdir. Aynı şekilde Türkçe'de Fazıl Pelin, F. Neumark, Fadıl Hakkı Sur ve Orhan Dikmen'in eserlerinde de servet vergisi tarifine rastlamak ka-

[1] H. S. Sloan and A. J. Zureher: A. Dictionary of Economics, Barnes and Noble Inc., Dördüncü Bası, J Newyork, 1955, s. 259 «Property tax» maddesi.

[2] E. Blumenstein: Schweizerisches Steuerrecht I, 1926, s. 172.

[3] W. Lotz: Finanzwissenschaft, 1931, s. 525.

[4] Harold M. Groves: Financing Government, Newyork, 1947, s. 56.

bil değildir. İleride bu müelliflerin fikirlerine yeri ve sırası geldikçe atıflar yapılacaktır.

II — Vergi tasnifinde ve vergi nev'ileri içinde servet vergilerinin yeri

Maliye ilminde teorik ve pedagojik mülâhazalarla çeşitli vergi tasnifleri yapılmaktadır. Acaba yapılan bu gibi vergi tasnifleri içinde servet vergilerinin yeri nerededir? Şayet servet vergilerinin, çeşitli vergi tasnifleri içindeki yerini iyice tayin edebilirsek bu vergi nev'inin mahiyeti daha iyi tebarüz etmiş olacaktır.

Vergileri vasıtalı ve vasıtasız diye ikiye ayırmak öteden beri devam edegelen bir tasnif kıstası olmuştur. Gerek idarî, gerek iktisadî ve hattâ kanunî in'ikâs kıstasları ele alınırsa alınsın, servet vergileri bu ölçülere göre *vasıtasız vergiler grubuna girmektedir*. Zira ferdî - şahsî, ferdî - şey'î vergi verme kabiliyetini doğrudan doğruya istihdaf eden vergilerin başında önce gelir vergileri gelmekte ve bunu çeşitli servet vergileri takip etmektedir⁵.

Vergiler bazan *şahıs veya baş vergileri, mal üzerine konulan vergiler* şeklinde iki ana gruba ayrılmaktadır. Bu tasnife göre, servet vergileri *mal üzerine konulan vergiler* grubuna girmektedir. Bu şekilde servet vergisi, sermaye, randıman, istihlâk ve muamele vergileri ile birlikte mal üzerine konulan en ehemmiyetli vergilerden birisi olmaktadır⁶.

Servet vergisinin, vergi nev'ileri içinde hususî bir yer isgal ettiğine şüphe yoktur. Aşağıya koyduğumuz üçlü tablodan da görüleceği gibi, servet vergileri, vergi nev'ileri içinde müstakil bir sıra almaktadır. Bu sıranın önemi italik harflerle belirtilmek suretiyle mukayeseli şekilde gösterilmiştir.

[5] Bu tasnif tarzı için şu esere bakınız: Prof. Dr. F. Neumark: Maliye Dair Tetkikler, İstanbul, 1950, s. 56. ve m.

[6] Bu tasnif tarzı için bak. Prof. Fadıl Hakkı Sur: Maliye Dersleri, C. I, Ankara, 1943, s. 167 ve m.

Servet Vergilerinin Vergi Nev'ileri İçindeki Yerini ve Önemini Gösterir Tablo

Handbuch der Finanzwissenschaft
tasnif tarzı

I

1. Randuman (irat) vergileri
2. Gelir vergileri
3. Harp kazançları ve değer artışı vergileri
4. Servet vergileri
5. Veraset ve intikal vergileri
6. Değer artışı vergileri
7. Muamele vergileri
8. Ulaştırma vergileri
9. İstihlak ve gider vergileri (sistem)
10. Gümrükler

Kaynak: Handbuch der Finanzwissenschaft, İkinci Bası, C. II, Eserin fihristine göre.

Prof. F. Neumark'ın tasnif tarzı

II

1. Gelir vergisi
2. Gelir fazlası vergisi
3. Servet vergisi
4. Tereke vergisi
5. Umumi servet artışı vergileri
6. Randuman vergileri
7. Piyango ikramiyeleri vergisi
8. Gayrimenkul kaymet fazlası vergisi
9. Bazı servet aksamının mülkiyet ve istimalinden alınan vergiler
10. İçtimai sınıf ve stand vergileri
11. İstihlak vergileri
12. Gayri maddi mallar üzerine konulan vergiler
13. Gayri muntazam irat şansları üzerine konulan vergiler
14. U. Muamele vergisi
15. Gayri menkullerin iktisap ve değiştirme vergileri
16. Menkul kıymetlere ait iktisadi ve hukuki muameleler üzerinden alınan vergiler
17. Ödeme muamelelerine konulan vergiler
18. Baş vergileri.

Kaynak: Prof. F. Neumark: Maliye ve Dair Tetkikler, İstanbul, 1950, s. 58 - 70.

Prof. M. Orhan Dikmen'in tasnif tarzı

III

1. Baş vergileri
2. Gelir vergileri
3. Gelir fazlası vergileri
4. Servet vergileri
5. Servet artışı vergileri
6. Randuman vergileri
7. Randuman fazlası vergileri
8. Bazı eşyaya tasarruf vergileri
9. Hukuki muamele vergileri
10. Gümrük vergileri
11. Emtea muamele vergileri
12. İstihlak vergileri
13. Diğer muamele vergileri.

Kaynak: Prof. M. Orhan Dikmen: Maliye Dersleri, Birinci Cüz, İstanbul, 1958, s. 192 - 216.

Görülüyor ki, tablodaki her üç sıra birbirinden oldukça ehemmiyetli farklılıklar arzeder. Buna göre de servet vergileri ile buna müşabih vergi nev'ileri, umumî vergi sırası içinde değişik şekilde yer almaktadırlar.

III — Servet vergilerinin çeşitleri ve tasnifi

Servet vergileri şeklinde ifade ettiğimiz mefhum, aslında mütecanis bir vergi manzumesinin adı değildir. Şimdi servet vergilerinin tasnifini ve değişik şekillerini görmeye çalışalım.

A) Servet sahasında, servet vergileri için yapılmış en klâsik tasnif tarzı şudur⁷:

- 1) İtibarî servet vergileri,
- 2) Hakikî servet vergileri.

İtibarî servet vergilerine, nominal servet vergileri de denilmektedir. Bu tip vergilerin hususiyeti, matrah servet olmakla beraber, asıl teklif edilmek istenilen şey yani kaynak bu servete ait irattır. Bu bakımdan itibarî servet vergilerine Prof. M. Orhan Dikmen «*Şeklî Servet Vergileri*» demektedir. Bu tip vergilerin nisbetleri de randımanı teklif edecek şekilde düşük tutulmaktadır.

Hakikî servet vergilerinde ise, verginin yalnız mevzuu değil, aynı zamanda kaynağı da servettir. Burada servet şeklen değil, fakat maddeten de vergiye tâbi tutulur. Bu gibi vergiler devamlı olmayıp harp ve harp sonrası devrelerinde bir def'aya mahsus olmak üzere uzunca fasılalarla alınmaktadır.

B) Servet vergileri, normal ve fevkalâde oluşlarına göre ikiye ayrılabilir:

- 1) Alelâde servet vergileri,
- 2) Fevkalâde servet vergileri

[7] Bu tasnif tarzı için bak: Prof. Dr. F. Neumark: Maliyeye Dair Tetkikler, Üçüncü tabı, İstanbul, 1950, s. 59 - 60. Prof. M. Orhan Dikmen: Maliye Dersleri, Birinci Cüz, İstanbul, 1958, s. 196 - 197.

Alalâde servet vergilerine müstemir servet vergileri de denilmektedir. Çünkü bunlar her sene (Alljährlich), yani periyodik şekilde tarh ve tahsil olunur. Birçok memleketlerde uygulanan şahsî mahiyetteki servet vergileri bu gruba dahil olmaktadır.

Fevkalâde servet vergileri ise, devamlılık arz etmeyip bir def'aya mahsus olmak üzere (einamlige) tahsil olunurlar. Sıfatlarındaki fevkalâdelik vasfı bunun bir def'aya mahsus ve fevkalâde hallerde müracaat edilen bir vergi nev'i olduğunu göstermesi bakımından yerindedir. Bir anlayışa göre, fevkalâde servet vergileri bir harp vergisi (Kriegssteuern) dir. Diğer taraftan maddî mânada servet artışı vergileri (periyodik olmamak şartıyla), veraset ve intikal vergileri de fevkalâde servet vergileri grubuna dahildir.

Fevkalâde servet vergileri arasında bir def'aya mahsus olmak üzere alınan *servet artışı vergileri* hususî bir yer işgal eder. Bu gibi vergiler, harp yılları içinde ve harp sonrası devrelerinde birçok memleketlerde tatbik olunmaktadır.

Bir yıldaki umumî servetle önceki veya birkaç yılın ortalamasına ait servet arasındaki müsbet fark üzerinden iki veya üç sene de bir alınan periyodik bir servet vergisi «fevkalâde servet vergisi» sayılmamalıdır. Böyle bir vergi 1913 yılında Almanya'da ihdas edilmiş ve 1922 yılına kadar yaşamıştır⁸. Bu vergi periyodik şekilde tahsil edildiği için bir def'aya mahsus yani fevkalâde vasfını kaybetmektedir.

C) Servet vergileri bir def'ada, hususî ve umumî mahiyette olup olmadıklarına göre ikiye ayrılabilir:

- 1) Hususî servet vergileri,
- 2) Umumî servet vergileri.

Hususî servet vergileri, muayyen servet unsurları üzerine konulan gayri şahsî, objektif randıman vergileridir. Bunları hususî *hasılât vergileri* şeklinde tarif etmek de kabildir. Bu gruba misal olmak üzere bina, arazi, esnaf, sermaye irat vergileri gösterilebilir. Sırf bu sebepten, hususî servet vergileri, şahsî ve umumî mahiyette olmadıkları için hakikî mânası ile servet vergisi de sayılmazlar.

[8] Bu izahlar için bak. Prof. Dr. F. Neumark: Maliyeye Dair Tetkikler, Üçüncü tabı, İstanbul, 1950, s. 60.

Umumî servet vergileri, hakikî ve hükmi şahısların sahip oldukları yekûn servet üzerinden alınan şahsî (sübjektif) bir vergi nev'idir. Meselâ Almanya ve İsviçre Kantonlarında tatbik olunan «Vermögensteuer» ile Amerika Birleşik Devletlerinde tatbik olunan «The General Property Tax» bu gruba dahil servet vergilerine en güzel misal teşkil ederler. Umumî servet vergilerinde yekûn aktiften yekûn pasif düşülerek geriye kalan safi servet vergiye matrah olur. Bundan başka vergi, şahsî duruma göre sübjektif hale getirilir ve gerekli indirimler ve müterakkiyet tatbik edilir. Bu bakımdan umumî servet vergileri mahiyeten modern gelir vergilerine benzetilebilir.

D) Servet vergileri ilmî ve sistematik bir şekilde de tasnife tâbi tutulabilir. Bu tip tasniflerin en mükemmeli Prof. Neumark tarafından yapılmıştır⁹. Bunu da aynen aşağıya veriyoruz:

1) *Servet mevcudundan alınan vergiler:*

a) Periyodik bir surette tekerrür eden nominal (itibarî) servet vergisi:

Bu gruba misal olarak hâlen yaşayan Alman ve İsviçre menşeli Vermögensteuer ile A. B. Devletlerindeki General Property Tax vergileri gösterilebilir.

b) Bir def'aya mahsus reel (hakikî) servet vergisi,

c) Sıklık surette tekerrür eden servet vergisi :

Bu gruba misal olarak muhtelif memleketlerde tatbik edilen tereke vergileri gösterilebilir.

2) *Servet artışı vergileri:*

a) Periyodik şekilde tekerrür eden umumî servet artışı vergileri.

Bu gruba misal olarak 1913 - 1922 yılları arasında Almanya'da tatbik edilen servet vergisi gösterilebilir.

b) Bir def'aya mahsus olmak üzere umumî servet artışı vergileri.

Bu gruba misal olarak 1943 yılında Türkiye'de harp serveti fazlası üzerinden alınan Varlık Vergisi gösterilebilir.

[9] Bu tasnif tarzı için bak. Prof. Dr. F. Neumark: Maliyeye Dair Tetkikler, Üçüncü tabı, İstanbul, 1950, s. 56 - 57.

c) Siklik surette tekerrür eden umumî servet artışı vergisi.
Bu gruba misal olarak veraset ve intikal vergileri gösterilebilir.

E) Bu tetkikin hazırlanış gayesi bakımından servet vergilerini dar ve geniş olmalarına göre ikili bir tasnife tâbi tutmak mümkündür:

- 1) Dar ve hakikî mânada servet vergileri,
- 2) Geniş ve umumî mânada servet vergileri.

Dar ve hakikî mânada servet vergileri, bir servet mevcudu ile servet artışı üzerinden periyodik bir tarzda alınan şahsî ve umumî servet vergileri ile yine yekûn servet ile servet artışı üzerinden bir def'aya mahsus olmak üzere alınan şahsî ve umumî servet vergilerini içerisine alan bir mefhum olmaktadır. Bu tetkik çerçevesi bakımından servet vergisi daima bu dar ve hakikî mânası ile ele alınmıştır.

Dar ve hakikî mânası ile ele aldığımız servet vergilerinin belli başlı hususiyetlerini şu şekilde toplayabiliriz:

Önce, servet vergileri, vasıtasız vergiler grubuna dahil bir vergi nev'i olmaktadır.

Sonra, dar ve hakikî mânadaki servet vergileri umumî ve şahsî bir mahiyet taşırlar. Zira matrah safî mamelekin tamamını ihtiva eder. Bu bakımdan vergi şahsileştirilmiştir.

Nihayet, servet vergileri bugün bazı istisnalarla bir devlet vergisi olmaktan çıkarak federe devletlerin, mahallî idarelerin, şehirlerin ve komünlerin varidat kaynağı haline gelmiştir. Temin ettikleri hasılât bakımından dereceleri gittikçe düşmüş ve devlet varidatı içindeki ehemmiyetlerini kaybetmişlerdir.

Geniş ve umumî mânada servet vergileri, bir servet mevcudu ve servet artışı üzerinden siklik surette alınan vergiler ile bil'umum kısmî servet vergileri, randıman vergileri, sermaye vergileri, muayyen eşyanın tasarruf ve istimalinden alınan vergiler mahiyeten servet vergilerine benzemekle beraber, bu grup içinde toplamak kabildir. Bunları mahiyeten dar ve hakikî mânası ile servet vergisi mefhumu dışında bırakmak kabildir. Böylece hususî bir vergi nev'i olan veraset ve intikal vergileri ile bina, arazi gibi emlâk vergileri ile otomobil, sermaye, randıman vergilerini geniş ve umumî mânada servet vergileri mefhumuna dahil edebiliriz. Bu grup vergiler ayrı bir tetkik konusu olacak genişliktedir.

IV — Servet vergilerinin tarihî tekâmülü

Aslında vergi ödemenin bir belirtisi olan servetin vergilendirilmesinin tarihî pek eski devirlere kadar gider. Henüz servetin bulunmadığı *iptidai bir cemiyette* servet vergisinden bahsedilemeyeceği aşîkârdır. Halbuki herkesi sahip bulunduğu servete göre vergileme teşebbüsü, ancak servetin teşekkül ettiği *oldukça müttekâmil bir cemiyette* kabildir ¹⁰.

Fakat servet vergilerinin tarihî tekâmülünü tetkik ederken bunun ilk şekillerine eski ve orta çağlardaki Avrupa'da rastlamaktayız. Bu verginin Amerikaya geçişi ve «The General Property Tax» şeklinde tam Amerikan tarzında bir vergi olarak gelişmesi daha sonraki devirlere rastlar ¹¹.

Buhran ve harp vergilerinin en eski şekli olduğu söylenebilecek olan servet vergisi, daha eski Yunan ve Roma devirlerinde, Roma'da muhtemelen daha Krallar zamanında irtaya çıkmıştı ¹².

Servetin o zamanlardaki basit bünyesine uygun olarak verginin siklet merkezini de gayrimenkuller teşkil etmekte idi. Bununla beraber sürü hayvanları, o devirde mal şeklinde mütalâa edilen köleler, ev eşyası, ziynet eşyası ve madenî paralar da vergi mevzuu içindiler.

Roma İmparatorluğunun halefi olan Roma - Cermen Devletleri önceleri bu vergi sistemini aynen kabullendiler. Fakat şahsî vergilerin tarh ve tahsili bu milletlere esaretin bir işareti olarak görüldüğünden mukavemetler başladı; ve bu tip mukavemetler sistemi tedricen inhilâle götürdü. En sonunda bu vergiler âmme hükmî şahıslarının vergileri olmak karakterini kaybedip esirlere sahip efendilerin, yani arazi sahiplerinin bir resmi haline geldi.

[10] E. R. A. Seligman: *Essays in Taxation*, Dokuzuncu Bası, Newyork, 1921, s. 4.

[11] William J. Shultz ve C. Lowell Harriss: *American Public Finance*, Newyork, 1949, s. 232. Bu eserde Amerikan Servet Vergisinin tarihçesi hakkında geniş bilgi mevcuttur.

[12] Eski Roma'da, servet, fırsat düştükçe *tributum civium* adı altında vergilenirdi. İlk devrelerde vergi, arazi ve diğer sabit mallara taallük ederken zamanla genişlemiş, koyunlar, nakil vasıtaları, mücevherat, giyim eşyası gibi diğer maddî servet unsurları da vergiye tâbi tutulmuştur.

Fakat tahminen XIII üncü asırdan itibaren servet vergisi yeniden ve ilk def'a şehirlerde olmak üzere ve yine sıkıntı ve buhranların izalesine matuf bir tedbir olarak ortaya çıktı ve derebeylerin tahmil ettikleri muayyen vecibeler veya komün ihtiyaçlarının karşılanmasını deruhte etmek şeklinde tatbik edildi. Unutmamak lâzımdır ki, Haçlı seferlerinin finanse edilmesi için servet vergileri daha XII nci Asrın sonlarına doğru devlet vergisi olarak belirmeye başlamıştı.

Esas itibariyle Orta Çağlarda da servet vergisi daha ziyade gayrimenkuller üzerinden alınıyor ve menkul servetler talî bir role sahip bulunuyordu. Vergi ahlâkı ise, umumiyetle ideal bir seviyede değildi. Çok şiddetli ceza tehditlerine ve yeminle takviye edilmiş vergi beyanı usullerine rağmen esasen kıt olan menkul servetler, bilhassa ziynet ve nakit para beyan dışı kalıyordu. Öyle ki, neticede, kaçırılan vergi miktarını telâfi için, menkul servetleri gayrimenkul servetlere nazaran daha yüksek nisbetlerde vergilemek mecburiyeti hasıl oldu.

XV inci Asırdan itibaren esas itibariyle devamlı orduların vücut bulması neticesinde artan askerî masrafların karşılanması zaruretiyle birçok Avrupa şehirlerinde devletçe her yıl tahsil edilen bir servet vergisi teamül haline eğildi. Fransa'da «taille», Alman eyalet devletlerinde «Bede» yahut «Landschoss» vergileri bu cümledendir. Hattâ 1427 - 1551 yılları arasında Almanya'da servetleri de kavrayan, ve fakat muvaffakiyeti hayli su götüreren bir vasıtasız Reich Vergisi (Gemeine Pfenig) onbir def'a müzayedeye çıkarılmış ve tatbik edilmiştir.

Fakat gittikçe artan mahallî ihtiyaçlara ve külfetlerin daha âdilâne taksimine mütedair taleplere, global ve toptancı bir usul tahtında tarh ve tahsil edilen bu vergi XVII nci Asır'dan itibaren artık kâfi gelmemeye başladı. Servet unsurlarını daha sarîh bir şekilde gösteren ve kavrayan bir servet vergisi arzusu doğdu ve böylece «umumî servet vergisi» nin en önemli unsurları yani vergi mevzuları bölünerek ortaya arazi, bina ve menkul işletme sermayesi gibi servet vergisi mevzuları çıktı. Fakat gelişme bu kadarla kalmayıp servetin kendisinden ziyade servetin *hasilâtını* vergilemek temayülü de doğup yerleşti. Böylece az veya çok, kâmil derecede «hasilât vergileri» (Ertragsteuersysteme) gelişti. Bazan İngiltere'de

olduğu gibi hasılât vergisi nev'inden bir gelir vergisine bile ulaşıldı¹³.

Bu umumî tekâmül dışında, servet vergilerinin her memleketin millî bünye ve hususiyetlerine göre ayrı tipleri ve gelişmesi mevcuttur. Böylece Alman, Amerikan, İsviçre vs. tipi servet vergileri doğmuş ve gelişmiştir. Mahiyeten birbirinden oldukça farklı olan bu tip servet vergilerinin ayrı bir tarihçesi vardır. Fakat bu husus ayrı bir tetkik konusu olabilecek genişlikte bulunduğu için, burada ayrıca üzerinde durulmayacaktır.

İkinci Kısım

SERVET VERGİLERİNİN TEKNİĞİ İLE İLGİLİ MES'ELELER

Etüdümüzün *Birinci Kısımında* servet vergilerinin nazarı ve umumî mahiyette bazı mes'elelerini tetkik etmiştik. Bu kısımda da servet vergilerinin tekniği ile ilgili bazı mes'eleleri tetkik etmeğe çalışacağız. Bu şekilde servet vergilerinin daha kolay şekilde kavranması mümkün olabilecektir.

Aşağıdaki bölümlerde sırasıyla mevzu, matrah, istisna ve muafiyetler, mükellef, tarh ve tahakkuk, vergi tarifesi (nisbetler), tahsil ve değerlendirme usullerine temas olunacaktır. Servet vergilerinin ruhu mahiyetinde olan bu konular, nazarı bazı mes'elelerin izahını sağlayacaktır.

I — Servet vergilerinde mevzu

Servet vergilerinin konusu, gerek teoride ve gerekse pratikte önemle ele alınmış ve tartışılmış bir mes'eledir. Servet vergisinin mevzuuna neler girecektir? Servet vergilerinin konusuna hangi servet unsurları alınmalı ve hangileri dışında bırakılmalıdır? Servet vergisinin konusuna alınan servet unsurlarında ölçü nedir? Servet vergisine ait teknik mes'eleler incelenirken önce bu soruların cevaplanması lâzım gelmektedir.

[13] Bu izahlar Prof. Dr. Eugen Grossmann'ın *Handbuch der Finanzwissenschaft*, C. II, yeni baskıya yazdığı «Die Vermögensteuer» adlı makaleden alınmıştır. s. 525 - 526.

Önce şu hususu belirtelim ki, vergi kanunları servet mefhumunu tarife daha doğrusu vergiye tâbi serveti tesbitte değişik ölçü ve kıstaslar kullanmışlardır. Her vergi kanunu, verginin nevine ve o günkü şartlara göre «vergiye tâbi servet» i tayin ve tesbit etmiştir. Bu tarif servet vergilerinin konusunu teşkil etmekte ve tatbikatta çok değişik şekiller almaktadır.

Servet vergilerinin mevzuu, vergi kanunlarında tarif edildiği gibi, hakikî ve hükmi şahısların sahip buldukları servetin yekûnudur. Bir servet vergisinin nazarı olarak servetin tamamını kavraması lâzımdır. Fakat Amerikan Umumi Servet Vergisi (The General Property Tax) nde olduğu gibi, vergi mevzuu daha ziyade gayrimenkullere (bina ve arazi gibi) münhasır kalmakta; istisnai ahvalde makina, âlet ve tesisat gibi maddî emval (tangible Property) e ve nadiren kıymetli evrak ve tasarruf hesabı gibi gayri maddî emvale (intangible property) e de şâmil olmaktadır. Almanya ve İsviçredeki servet vergileri menkul ve gayrimenkul servet unsurlarının bütününe kavramaktadır.

Vergi mevzuunu göstermesi bakımından *umumî servet* mefhumunu şu şekilde sistematize etmek mümkündür.

TABLO: 2
(General Property)

Umumî (yekûn) Servet

<i>Gayrimenkuller</i> (Real estate)		<i>Menkuller ve şahsi emval</i> (Personal Property)	
<i>Arazi</i>	<i>Binalar</i>	<i>Maddî emval</i>	<i>Gayri maddî emval</i>
(Land)	(Improvements)	(Tongibles)	(Intangibles)
— Ticarî işlere ait arazi	— İşyeri binaları	— Mobilyalar	— Aksiyonlar
— Çiftlikler	— Çiftlik binaları	— Giyim eşyası	— Obligasyonlar
— Ormanlar	— İkametgâhlar	— Mücevherat	— Bonolar
— İkametgâh arazisi	— Yazlık ve sayfiye evleri	— Ticarî emtea	— Nakit
	— Çitler	— Canlı hayvanlar	
		— Hububat	

Kaynak: Harold M. Groves: Financing Government, Newyork, Henry Hold and Co., 1947, s. 57.

NOT: «Tangible» kelimesini Türkçe'ye maddî emval şeklinde tercüme ettik. Bazan buna menkul mallar da denilmektedir. Aslında tangible kelimesinin lûgat mânası «maddî değeri olan ve dokunulabilen şeyler» dir. «Intangible», gayri maddî emval veya menkul kıymetler mânasına gelir. Aslında bu kelimenin de lûgat mânası dokunulamayan yani gayri maddî değerleri ifade eder.

Her memleket, içinde bulunduğu şartlara ve servet vergisinin tipine göre, servet unsurlarının tamamını veya bir kısmını vergi mevzuu içine almaktadır. Vergi konusu olması bakımından gayrimenkuller, menkullere nazaran bir üstünlüğe sahiptir. Nitekim servet vergisi kanunları, bu pratik kolaylığı dolayısıyla, daha çok gayrimenkullere teveccüh etmektedir. Kaldı ki, menkul servet unsurlarını vergilendirme, teknik bakımdan büyük müşkülât arz etmektedir.

II — Servet vergilerinde matrahla ilgili mes'eleler

Servet vergilerinde mevzuu tesbit bir bakıma kolaydır. Zira şu veya bu servet unsurunun vergiye tâbi olacağını tayin zorluk arz etmez. Fakat vergi tekniği bakımından, *matrahın tayin ve tesbiti*, mevzudan çok daha müşküldür. Çünkü, vergi mevzuunu tayin umumî; vergi matrahını tesbit ise hususî ve teknik bir ameliyedir. Servet vergileri tatbikatında vergi matrahının hiç bir iltibasa meydan vermiyecek bir tarzda açık bir şekilde belirtilmesi lâzımdır. Tatbikat göstermiştir ki, bu tip vergilerde matrah çoğu zaman mübhem veya muğlâk olmakta ve tatbikatı güçleştirmektedir.

Servet vergisi kanunlarında, vergi matrahı, sahip olunan servetin *gerçek ve safî* tutarı (Reinvermögen) olarak gösterilmektedir.

Amerika'da tatbik olunan The General Property Tax istisna edilecek olursa, Alman ve İsviçre servet vergileri, vergiye matrah ittihaz edilecek servetin, gerçek ve safî olması esasını kabul etmiştir. Servet artışı vergilerinde de aynı prensip caridir.

Bu şekilde servet vergisi kanunlarında, *servetin gerçek ve safî olması* prensibi, esas tutulmuştur. Fakat vergi kanunları, bu tâbirleri tarif ve izah etmemiştir. Bu boşluk umumiyetle iktisad ve muhasebe prensiplerine göre doldurulmaktadır.

«Gerçek» tâbiri, hakikî mânasına gelmekte olup gayri hakikî, itibarî ve fiktif gibi mefhumların aksini ifade eder. Gerçek servet, muhasebe prensiplerine göre, yekûn aktiften yekûn borçlar çıkarılmak suretiyle bulunan servettir. Bu bakımdan gerçek servet, götürü ve takdirî usullerle bulunan servetin aksidir. Değerleme farklarından doğan ve realize edilemeyen kıymet artışları, gerçek olmayan servetin tipik misalidir. Para kıymetinin değişmesi (düşmesi) hasebiyle bina, arazi, makina, âlet, teçhizat, demirbaş ve tesisat gi-

bi servet unsurlarının kıymetinde husule gelen artmalar, gerçek olmayan servetin tipik misalidir.

«Safî» tâbiri, gayrisafinin aksidir. Garp dillerinde bu mefhum net kelimesi ile ifade edilir. Meselâ hasılât umumiyetle gayri safî bir meblâğdır. Bundan masrafların tenzili ile kalan meblâğ safî olur. Aynı şekilde servette çoğu zaman gayri safî bir yekündür. Bundan borçlar, masraflar ve amortisman gibi çeşitli meblâğların tenzili icap eder. Ancak geriye kalan bakiye safî serveti verir. Meselâ bir gayrimenkulün tamir, bakım ve amortisman masrafları düşüldükten sonra kalan bakiye *safî serveti* gösterir. Bu şekilde servetten, Almanca tâbiri ile bunun «temin ve idame masrafları» (Werbungs-kosten) düşüldükten sonra kalan safî bakiye, safî serveti vermiş olur. Şayet bu tenzil yapılmıyacak olursa, servet gayrisafî addolunur.

Servet vergilerinin *kaynağı* ile *matrahı* arasında sarih bir tefrik yapmak lâzımdır. Hakikî servet vergilerinde, verginin matrahı da, kaynağı da servettir. Nominal (itibarî) servet vergilerinde ise, matrah servet, fakat kaynak hasılâttır. Pratikte yekûn servetin kıymeti üzerine vaz'edilen % 1-2 gibi düşük nisbetli bir vergi, servetin aslını değil, iradını vergilemiş olur. İrad getirmeyen servet unsurlarının vergilenmesi halinde, servetin kendisi verginin kaynağı haline gelmektedir. Vergi nisbeti servet değerinin % 15-25 i olduğu ahvalde, vergi servetin iradı değil bizatihi kendisi üzerine vaz'edilmiş olduğundan vergi mevzuu ile kaynağı birleşmiş demektir.

III — Servet vergilerinde istisna, muafiyet ve indirimler meselesi

Servet vergilerinde tatbikat ilerledikçe müşküller de artmaktadır. Bu ara *istisna, muafiyet ve indirimler* de bu tip vergilerin en güç ve teknik mes'elesi arasında yer almaktadır. Şimdi bunlara da kısaca temas edelim.

Servet vergileri umumî ve şahsî olmalarına rağmen bütün vergilerde olduğu gibi, tatbikatta istisna, muafiyet ve indirimlere geniş ölçüde yer vermektedir.

1. *Muafiyetler (Befreiungen):*

Sübjektif vergi mükellefiyetini tahdid eden hükümlerdir. Yani servet vergisi mükellefi olan gerçek ve tüzel kişiler muayyen şartların tahakkuku halinde, vergi dışı bırakılırlar.

Alman ve İsviçre Kantonal servet vergilerinde muayyen bazı tüzel kişiler (eyalet bankaları, kredi müesseseleri, kooperatifler gibi) servet vergisinden muaf tutulmuştur. Aynı şekilde ebeveyni tarafından bakılan reşit olmayan çocuklar ile dul, malûl ve ihtiyar kimseler için, serveti muayyen hadleri geçmemek şartıyla, kanunlarda hususî muafıhklar mevcuttur.

2. *İstisnalar (Ausnahmen):*

Objektif vergi mükellefiyetini tahdid eden hükümlerdir. Servet vergilerinde, vergi mükellefiyetinin konusuna giren bazı servet unsurları, muayyen bazı şartlarla vergi mevzuunun dışında bırakılır. Meselâ devlet, hususî idare ve belediyelere ait olup umumî hizmetlere tahsis olunan binalar, parklar ve diğer tesisler gibi servet unsurları, servet vergisinden istisna edilmektedir. Bazı vergi kanunlarında ev eşyası, ikametgâh olarak kullanılan gayrimenkuller ile ziraat işletmelerde muayyen bir hadde kadar olan mütedavil sermaye; vergiden istisna edilmiştir.

3. *İndirimler:*

Servet vergilerinin tatbikinde, gelir vergisi tatbikatında olduğu gibi, muayyen indirimler tatbik olunmaktadır. Bu cümleden olmak üzere, önce servet vergilerinde de, muayyen hadden aşağı servet meblâğları «*asgarî servet haddi*» olarak servet vergilerinden istisna edilmektedir. Ayrıca İsviçre'nin Bern Kantonu Servet Vergisinde 18 yaşından küçük beher çocuk için 1.000 İsviçre Franklık muafiyetler vardır ki, bunlar aslında birer indirim sayılabilir.

IV — Servet vergilerinde mükellefin tayini meselesi

Yukarıda temas edilen mes'elelere kıyasla servet vergilerinde mükellefin tayini daha basit ve kolay bir mahiyet taşır. Zira servet vergisinin mükellefleri hakikî ve hükmi şahıslardır.

Ekseri servet vergisi kanunlarında, mükellefiyet bakımından *tam mükellefiyet* ile *dar mükellefiyet* arasında bir tefrik yapılmaktadır.

Bir memleket dahilinde mukim veya kanuna göre yerleşmiş sayılan *tam mükellefler*, memleket dahilinde ve haricinde mevcut servetlerinin tamamı üzerinden vergiye tâbidirler.

Memleket içinde ikametgâhı olmayan veya yerleşmiş sayılmayan *dar mükellefiyete tâbi hakikî ve hükmî şahıslar* sadece memleket dahilindeki servetleri üzerinden vergiye tâbi bulunmaktadır.

Servet vergilerinin mükellefleri arasında *hükmî şahıslar* yer almakta ise de, âmme hükmî şahıslarının (vilâyet, belediye, vakıflar vs.) mükellef olduğu görülmemektedir. Kaldı ki, hükmî şahısların servet vergisi mükellefi oluşu nisbeten yeni bir devreye rastlamaktadır. Aslında hükmî şahısların bu vergiye tâbi oluşu, servet vergilerinin ağır basan objektif karakterine uygun düşmektedir. Böylece, hakikî ve hükmî şahıslar arasında teklif adaleti sağlanmış olmaktadır.

V — Servet vergilerinde verginin tarhi¹⁴

Bilindiği gibi tarhiyat, vergi dairesinin tek taraflı bir idarî muamelesi ile devlet lehine bir vergi alacağı veya mükellef aleyhine bir vergi borcu ihdas etmesidir. Servet vergileri hemen bütün memleketlerde mükellefler tarafından verilen *servet vergisi beyannamelerine* dayanır. Modern vergiciliğin kabul ettiği prensiplere uygun olarak, mükellef beynamede vergisini bizzat hesaplar. Fakat bu hesaplama verginin tarh edilmiş olduğunu göstermez. Servet vergisinin tarh edilebilmesi için, beyannamenin Vergi dairesi tarafından alınması ve yapılan bir kontrol ile vergi hesaplama ameliyesinin doğruluğunun anlaşılmasından sonra vergi tutarının mükellefe tebliği ile tamamlanması şarttır.

Servet vergileri ya her yıl veya 2-3 senede bir def'a olmak üzere tarh edilmektedir. Amerika ve İsviçre Servet Vergilerinde yıllık, Alman Servet Vergisinde de 2-3 yılda bir *tarhiyat esası* câridir.

Tatbikatta görüldüğü gibi, servet vergisi beyannameleri, umumiyetle gelir vergisi beyannameleri ile irtibatlandırılmaktadır.

[14] Bu konu ile ilgili olmak üzere ayrıca şu etüdümüze bakılmalıdır. Dr. Selâhattin Tuncer - Harun C. Silân: Vergi Tarihi, İktisat ve Maliye, C. VI, sayı: 2, s. 77 ve m.

Servet vergisi tarhiyatı tatbikatta çeşitli şekiller de alabilmektedir. Meselâ Alman Servet Vergisi üç tip tarhiyatı tarif ve izah etmektedir:

1. Asıl tarhiyat (Hauptveranlagung), Paragraf, 12
2. Yeniden tarhiyat (Neuveranlagung), Paragraf, 13
3. İlâve tarhiyat (Nachveranlagung), Paragraf, 14

Bunlardan *asıl tarhiyat* denilen usul, 2-3 senede bir cereyan eden normal servet vergisi tarhiyatıdır. Bu tarhiyat mükellef tarafından verilen beyannamelere göre cereyan eder. *Yeni tarhiyat*, mükellefiyet mevzuuna yeniden dahil olanlar ile yıl içinde servet miktarında değişiklik olanlara tatbik edilecek tarhiyat usulüdür. İkmalen ve re'sen servet vergisi tarhiyatına da *ilâve tarhiyat* denilmektedir.

VI — Servet vergilerinde tarife meseleleri

Servet vergileri tatbikatında *tarife mes'elesi*, vergi nisbetlerine irca olunabilir. Öyle ki, servet vergilerinde *nisbî* bir tarife mi yoksa *müterekki* bir tarife mi tatbik olunacaktır?

Servet vergisi denilince akla daima müterekki bir vergi tarifi gelmektedir. Fakat vergi tarifesinin mutedil olması da şarttır. Aksi takdirde, vergi, servetin bir kısmı ile ödenmek neticesine münce olur. Zaten nominal ve hakikî servet vergileri arasındaki fark, netice itibariyle vergi tarifesine irca edilebilir.

Başlangıçta Amerikan ve İsviçre servet vergilerinde nisbî bir tarife tatbik ediliyordu. Amerikadaki demokratik müsavat ve aşırı liberalizm cereyanları müterekkiyete cephe almış ve servet vergilerinde bunun tatbiki önlenmiştir. Halbuki İsviçre'de, birkaç kanton istisna edilecek olursa, bugün vergi umumiyetle tarife müterekkidir. Bern Kantonu Servet Vergisinde, vergi nisbeti % 0,5 dan başlayıp tedricî şekilde % 1,5 kadar yükselmektedir.

Buna mukabil Alman Servet Vergisi esas itibariyle nisbîdir. Yalnız vergi, çeşitli indirimlerin tatbiki ve vekâletin nisbetleri tenzil selâhiyeti ile tarife vasıtalı bir tarzda müterekki hale getirilmiştir. Bugün câri nisbet % 1 (yani %0 10) dur.

Bir def'aya mahsus olmak üzere harp ve fevkalâde ahvâlde alınan servet vergilerinde nisbet yukarıda saydıklarımızdan oldukça farklılık arz etmektedir. Bu gibi fevkalâde servet vergilerinde nisbet

müterekki olup bunlar % 15-65 arasında değiştiği görölmüştür. Bu gibi yüksek nisbetli müterekki servet vergilerinde ödeme vâdeleri de (5 - 10 - 20 sene gibi) uzatılarak bazı kolaylıklar gösterilmektedir.

VII — Servet vergilerinin tahsili

Servet vergileri nasıl tahsil olunacaktır? Bu hususta mükelleflere kolaylıklar gösterilecek mi? Vergi alacağı nasıl garanti altına alınacaktır? Bu mes'elenin de halli gerekir.

Servet vergileri umumiyetle 2-4 müsavi taksitte tahsil olunmaktadır. Vergi taksitleri birbirine müsavi olmaktadır.

Servet vergilerinin tahsilinde kullanılan usuller memleketlerin içinde bulunduğu iktisadî ve sosyal şartlara göre değişmektedir. Bugün umumiyetle servet vergileri *nakden* tahsil olunmaktadır. Eski devirlerde *aynen* alınan servet vergilerine de rastlanıyordu. Bu takdirde servetin muayyen bir kısmı vergi olarak tahsil edilebilmekte idi. Bugün aynen tahsil tatbik edilmemektedir.

Bir def'aya mahsus olmak üzere alınan servet vergilerinin tahsilinde durum oldukça farklıdır. Bu gibi vergiler ekseriya yüksek meblâğlara balığ oldukları halde, bizdeki Varlık Vergisi'nde olduğu gibi, bazan def'aten tahsil edilmektedir. Ağır nisbetli fevkalâde servet vergilerinde uzun vâdeli taksit usullerine gidilmediği ahvalde, vergi daha ziyade bir müsadere hüviyeti almakta ve servetin bir kısmı vergi olarak verilmektedir.

VIII — Servet vergisinde değerleme meseleleri ¹⁵

Servet vergisi tatbikatının en güç ve en karışık mes'elelerinden birisi *değerleme* olmaktadır. Vergi tatbikatı ile ilgili bir mes'ele olarak değerlemeye burada pek kısa şekilde ve ana hatları ile temas

[15] Burada *değerleme* şeklinde ifade ettiğimiz mefhumu eski dilde «takdiri kıymet» veya «kıymet takdiri» denilmektedir. Aynı mefhum İngilizce'de «valuation», Fransızca'da «Evaluation» ve Almanca'da «Bewertung» kelimeleeri ile ifade olunur. Maamafih bu dillerde değerleme ile ilgili diğer kelime ve mefhumlar da mevcuttur. Değişik ölçülere ve kullanılış yerlerine göre, değerleme de çeşitli şekiller almakta ve tarif edilebilmektedir. Vergi Usul Kanunumuzun 258 inci maddesi değerlemeyi «vergi matrahlarının hesaplanması ile

edeceğiz. Aslında vergi mevzuuna dahil servet unsurlarının değerlendirilmesi başlı başına bir dâvadır. Bunun için bazan vergi kanunları içinde, bazan da usul kanunları içinde çok çeşitli hükümler vaz'olunmaktadır. Bütün bu hükümlere temas etmeye imkân yoktur.

Değerleme mes'eleleri, ana hatları itibariyle, vergiye tâbi safî servetin hesaplanması ile ilgili ameliyeler olarak nazara alınabilir. Bu ara değerlendirme ölçüleri kadar, safî servetin masrafı gibi çeşitli indirimler de ehemmiyet arz etmektedir. Bunların beraberce nazara alınması lâzımdır.

Servet vergisinde umumiyetle vergileme dönemi sonunda bir *envanter* yapılmakta ve değerlendirme bu envantere göre cereyan etmektedir. Sayma, tartma, ölçme şeklindeki envantere mukabil bir de kayıtlar üzerinde yapılan hesabî envanter mevcuttur. Her iki envanter neticesinde tesbit olunan servet unsurları değişik ölçülere göre değerlendirilerek servet vergisine esas olacak matrah bulunmuş olur. Değerlemede kullanılan çeşitli ölçülerin belli başlılarını şu şekilde sıralamak kabildir.

1. *Maliyet değeri*: Servet vergisi tatbikatında en çok kullanılan yaygın bir değerlendirme ölçüsüdür. İşletmecilik ve vergi tatbikatında maliyet değeri, iktisadî bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin arttırılması için yapılan ödemeler ile bunlara müteferri giderlerin toplamını ifade eder. Servet vergisi tatbikatında maliyet değeri ölçüsünün temin ettiği müşterek ölçü ve istikrarı zikretmek yerinde olacaktır. Maliyet bedeli gibi müşterek bir değerlendirme ölçüsünün kullanılması ile bilânço, kâr ve zarar hesapları arasındaki uygunluk ve birlik temin edilerek servet vergisinde vergi adaletini sağlamak kabil olmaktadır.

2. *Piyasa fiyatı*: Ticaret âleminde çok yaygın bir değerlendirme ölçüsü olup servet vergisi tatbikatında da zaman zaman kullanılmaktadır. Stok emtea ile menkul kıymetlerin değerlendirilmesinde bilhassa uygun düşmektedir.

İlgili iktisadî kıymetlerin takdir ve tesbiti» şeklinde tarif etmiştir. Bu tarif büyük bir orijinalite taşımamakla beraber, mefhumu ana hatları itibariyle vermektedir. Değerlemede iktisadî kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur ki, Vergi Usul Kanunumuz buna *değerleme günü* demektir. Servet vergisi tatbikatında değerlendirme günü bazan büyük ehemmiyet arz etmektedir.

3. *Borsa rayici*: Bu değerleme ölçüsü, yukarıda tetkik ettiğimiz piyasa fiyatının hususî bir şekli olmaktadır. Şayet değerlendirilecek emtea veya kıymet, borsada muamele gören bir malsa, bu takdirde borsa rayici piyasa fiyatı yerine kaim olmaktadır. Piyasa fiyatı sarîh ve kat'î bir ölçü olmadığı halde, borsa rayici umumen kabul edilmiş, objektif bir değerlendirme ölçüsüdür.

4. *Tasarruf değeri*: Borç ve alacak senetlerinin değerlendirilmesinde kullanılan hususî bir değerlendirme ölçüsüdür. Bu gibi senetler değerlendirme gününde reeskonta tâbî tutularak aslî değerlerine irca olunur. Tatbikatta ise senetlerin itibarî değerlerinden vâde tarihine kadar hesaplanacak faiz miktarı bulunarak düşülür ve kalan bakiye o kıymetin tasarruf değeri olur. Nazarî mantığın ve ticarî icapların bir neticesi olan bu değerlendirme ölçüsü mahdut tatbik sahasına rağmen servet vergisi tatbikatında ehemmiyet arzeder.

5. *Mukayyet değeri*: Vergi Usul Kanunumuz bu mefhumu (Md. 265) bir iktisadî kıymetin muhasebe kayıtlarında görülen hesap değeri şeklinde tarif etmiştir. Bazı ahvalde servet vergisi tatbikatında mukayyet değer kullanıldığına da şahit olmaktadır.

6. *İtibarî değeri*: Buna bazan nominal değer de denilmektedir. İtibarî değer daha ziyade menkul kıymetler sahasında kullanılan bir değerlendirme ölçüsüdür. Vergi Usul Kanunu'muzun 266 ncı maddesi bile itibarî değeri ancak misal göstermek suretiyle tarif etmiş ve «her nev'i senetlerle esham ve tahvilâtın üzerinde yazılı olan değerleri» demiştir.

7. *Vergi değeri*:¹⁶ Vergi Usul Kanunu'muz 268 inci maddesi ile nev'i şahsına münhasır bir değerlendirme ölçüsü vaz'etmiş bulunmaktadır. Daha ziyade servet vergileri sahasında kullanılan bu değerlendirme ölçüsü umumî hayatta kabul edilen bir prensibi formül halinde ifade etmeye çalışmıştır. Vergi değeri «arazide tahrir usulü ile tesbit edilen kıymet, binalarda Bina Vergisi Kanununa göre tesbit edilen safî iradın on mislidir.»

[16] Bu konuda ayrıca şu etüde bakılmalıdır: I. Hakkı Ülkmen: Gayrimenkul Servetlerin Değerlendirilmesinde Yapılan Son Değişiklik Hakkında Bazı Düşünceler, Siyasal Bilgiler Fakültesi, C. XII., Haziran/1957, No. 2, S. 14 - 28.

8. *Emsal bedeli*: Bu da kanunî bir değerleme ölçüsüdür. Emsal bedelini Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesi «gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veya doğru olarak tesbit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir» şeklinde tarif etmiştir. Emsal bedelinin nasıl ve hangi sıra dahilinde hesaplanacağı aynı maddenin müteakip fıkralarında gösterilmiştir.

Yukarıda mahiyet ve esaslarını kısaca açıkladığımız sekiz nev'i değerlendirme ölçüsü değerlendirilecek olan iktisadî kıymetin yani servetin mahiyet ve bünyesine göre değişmektedir. Bu ara bazı kanunlarda daha hususî değerlendirme ölçüleri de mevcuttur. Fakat bunlar istisnâ mahiyette oldukları için burada zikredilmemişlerdir. Hangi servet nev'i için hangi değerlendirme ölçüsünün kullanılacağı bir taraftan vergi ve usul kanunları, diğer taraftan işletme ve muhasebe prensipleri ile tayin ve tahdit olunmaktadır.

Bu kısa izahlarımızla servet vergisi tatbikatında değerlemenin haiz olduğu ehemmiyete ana hatları ile temas edilmiştir. Görülüyor ki, konu alabildiğine geniştir. Burada şu kadarına işaret edelim ki, değerlendirme usulleri son yıllarda yapılan çalışmalarla büyük gelişmeler kaydetmiştir. Fakat E. Grossmann'ın da ifade ettiği gibi, bu terakki sadece Amerika Birleşik Devletlerinde geri kalmış görünmektedir. Bu husus daha 1921 yılında bile büyük Amerikan maliyecisi Seligman ve 1950 yılında da yine Amerikalı maliyeci Groves gibi iki otorite müellif tarafından teyid olunmaktadır.

İSLÂM VERGİ HUKUKUNUN ORTAYA ÇIKIŞI

Dr. *Salih TUĞ*

İslâm Araştırmaları Enstitüsü
Edebiyat Fakültesi
İstanbul Üniversitesi

I — Tarihte vergi vak'ası

Tarihin kaydedebildiği insan cemiyetlerinde bugünkü modern mânâda ve vasıfta olmasa bile vergi müessesesine diğer bir deyişle vergi vâkiasına rastlanmaktadır. Çeşitli isimler ve şekiller altında Babil'lilerde, Pers'lerde, Arab Yarımadasında, Mısır'da, Yunanistanda, Roma ve Bizans'ta, Çin'de bu müessesenin izlerine tesadüf edilebilmektedir.

Vergi Amme menfaatinin ve işlerinin mevzu bahis olduğu hususlarda fertlere yüklenen mükellefiyetler şeklinde tarif edildiğine göre, tarihte umumiyetle üç görünüşte mütalea edilebilir:

1. Hizmet - emek yoluyla tediye olunan vergiler,
2. Aynî tediyelerin yapıldığı vergiler,
3. Nakdî tediyelerin yapıldığı vergiler.

Birincide bir kişinin yapamayacağı işler için cemiyet fertleri bir araya gelir, emeklerini birleştirir ve cemiyet için lüzumlu ve zarurî olan işleri başarırlar. Meselâ, su setleri ve kanalları gibi...

İkinci görünüşte vergi, cemiyet otoritelerince aynî olarak toplanmakta ve umuma ait işler bunlarla görülmektedir.

Üçüncü görünüşte ise vergiler nakden tediye edilmekte, fert nakdî bir mükellefiyet altına girmektedir.

Tarihte biz bu seyri net ve kat'î hudutlarla birbirinden ayıramayız. Ancak şunu söyleyebiliriz ki cemiyetin iktisadî seviyesi ve malî tekâmülü bu üç tip vergiden birinin tahakkuk etmesine âmil olmaktadır. Şu kadarı var ki, bu üç tip vergi, ehemmiyet bakımından değişik nisbetlerde ekseriya bir arada mevcut bulunmaktadırlar.

Daha ileriki devirlere ait bazı cemiyetlerde de vergi, meselâ Atina ve Roma devletlerinde olduğu gibi, bazı sınıflar arasında mevcut belirli farklardan birini teşkil ederdi. Derebeyleri ve asiller, efendiler vergiden muaf imtiyazlı kütleyi teşkil ederlerdi.

Roma devletinde cizye dediğimiz baş vergisi tâbî devletlerden alınan «tribut» denilen ve bizim haraç kelimesiyle karşılayabileceğimiz fakat İslâm'daki «Haraç» ile alâkası bulunmayan vergi, keza maden ocaklarından, ticarî emteadan alınan vergiler miras vergisi gibi muhtelif devlet gelirlerini teşkil eden vergilere rastlamaktayız. Ancak bu devlette ve keza Atina devletinde hiç bir devirde servet ve gelir üzerinden alınan bir vergiye rastlanamaz. Eski medeniyetlerin kaynaştığı muhit olan Akdeniz ve Orta Şark havzasında, hayatiyet kazanmış cemiyetlerde rastlanan dinî mânâda her ne kadar ilâha sunulan şeyler, hediyeler görünüşünde ise de siyasî mânâsında vergiden ibaret olan aşağı yukarı mezkûr bütün cemiyetlerde bir vergi vardır ki bu da «öşür» dediğimiz onda birden ibaret olan vergidir. İbranilerde Kral mısır tarlaları, bağlar ve sürülerden 1/10 ayırır ve bunu dinî gayelerde sarfetmek üzere tahsil ederdi. En eski dinî kurallar da mahsulün 1/10 unu ilâhlara, mâbede terkedilmekte, onlara verilmektedir. Hattâ bazı cemiyetlerde devlet başkanları harplerde elde edilen ganimetlerin 1/10 unu ilâhlara ayırır, onlara tahsis ederlerdi. Bu tamamen dinî vergilerin bazıları Ahdi Atik gibi dinî mukaddes kitaplarda da yer almış ve hattâ kanunlara da geçmiştir. Bizans İmparatorları siyasî sıfatları yanında aynı zamanda en yüksek dinî reis vasfını da taşıdıklarından eyaletler için tahakkuk ettirilen bazı vergilere bu devirde dinî bir vasıf da izafe ettirmiş bulunuyorlardı.

II — Arab yarımadasında durum

Sair komşu memleketlerinde olduğu gibi Arab Yarımadasında da İslâm'dan evvel muhtelif vergi nevelerine rastlamakta ve vergi olarak tavsif edebileceğimiz muhtelif tezahürleri müşahede etmekteyiz.

Arab Yarımadası hakikatte, zannedildiği gibi metrûk çöller diyarı değil Roma, Bizans, İran ve Habesistan gibi büyük devletlerle daimî sıkı temas halinde bulunan bir ülkeydi. Filvaki bu civar devlet ve imparatorluklarda veya daha eski devirlerde Akdeniz havzası devletlerinde rastlanan vergi neveleri Yarımada'da müşahede edilmektedir ki bunlardan bir kısmı az sonra da belirteceğimiz gibi bu komşularla ticarî münasebetler neticesi buralara da girmiş ve tatbik edilmiştir.

a) *Adaklar:*

Verginin ilk primitif şekillerinden biri olarak mâbedlere dinî ve ilâhî gayelerle sunulan adaklar, Yarımada'da gayet yaygın bir şekildeydi. Bunların en tipik bir misalini Mekke şehrinde görmekteyiz ki bugün zezem kuyusu diye anılan yere Tanrı ve putlara sunulan kıymetli eşyalar bırakılır ve hattâ yabancı kralların bile hediyelerde buldukları bu eşyalar, şehrin ve Kâ'be'nin mukaddesatını tehdit eden tehlikelere karşı zaman zaman kullanılırdı. Ayrıca her kabilenin kendine mahsus putuna sunulan adakları da mahalli mahsusunda kabile patrimuanı olarak muhafaza olunurdu.

b) *Panayır Öşrü:*

Dinî gayelerin dışında Yarımada'da periodik olarak devamlı ve muntazaman kurulan pazarlarda organizatörlerin bu pazara getirilen mallardan tahsil ettikleri öşür diye anılan bir vergi vardır ki organizasyonunu üzerine alan kabile veya bölge şefleri bunu tahsil ederler ve teşkilât işlerinde harcarlardı. Bunlar bir nevi pazar ve panayır muamele vergisidir ki Romalılar buna «Centesima rerum venalium» derlerdi.

c) *Gümrük Öşrü:*

Arap Yarımada'sının muhtelif limanlarına yabancı diyarlardan getirilen ticarî emtea üzerinden de yine mahallî şefler ayrıca öşür vergisi tahsil ederlerdi. Bunlardan bir kısmı mütekabiliyet esaslarına mebnî beynelmilel muahedelere de istinat etmektedir. Mesele Hızr. Peygamberin büyük dedesi Hâşim'in Bizanslılarla takriben 468 yıllarında akdetmiş olduğu ticarî anlaşmalar neticesi bu vergi mevzu bahis olmaktadır ki mütekabiliyet esasına istinat ediyordu. Roma ve Bizanslıların aynı mahiyette olan ve Portoria ve Telonea dedikleri gümrük vergileri mahiyetindedir.

d) *Haraç (Tribut):*

Yarımada'da İslâmdan evvel mağlûp devletin galibe ödediği bir vergiye de rastlamaktayız; biz bunun misalini Suriye'de müesses ve Bizansın himayesinde yaşayan Duc'umluların Gassânî'leri mağlûb etmeleri üzerine onlardan «harâç» ismi altında bir vergi almalarında görmekteyiz ki Romalılarda tanınmış olan «tribut» vergisine benzer.

III — İslâmın ortaya çıktığı mühitte vergi izleri

İslâmın ortaya çıktığı bir muhit olan ve ona beşik vazifesi gören Mekke şehir - devletinin iktisadî ve malî seviye ve durumunu belirtmemiz İslâm vergi hukukunun menşe' ve ortaya çıkışını izah etme de kanaatimizce faydalı olacaktır.

Yarımada umumiyetle siyasî zaviyeden kabîle idarî sistemine dayanmakta merkezî bir otoriteye rastlanmamaktadır. Bu kabîle sisteminin neticesi Yarımada'da merkezî otoritenin tahsil ettiği vergi nevilerine tesadüf edilemez. Ancak arazî sahipleri mahsulün bir kısmını fakirlere dağıtırlar ve bir kısmını da ilâha tahsis ederler nihayet diğer bir kısmını da putlara adak olarak takdim ederlerdi. Bu arada Yarımada'da Mekke, San'a, Şihr, Debâ, Tâif, Teymâ gibi şehirlere rastlanmakta, bunların bir kısmı bizim Yunanistan ve sair bölgelerde görmeye alıştığımız cité - état'lar yapısına uygun bir varlık göstermektedirler. Bunlar arasında sahib olduğu siyasî, iktisadî, coğrafi v.s. vasıfları itibariyle en ziyade şehir - devlet yapısını nefsinde cem'etmiş olanı Mekke'dir. Bu şehrin Yarımada haricinde de şöhret yapmış olan «Kâbe» adlı mâbedine muhtelif devirlerde komşu devlet başkanlarından da adaklarda bulunanlar olmuştur. Yemen limanları ve Oman ile Bizans ve İran ülkeleri arasını bağlayan ticaret yolları hep Mekke'den geçerlerdi. Bu durum, şehrin beynelmilel sahada tanınmasına yol açmış ve gelişen Mekke ticareti neticesi külliyyetli servet Mekke ahalişi elinde toplanmıştı. Mekke'nin ticarî ve iktisadî seviyesini hayli yükselten en mühim âmil, mezkûr Hâşim'in Bizans, İran ve Habeşistan ile ticareti bütün bir yıl boyunca, yaz ve kış olmak üzere temin eden anlaşmaları (îlâf) olmuştur. Bütün bu diyarlardan getirilen ticarî emteadan Mekke'de 1/10 vergi alınırdı. Keza Mekke'nin hemen yakınında senede bir defa kurulan Ukâz panayırına Yarımada'nın çeşitli kabîlelerine mensup ve bunların temsilcileri mahiyetinde Arablar gelir ve bu panayırdaki ticarî muamelelerde bulunurlardı. Aynı mevsimde bu kabîlelerden gelenler, Mekke'de bir örneği bulunan kendi putlarını da ziyaret eder ve Kâ'be'ye adaklarını ve dinî takdimlerini bırakır, hacı vasfını elde ederek yine kendi kabîlelerine dönerlerdi. Bu hediyeler arz edildiği gibi Mekke şehir - devletinin patrimonu olarak muhafaza olunurdu, Mahallî tâbirle bu yoldan gelen gelirlere «Emvâl'ül - Muhaccere» denirdi.

a) *Mekke'de «öşür» tatbikatı:*

Daha Mekke'nin ilk sakinlerinden olan Amalika'luların buraya getirilen ticarî emteadan öşür vergisi aldığı ve bu vergiyi sonradan Curhum ve katûrâ kabilelerinin şimalden olsun cenubtan olsun şehre giren kervanların getirdiği ticarî emteadan tahsil ettiğini, bu âdeti devam ettirdiklerini görmekteyiz.

b) *Refâde vergisi:*

Daha sonraları Bizans İmparatorunun da yardımıyla iktidarı ele geçiren Peygamberin dedesinin büyük dedesi olan Kusayy ibn Kilâb tarafından girilen siyasî ıslâhat beyrinde, her sene bu şehir devletinin ahalisinden âmme hizmetlerinde sarfedilmek üzere bir verginin toplandığını görüyoruz. Refâde ismi ile anılan bu vergi esas olarak aynî ise de, mükellef bunu nakden de tediye edebilirdi.

Mekke şehrinde keza yine Kusayy tarafından ihdas edilen Nedve ve Meşûre adlı parlamenter ve istişarî mahiyette iki meclis vardı ki bunlar için hususî binalar dahi mevcut bulunmaktaydı. Bütün bunlara rağmen Mekke'de asla monarşik bir idare gözükmez; merkezî otorite dağınıktır. Devlet fonksiyonları muhtelif aileler arasında taksim edilmiş bulunmakta, kanun teşri' etme gayet zor olup senelerden beri tatbik edilmekte olan örf ve âdet hukuku yegâne otorite olarak gözükmektedir.

Mekke şehir - devletinde hiçbir arazi vergisine rastlamıyorsa bu bunun sebebi şehir - devletin «h a r a m» hudutları dahilinde ziraat etme yasağında bulabiliriz; bu haram hudutları, dinî zaviyeden mukaddes mahiyette olup, siyasî yönden ise devletin hudutlarını tayin etmektedir. Ayrıca bugünkü araştırmalar, şehrin aşağı şehir (mesfele = astu), ve yukarı şehir (ma'lât = polis) şeklinde ikiye ayrıldığını göstermektedir. İşte bu şehrin tam ortasında bulunan ve Kâ'be denen mahalde herbir kabilenin putunu temsil eden adedi 360 a varan örnek = temsilei putlar bulunuyordu ki bunlar, Amr ibn Luhayy el - Huzâî tarafından ilk defa Kâ'beye getirilmeye başlanmıştır. Ondan evvel Mekke'de sadece putsuz Kâ'be mabedi vardı ki bu hale göre, Mekke'ye putperestliği sokan bu zattır.

İşte İslâmın ortaya çıktığı ve geliştiği bir yer olan ve İslâmî inanışta mühim bir yer işgal eden Mekke şehir - devletinin siyasî ve iktisadî yönden durumu bu merkezdeydi.

IV — İslâmda verginin doğuşu

İslâmda vergi mükellefleri bakımından düşünüp vergileri iki ayrı ve büyük grup altında toplayacağız.

- A. Müslümanlardan alınan vergiler,
- B. Gayri Müslimlerden tahsil edilen vergiler.

A. İlk mükellef grubunu teşkil eden Müslümanlardan alınan vergiler tarihî yönden tetkik edilirlse iki safhadan geçerek hakikî son merhalesine ulaşmış bulunmaktadır:

1. Mekke safhası:

Birinci safha İslâm dininin ilk defa intişara başlamış bulunduğu Mekke safhasıdır ki daha sonraları yani Hicretten itibaren Medinede henüz İslâm devletinin kurulmadığı ve hattâ İslâm devleti diye bir şeyin henüz mevzu bahis olmadığı, sadece bir Peygambere bağlı, mutî dinine teslim olmuş, devlet teşkilâtı ve devlet mahiyetinden mahrum bir camianın mevzu bahis olduğu bir devredir. Bu vasıftaki mezkûr camia az evvel esaslarını belirttiğimiz Mekke şehir - devleti içinde tamamen kendi inandığı kaidelere tâbî oluyor ve ekseriya da kendilerinininki ile çatıştığı takdirde Mekke devletinin kanunlarıyla kendini bağlı addetmiyordu. Tâbî oldukları kanunlar ve hukukî manzume tamamen, 1) nazil olan âyetler ve 2) Peygamberin sözleri, hareketleri ve takririnden ibaretti.

İşte hukuk tarihi yönünden Mekke'de nâzil olan âyetler ve Peygamberin tatbikatını, sözlerini tetkik ettiğimizde, İslâm hukukunu ve dolayısıyla vergi hukukunun da kaynağını teşkil eden bu hukukî manzumelerde, İslâmın doğuşu bakımından daha henüz erken bir çağ olan bu devrede bile vergi hukukuna, vergi meselelerine dair bazı izler bulabilmekteyiz. Hicretten sonra Medinede İslâm devletinin Müslüman tebaadan tahsil ettiği zekât vergisi, nafaka, sadaka, hak, ve yine zekât isimleri altında Mekke'de tanınmaktaydı. Ancak daha sonraki safhada zuhur eden, devlet otoritesinden, müeyyideden ve vergi teşkilâtından mahrum bulunulan bu sırada ilk haliyle, bu verginin mahiyeti, dinî, sırf Allahın âyet olarak vaz'ettiği bir yardım, bir fedakârlık, bir hediye ve fakirlere elde edilen mahsulden verilen bir malî mükellefiyet şeklindedir.

2. *Medine Safhası:*

Mükellef grubu olarak Müslümanlardan tahsil olunan vergilerin tarihî yönden tetkiki ikinci olarak Hicretten sonraya ait Medine safhasında bahis konusu olmaktadır. Hicretin ilk yılında Hızr. Peygamberi hummalı bir şekilde Medineyi yani tamamen münferit kabileler sistemine istinat eden bu insan topluluğunu teşkilâtlandırmaya çalışırken görüyoruz. Neticede de Mekke şehir - devletinin karşısına rakip bir şehir - devleti Medine cité - état'sını ikame etmeye muvaffak olmuştur. Bu şehirde meskûn sair din gruplarını da içine alan, onlara kurulmakta olan devlet içinde haklar tanıyan vecibeler yükleyen bir anayasa'yı, yazılı bir hukukî vesikayı diğer din grupları mümessilleriyle de müzakereler neticesi meydana getirmiş ve bunu yazılı bir tarzda tesbit etmişti. Muhtelif müstesrikler tarafından da neşredilen ve hukukî mahiyeti hayli münakaşa edilen bu yasanın yirmi beş ve müteakip maddelerine göre Yahudilerin ve Müslümanların tamamen kendi kendilerine tâbi kalmaları derpiş edilmekte ve ilâve olarak bunların Müslümanlarla birlikte tek bir insan topluluğu, tek bir ümmet teşkil ettiği beyan olunmaktadır. Şahıs unsurunun birliği yanında bu insanlar hukukî yönden nihai mercî Peygamber olmak üzere birbirinden ayrılmakta ve din grupları kendi hukukî sistemlerine tâbi olarak bırakılmaktadırlar,

Bu böyle olunca Müslümanların tâbi oldukları vergi hukuku ve sistemi de diğerlerinden farklı olmaktadır. İşte artık Medine'de gerekli unsurlarıyla devlet haline inkılâp eden Müslüman Camianın tâbi bulunduğu vergi sistemi, ne şekil almış, müeyyide hangi şekle inkılâp etmiş ve teşkilât ne şekilde tanzim edilmmişti? Sadece Müslümanların mükellefi bulunduğu ve Medine'de meydana çıkan, daha doğrusu büsbütün tebellür eden vergi sistemi (z e k â t) sistemidir. Vaktimizin müsaade ettiği nisbette bu sistemi Medinede nâzil olan âyetlerde tamamlayıcı mahiyette Peygamberin tatbikatında kısaca tetkik etmeye çalışacağız.

Bir kerre şunu söylemeliyiz ki zekât vergisi Medine'ye hicretten itibaren derhal devlet vergisi haline inkılâp etmiş, merkezî otorite tarafından hususî memurlar tarafından toplanmıştır diyemeyiz. Peygamber, Medine'de devlet başkanı olarak irad ettiği ilk hutbelelerinde, Mekke'dekinden farklı ve fazla olarak Müslümanları, bundan böyle mallarını «Allah yolu» nda harcamaya dâvet ediyordu. Buna göre Müslümanlar Mekke'de olduğu gibi sadece fakirlere harcamakla bu malları günahattan ve sair haklardan temizlemiş olmaları

aynı zamanda Kur'an'da gösterilen gayelerin tahakkukunda yani içtimaî ve devlete müteallik gayelerin gerçekleşmesi için de yani «fi sebilillâh», bir kısım mallarını sarfedeceklerdi. Yine bu Medine safhasında nazil olmuş muhtelif âyetlerde zekât müessesesi, namaz kılmaya dair emirlerle bir arada ve yanyana zikredilmektedir. Kırktan fazla âyette zekâtın verilmesine dair sarîh emirler bulunmakta ve bunun yirmi yedisinde gayet mânidar bir şekilde namazla beraber zekât yanyana getirilmiş bulunmaktadır. Bu suretle zekât dinin beş rûknünden biri haline gelmiş oluyor, her nerede bulunursa bulunsun zekâtı ödemeyi en belirli bir dinî vecibe, ibadet telâkkî ediyordu. Neticede devlet, ister tahsildar göndersin ve ister göndermesin fert bu vecibeyi kendiliğinden ifa ediyordu. Ferdin devlet masraflarına iştirâki bu yoldandı; yani vergi ödemeyi Allahın emirlerinden olan bir ibadet telâkki etmekteydi. Medine'de ortaya çıkan ikinci inkışaf da bu mahiyette Müslümanların iştirâklerinin bizzat Peygamber tarafından toplanmasıdır (K.9/103). Yani Kur'an'ın mükellef olarak gösterdiği Müslümanlar, sarf yerlerine zekâtı bizzat sarfetmeyip doğruca Peygambere getiriyorlardı. İşte bu sıradadır ki zekât yoluyla Müslümanlardan toplanan bu nakit ve emvalin Peygamberin 1) şahsına, 2) ailesine, 3) Benû Muttalip sülâlesine, 4) nihayet sülâlesinin mensup bulunduğu Hâşimî hanedanı mensuplarına sarfedilemeyeceği, onların bundan istifade edemeyeceği kaidesi vaz'edildi. Bununla her türlü sui tefehhümler önleniyor ve devlet mülkünün şahsîliği veya bir sülâleye aitliği nazariyesi ve tatbikatı ortadan kaldırılıyor, bunun yerine tafsilâtına burada girişmeyeceğimiz «beyt-ül-mâl» veya âmme emvali, âmme mülkü anlayışı ikame ediliyordu.

Medinede zekâtın tekâmülünde üçüncü safha artık bunun bütün vecibeleriyle bir devlet vergisi halinde ortaya çıktığıdır. Bu tekâmül elimizdeki tarihî vesikalara göre Hicretin sekizinci yıllarına isabet etmektedir. Sekizinci yıldan evveline dair elimizde kat'î deliller yoksa da zekâtın sekizinci yıldan itibaren devlet vergisi olarak merkezî otorite tarafından vaz'edildiği ve merkezî idare tarafından toplandığı ve müeyyideye bağlandığı hususunda bol miktarda delillere sahibiz. Bu safhada devlet hudutları bahsettiğimiz anayasada gösterilen Medine şehir - devleti hudutlarını çoktan aşmış, hemen hemen Arab Yarımadasını kaplamak istidadındaydı. Yine bu sırada Mekke şehir - devleti fethedilmiş ve yeni İslâm devleti karşısında tamamen bertaraf edilmişti. Artık eskiden olduğu gibi ne mükellefler bizzat zekâtı, bu sarf yerlerine tahsis ediyorlar ve ne

de bizzat Peygambere getiriyorlardı. Bilâkis merkezden tayin edilen ve hususî talimatlarla Yarımada'nın herbir tarafına gönderilen ve «âmil» ismi verilen memurlar vasıtasıyla tahakkuk ve tahsil olunuyor, bu memurlar vasıtasıyla merkeze gönderiliyordu. Bu memurların usulüne ve nisbetine göre tahakkuk ettirdikleri vergiyi mükelleftin ödememesi halinde, âyetlerde telkin edilen uhrevî müeyyideden de ayrı olarak dünyevî müefyide tatbik edilmiş, tahsil için devlet cebir kullandığı gibi tediyeyi reddedenler fiilen cezalandırılmışlardır.

En mühim olarak da artık bu tarihî seyir içerisinde zekât vergisine müteallik:

- a) nisbetler,
- b) matrah,
- c) tahsil devreleri,
- d) teşkilât.

gibi vergi hukuku bakımından ehemmiyet arzeden hususlar ayrıca hâdiseler yoluyla tayin ve tesbit ediliyordu.

Zekâtın bu tarihî seyr içinde arzettiği durumu belirttikten sonra bu verginin mahiyeti, zekâttan ne anlaşıldığı, hangi sahalara teşmil edileceği hususunda kısaca malûmat vererek meselenin daha vazih bir şekil almasına çalışacağız:

Medine'ye Hicretten sonra zekâtın Mekke'de ifade ettiği mânâ olan Allahın emri mucibince malî bir fedakârlık, bir iyilik, gönülden kopan bir sadaka anlayışında bir değişiklik olmamış, bu mânâ ve anlayışa ilâve olarak bedihîdir ki devlet vergisi haline intikal edilmişinden doğan yeni bazı vasıflar eklenmişti. Şurasını bilhassa belirtmeliyiz ki Medine'de Peygamberin sağlığında zekât vergisi gayet geniş bir anlamdaydı ve ne çeşit ve kaynakları ne olursa olsun «Müslümanlardan devletin tahsil ettiği her nevi vergiler» mânâsına geliyordu. Esasen Kur'anda zekâtın mahiyetine teferrüatlı olarak temas eden bir âyete rastlanmaz. Orada sadece karz, sadaka, zekât ve hak, nafaka isimleri altında fertler bu vergiyi ödemeye teşvik olunuyorlar ve aksi halde hangi uhrevî ve ilâhî müeyyideye maruz kalacakları gösteriliyordu. Ayrıca Kur'anda bizim bugünkü mevzuumuz dışında olan bir konuya da temas ediliyordu ki bu, devletin topladığı sadakaların yani zekâtın nerelere sarfedileceği hususudur (K.9/60). Bu, İslâm'da bütçe konusuna girdiğinden buna dair izahat vermeyeceğiz. İşte bu hale göre zekâtın hangi vergileri içine aldığı, nisbetleri, v.s.

İslâm Hukukunun kaynaklarından birini teşkil eden hâdiseler yoluyla tanzim olunmuştur. Bunlara göre:

1) Birikmiş para ve altın gümüş (iktisabdan itibaren üzerinden bir yıl geçmiş olmak şartıyla % 2 1/2 nisbetinde yılda bir defa olarak tahsil olunur).

2) Ehlî hayvan sürüleri (koyun, keçi, deve, sığır gibidir, nisbeti muhtelif hayvan sürülerinde değişmektedir, senevî olarak alınır ve aynîdir).

3) Ziraî mahsuller (Hasad mevsiminde tahakkuk eder, nisbeti %10 dur ki bu vergiye verilen ad «öşr»dür. Arazinin sulanış tarzına göre bu nisbet «Nısf-ül-öşür» denen %5 nisbetine düşebilir, aynen tahsil edilir).

4) Ticarî mal stokları üzerinden alınan zekât (Nisbeti % 2,5 tur).

5) Madenlerden elde edilen mallardan (nisbet % 10 dur ki bu öşür denen nisbete tekabül eder. Medine'de Peygamber Hicrî 5. yılda madenlerde bu ölçüler dahilinde zekât tahsil etmiştir).

6) Pazarlara getirilen ticarî emtea (gümrük vergisi mahiyetindedir, nisbeti % 2.5 dur).

7) Mecburî içtimaî sigortaya iştirâk hisseleri (bu husus Medine şehir - devleti anayasasında tanzim edilip gösterilmiştir).

Bunlara ilâve olarak çeşitli hâdiselerde muhtelif zekât mevzularından muhtelif nisbetlerde tahsil edilen vergiler de vardır fakat biz en ehemmiyetlilerini zikretmekle iktifa ettik. Bütün bu vergilerde ayrı ayrı nisbet ve nisablar vardır. Belli vergilendirme nisabını aşmadıkça o mevzuda muayyen nisbet tatbik edilip; tahakkuk ve tarh amelîyesine girişilemez. K.2/219 da buna dair işaretler vardır:

«Sana neyi vergi olarak ödeyeceklerini sorarlar, de ki: fazlayı» (arta kalan, bakiye).

İşte Peygamberin Medine'de tekâmül ettirdiği zekât vergisi, tek bir kaynağa istinat eden kısır bir vergi olmayıp, devletin Müslümanlardan olmak kayıt ve şartıyla çeşitli mevzularda, çeşitli ve hattâ değişen nisbetlerde, muayyen nisabın haricinde kalan vergi matrahlarından tahakkuk ettirdiği çifte müeyyide (uhrevî ve dünyevî) altında tahsil edilen, bütün olarak devlet gelirlerinin kısmı azamını teşkil eden bir vergi külliyesinden ibarettir.

B. Gayri Müslimlerden alınan vergiler :

İslâm'da bu zümreden tahsil edilen verginin köklerini zekât vergisinde yaptığımız gibi ilk devirde yani Mekke'de aramak beyhudedir. Ancak şunu söylemeliyiz ki Medine'de vaz'edilen 47 maddelik anayasanın üç ilâ on birinci maddeleri mucibince Gayri Müslimler de içtimâî sigorta mahiyetinde bir teşkilât kuracaklar ve teşekkül edecek olan fona muayyen bir hisseye iştirâk edeceklerdi.

Gayri Müslimlerden tahsil edilen vergilere umumî bir nazar atfedecek olursak, bunların ya fethedilen topraklar üzerinde yapılan ziraat neticesi buralarda ziraatle meşgul olan Gayri Müslimlerden alınan ve arazî ile ilgili lâik bir vergi, «harâç» veyahut da fetholunan memleketlerde yaşayan her nevi meslek ve san'at erbabından İslâm devletinin askerî ve hukukî himayesinde olmaları ve bazı mükellefiyetlerden bertaraf edilmeleri mukabili alınan yarı dinî vergi «cizye» olmak üzere iki grupta toplandığını görürüz. Bu izahatımızdan da anlaşılacağı üzere bu vergilerin fetihlerle, toprak kazançlarıyla ve devlet hudutlarının Medine cité - état'sının «harâm» hudutları haricine çıkmasıyla beraber zuhuru paralel gitmektedir.

1. Cizye Vergisi :

Peygamberin ilk fütûhatı, Medine cité - état'sına komşu bulunan ve bunlara da komşu olan civar kabilelerin kalplerini fethetmek suretiyle kendini gösterir. İlk beş yılda giriştiği harpler tamamen tecavüzü def'etme gayesini matuftur. Hepsisi dışardan günlerce yoldan Medine'ye gelen mütecavizin hudutlarda durdurulmasından ibarettir ve Medine civarında cereyan etmiştir. İşte biz kalplere karşı kazanılan fütûhatla civar kabilelerle akdedilen sulh anlaşmalarını kastediyoruz. Bugün gayet bol miktarda olmasa bile, elimizde Peygamberin devlet reisi sıfatıyla akdettiği sulhnamelerin metinleri vardır. İslâm devletinin tekâmül eden haricî ve dahilî politikası ve bunların mahiyeti bakımından 1) Mekke'nin fethinden evvel, 2) Mekke'nin fethinden sonra akdedilen olmak üzere iki grup altında toplanabilecek olan bu sulhnamelerin inceden inceye tetkiki bizi mevzuumuzda hayli aydınlatmaktadır. Şunu derhal söyleyebiliriz ki ilk senelerde akdedilmiş sulhnamelerde «cizye» şartı hiçbir defasında yer almamaktadır. Daha ilerlemiş ve artık Medine cité - état'sının hukukî statüsünü aşmış bir devlet olarak İslâm, Hicrî yedinci yılda Hayber bölgesini ve sekizinci yılda Mekke'yi feth'ile sadece siya-

sî değil ve fakat aynı zamanda askerî kuvvet ve kudretini bütün Arab Yarımadasına ve hattâ harice, komşu İmparatorluklara kabul ettirmiş bulunuyordu. Meselâ Mekke'nin fetih yılı olan Hicrî 9. yıldan evvelki devrede Heraklius'a gönderdiği mektupda İslâma dâvet vardır, fakat Tebük seferinden sonra 9. cu yılda tekrarlanan İslâma dâvet mektubunda olduğu gibi:

« ... Şayet İslâma girmezsen (cizye) öde ... » denmektedir. Mekke'nin fethi hassaten İslâm Devletinde bir çok bakımlardan ânî değişikliklerin ortaya çıktığı bir merhaledir. İşte biz bu merhaleden sonra akdedilmiş birçok muahedelerde cizye vergisini sarîh olarak tesbit edebilmekteyiz. Necrân bölgesi Hıristiyanları, Bahreyn Mecûsîleri ve sair bölgeler kabûleleri ile akdedilen bu sulhnamelerde rastlanan ve müverrihlerin verdikleri sair malûmattan, Peygamberin cizye vergisine müteallik vaz'ettiği esasları çıkarabilmekteyiz. Bunun tafsiline girmeden evvel şunu söyliyelim ki, Kur'anda cizye vergisi âyetler arasında yer almakta, ancak zekâtta da olduğu gibi teferrüata müteallik hususlar meskût bulunmaktadır (K.9/29). İşaret kabilinden de olsa, Kur'anda cizyeye müteallik bir tek âyet ve Peygamberin hadîsleri ve muahedeleri her ikisi birlikte İslâm'da cizye vergisi mevzuatını teşkil eder.

Buna göre cizye:

- a) Gayri Müslimlerden alınır,
- b) Cizye seçimlik bir hakkın istimali neticesi doğar, şifahî veya yazılı bir teklîfle iki şey arzedilir; ya İslâma girmesi veya aksi halde cizye vermesi şıkları teklif olunur,
- c) Cizye mukabilinde Allahın ve Peygamberinin emân veya zimme dedigimiz emniyet ve teminatı, muhafazası altına alınırlar. Yani bunlar İslâm devleti içinde hukukî içtimaî fiilî emniyet içine alınıp hayatları, malları, dinleri, mâbedleri, din adamlarının masuniyeti temin olunmaktadır.
- d) Emân ve zimme teahhüdünü ifa etmekte İslâm devleti âciz kalırsa o senenin cizyesi tahsil olunmaz veya olunmuşsa mükelleflere iade olunur, zimme kalkar,
- e) Cizye borcu muahedede gösterildiği veçhile ya nakdî veya aynı ve bazan da emek olarak ödenir. Bu sonuncuya İslâm devlet memurları seyahatleri esnasında işe ve ibatelerini sağlamak misal olarak gösterilebilir.
- f) Gayri Müslimlerle akdolunacak sulhnamelerde cizye tesbit

edilirken veya harp yoluyla işgal edilmiş bir ülkede cizye vergisi vaz'edilirken mükelleflerin ödeme takatleri göz önünde tutulur,

g) Cizye vergisi azamî miktarı, Peygamber devrindeki bir dinarı veya on dirahmiyi aşmamaktadır,

h) Kadınlar, çocuklar, bir meslek veya san'at icra edemeyecek kadar ihtiyarlamış olanlar cizye ödemekten berîdirler (K.9/29).

i) Mükellefler İslâmî kabul etmekle bu vergiden berî tutulurlar. Haklarda ve vecibelerde Müslümanlarla müsavi addolunurlar,

j) Mükellef İslâm Ordusunda asker olarak vaz'fe görürse o seneki cizye vergisi borcundan affedilir,

k) Gerek Kur'anda cizyeye müteallik âyet ve gerekse hadislerin sahip olduğu elâstikiyet sebebiyle İslâm devleti cizye mükelleflerini bu borçtan berî tutmak veya yeni mükellef grupları tesbit etmek hususunda geniş bir takdir selâhiyetini haizdir,

l) Mükellefin ödemekle mükellef olduğu cizye, daha sonra tek taraflı olarak arttırılmak şeklinde değiştirilemez,

m) Bu vergi mahallî şefler tarafından toplanır ve âmil denen merkezden gönderilmiş vergi memurlarına teslim edilir. Bunlar da tahsil edilen bu vergileri merkeze naklederler,

n) Zimmî denen bu mükellefler:

1. Müslüman olmakla,
2. Dâr-ül-Harb'a kaçmakla,
3. İslâm Devletine karşı savaşmakla,
4. Sulhnameyi ihlâl etmekle,

sahibi buldukları zimme haklarını kaybederler.

o) Bu vergi yılda bir def'a olmak üzere tahsil edilir (Bazan kolaylık sağlamak için iki taksitte tahsil edildiği haller de vardır.)

İşte genel vasıfları bu şekilde tebellür etmiş olan cizye vergisi ve mefhumu da ilerki devirlerde dört halife ve Emevîler devrinde bazı hususlarda az çok farklı olarak devam etmiş ve nihâî tekevvününe ulaşmıştır.

2. Harâc :

Harâc vergisi muayyen arazîden alınan arazî ile ilgili bir vergidir. Biz gördük ki Müslümanlardan alınan arazî ile ilgili vergi «öşür» adı altında zekât mefhumunun içine girmektedir. Buna mukabil Gayrî Müslimlerden de arazî vergisi, zekât vergisi mefhumu haricinde, «harâc» adı altında tahsil edilmektedir ki vergi nisbetlerinde de bir farklılık mevcuttur.

Harâç vergisinin menşei değişik bir isim altında da olsa (cizyet-ül-arz) Peygamberin sağlığı sıralarına kadar çıkmaktadır. Bu vergi daha ziyade Halife Ömer devrinde inkışaf etmiş ve büsbütün tekevvün etmiş olduğu elimizdeki tarihî vesikalardan da sarahaten anlaşılmaktadır. Cizye vergisinde olduğu gibi bu vergi de ancak bir devlet haline inkılâp etmiş bir camia olarak, İslâmın Gayri Müslimlerle tâbi - metbû münasebetine girdiği devir olan Medine safhasında ortaya çıkmış ve İslâm Devletinin fethettiği toprakların artmasıyla da bu vergi belirli şekline bürünmüştür.

Durum her ne kadar münakaşa götürür ise de, Peygamberin Hayber havalisi ve civar bölgeleri vâdiy-ül-Kurâ, Fedek Hicrî yedinci yılda fethedildiği vakit buraların Gayri Müslim ahalisi ile senelik mahsulün % 50 sini İslâm Devleti'ne ödemeleri üzerinde bir yazılı anlaşmaya vardığını biliyoruz. Bu tarihî vak'anın teferrüatına incek olursak bu bölge mahsulünün % 50 sini tahsil etmenin vergi mahiyetinde sayılıp sayılmıyacağı ayrıca münakaşa konusu olabilir. Ancak biz şunu söyleyeceğiz ki bu münasebetin bir kere Gayri Müslimlerle oluşu, tahsilâtın arazî mahsullerine ait bulunuşu (K.59/7-10) a göre bu nevi araziden gelen gelirlerin sarf yerlerinin gösterilişi gibi yönlerden, bunun sonraki senelerde büsbütün ve harâç ismi altında tekâmül etmiş olan verginin ilk tatbikatı, âdetâ temeli sayılması gerektiği kanaatindeyiz. Bizî bu kanaatimizde destekleyen delillerden biri, Halife Ömerin Irak arazisi fethedildiği sırada bu toprakları fetheden ordu mensubları arasında taksim edilmeyip, eski sahiplerinin elinde bırakılması ve bu araziden gelecek harâç şeklinde gelirlerin bütün Müslümanların istifadesine arz veya muayyen şekilde tevzi edilmesi şeklindeki içtihadında ileri sürdüğü esbabı mucibedir. Bu da, Peygamberin anlattığımız tarzda Hayber ve civar bölgelerde gösterdiği tatbikattır. Onun bu re'yini Medine'de istişarî meclis ittifakla kabul etmiş ve bu suretle de durum icmâ ile sabit bir hale gelmiştir.

Hicrî yedinci yıla isabet eden Hayber tatbikatı müstesna, elimizde maalesef bu verginin Peygamber zamanında, devrelerini ve nisbetlerini tahsil tarz ve usullerini gösteren teferrüatlı vesikalar mevcut değildir. Ancak Hicrî ilk on yılın son senelerinde kaleme alınmış sulhname veya sair idarî mektuplarda, Peygamberin Gayri Müslimlerden de arazî vergisi aldığını gösteren îma veya sarih ibarelere rastlamaktayız. Meselâ bugün el - Hasâ adı ile anılan Bah-

reyn bölgesine devlet başkanı sıfatıyla, mahallî valî Munzır İbn Sâvâ'ya gönderdiği bu resmî mektupda şöyle demektedir:

«Sana vergi memuru ve elçi olarak Kudâme ve Ebû Hureyre'yi gönderiyorum. Onlara arazî vergisi (Cizyet'ül-arz) olarak senin tahsil etmiş olduğun vergileri teslim et. Selâm olsun.»

Bu vesikanın münderecatı da bizi fikrimizde yani Peygamber devrinde bu verginin temelleri atıldığı hususunda te'yit etmektedir.

Dediğimiz gibi harâç vergisinin geliş ve tekemmülünün daha çok fetihlerin baş döndürücü bir sür'atle ilerlediği «Dört Halife» zamanına ve bilhassa uzun bir müddet hilâfet makamında kalmış olan Ömer devrine isabet etmektedir. Halife Ömer bilhassa Gayri Müslimlerden gelen vergilerin tahakkuk ve tahsili ile ilgili işleri ve keza bu nevi devlet gelirlerinin sarf yerlerini tesbit ve halletmek için meydana getirdiği meşhur «Dîvân» teşkilâtı ile temayüz eder. Bu teşkilâtın işlerini tedvir için, Gayri Müslim mütehasıslar kullanılmasında da beis görmemiştir.

Peygamberden sonra iki sene halife olarak kısa bir müddet vazife görmüş olan Ebû Bekir mesaisini daha ziyade dahilî ve kısmen de haricî müşküllerin halli cihetine teksif etmiş bulunuyordu. Halife Ömer ise 13 ve 23. Hicrî yıllara isabet eden uzun hilâfet müddeti esnasında devletin gerek hukuken sağlam esaslara bağlanışında ve gerekse askerî muvaffakiyetleri hususunda epey şey yapmaya fırsat bulabilmiştir.

Halife Ömer'in harâç vergisinin bu şekilde kendisi ve Medine istişarî meclis'nin de yardımıyla geliştirip tedvîn etmesinde iki şey müessir olmuştur:

1. Kur'anda doğrudan doğruya arazî vergisi mahiyetinde harâca dair bir verginin tanzim edilmemiş olması,
2. Peygamberin bu husustaki tatbikatındaki büyük boşluk.

Filvaki Kur'anda, Gayri Müslim diyarlar'dan gelen muhtelif gelirlere K.59/6-10 da «fey'» tâbiri altında temas edilmekte ve bunların sarf şekli sarîh olarak gösterilmektedir. Fey' mefhumu içine giren gelirlerin neveleri hayli münakaşalı olmakla beraber biz, Peygamberin tatbikatını nazarı itibara alarak bu mefhuma fetihler dolayısıyla arizî ve tesadüfî olarak elde edilen sair gelirlere başka

vergi olarak Gayri Müslimlerden alınan başta cizye, harâç, gümrük vergilerini de ithal edebilmekteyiz. Son olarak umumî bir müşahede-mai dikkat nazarınıza arz edip sözüme son vermek istiyorum:

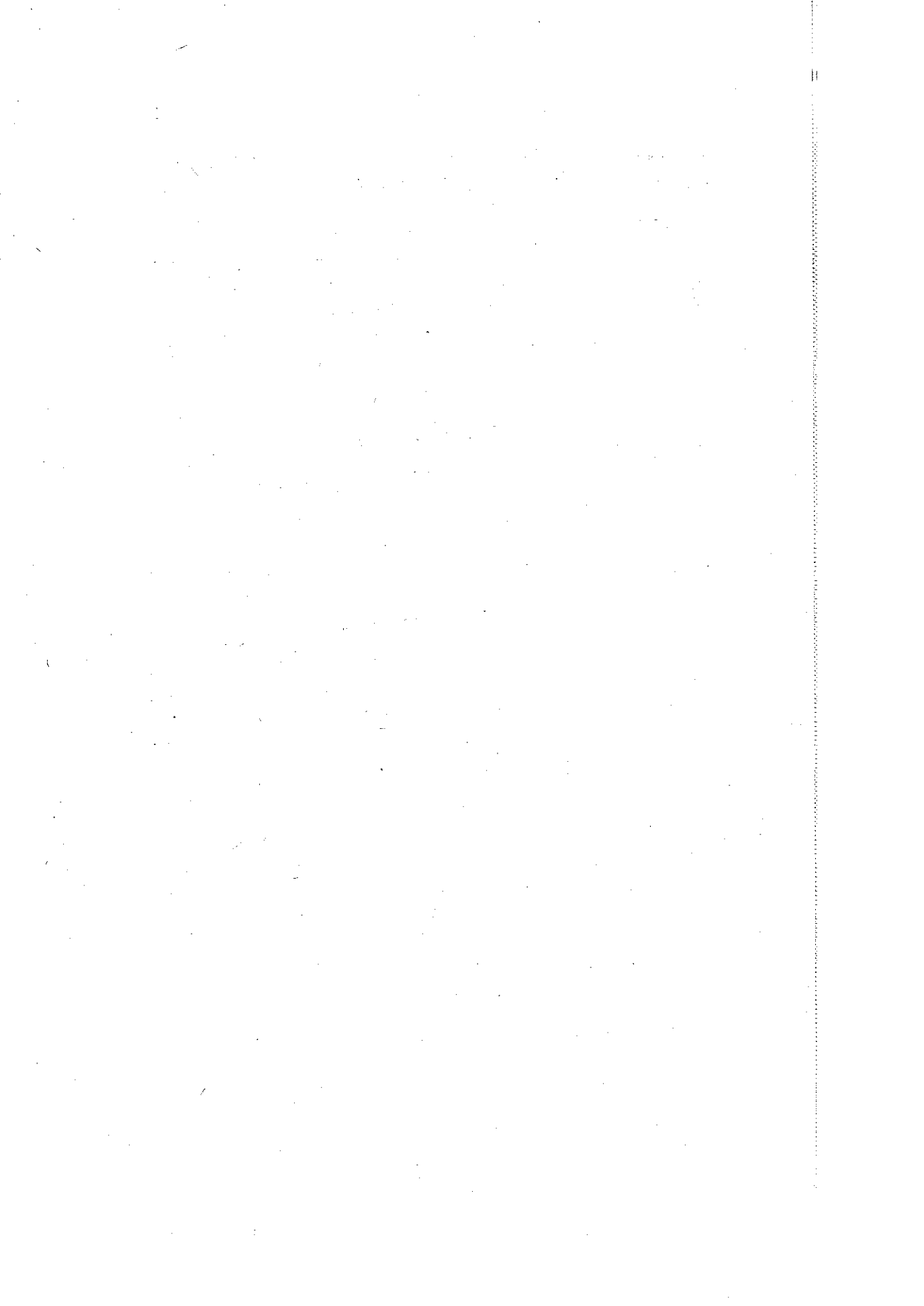
Cizye vergisinin müteferri ahkâmı Peygamberin tatbikatından kolaylıkla çıkarılabilirse de, kendisinin harâç vergisine dair tatbikatı pek az ve müphem bir haldedir. Bu hususta, tanzim bakımından büyük bir boşluk vardır. İşte fetihlerin geniş bir sahaya yayılması ve buralarda yaşayan Gayri Müslimlerle girişilen temas, bu arazilerden alınan vergi meselelerinde bazı kararlar almaya halifeyi zorluyordu. Evveleminde sünnet ve hadis şeklindeki hukuk kaynaklarındaki boşluk sebebiyle Halife Ömer, yine hadisin kendine verdiği selâhiyetten hareketle yani 1°. Kur'an, 2°. Hadiste sarih hükümler bulunmaması sebebiyle, harâç vergisi sahasında geniş içti-hadlarda bulunmuş ve bu vergi ahkâmının tekewvününde bu suretle önemli bir rol oynamıştır.

İkinci olarak bu harâç vergisi mevzuu altında rastlanan boşluğu doldurmak gayesiyle hukuk metodolojisi bakımından hayli enteresan bir içtihadta bulunmuş ve İslâm mevzuatıyla çatışmadığını görünce Sâsânîlerin aynı asırda girişmiş oldukları arazi vergisine dair ıslâhatı ve meydana getirdikleri buna dair mevzuatı bazı tadilât ve ıslâhata da tâbi tutarak bilhassa vergi teşkilâtı sahasında benimsemiş ve İslâm Hukukunda mevcut bazı boşlukların doldurulmasında, şayet İslâm hukuku ile çatışmıyorsa bu yabancı hukuk hareketinden istifade etmiştir. Sâsânîlerin bu vergi mevzuatı Irak arazisinden hassaten Sevâd isimli geniş verimli bölgeden tahsil edilecek arazi vergisini tanzim etmekteydi. Bu suretle bir yabancı mevzuat İslâm müdevvenatı çerçevesine muaddel bir halde de olsa dahil olmuş ve infaz edilebilme kabiliyetini kazanmış oluyordu.

Teknik tâbiriyle «usul'ül-fıkh» a yani İslâm Hukuk Metodolojisi-ne göre, hukukî bir vak'a fiilen ortaya çıkıp bunu hal için gerekli kaideye olan ihtiyaç zaruret haline gelmedikçe sırf nazari olarak hukukçular farazi bir meseleyi farazi esaslara göre halledemezler; kanun vaznı da İslâm'da aynen hareket etmiş ve hukukî vak'alar zuhur ettikçe bunları tanzim edici kaideler vaz'etmiştir. Kur'an ve Hadis yolu Peygamberin vefatıyla kapanınca ihtilâflar, hukukî durumlar selâhiyetlilerin içtihadlarıyla halledilir oldu. Müctehidler işte bu yetkilerini kullanırlarken daima Kur'an ve Hadisde kaide araştırırlar, bulamazlarsa iki kaynakla çatışmayan bütün vasıtalara

baş vururlardı. Bunlar kendi şahsî re'yleri (yani içithad), kıyas, örf ve âdet, yabancı mevzuat, muahedeler gibi gruplarda toplanır.

İşte İslâm hukuku izah edilen bu vasfı dolayısıyla dar kalıplardan kurtulmanın yolunu bulmuş, bu alıcılık ve kaide yaratma vasfı, nihayet bu elâstikiyeti dolayısıyla daha sonraki asırlarda en yüksek mükemmelliğine ulaşmıştır. Pasifikten Atlas Okyanusuna kadar uzayan ülkelerde benimsenmiş ve buralardaki eski mevzuatla sert ihtilâflara düşmeden kısa zamanda onların yerini almasını bilmiştir.



MONOPOL HALİNDE VERGİNİN İNİKÂSI

Dr. Nuri KARACAN

Bu konuşmada monopol halinde, istihsal birimi, harcama ve kâr üzerinden alınan vergilerin müstehlike inikâs ihtimalleri üzerinde duracağım. Konu geleneksel şekilde kısmî tahlil gerçevesi içinde incelenecek, inikâsın yol açacağı harcama değişimleri ve gelir akımlarının vergi konduktan sonraki ilk firma dengesini etkilemeyeceği farzedilecektir. Yine, monopolcunun gerek vergi konmadan evvel, gerekse vergi konduktan sonra kârını azamîleştirmeye çalışacağı, tutarlı hareket edeceği farzedilecektir.

İlk olarak monopolün istihsal ettiği malların satış bedeli üzerinden alınan vergilerden bahsedeceğim. Bu vergiler ya spesifik vergilerdir, istihsal biriminin satış fiyatı göz önüne alınmaksızın monopolcunun sattığı her istihsal birimi için belli bir *miktar* vergi ödemesi istenir, ya da ad valorem vergilerdir, monopolcunun sattığı her istihsal birimi fiyatının belli bir *nispetini* vergi olarak ödemesi istenir. Monopoller ya istihsal maliyetleri altında çalışır, ya da istihsal maliyetleri yoktur; ister spesifik ister ad valorem olsun, vergiden sonra monopolcunun yeni istihsal dengesi monopolün istihsal maliyetleri altında çalışıp çalışmamasına göre farklı şekiller arzeder. Öyleyse vergilerin monopolcu davranışı üzerindeki tesirlerini inceleyen, monopolün istihsal maliyetleri altında çalışıp çalışmadığını göz önüne almak gerekir.

Spesifik Vergiler

Spesifik bir vergi istihsal maliyeti bulunmayan monopolün dengesini nasıl etkiler? İlkönce bu hal üzerinde duralım. p , fiyatı; x , talep ve arz edilen miktarları temsil etmek üzere, monopolcunun talep fonksiyonunu

$$p = \Phi(x),$$

maliyet fonksiyonunu (ortalama maliyet eğrisini)

$$c = \Psi(x)$$

ile gösterelim. Bir firmanın marjinal varidatı marjinal maliyetini aştığı sürece istihsaline devam etmesi ve marjinal maliyeti marjinal varidatını aştığı sürece istihsalini kısıması kârını arttırdığına, ve bunun sonucu olarak her firma istihsalini marjinal varidatının marjinal maliyete eşit olduğu seviyede tayin ettiğine göre, monopolcu da, istihsal maliyeti yoksa

$$(c=0),$$

istihsalini marjinal varidatının sıfır (toplam varidatının maximum) olduğu seviyede tayin eder.

$$p=\Phi(x)$$

talep fonksiyonunu gösterdiğine göre, mecmu varidat (R), ortalama varidatın istihsal miktarı ile çarpımına

$$(R=\Phi(x)x)$$

eşittir, ve kârı âzamileştiren istihsal seviyesi, toplam varidat fonksiyonu türevinin (=marjinal varidatın) sıfıra eşit olduğu noktada taayyün eder:

$$\frac{\delta R}{\delta x} = \frac{\delta [\Phi(x)x]}{\delta x} = \Phi(x) + \Phi'(x)x = 0$$

Bu istihsal seviyesinde talep elâstikliğinin birime eşit olduğu kolayca ispatlanabilir. Bu durumda birim başına t kadar spesifik bir vergi konursa, firmanın marjinal maliyeti

$$\frac{\delta C}{\delta x} = \frac{\delta [\Psi(x)x]}{\delta x} = t$$

olur; monopolcu artık varidatını âzamileştirmekle kârını

$$(\pi=R-C)$$

da azamileştirmiş olmaz, kârını âzamileştirmek için istihsalini marjinal varidatının t ye eşit olduğu noktada tayin eder:

$$\frac{\delta \pi}{\delta x} = \frac{\delta [\Phi(x)x - \Psi(x)x]}{\delta x} = \Phi(x) + \Phi'(x)x - t = 0$$

Bu ifadenin t y göre türevini alırsak

$$\frac{\delta x}{\delta t} = \frac{1}{2\Phi'(x) + \Phi''(x)x} \quad (1)$$

verginin istihsalde yol açacağı değişmeyi buluruz. Talep fonksiyonunun eğimi eksi olduğuna göre, bu ifadede

$$(\delta x/\delta t) < 0$$

dır, yani spesifik bir vergi monopolcunun istihsalini azaltmasına yol açar. Talep fonksiyonunun eğimi ve eğimin değişim haddi ne kadar küçükse monopolcunun istihsalindeki değişme de o kadar büyük olur. Spesifik verginin fiatta ne kadar bir değişme husule getireceğini bulmak için talep fonksiyonunun t ye göre türevini alırsak

$$\frac{\delta p}{\delta t} = \Phi'(x) \frac{\delta x}{\delta t}$$

ve bu ifadede

$$\delta x/\delta t$$

yerine (1) numaralı denklemdeki eşitliğini koyarsak

$$\frac{\delta p}{\delta t} = \frac{1}{2 + \frac{\Phi''(x)x}{\Phi'(x)}} \quad (2)$$

sonucunu elde ederiz. Bu denklemde de görüldüğü gibi talep fonksiyonu boyunca eğim ne kadar az değişiyorsa

$$(\Phi''(x))$$

ne kadar küçükse) spesifik verginin fiatta yol açacağı artış $t/2$ ye o kadar yakındır. Eğer doğrusal bir talep fonksiyonundan hareket edersek

$$\Phi''(x) = 0$$

ve

$$\delta p/\delta t = 1/2$$

olur. Aynı şekilde talep fonksiyonu orijine içbükeyse

$$\delta p/\delta t < 1/2,$$

orijine dışbükeyse

$$\delta p/\delta t > 1/2$$

dir. Demek talep fonksiyonu boyunca, fiyat düşerken monopol malından talep edilen miktarların artış haddi gitgide azalıyorsa, spesifik verginin daha büyük bir kısmı monopolcu üzerinde kalır, daha küçük bir kısmı müstehlike aktarılabilir; aynı şekilde fiyat düşerken monopol malından talep edilen miktarların artış haddi gitgide artıyorsa, spesifik verginin küçük bir kısmı monopolcu üzerinde kalır, daha büyük bir kısmı müstehlike aktarılabilir. Demek ki istihsal maliyeti bulunmayan monopol halinde spesifik bir vergi koyarken, nihai tesirlerin ne olacağını anlamak için talep fonksiyonunun özelliklerini göz önüne almak gerekir.

Monopolün istihsal maliyetleri varsa (ki genel olan durum budur), spesifik vergi konmadan önce monopolcu, marjinal varidatı ile marjinal maliyetinin eşit olduğu noktada

$$(\delta [\Phi(x)x]/\delta x = \delta [\Psi(x)x]/\delta x)$$

dengededir. Bu durumda monopol malı üzerine t kadar spesifik bir vergi konursa, monopolcunun maliyet fonksiyonu her istihsal miktarında t kadar yükselir (veya talep fonksiyonu her istihsal miktarında t kadar düşer.) Öyleyse firmanın yeni ortalama maliyet fonksiyonu

$$c = \Psi(x) + t$$

ve yeni toplam maliyet fonksiyonu

$$C = [\Psi(x) + t]x = \Psi(x)x + tx$$

dir. Monopol, vergi konduktan sonra da kârını azamileştirmek istiyorsa marjinal varidatı ile *yeni* marjinal maliyetini eşitleyecektir:

$$\frac{\delta \pi}{\delta x} = \frac{\delta [\Phi(x)x - \Psi(x)x - tx]}{\delta x} = \delta(x) + \Phi'(x)x - \Psi'(x)x - t = 0 \quad (3)$$

Belli bir t artışının istihsalinde husule getireceği değişmeyi bulmak için bu ifadenin t ye göre türevini alırsak

$$\frac{\delta x}{\delta t} = \frac{1}{2[\Phi'(x) - \Psi'(x)] + x[\Phi''(x) - \Psi''(x)]} \quad (4)$$

ifadesini elde ederiz. İkinci bir merhalede t spesifik vergisinin fiatta husule getireceği değişmeye geçer ve talep fonksiyonunun t ye

göre türevini alırsak, t deki birim artış karşısında fiattaki değişmeyi bulmuş oluruz:

$$\frac{\delta p}{\delta t} = \Phi'(x) \frac{\delta x}{\delta t}$$

Bu ifadede

$$\delta x / \delta t$$

nin (3) denklemindeki eşitini yerine koyarsak

$$\frac{\delta p}{\delta t} = \frac{1}{2 \left[1 - \frac{\Psi'(x)}{\Phi'(x)} \right] + \frac{x}{\Phi''(x)} [\Phi''(x) - \Psi''(x)]} \quad (5)$$

sonucuna varırız. (4) denkleminde ortalama varidat ve ortalama maliyet fonksiyonlarının eğimi ne kadar az değişiyorsa

$$\delta x / \delta t$$

nin değeri

$$\frac{\delta x}{\delta t} = \frac{1}{\Phi'(x) - \Psi'(x)}$$

ifadesine o kadar bağlıdır. Limit olarak, eğer bu iki fonksiyonun eğimi bütün eğri boyunca sabitse (arz ve talep fonksiyonları doğrusalsa) ikinci dereceden türevler sifıra eşittir! t deki bir artışın istihsalde meydana getireceği değişiklik

$$\frac{\delta x}{\delta t} = \frac{1}{2 [\Phi'(x) - \Psi'(x)]} \quad (4a)$$

ve t deki bir artışın fiatta meydana getireceği değişiklik

$$\frac{\delta p}{\delta x} = \frac{1}{2 \left[1 - \frac{\Psi'(x)}{\Phi'(x)} \right]} \quad (5a)$$

(4a) denklemini spesifik bir verginin yol açtığı istihsal kısılması ile arz ve talep fonksiyonlarının eğimi arasındaki bağıntıyı göstermektedir. Nitekim

$$\Psi'(x) > 0 > \Phi'(x)$$

veya

$$\Psi'(x), \Phi'(x) < 0; |\Phi'(x)| > |\Psi'(x)|$$

olduğu müddetçe

$$\delta x / \delta t < 0$$

dir. Yine, (4^a) denkleminde görüldüğü gibi

$$|\Phi'(x)|$$

ve/veya

$$\Psi'(x)$$

ne kadar büyükse belli bir spesifik verginin yolaacağı istihsal kısılması o kadar küçüktür. Demek ki monopolun istihsalde bulunduğu sahada istihsalin fazla kısılmaması isteniyorsa ve o sahada da

$$|\Phi'(x)| \quad \text{ve} \quad \Psi'(x)$$

(monopolcunun talep ve arz fonksiyonlarının *mutlak* elastikliği) küçükse, bu monopol malı üzerine spesifik bir vergi vaz'ı, arzulananın aksine bir sonuç doğuracaktır.

$$\Phi'(x), \Psi'(x) < 0; |\Psi'(x)| > |\Phi'(x)|$$

hali (bu halde

$$\delta x / \delta t > 0$$

olması gerekirdi) istikrarsız dengeye yol açtığı ve pratik kıymeti olmadığı için üzerinde durmıyacağız.

(4^a) denklemi, monopolcunun spesifik verginin ne kadarını müstehlike aksettirebileceğini gösterdiği gibi firmanın maliyet şartları ile spesifik verginin vaz'ı sonucunda fiattaki artış nispeti arasındaki bağıntıyı da gösterir. Nitekim firma sabit maliyet şartları altında çalışıyorsa

$$\Psi'(x) = 0 \quad \text{ve} \quad \delta p / \delta t = 1/2$$

dir. Firma artan maliyet şartları altında çalışıyorsa

$$(\Psi'(x) > 0 > \Phi'(x)), \Psi'(x) / \Phi'(x) < 0 \quad \text{ve} \quad \delta p / \delta t < 1/2$$

dir. Bu halde

$$\delta p / \delta t$$

nin değeri

$$|\Phi'(x)|$$

ile doğru orantılı,

$$\Psi'(x)$$

ile ters orantılı olarak değişir.

$$|\Phi'(x)|$$

(talebin mutlak elastikliği) ne kadar büyükse,

$$\Psi'(x)$$

maliyet fonksiyonunun mutlak elastikliği) ne kadar küçükse

$$\delta p / \delta t$$

de 1/2 değerine o kadar yaklaşır. Monopolcu azalan maliyet şartları altında çalışıyorsa

$$(\Phi'(x), \Psi'(x) < 0; |\Phi'(x)| > |\Psi'(x)|), \Psi'(x) / \Phi'(x) > 0$$

dir. Bu halde

$$1 > \Psi'(x) / \Phi'(x) > 1/2 \text{ ise } \delta p / \delta t > 1$$

dir; bu şartın gerçekleştiği hallerde spesifik bir vergi, kendisinden daha büyük bir fiyat artışına yol açar.

$$\Psi'(x) / \Phi'(x) \Phi'(x) = 1/2 \text{ ise } \delta p / \delta t = 1 \text{ ve } 1/2 > \Psi'(x) / \Phi'(x) > 0 \text{ ise } \delta p / \delta t < 1$$

olur.¹⁴ Demek ki monopolun istihsalde bulunduğu sahada fiyatın aşırı şekilde yükselmesi, gelirin müstehlik sınıfı aleyhine yeniden dağılımı istenmiyorsa,

$$\Phi'(x), \Psi'(x) < 0; 1 > \Psi'(x) / \Phi'(x) > 1/2$$

şartları altında çalışan monopol halinde spesifik bir vergi vaz'ı arzulananın aksine bir sonuç doğuracaktır.

Demek ki spesifik bir vergi vaz'ı halinde monopolcunun istihsal ettiği miktarlar azalmakta, fiyat yükselmekte; gerek miktar gerek fiattaki değişmelerin derecesi talep elastikliğine ve maliyet şartlarına bağlı olmaktadır. Acaba spesifik verginin alındığı herhalde aynı sonuç geçerli midir? Veya monopolcuyu istihsalden vazgeçirebilecek bir spesifik vergi düşünülebilir mi? Monopolün spesifik bir vergi konduktan sonra istihsale devam edip etmeyeceği spesifik vergi-

nin *miktarına* bağlıdır. Vergi konduktan sonra bazı istihsal seviyelerinde ortalama varidat fonksiyonu ortalama maliyet fonksiyonunu (toplam varidat toplam maliyeti) aşıyorsa

$$(t < \lim_{x \rightarrow 0} [\Phi(x) - \Psi(x)]),$$

bu hal yukarıda incelediğimiz durumları içine alır: spesifik vergi konduktan sonra istihsal kısılır, fiyat yükselir; fakat her halde monopolcu istihsalini tamamen durdurmaz. Buna mukabil, mutlak talep elâstikliği ne olursa olsun, monopol ister sabit, ister artan, isterse azalan maliyetler altında çalışsın, t kadar bir spesifik vergi konulduktan sonra *her istihsal seviyesinde* yeni ortalama maliyet fonksiyonu ortalama varidat fonksiyonunu (toplam maliyet toplam varidatı) aşıyorsa

$$(t > \lim_{x \rightarrow 0} [\Phi(x) - \Psi(x)]),$$

firma zarar etmektedir (veya vergiye tâbi olmıyan başka istihsal kollarında elde edebileceği kârdan mahrum kalmaktadır) ve artık *uzun sürede*, istihsale devam etmesi beklenemez. Fakat firma teçhizatının başka istihsal kollarına nakli imkânsızsa; verginin ilerde kalkacağını veya rakip endüstrilere de eşdeğer vergiler konacağını umuyorsa, monopolcu optimal zarar dengesinde ortalama değişir maliyetlerini (ODM) karşıladıktan sonra sabit maliyetlerinin de bir kısmını çıkarıyorsa

$$(t > \lim_{x \rightarrow 0} [\Phi(x) - \Psi(x)]; p > \text{ODM}),$$

kısa sürede yine istihsaline devam edecektir. Fakat

$$t > \lim_{x \rightarrow 0} [\Phi(x) - \Psi(x)]; p < \text{ODM}$$

durumu varsa, monopolcu zararını ancak istihsalini tamamen durdurarak asgariye indirir. Demek ki monopolun kırılması için spesifik bir vergiden faydalanılabilir ve bu amacı gerçekleştirecek spesifik vergi,

$$t + \text{ODM} > \lim_{x \rightarrow 0} [\Phi(x) - \Psi(x)]$$

şartını sağlayacak kadar büyük olmalıdır.

Yine, (5a) denklemine göre, monopol halinde, t kadar spesifik bir verginin fiatta yol açacağı değişimin, serbest rekabet haline nazaran 1/2 nispetinde az olduğu ispatlanabilir⁴.

Ad Valorem Vergiler

Ad Valorem vergi halinde inikâsı, parça başına vergide olduğu gibi, ilkönce maliyeti bulunmayan, daha sonra da istihsal maliyeti altında çalışan monopol hallerinde inceliyebiliriz. Monopolun hiç bir maliyeti yoksa ($c=0$), monopolcu istihsalini marjinal varidatının sıfır olduğu noktada tayin eder:

$$\frac{\delta R (= \delta \pi)}{\delta x} = \frac{\delta [\Phi(x)x]}{\delta x} = \Phi(x) + \Phi'(x)x = 0 \quad (6)$$

Bu durumda λ nisbetinde

$$(0 < \lambda < 1)$$

ad valorem bir vergi net toplam varidatı her istihsal seviyesinde $1-\lambda$ nisbetinde azaltır. R_v vergiden sonra firmanın net toplam varidatını göstermek üzere monopolcunun istihsal seviyesi *yeni* marjinal varidatının sıfıra eşit olduğu noktada teşekkül eder:

$$\frac{\delta R}{\delta x} = \frac{\delta [(1-\lambda)\Phi(x)x]}{\delta x} = (1-\lambda)[\Phi(x) + \Phi'(x)x] = 0$$

Bu eşitliğin her iki tarafını da $1-\lambda$ ile bölersek eşitliğin değeri değişmez:

$$\frac{\delta R}{\delta x} = \Phi(x) + \Phi'(x)x = 0 \quad (6a)$$

(6) denklemini monopolun vergi konmadan önce, (6a) denklemini ise vergi konduktan sonra denge istihsalini gösterir. (6) ve (6a) denklemleri birbirine eşit olduğuna göre, istihsal maliyeti olmaması halinde ad valorem bir vergi monopolun denge istihsalini değiştirmez sonucuna varabiliriz. Yine monopol halinde belli bir istihsal seviyesine ancak bir tek fiyat tekabül ettiğine göre, ad valorem bir vergi konmasından sonra fiatta da bir değişme olmaz⁵. Bu halde ad valorem vergi sonucunda istihsal miktarı ve fiyat değişmediğine, toplam varidat (durumumuzda toplam kâr) fiyatla istihsal miktarı çar-

pımına eşit olduğuna göre, satış fiyatının $1-\lambda$ kısmı vergi olarak alınır, vergiden sonra monopolcunun toplam kârı $1-\lambda$ nispetinde azalır. λ birime ne kadar yakınsa, ad valorem vergi sonucunda monopolcu kârındaki azalış da o kadar büyük olur. Demek ki istihsal maliyetinin bulunmadığı hallerde ad valorem bir vergi müstehlik kütle üzerinde hiç bir karıştırıcı refah tesiri yaratmayan bir inkısam âleti veya gelir kaynağı olarak kullanılabilir.

Bir monopolcu istihsal maliyetleri altında çalışıyorsa, vergi konmadan önce istihsalini marjinal varidatı ile marjinal maliyetinin eşit olduğu istihsal seviyesinde tayin eder. Bu durumda λ nispetinde ad valorem bir vergi konursa, talep fonksiyonu değişmediği halde monopolun ortalama *net* varidatı her istihsal seviyesinde eskisine nazaran $1-\lambda$ nispetinde azalır. Buna mukabil firmanın maliyet fonksiyonunda vergiden sonra bir değişme olmamıştır. Firma yeni denge istihsalini yeni marjinal varidatı ile marjinal maliyetinin eşit olduğu noktada tayin eder:

$$\frac{\delta \pi}{\delta x} = \frac{\delta [(1-\lambda)\Phi(x)x - \Psi(x)x]}{\delta x} = (1-\lambda) [\Phi(x) + \Phi'(x)x] - \Psi(x) - \Psi'(x)x = 0 \quad (7)$$

Bu ifadenin λ ya göre türevi bize ad valorem vergi nispetindeki küçük bir değişmenin monopol istihsalinde yol açacağı değişmeyi verir.

$$\frac{\delta x}{\delta \lambda} = \frac{\Phi(x) - \Phi'(x)x}{2[(1-\lambda)\Phi'(x) - \Psi'(x)] + x[(1-\lambda)\Phi''(x) - \Psi''(x)]} \quad (8)$$

Ad valorem verginin fiatta yol açacağı değişmeyi bulmak için, bu sefer talebin λ ya göre türevini alırsak

$$\frac{\delta p}{\delta \lambda} = \Phi'(x) \frac{\delta x}{\delta \lambda}$$

ve bu denklemde

$$\delta x / \delta \lambda$$

in yukarıdaki eşitini yerine koyarsak

$$\frac{\delta p}{\delta \lambda} = \frac{\Phi'(x) [\Phi(x) + \Phi'(x)x]}{2[(1-\lambda)\Phi'(x) - \Psi'(x)] + x[(1-\lambda)\Phi''(x) - \Psi''(x)]} \quad (9)$$

denklemini elde ederiz. Eğer arz ve talep fonksiyonları doğrusalsa ikinci dereceden türevler kalkar ve ad valorem verginin fiatta husule getireceği değişme

$$\frac{\delta p}{\delta \lambda} = \frac{\Phi(x) + \Phi'(x)x}{2 [(1-\lambda) \frac{\Psi'(x)}{\Phi'(x)}]} \quad (9a)$$

ifadesine eşit olur. Monopol artan maliyetler altında çalışıyorsa

$$\delta p / \delta x ; |\Phi'(x)|$$

ile doğru,

$$\Psi'(x)$$

ile ters orantılı olarak, azalan maliyetler altında çalışıyorsa

$$|\Psi'(x)|$$

ile doğru.

$$|\Phi'(x)|$$

ile ters orantılı olarak değişir. Aynı şeyi elastikliklere göre söylersek, artan maliyetler halinde, firmanın talep eğrisi ne kadar elastikse ve firmanın arz eğrisi (kısa devre marjinal maliyet eğrisi) ne kadar az elastikse belli bir ad valorem verginin fiatta yol açacağı değişme o kadar büyük olur; azalan maliyetler halinde, firmanın arz eğrisi ne kadar elastikse, talep eğrisi ne kadar az elastikse belli bir ad valorem verginin fiatta yol açacağı değişme o kadar büyük olur. Sabit maliyetler halinde

$$\Psi'(x) = 0$$

dır ve (9a) denklemini

$$\frac{\delta p}{\delta \lambda} = \frac{\Phi(x) + \Phi'(x)x}{2(1-\lambda)} \quad (9b)$$

şekline dönüşür. Bu halde talep ne kadar elastikse, belli bir ad valorem verginin fiatta yol açacağı değişme de o kadar büyük olur.

Bir ad valorem vergi konduktan sonra monopolcunun istihsaline devam edip etmeyeceğini tayin eden âmiller, spesifik vergi konusundakilerle aynıdır. Yine gerek spesifik vergiler, gerek ad valorem vergiler konusunda yeni bir vergi konması halinde doğacak bütün

tesirler ve vardığımız sonuçlar, mevcut bir vergi nispetinde artış halinde de geçerlidir. Yukarıdaki tahlil, mevcut bir spesifik verginin kaldırılması veya mevcut bir vergi nispetinin azalması halinde doğacak tesirleri anlamak için de yararlıdır, fakat bu halde varılacak sonuçlar, yukarda varılanların tamamen aksi olur.

Eşit Varidat Sağlayan Spesifik ve Ad Valorem Vergilerin Karşılaştırılması

Şimdi monopolcunun istihsal ettiği maldan belli miktarda bir vergi hasılatı elde edilmek istense, bunun spesifik bir vergi ile mi yoksa ad Valorem bir vergi ile mi toplanması gerekliliğini inceliyebiliriz. İktisadî etkinlik bakımından belli vergi varidatını daha az fiat artışı ile sağlayan veya belli fiat artışında daha fazla vergi varidatını getiren vergi nevinin seçilmesi gerekir. Serbest rekabet şartları altında belli fiat artışına yol açan spesifik ve ad valorem vergi varidatı birbirine eşit olduğu halde, monopolde, belli fiat artışına yol açan ad valorem vergi varidatının aynı fiat artışına yol açan spesifik vergi varidatından daha büyük olduğu ispatlanabilir¹⁵,¹⁸. Birim başına t kadar spesifik bir vergi konduktan sonra, monopolcunun denge istihsalı (3) denklemine göre

$$\delta\pi/\delta x = \Phi(x) + \Phi'(x)x - \Psi(x) - \Psi'(x)x - t = 0$$

seviyesinde, yine, istihsal birimi başına λ nispetinde ad valorem bir vergi konduktan sonra monopolcunun denge istihsalı (7) denklemine göre

$$\delta\pi/\delta x = (1-\lambda) [\Phi(x) + \Phi'(x)x] - \Psi(x) - \Psi'(x)x = 0$$

seviyesinde taayyün ediyordu. *Belli* miktar (fiat) artışı için bu iki denklemi eşitlesek

$$(1-\lambda) [\Phi(x) + \Phi'(x)x] - \Psi(x)x = \Phi(x) + \Phi'(x)x - \Psi(x) - \Psi'(x)x - t$$

eşitliğini elde ederiz. Gerekli kısaltmalar yapılırsa

$$\lambda\Phi(x) + \lambda\Phi'(x)x = t$$

ve bu denklemin her iki tarafını da x ile çarparsak

$$\lambda\Phi(x)x + \lambda\Phi'(x)x^2 = tx \quad (10)$$

sonucunu elde ederiz. Bu denklemde

$$\lambda\Phi(x)x,$$

devletin ad valorem vergi varidatı, tx ise spesifik vergi varidatıdır. Talep fonksiyonu eksi eğimli olduğu için

$$\Phi'(x) < 0$$

dır ve bunun sonucu olarak

$$\lambda \Phi'(x)x^2 < 0$$

olur. Demek ki belli miktar (fiat) değişmesi için (10) denkleminin gerçekleşmesi ancak

$$\lambda \Phi(x)x > tx$$

olması, yani belli fiat artışı için ad valorem vergi varidatının spesifik vergi varidatından büyük olması ile mümkündür. Bunun tabii bir sonucu olarak maximum ad valorem vergi varidatı maximum spesifik vergi varidatından daha büyüktür. Çünkü vergiden sonra her belli fiat artışında ad valorem vergi varidatı spesifik vergi varidatından büyükse, maximum spesifik vergi varidatına yol açan fiyat artışında da ad valorem vergi varidatı spesifik vergi varidatından büyük olmak gerekir. Yine aynı gerçeğin sonucu olarak, spesifik vergi, aynı vergi varidatını sağlayan ad valorem vergiye nazaran daha yüksek bir fiatla (daha düşük bir istihsale) sonuçlanır. Nitekim gerek ad valorem gerek spesifik vergi halinde belli bir maximum vergi varidatına kadar fiattaki artışla vergi varidatı aynı yönde hareket eder ve her belli fiat artışı için ad valorem vergi varidatı spesifik vergi varidatından büyükse, aynı vergi varidatı sağlayan ad valorem vergiye tekabül eden fiatın daha düşük olması gerekir. Demek ki nasıl refah amacı ile, aynı vergi varidatını getiren gelir ve istihlâk vergilerinden gelir vergisi seçilmeli ise, aynı şekilde, monopol halinde, aynı vergi varidatını getiren ad valorem istihlâk vergisi spesifik istihlâk vergisine tercih edilmelidir.

Bazı Paradoxal Haller

Şimdiye kadar, monopol halinde spesifik ve ad valorem vergilerin genellikle fiatı yükselttiğini, yani inikâsa yol açtığını gördük. Fakat bazı hallerde, bir vergi özellikle ad valorem vergiler, monopol maliyet şartları altında çalışsa da, fiat artışına yol açmayabilir⁸. Meselâ monopol durumunda olan bir kasaba sinemasının talep fonksiyonu

$$P = \Phi(x) = 598 - 0.1x$$

ve toplam maliyet fonksiyonu

$$\Psi(x)x = 2x + 7000$$

(firmanın günlük sabit masrafları 70 T.L. ve birim bilet satışı maliyeti 2 kuruş) ise toplam monopolcu kârı

$$\pi = \Phi(x)x - \Psi(x)x = -10P^2 + 6000p - 18960$$

dır. Monopolcunun azamî kâr dengesinde

$$(\delta\pi/\delta p = 0, \delta^2\pi/\delta P^2 < 0), p = 3.00 \text{ T.L.}, \pi = 8810.40 \text{ T.L.}$$

dır. Bu durumda 0.1 nispetinde ad valorem bir vergi konursa monopolcunun kâr fonksiyonu

$$\pi_{\lambda} = \Phi(x)x - 0.1 \Phi(x)x = -9P^2 + 5402P - 16898$$

haline gelir. Yeni azamî kâr dengesinde

$$(\delta\pi_{\lambda}/\delta P = 0, \delta^2\pi_{\lambda}/\delta P^2 < 0), p = 300.11$$

kuruş, $\pi_{\lambda} = 7916.40$ T.L. olur. Görüldüğü gibi vergiden sonra monopolcu fiyatını arttırmakla vergiyi müstehlike nakletmemekte, verginin bütün yükü kendi üzerinde kalmakta, zaman birimi başına kârı $\pi - \pi_{\lambda} = 894.00$ T.L. kadar azalmaktadır. Sabit masrafların değişir masraflara nazaran çok düşük olduğu benzer hallerde monopol malı üzerinden alınan ad valorem vergilerin eski istihsal ve fiyat dengesini etkilemediği, buna mukabil monopolcu kârını azalttığı söylenebilir. Demek ki bu gibi hallerde ad valorem vergi monopolcu kârlarını azaltma aracı olarak kullanılabilir.

Monopolde bazı özel şartlar altında ad valorem veya spesifik bir vergi, paradoxal bir şekilde fiyatların düşmesine de yol açabilir. Monopolcu biri diğerinin düşük bir ikamesi (y) olan iki mal istihsal ediyorsa, daha pahalı olan mal (z) üzerine konan bir vergi her iki mal fiyatının da düşmesine yol açabilir. z bir demiryolu şirketinin birinci sınıf bilet ücreti, y ise üçüncü sınıf ücreti olsun. z üzerine bir vergi konduktan sonra tren şirketi z fiyatını yükseltsin; bu y talebini artırır, fakat y talebinin artması y fiyatının mutlaka yükselmesini gerektirmez, çünkü y; z gibi vergiye tâbi olmadığına göre şirketin y arzı da artar ve arzdaki artışın talepteki artışa nazaran fiyatı eski seviyesinin altına düşecek kadar büyük olmaması için hiç bir sebep gösterilemez. y fiyatındaki düşüş ikame

malı olan z nin talebini azaltır ve bunun sonucu olarak z fiyatı düşer; yeni fiyatın z nin vergi öncesi fiyatından daha düşük olmaması için de bir sebep yoktur. Aynı şekilde bunu takip eden karşılıklı etkilemeler ve fiyat hareketleri sonucunda gerek z gerek y fiyatının vergi öncesine nazaran daha düşük olması da mümkündür.^{6,10}

Gayri Safi Hasılat Vergileri

Gayri safi hasılat üzerinden yüzde itibarile alınan bir vergi monopolcunun istihsal birimi başına hasılatını vergi haddi nispetinde azaltır. Çünkü belli istihsal miktarında gayri safi hasılat, fiatla bu istihsal miktarı çarpımına ($=px$), ve k nispetinde bir gayri safi hasılat vergisi konduktan sonra monopolcunun gayrisafi hasılatındaki azalış, vergi haddi ile gayrisafi hasılatının çarpımına ($=kpx$) eşittir. Monopolcunun x istihsal miktarında hasılat kaybı kpx ise, istihsal birimi başına hasılat kaybı $kpx/x=kp$ dir. p , fiyatı (istihsal birimi başına hasılatı) temsil ettiğine göre gayrisafi satış hasılatı üzerinden belli nispette alınan bir vergi her istihsal birimi hasılatını aynı nispette azaltıyor demektir. Demek ki monopolcudan alınan bir gayrisafi hasılat vergisi aynı nispette bir ad valorem vergisine eşdeğer tesir yaratmaktadır. Öyleyse ad valorem vergi konusunda vardığımız bütün sonuçlar gayrisafi satış hasılatı konusunda da geçerli olur.

Maliyet Vergileri

En fazla tatbik edilen şekli birim maliyeti üzerinden alınan ad valorem vergilerdir. Birim maliyetine λ nispetinde ad valorem bir vergi tatbik edilirse monopolcunun maliyeti her istihsal seviyesinde $1+\lambda$ nispetinde artar. Monopol kârını azamileştirmek için istihsalini yeni marjinal maliyetinin marjinal varidatına eşit olduğu seviyede tayin eder:

$$\frac{\delta \pi}{\delta x} = \frac{\delta [\Phi(x)x - (1+\lambda)\Psi(x)x]}{\delta x} = \Phi(x) + \Phi'(x)x - (1+\lambda) [\Psi(x) + \Psi'(x)x] = 0$$

Bu eşitliğin λ ya göre türevini alırsak

$$\frac{\delta x}{\delta \lambda} = \frac{\Psi(x) + \Psi'(x)x}{2 [\Phi'(x) - (1+\lambda)\Psi'(x)] + x [\Phi''(x) - (1+\lambda)\Psi''(x)]} \quad (11)$$

ifadesi bize birim maliyeti üzerine konan ad valorem vergi nispetindeki bir değişimin istihsalde yol açacağı kısılmayı verir. Vergi nispetindeki bir değişimin fiatta yol açacağı yükselmeyi bulmak için talep fonksiyonunun λ ya göre türevini alırsak

$$\frac{\delta p}{\delta \lambda} = \frac{\Psi(x) + \Psi'(x)x}{2 \left[1 - (1+\lambda) \frac{\Psi'(x)}{\Phi'(x)} \right] + \frac{x}{\Phi'(x)} [\Phi''(x) - (1+\lambda)\Psi''(x)]} \quad (12)$$

ifadesini elde ederiz. Bu ifade bize istihsal birimi maliyeti üzerinden alınan ad valorem vergi ile fiattaki değişme arasındaki münasebeti verir.

Şimdi sabit maliyetler üzerinden alınacak bir verginin monopol dengesi üzerindeki etkilerine geçebiliriz. Firma istihsalini marjinal varidatı ile marjinal maliyetinin eşit olduğu seviyede tesbit ettiğine göre, bir vergi konduktan sonra firmanın denge istihsalini değiştirmesi için bu verginin firmanın ya marjinal varidatını, ya da marjinal maliyetini değiştirmesi gerekir. Böyle bir vergi monopol malının talebini ve bunun sonucu olarak firmanın marjinal varidatını etkilemez. Firmanın marjinal maliyeti bir birim fazla istihsal etmenin maliyetidir. Firmanın sabit maliyeti ise bir birim fazla veya eksik istihsalde bulunmakla değişmeyen maliyetlerdir. Öyleyse sabit maliyetler marjinal maliyete dahil değildir. Fiatın teşekkülünde sabit maliyetlerin rolü yoksa, monopol halinde sabit maliyetler üzerine konacak bir verginin de fiatı etkilememesi gerekir, çünkü sabit maliyetler üzerine konan bir vergi, sadece sabit maliyetlerin vergi nispetinde artması demektir. Sabit maliyetler üzerinden alınan bir verginin monopol dengesini değiştirmeyeceği ilkesi, (biraz evvel bahsettığımız) sabit maliyetleri değişir maliyetlerine nispetle çok büyük olan bir monopol halinde, ad valorem bir istihlâk vergisinin fiatı değiştirmedeği *paradoxal* durumu da açıklar. Bununla beraber vardığımız genel sonuç, sabit maliyetler üzerine konan bir vergi monopolun ortalama maliyet eğrisini, monopolcuyu bu endüstride tutmak için gerekli teşviki ortadan kaldıracak kadar yükseltmedikçe doğrudur.

Bu noktada sadece değişen maliyetlerden alınan ad valorem bir verginin monopolun istihsal dengesi üzerindeki etkilerini de inceleyebiliriz. Birim maliyeti istihsal birimi başına düşen sabit ve deği-

şir maliyetlerin toplamı olduğuna ve sabit maliyetlerden alınan vergiler firmanın marjinal maliyetini değiştirmediği için istihsal dengesini bozmadığına göre, sade değişir maliyetlerden alınan bir vergi toplam birim maliyeti üzerinden alınan bir vergiye eşdeğer tesir doğurur. Değişir maliyetlerden alınan bir vergi, fiatı, aynı hadde bir toplam birim maliyeti vergisi kadar yükseltir, fakat matrahı düşük olduğu için vergi varidatı, toplam birim maliyeti vergisi haline nazaran daha az olur.

Götürü Vergiler

Bu şekilde alınan vergi miktarı, istihsal hacminden bağımsız olduğu ve marjinal maliyeti etkilemediği için sabit istihsal maliyetlerine benzer; şü farkla ki sabit maliyetler firma istihsalde bulunsa da bulunmasa da söz konusu olduğu halde, bir götürü vergi ancak firma istihsalde bulunuyorsa karşılanmalıdır. Bununla beraber firma istihsalde bulunduğu müddetçe götürü bir vergi, monopolcu kararlarını, aynı, sabit maliyetler üzerinden alınan bir vergi gibi etkiler, vergi konduktan sonra monopolun istihsal ettiği miktar ve fiyat değişmez. Yine sabit maliyetler üzerinden alınan vergi halinde olduğu gibi, varılan sonuç, götürü vergi, firmanın ortalama maliyet eğrisini, monopolcuyu bu endüstride tutmak için gerekli teşviki ortadan kaldıracak kadar yükseltmedikçe doğrudur.

Kâr Vergileri

Her firma gibi monopol da istihsalini marjinal maliyeti ile marjinal varidatının eşit olduğu seviyede tesbit eder ve bu istihsal seviyesine kadar her istihsal biriminin marjinal varidatı ile marjinal maliyeti arasındaki fark, monopolcunun o istihsal biriminden elde ettiği kârdır. Monopolcu marjinal varidat marjinal maliyet eşitliğine n birim istihsalde bulununca varıyorsa, n birim istihsal etmenin kârı, teker teker n birimden elde ettiği kârların toplamıdır. Fakat sabit maliyetler marjinal maliyet içinde gözükmediğine göre, net kârı bulmak için, bu şekilde elde edilen toplam kârdan sabit maliyetleri çıkarmamız gerekir. Sabit maliyetleri A ile gösterirsek, firmanın net kârı

$$\pi = -A + \int_0^n [\Phi(x) + \Phi'(x)x - \Psi(x) - \Psi'(x)x] dx \quad (13)$$

ifadesine eşit olacaktır. Vergi yolu ile bu net kârın belli bir yüzdesi veya tamamı monopolcunun elinden alınrsa, monopolcu denge istihsalini (fiatı) değiştirmez. Çünkü kâr üzerinden alınacak bir verginin, ya sabit maliyetler (A), ya da

$$\int_0^n [\Phi(x) + \Phi'(x)x - \Psi(x) - \Psi'(x)x] dx$$

vasıtasile marjinal maliyet veya marjinal varidatı değiştirmesi gerekir. Sabit maliyetler üzerinden alınan bir verginin marjinal maliyeti etkilemediğini görmüştük.

$$\int_0^n [\Phi(x) + \Phi'(x)x - \Psi(x) - \Psi'(x)x] dx$$

ifadesindeki haliyle kâr bir *artıktır*, miktarındaki azalış marjinal maliyeti veya marjinal varidatı etkilemez (tavuk içinden çıktığı yumurtayı yumurtlayamaz.) Öyleyse vergi konmadan önceki optimal istihsal miktarı vergi konduktan sonra da optimal istihsal miktarı olmakta devam eder, net kâr vergisi konduktan sonra monopolcunun arzettiği mal miktarında ve fiatta bir değişme olmaz. Bunun tabii bir sonucu olarak da devlet vergi varidatı veya âdil gelir bölüşümü gibi amaçlarla net monopol kârını vergilendirirse, bu vergilendirme monopolcu dışında karıştırıcı refah tesiri yaratmaz.

Gerek sabit maliyetler üzerinden alınan bir vergi halinde, gerekse bir götürü vergi halinde verginin istihsal miktarını etkilemeyeceğini ve bu ilkenin, vergi haddi firmanın ortalama maliyet eğrisini monopolcuyu bu endüstride tutmak için gerekli teşviki ortadan kaldıracak kadar yükseltmedikçe doğru olduğunu söylemiştik. Şimdi böyle bir vergi ortalama maliyet eğrisini ne kadar yükseltirse firmanın istihsalden vazgeçeceğini de araştırabiliriz. Marjinal varidatının marjinal maliyetine eşit olduğu noktada firmanın ortalama varidatı ortalama maliyetinden büyükse firma normal üstü kâr elde eder, ortalama maliyeti ortalama varidatını aşılırsa normalüstü kârı eksidir, zarar etmektedir. Her firma gibi monopol da kâr elde etmek için istihsalde bulunduğu göre, ortalama maliyetinin ortalama varidatını aştığı bir istihsal seviyesinde istihsalde bulunmak istemeyecektir. Öyleyse sabit maliyet üzerinden alınan bir vergi veya götürü bir vergi, monopolun marjinal varidatının maliyetine eşit olduğu istihsal seviyesinde ortalama maliyetin ortalama varidatı aşacak kadar yükselmesine yol açıyorsa monopol istihsalini durdurur.

Böyle bir durum % 100 nispetini aşan bir net kâr vergisine tekabül eder. Yine, firmanın marjinal maliyetinin marjinal varidatına eşit olduğu istihsal seviyesinde ortalama maliyet ortalama varidatı aşılırsa firma zarar ettiğine ve ortalama varidat ortalama maliyeti aşılırsa normalüstü kâr elde ettiğine göre, ortalama maliyet ortalama varidata eşitse firma ne normalüstü kâr, ne zarar edecek, ancak kendisini endüstride tutmak için gerekli normal kârı elde edecektir. Demek ki optimal istihsal seviyesinde ortalama varidatı ortalama maliyete eşit olacak kadar yükselten bir sabit maliyet vergisi veya götürü bir vergi % 100 nispetindeki bir net kâr vergisine eşdeğer olacaktır.

Nitekim mahiyet itibarıyla aynı olan sabit maliyet vergisi, götürü vergi ve net kâr vergisi birbiri itibarıyla ifade edilebilir. A değerindeki sabit maliyetlere % λ nispetinde tatbik edilen bir vergi, net kâra $k=\lambda A/\pi$ haddinde tatbik edilen bir net kâr vergisine ve λA miktarında götürü bir vergiye tekabül eder. Bu iki eşitlik yardımı ile bu üç verginin birbiri itibarıyla eşdeğer kıymetleri ve eşitlik sağlayan vergi hadleri kolayca bulunabilir.

Fakat şunu da unutmamak gerekir ki açıklamalarımızda monopolcuyu endüstride tutmak için gerekli teşvikin, yani normal kârın ortalama maliyete dahil olduğunu ve her firmanın sübjektif görüşüne göre değişen bir miktarı temsil ettiğini kabul ettik. Normal kâra objektif bir kıstasla tayin edilen bir meblâğ (firma teçhizatının alternatif maliyeti) olarak bakılırsa ve bu miktar monopolcunun sübjektif normal kârından büyükse % 100 nispetinden daha küçük bir net kâr vergisinin monopolcuyu firmasını kapatmak zorunda bırakacağı şüphesizdir. Yine, bir vergi monopolcunun sübjektif normal kârının bir kısmını veya tamamını ortadan kaldıracak kadar büyük de olsa, hattâ vergi sonucunda monopolcu toplam değişir maliyetlerini ve sabit maliyetlerinin ancak bir kısmını elde edebilecek bir duruma da düşse, nishî durumunun ilerde düzeleceğini veya başka bir endüstriye geçmekle kârını arttıramıyacağını umuyorsa, istihsaline devam edebilir. Ancak bu mülâhazalar net kâr vergisinin inikâs etmiyeceği genel kaidesinin bir istisnasını değil, bu kaidenin geçerli olduğu sınırları belirtmektedir.

Durum Tatbikatta Başka mıdır?

Kâr vergisi, sabit masraf vergileri ve götürü vergilerin monopolcunun denge istihsalini değiştirmeyeceği sonucu genellikle itirazla karşılanır, teorik tahlilin kitaplarda kaldığı, halbuki hiç bir monopolcunun marjinal varidat ve marjinal maliyet fonksiyonlarını bilmediği, tatbikatta bu vergilerin fiata ilâve edilen bir maliyet olarak kabul edildiği söylenir. Eğer bu doğruysa, yani marjinal düzenlemeler bir kâr vergisi konmasından sonra istihsalin değişmemesini gerektirdiği halde monopolcular kâr vergisini bir maliyet gibi fiata yükliyorlarsa, bundan çıkacak tek sonuç kâr vergisinin tatbikatta, monopolcuya, devlete vergi olarak ödediğinden daha fazla bir yük yüklediğidir. Aslında monopolcunun bu şekilde davranışı bile teorik sonuçları yalanlamaz, *monopolcunun amacı kârını azamileştirmek olduğu müddetçe*, nasıl davranılırsa davranılsın bu sonuçların tutarlı olacağını gösterir: belli nispette bir kâr vergisi konduktan sonra monopolcu fiyatını yükseltiyorsa, ertesi vergi dönemi vergiye tâbi net kârının bir evvelki devreye nazaran daha küçük olduğunu görür, bir yıl evvelsine nazaran daha az vergi öder. Büyük bir vergi fiatlarda büyük bir artışa yol açıyorsa, küçük bir vergi fiatlarda az bir artış doğurmalıdır (bir tren ray üzerinde itici kuvvetin yönüne göre ileri veya geri gidebilmelidir.) İstihsaldeki artış (fiattaki düşüş) vergiye tâbi net kârı artırır, net kâr artmışsa, bu, vergi ödendikten sonraki kâr da artmış demektir; istihsalini arttırmamanın kârını da arttırdığını gören monopolcu, kârını azamileştirme çabası ile istihsalini arttırmakta devam ederse, eski optimal kâr dengesine kadar kârının arttığını görecektir. Şu basit düşünüş tarzı da gösteriyor ki monopolcunun vergiden evvel olsun, vergi konduktan sonra olsun istihsalini optimal kâr seviyesinde tespit etmesi için marjinal varidat ve marjinal maliyetlerini kesin olarak bilmesi gerekmez, kârını azamileştirmek için bir çabada bulunması çeşitli istihsal miktarlarını denemesi, bu çeşitli istihsal miktarlarına tekabül eden kârı anlamak için muhasebe kayıtlarına bakması yetiştir. Nasıl marjinal maliyet ve marjinal varidat fonksiyonlarını bilen bir firma, şu istihsal seviyesinde kârını âzamîdir diyebilirse, deneme yolu ile optimal istihsal seviyesini bulmuş bir monopolcu da firmasının marjinal maliyet ve marjinal varidatının bu istihsal seviyesinde eşit olduğunu söyleyebilir. Monopolun teorik optimal kâr seviyesinde bulunması için marjinal maliyet ve marjinal varidat mefhumlarını bilmesine bile lüzum yoktur (bir adamın burnunu silmesi için burnu-

nun niçin aktığını bilmesine lüzum yoktur.) Fakat teorik yapının görevi belli hipotez altında (durumumuzda azamî kâr amacı) bir müstahsilin niçin o kadar değil de bu kadar istihsalde bulunacağını nedenlerini araştırmaktır. Bazı davranışlar kârı azamîleştirmek (vergi yükünü asgariye indirmek) için yapılıyorsa, bunlar ilk bakışta marjinal düzenlemelere aykırı bile olsalar, sonunda kendi kendilerini tashih ederler, kârı azamîleştirecek gerçek davranışa yönelirler, marjinal tahlille açıklanabilir hale gelirler. Fakat davranışların sebebi kârı azamîleştirmek değilse, varılan denge, azamî kâr hipotezini doğrulayan marjinal tahlille yorumlanamaz. Bir monopolcu istihsal sahasına yeni firmaların girmesini önlemek veya otoritelerin karşıt tedbirlerine hedef olmamak gibi amaçlarla optimal kâr seviyesinden daha fazla istihsalde bulunuyorsa, bu monopolcunun davranışını marjinal tahlil yolu ile açıklayamayız, fakat bu davranışın tutarsız olduğunu da söyleyemeyiz. Fakat bir kâr vergisi alınmaya bağladıktan sonra monopolcu fiyatı yükseltmekle *yetinirse*, bu davranış marjinal tahlille açıklanamadığı gibi tutarsızdır da, çünkü bu davranış olsa olsa «bir kâr vergisi konunca monopolcu az kârı çok kâra tercih eder» den başka türlü tefsir edilemez.

Geriye Doğru İn'ikâs:

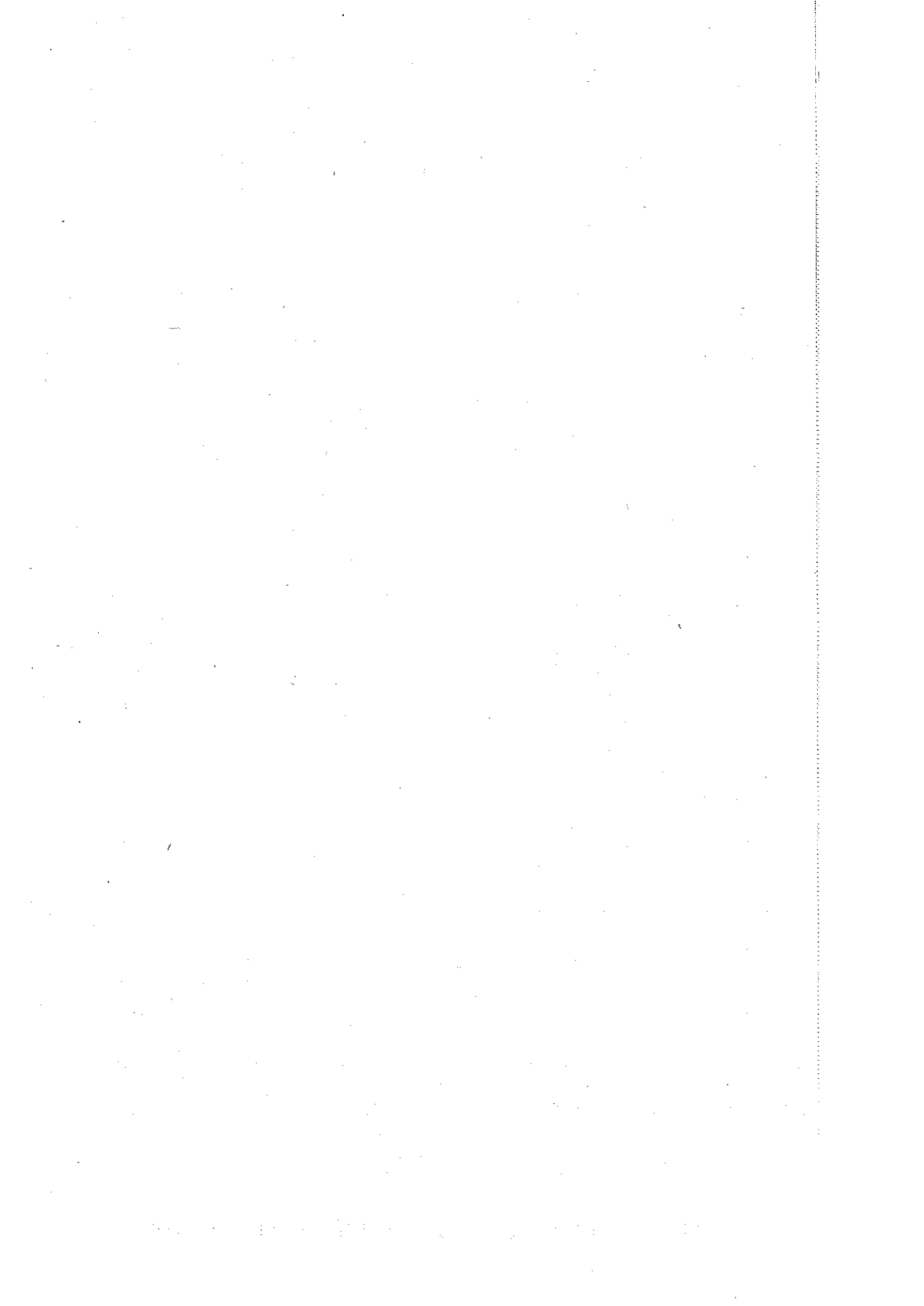
Bu noktada sorulması gereken bir diğer sual vergi sonucunda monopolun ileri doğru müstehlike aksettiremediği kâr kayıplarının nihai vergi yükü olarak monopol üzerinde kalıp kalmıyacağıdır. Acaba monopolcu vergi sonucunda yükselen maliyetlerini (azalan kârını) istihsal âmili fiyatlarındaki bir düşme ile telâfi edebilir, verginin kendi üzerinde kalan yükünü kısmen veya tamamen kullandığı istihsal âmillerine devredebilir mi? Yukarıda gördüğümüz gibi, monopol halinde, bazı vergiler fiyat ve istihsal miktarını etkilemiyor, verginin bütün yükü monopolcu üzerinde kalıyor, bazı vergilerde ise monopolcu fiyatını yükselterek vergi yükünün bir kısmını müstehlike aktarabiliyordu. Monopolcunun istihsal maliyetini düşürebilmesi için ya daha ucuz bir istihsal tekniği seçmesi, ya da istihsal âmili talebi o istihsal âmili toplam talebi içinde önemli bir yer tutuyorsa, istihsal âmili talebinin azalması gerekir. Monopol vergi sonucunda fiyatını yükseltmek (istihsal miktarını kısmak) imkânını bulsun bulmasın, vergi sonucunda, kendi talebindeki değişmelerden doğmadıkça, istihsal âmili nisbi fiyatlarının değişmesi ve monopolcunun yeni bir istihsal tekniği seçmesi beklenemez. Monopolcunun

istihsal âmili talebinin değişmesi, monopolcunun vergiden sonra istihsalini azaltmakla munzam bir kâr kaybına uğrayıp uğramamasına bağlıdır. Eğer vergiden sonra monopolcu istihsalini değiştirmekle munzam bir zarara uğrayacaksa, istihsalini ve bunun sonucu olarak da istihsal âmili talebini değiştirmesi beklenemez. Eğer vergiden sonra monopolcu istihsalini azaltmamakla munzam bir zarara uğrayacaksa ve bunun sonucu olarak istihsalini kısıyorsa, istihsal âmili talebi de azalabilir, ve firma vergi yükünün bir kısmı da geriye doğru inikâs etmiş olur. Bu halde monopol bir tek istihsal âmili kullanıyorsa istihsal âmilinin fiatı ve firmanın maliyeti düşer, fakat firmanın istihsal tekniği değişmez; monopol birden fazla istihsal âmili kullanıyorsa, istihsal tekniğinin değişip değişmemesi, firmanın talebindeki azalıştan sonra istihsal âmili *nisbî* fiatlarının vergi öncesine nazaran değişip değişmemesine bağlıdır: istihsal âmillerinin mutlak fiatı düştüğü halde nisbî fiatı değişmezse, firmanın maliyetleri düşer, fakat yeni bir istihsal tekniği seçimi, belli istihsalin maliyetini lüzumsuz yere yeniden arttırır; istihsal âmili nisbî fiatları değişirse istihsal âmilleri arasında ikame ve yeni bir istihsal tekniği seçimi belli istihsalin maliyetini düşürür. Monopolun kullandığı istihsal âmilleri talebinde ne kadar büyük bir hissesi varsa, istihsal âmilleri arzı ne kadar elastikse, vergiden sonra monopol istihsalindeki belli bir kısılmanın maliyetlerde yol açtığı azalma da o kadar büyük olur. İstihsalde kısıntıyı kârlı hale getiren bir vergiye rağmen geriye doğru inikâsın imkânsız olduğu (monopolcunun istihsal âmili talebindeki azalışa rağmen istihsal âmillerinin *mutlak* fiatında bir değişme olmadığı) bir tek *nazarî* hal gösterilebilir, o da monopolun kullandığı istihsal âmilleri arzının sonsuz elastiklikte olmasıdır.

Demek ki monopol halinde bir vergi ileriye doğru inikâs ediyorsa geriye doğru da inikâs edebilmektedir. Buna mukabil bir vergi ileri doğru inikâs etmiyorsa, bu verginin geriye doğru inikâsı da beklenmemelidir. Sonuç olarak diyebiliriz ki vergi yükünün kimin üstünde kalması isteniyorsa ona göre bir vergi konabilir ve doğacak sonucun kesinliğinden emin olmak için de monopolun maliyet şartlarını, talep fonksiyonunu bilmek gerekmez.

BİBLİYOGRAFYA

- 1) BEHRMAN, J.N., «Distributive Effects of an Excise Tax on a Monopolist,» *Journal of political Economy*, LVIII (1950), s. 546.
- 2) BOULDING, E. K., «The Incidence of a Profits Tax,» *American Economic Review*, XXXIV (1944), s. 567.
- 3) COURNOT, A., «Of Monopoly and of the Influence of Taxation on Commodities Produced Under a Monopoly,» *Readings in the Economics of Taxation* (Musgrave R.A. and Shoup, C.S.), 1959, içinde s. 240.
- 4) DALTON, H., *Public Finance*, 7 th edition, 1932, Chap. VII, VIII.
- 5) DUE, J.F. «Ad Valorem and Specific Taxes,» *Quarterly Journal of Economics*, LIV (1939-40), s. 679.
- 6) EDGEWORTH, F.Y., «The Pure Theory of Taxation,» *Readings in the Economics of Taxation* (Musgrave, R.A. and Shoup, C.S.), 1959 içinde s. 258.
- 7) FAGAN, E.D. and JASTRAM, R.W., «Tax Shifting in the Short-run,» *Quarterly Journal of Economics*, LIII (1938-39), s. 562.
- 8) GARVER, R.J., «The Effect of Taxation on a Monopolist,» *American Economic Review*, XXII (1932), s. 463.
- 9) GILBERT, D.W., «The Shifting of Sales Taxes,» *Quarterly Journal of Economics*, LIII (1938-39), s. 275.
- 10) HOTELLING, H., «Edgeworth's Taxation Paradox and the Nature of Demand and Supply Functions,» *Journal of Political Economy*, XL (1932), s. 577.
- 11) JASTRAM, R.W., «The Shifting of Sales Taxes,» *Quarterly Journal of Economics*, LIV (1939-40), s. 673.
- 12) KENDRICK, M.S., «Incidence and Effects of Taxation,» *American Economic Review*, XXVII (1937), s. 725.
- 13) MERING, V., *The Shifting and Incidence of Taxation*, 1942, Part I, Chap. III.
- 14) MUSGRAVE, R.A., *The Theory of Public Finance*, 1959, Chap. 13.
- 15) PRASAD, P.H., «Note on Incidence under Monopoly,» *Public Finance*, XIV (199), s. 85.
- 16) PRICHARD, L.J., «The Effects of Specific and Ad Valorem Taxes,» *Quarterly Journal of Economics*, LVIII (1943-44), s. 149.
- 17) SELIGMAN, E.R., *The Shifting and Incidence of Taxation*, 4 th Ed., 1921.
- 18) SUITS, D.B., and MUSGRAVE, R.A., «Ad Valorem and Unit Taxes Compared,» *Quarterly Journal of Economics*, LXVII (1953), s. 598.
- 19) TABATONI, P., «Concepts et Méthode dans la Théorie de l'incidence des Impôts,» *Revue de Science et de Législation Financière*, 1952, s. 707.
- 20) WICKSELL, K., «Taxation in the Monopoly Case,» *Readings in the Economics of Taxation* (Musgrave, R. A. and Shoup, C.S.,) 1959, içinde s. 256



KALKINMANIN SOSYAL AÇISI
ve
VERGİ REFORMU KOMİSYONU RAPORU

Arslan Başer KAFAOĞLU

G İ R İ Ő

Devlet giderleri zamanla artmaktadır. Bu artış özellikle 1930 lardan beri hızlanmıştır. Ekonomi düzenleri geniş ölçüde özel teşebbüse dayanan Batı Demokrasileri dahi gerek ekonomik hayatın dalgalanmalarından ulusal ekonomiyi korumak ve gerekse büyük silâhlanma giderlerini karşılamak amacile devlet giderlerini artırmak yolundadırlar. Bu artışta, talî derecede de olsa, daha fazla sosyal adalet ve toplumsal dayanışma çabalarının da etkisi vardır. Az gelişmiş ülkelerde de «Gelişme gayret ve düzenleri» sosyal adalete uygun yığın kamu harcamaları ile gerçekleştirilmektedir.

Bu eğilim ve zaruretlere uygun olarak başta Birleşik Amerika olmak üzere İngiltere, Fransa ve Almanya son otuz sene içinde devamlı bir malî reform gayreti içindedirler. Hindistan, Nijerya, Seylân gibi az gelişmiş ülkelerde vergi sistemleri üzerinde şöhretli yabancı uzmanların da katıldığı çalışmalar yaparak vergi sistemlerinde önemli değişiklikler yapmışlardır.

Biz de bu çabalardan uzak kalamazdık ve kalmadık. 1946-1950 yılları arasında devamlı ve sabırlı çalışmalarla Gelir Vergisi sisteminizin ana kanunları B.M.M. den geçti. Bunu uzunca bir zaman fasılasile de olsa Gider Vergisi Reformu takibetti. 1960 yılı 27 Mayıs'ına gelindiği zaman «İdare» vergi alanında yapacağı reformları yaptığı kanısındaydı.

Ancak, durum hiç de öyle değildi: 1950-1960 yılları arasında belkemiğini gelir, kurumlar, muamele (sonra gider) vergilerinin teşkil ettiği vergi sistemi, kamusal harcamaları, kasten düşük tutulan ücret ve maaşlarla karşılayamamıştı. Kalkınma giderleri 1950 den evvel olduğu gibi, hattâ daha da kötü bir şekilde ücretliler ta-

rafından karŒılanmıŒtı. Özel ve kamusal yatırımların i finansmanı, dūŒuk resmî dōviz kurları ile imkân dahiline girmiŒ, bu suretle gelecekteki bütçeler daha ađır bir «dıŒ borçlar konsolidasyonunun i finansman yūkūnū çekmek» durumunda kalmıŒtır.

Gittikçe yūkselen fiatlar karŒısında Devlet sun'î fiat tesbitlerinde bulunmuŒ, bu suretle ortaya çıkan fiat sistemi de ziraatiler ve ücret erbabına yeni sosyal yūk payları yūklemiŒti. Devletin gerek bütçe ve gerekse diđer teŒebbūŒ harcamaları için hesap durumu imkânı ortadan kalkmıŒ, israfa, kōtū idareye elveriŒli bir kamu harcamaları sistemi ortaya ıkmıŒtı.

Millî Birlik İdaresi, Hūkūmeti devralınca ekonomik olaylarla vergiler arasındaki nedensel ilgileri gōrerek, üzerinde çok tartıŒmalar yapılan bir seri kanunla, yeni bir vergi sistemine gitmiŒtir. Ancak yeni kanunların yūrūrlūēe girmesi hemen bütūn çevrelerden Œikāyetleri mucip gōrūlerek tereddūtlū bir hava doēurduēu iddia olundu. O zamanın Maliye Bakanı bunun üzerine sistemli yerli ve yabancı uzmanlardan kurulu bir hey'ete inceletmeyi vaadetti.

Bu vaad ve vergi sistemi ekonomik ve sosyal zorunlara uygun hāle getirmek amaciyle kurulan özel komisyon, Sayın Ali Alaybek baŒkanlıēında yaptıēı alıŒmaların ilk kısmını I. ve II. ciltler olarak kamu oyuna ve ilgili yerlere sunmuŒ bulunmaktadır. Rapor bugūnkū durumuyla sadece vasıtasız vergileri incelemektedir. Bu konuŒmamızda sadece alıŒmaları bu safhasıyla inceleyen bir konuŒma olacak ve yapılan hatalar varsa ilerdeki alıŒmalarda dūzeltilmesine mūteveccih bulunacaktır.

Ancak, baŒtan sōylemekte faide vardır ki, yeni vergi reform komisyonunun raporu, en çok «sosyal adalet» yōnūnden gōrūŒlerimizle eliŒme halinde bulunmuŒtur.

I — KALKINMANIN SOSYAL AÇISI

Bugūn için Sosyal Adalet, Anayasa sistemi ve hūrriyet anlayıŒımızın temel ilkelerinden biridir. Bu, ayni zamanda Kalkınma Stratejisi Belgesinde de yer almıŒ ve hūkūmetlerce de onaylanmıŒtır.

Anayasa ve Kalkınma Stratejisi belgesinin bu temel gōrūŒü, akla ve adalet ilkelerine hitap etmekten Őtede, bilimsel olarak doērulanmak ve somut plānlama gayretlerinde baŒarıya ulaŒmak niteliēine de sahiptir. Bu nitelik sayısız mūellifin, makale, kitap ve dō-

kümanı ile belgelenebilir. Biz burada, uluslararası literatüre en olumlu *demokratik plân* olarak geçmiş bulunan, demokrasi ve barış idealleri için çalışan Nehru Hindistan'ının 2 nci beş yıllık plânında yer alan şu satırları almakla yetiniyoruz:

« Yükselen bir hayat standardı veya maddî refah, çok zaman zannolunduğu gibi, başlıbaşına bir gaye değildir. Bunlar aslında daha iyi bir kültürel ve entellektüel hayat için birer araçtır.»

« Az gelişmiş bir ülke için yapılacak iş sadece eldeki ekonomik ve toplumsal kurumlar çerçevesi içinde daha iyi sonuçlar elde etmek değil, fakat bu kurumları daha geniş ve derin *toplumsal değerlerin* gelişmelerine faydalı olacak şekilde yeniden düzenlemektir.»

« Gelişmenin modeli ve sosyo - ekonomik yapıdaki bağlantılar o şekilde plânlanmalıdır ki, millî gelir ve istihdam (iş sahası) da gözle görülür artış sağlanmakla kalmayıp, aynı zamanda gelir ve servetlerde daha büyük adalete ulaşılsın.»

Yukarıda özetlenen fikirler kalkınmanın sadece matematik ölçülerle Gayri Saff Millî Hasıla artışı olmadığını ortaya koymaktadır. Daha fazla sosyâl adalet, sadece bir ahlâk ilkesi değil, *fakat aynı zamanda bir kalkınma amacıdır*. Hem de diğer ilkelere feda edilemeyecek kadar önemli bir ilke...

Diğer taraftan her toplumsal çaba gibi, kutsal kalkınma çabasının da temeli «*İnsan*»dır. Toplumun bireylerini inandıramıyan bir kalkınma plânının gerçekleştirilme şansı pek azdır.

Bu nedenlerle «kalkınma»nın sosyâl açısı, birinci derece göz önünde bulundurulması gereken bir amaçtır. Özellikle kamu harcamaları yüklerinin tarih boyunca belli zümrelerin taşımış bulunduğu gözönüne alınınca, kalkınma gayretlerinin giderlerinin karşılanacağı vergi sisteminin adalet kurallarına uygunluğunun ne derece önem kazanacağı ortaya çıkar. Yurdumuzda Hükümet'çe tasarlanan adımların aşağı halk kütlelerine yansımalarını basit bir fenomen olarak karşılırsak, gelecek gayretlerimizde de başarı şansımız azalacaktır. Bu nedenle, daima küçük gelirlileri daha da ezen Maliye sistemimizin tarih boyunca seyrine bir göz atmakta, kamusal gayretlere halkın ilgisiz kalışının sebeplerini anlamak bakımından, büyük faydalar olduğunu düşünüyoruz.

II — TARİH BOYUNCA TÜRK MALİYESİ

a) *Osmanlı Tarihinde Kamu Gelir ve Harcamaları:*

Osmanlı Devletinin ilk yüzyıllarındaki fütihat ve ganimet devri kapandıktan sonra, 1700 lerden itibaren Osmanlı Devleti gelirleri başlıca hıristiyan ahaliden alınan «cizye» ile köylüden alınan «âşar» a dayanıyordu. Köylü, sadece âşarla kamu giderlerinin önemli bir kısmını karşılamakla kalmayıp, geniş bir «mültezim» zümresinin ve ticaret erbabının da «geçimini» sağlıyordu. Köylünün asırlarca gölgesinden bile korktuğu «Şahna» hikâyeleri, halâ, köylerde dillerde doluyor. Bir gelir grubunun ödediği vergilerin ağırlığı incelenirken, o grubun kamu giderlerinden faydalanma derecesi de gözden uzak tutulmamalıdır. Osmanlı Bütçeleri tam bir jandarma Devlet Bütçesi olduğundan, vergileri ödeyen köylünün kamu giderlerinden faydalanma derecesi de sifıra yakındı. Daima veren ve hiç almayan bu grubun içine çöken kötümser ruh hâlini, âşarın kaldırılmasından 40 sene sonra da etrafımızda halâ görüyoruz.

b) *Cumhuriyet Maliyesinde Sosyal Yükler:*

Bu devreyi üçe ayırarak inceleyebiliriz:

(1) *1923 - 1938 devresi:*

1923 - 1938 yılları arasındaki dönemin en belirli olayı âşar'ın kaldırılmasıdır. Ancak âşar'ın kaldırılmasına karşılık, kamu giderlerinin karşılanmasında adaletli finansman yollarına başvurulduğu da iddia olunamaz. Bir örnek olmak üzere bu dönemin en son bütçesi olan 1938 yılı bütçesinin gelirleri, kesin hesap kanununa göre aşağıdaki şekildedir.

İrat ve Servet Vergileri:

Kazanç Vergisi	24.155.777,66	lira
Hayvanlar Vergisi	15.153.111,29	»
Veraset ve İnti. Vergisi	553.355,13	»
Madenler Rûsumu	759.860,99	»
	<u>40.622.105,07</u>	»

İstihlâk ve Muamele Vergileri:

Gümrük Vergisi	49.375.962,91	lira
Muamele Vergisi	26.871.077,—	»
Dahili İstihlâk Vergisi	18.612.502,46	»
Kara ve deniz av Vergisi	429.355,03	»
Maliye Vergisi	1.105.643,49	»
	<u>95.393.540,89</u>	»

Resim ve Harçlar:

Defineler Rüşumu	112.990,55	lira
Damga Resmî	7.381.834,06	»
Tapu Harçları	1.370.007,75	»
Mahkeme Harçları	1.700.266,27	»
İkamet Tezkeresi harçları	1.188.306,20	»
Noter Harçları	849.624,39	»
Diğer Harçlar	56.432,58	»
Hayvan sağlığı Zabı. sı. Res.	72.086,18	»
<hr/>		
Toplam	12.731.547,98	»
<hr/>		
Tekel Safi Hasılatı	36.802.026,33	lira
Tekel maddeleri vergisi	3.841.067,75	»
<hr/>		
	40.643.094,08	»
<hr/>		
<i>Diğer Bütçe Hasılatı</i>	<i>3.542.328,10</i>	<i>»</i>

Yukarıdaki tablodan anlaşılacağı üzere, tahsil olunan vergilerin % 21 i vasıtasız ve % 79 u vasıtalı vergilerdir. Üstelik ödenen 40.622.106 liralık vasıtasız verginin 15.153.111 lirasının yani % 37,5 unu tarım erbabı 20,5 milyonunu yani % 50 sini de dar gelirliiler ödemekteydi.

Tarım geliri elde edenlerin aynı yıl içinde ödediği 21 milyon liralık arazi vergisi de gözönüne alınırsa (bu vergi özel idarelere ödenir), bu grubun vasıtasız vergi yükünün % 60 ına katlandığı ortaya çıkmaktadır. Kalan % 40 ın da % 60 ını ücretliler ve % 15 ini de bina sahipleri ödüyordu.

Bu kompozisyonda bir malî yük dağılımının adalet derecesi meydandadır.

Ekonomi politikasının diğer unsurları olan gider (bütçe) ve kredi politikası da tarım sektöründekilerin işçi yevmiyeleri düşük, tarımsal fiat ürünleri en az düzeyde kalmış buna karşılık devletten maaş alanlar en büyük faydaları toplamıştır.

Kısaca, 1923 - 1938 dönemi memleket refah ve kalkınmasında en büyük yükü köylü sınıfına yükleyen bir dönem olarak özetlenebilir.

(2) 1938 - 1945 Dönemi:

Bu dönemde ekonomi politikası harp gayretleri ile, büyük şehirlerin doyurulmasının finansmanını sağlama amaçlarına teksif olunmuştu. Bilindiği gibi savaş ekonomileri tüketilebilir mal ve hizmetlerin azalmasına karşılık, harcamaların arttığı olağan dışı bir ekonomik ortamdır. Barış ekonomisine benzemediği için de, özel ekonomik ve malî ilkeleri vardır. Fikri daha açıkça belirtmek istersek, savaş ekonomilerinde arz ve talep dengesi talep lehine bozulduğu için, dengeyi yeniden kurmak için önemli ölçülerde, gelir ve gider vergileri alınarak harcamalar azaltılır. Toplanan fonların savaşın askerî gayelerine harcanması veya bloke edilmesi önemli değildir. Önemli olan, ücret mallarına olan para talebini kısımdır. Bu nedenle, piyasadan çekilen fonların harcanmıyarak bloke edilmesi de mümkündür.

Özellikle, Batı demokrasilerinde titizlik ve başarı ile yürütülen bu ilkelere, İkinci Dünya Savaş'ında memleketimizde uyulmadı. Vergicilik alanında gerçekleştirilen tedbirler, fiyatlar artmadan toplam talebi kısacak yerde olayların tutsağı olarak fiyatlar arttıkça çoğalan kamu giderlerini karşılamak üzere, yürürlükteki vergileri artırmıştır. Bu nedenle para hacmi ekonomi tarihimizin hiç bir döneminde görülme-yen hızla artmış, 1938'de 238 milyon lira olan tedavül hacmi, altı yılda 1174 milyona ulaşmıştır. Hükümet, hızlı fiyat artışlarını önlemek üzere ve piyasadan bir miktar likidite çekmek için, maruf Varlık Vergisine başvurmuş, bu vergiden sağlanan 317,5 milyon liranın önemli bir kısmı bu amaca sarfolunmuştur.

Savaş sona erdiğinde tedavül hacmi 993 milyon lira idi¹. Bu artış herhangi bir millî hasıla artışı karşılığı olmadığından, fiyat endeksleri % 400 oranında yükselmiş, harbin finansmanı böylece dar gelirli-lerin sırtından çıkmıştı. Aynı dönemde kanunsuz fiyatları yürütmek iktidarından yoksun bulunan köylü (Ürünlerinin alıcıları çoğunluk İktisadî Devlet Teşekkülleri olduğundan) de enflasyondan zarar görmüştür.

Savaş Finansmanı yükünün önemli bir kısmını temsil eden emisyonlar dışında, ödenen vasıtalı ve vasıtasız vergiler Kesin Hesap Kanunlarından şu şekilde çıkarılmıştır:

[1] Daha fazla bilgi için bakınız, N. Zeki Aral «Para İşbirliği», Siyasal İlimler Dergisi, kısım 1946 sayısı.

1939 - 1945 yılları Vasıtalı Vergiler Toplamı:	1.686.736.000
» » » Vasıtasız » »	700.184.000

Şu hale göre Bütçe gelirlerinin % 29,3 ü vasıtasız ve % 70,7 ise vasıtalı vergilerden geliyordu. Bütçe içi Vergi Adaletini belirtmek için 700 milyonluk vasıtasız vergilerin nasıl ödendiğine de bir göz atmak faydalı olacaktır:

Devre içinde ödenen Hayvanlar Vergisi	164.000.000
» » » Kazanç »	526.000.000
» » » Diğer vergiler	10.000.000

Kazanç Vergisinin % 68 ini ücretler, % 20 sini de Kamu İktisadî teşebbüslerinin ödediği göze alırsa Bütçe içi vergi gelirlerinin gelir grupları itibariyle dağılışı şu şekilde ortaya çıkmaktadır:

Ücretler :	% 48.8
Tarım grubu :	% 23.4
K. İktisadî Teşebbüsleri :	% 15.—
Ticaret ve serbest meslek erbabı :	% 12.8

Mahallî İdareler ve Bütçenin olağanüstü giderlerinin karşılanması bakımından durum daha da ilginçtir. Çünkü aynı dönem içinde çiftçinin ayrıca 279 milyonluk bir Toprak Ürünleri Vergisi ile 126 milyon liralık bir arazi vergisine katıldığı da bilinmektedir. Savaş dönemi içinde, bu iki unsur da hesaba katıldığında, gelir gruplarının ödedikleri verginin Genel Hasılasına oranı kabaca aşağıdaki şekilde sıralanabilir:

Tarım gelirleri	% 43.5
Ücretliler	% 30.6
Kamu Teşebbüsleri	% 9.4
Ticaret Erbabı	% 13.—
Diğer ²	% 3.5

Bu tablodan, ücretlilerle tarım erbabının İkinci Dünya Savaşı'nın malî yükünün vasıtasız vergilere isabet eden kısmını da ödediğini ortaya koymaktadır. Ücretlilerin emisyon ve vasıtalı vergilerle

[2] Serbest meslek erbabı, gayrimenkul sahipleri vs.

ezilişi, 1923 - 1938 döneminde elde ettikleri avantajlı durumu tamamiyle ortadan kaldırmıştır.

(3) *1945 - 1950 Dönemi:*

Vasıtalı ve Vasıtasız Vergi oranları ve emekçilerin vasıtasız vergileri ödeme oranı aynı kalmıştır. Ancak toprak mahsulleri kaldırıldığından ve para hacmi aynı kaldığından adaletsiz durumda nisb düzelmeler olmuştur.

(4) *1950 - 1960 Devresi:*

Kalkınmanın ulusal bir amaç olarak bütün genişliğiyle devlet adamlarının etkilediği bu dönem oldukça girift ekonomik olaylara sahne teşkil etmiştir.

Geleşme çabalarının, cesur bir kamu gelirleri reformunun göze alınmaması nedeniyle, emisyonla yürütülmesi çabaları fiat dengesi bozmuş ve Hkmet fiat artırımlarının önüne iki Şekilde geçmek istemiştir:

a) Elinde bulunan Kamu İktisad teşebbüslerinin mal ve hizmet satış fiatlarını düşük tutmak,

b) Fiatlara veya krlara mutlak tahditler koymak. Bu tahditlerden birincisi kamu teşebbüslerinin özel teşebbüs fiatları karşısında açık vermesi sonucu bu teşebbüslerin bünyesini harabetmiş veya yeni emisyonları gerektirmiştir. İkincisi ise karaborsayı doğurmuş ve böyle bir fiat strüktürü içinde ürünlerini Fisko birlik, Tariş, Toprak Mahsulleri Ofisi, ukobirlik gibi kamu teşebbüslerine ve tesbit olunan reşm fiatlarla satmak zorunda kalan çiftçilerin enflasyon yüküne katılması sonucunu vermiştir. Bu yıllara kadar, enflasyonun büyük yükünü taşıyan ücretli ve memurlara bu yıllardan sonra çiftçiler de katılmıştır. Sadece tarımsal kredinin tahsilinde gösterilen zorunlu kolaylık bu grup yurttaşların ekonomik olacak daha fazla ezilmelerini önlemiştir.

1950 - 1960 döneminin enflasyon yükünün önemini belirtmek üzere bu yıllara ait bazı para hacmi rakamı aşağıda gösterilmiştir:

*Para Hacmi*³

<i>Yıl ve ay</i>	<i>Milyon lira</i>
1949 Aralık	1.923
1955 »	5.623
1958 Haziran	9.903
1959 »	10.328
1960 »	13.071

Aynı dönem içinde g. safî Millî Hâsıla en iyimser hesaplara göre % 80 arttığına göre 10 milyarlık yükün bazı kitlelerce bir emisyon yükü olarak taşındığı sonucuna varılmak gerekmektedir. Türk ekonomisinin bir zaman akış trendi içinde aynı ekonomiden nakdi-piyasa ekonomisine geçişi dolayısıyla, emisyon artışının gelir dağılım etkilerinin kısmen de olsa telâfi edilmiş olması bu yükün büyüklüğünü nispeten azaltmıştır. En haksız bir vergicilik metodu olarak ortaya çıkan emisyonun yükü emekçi ve yukarıda anlatılan mekanizma ile çiftçinin sırtında kalmıştır.

Emisyon dışında, ödenen vergilerin dağılışı da oldukça adaletsiz olmuştur. On sene içinde ödenen 20 milyar 707 milyon liralık verginin % 72.45 i dolaylı, % 27.55 i ise dolaysız vergilerdir⁴. Ayrıca dolaysız vergilerin % 67 sinin memur ve işçilerden tahsil edilmiş olması da ayrı bir adaletsizlik faktörü olmuştur.

Tarım sektöründen alınan dolaysız vergilerin (hayvanlar ve arazi vergileri) önemi fiat yükselişleri nedeniyle azalmıştır.

Ekonomi ve maliye tarihimizde malî yüklerin yukarıda kısaca belirtilen görünüşü, önemli oranda bir yurttaş grubunu devleti bir haksızlık aracı olarak görmesine ve devlet eliyle kalkınmaya karşı inancsız kalmaya sürüklemiştir... Tarihî deney ve gözlemleriyle bu şüphede haklıdırlar.

Değerli plâncı Profesör Jan Tinbergen'in 18. Ocak. 1962 tarihli basın konferansındaki şu sözlerini malî tarihimize yukarıdaki açılardan bakarak değerlendirmeliyiz:

[3] Merkez Bankası 1960 yılı Müdürler Kurulu raporu. S. 30

[4] Emisyon da nazarı itibara alınırca, % 23.3 Emisyon, % 55,6 dolaylı, % 21.1 dolaysız vergiler.

«Halk Œuna inanmalıdır ki, plân kendisine, kendi refahına aittir... Yeter ki halk plânı desteklesin.»

Halkın plânı desteklemesi ise sadece adaletli ve asırların biriktirdiği acı intibaları silmese bile, yumuŒatacak bir finansman politikasıyla mümkündür. Vergi reformu bize göre en çok bu açıdan anlam kazanmalıdır.

III — VERGİ REFORMLARI VE BASKI GRUPLARI

En ileri demokratik ülkelerde bile yerleşmiş ve alışılmış bir hayat tarzını ve düzeyini bazı gelir grupları aleyhine bazan en masum vergi reformları hâd tepkilerle karşılaşmıştır. Bunu göstermek için Birleşik Amerikanın vergicilik tarihine kısa bir göz gezdiriş yeterlidir. Aşağıdaki örnekler, siyasîlerin ve bazı uzmanların moda haline getirdikleri «seve seve vergi ödeme» nin ne kadar hayâl olduğunu gösterecektir.

Birleşik Amerika'da 1894 de asgarî geçim indirimini 4.000 dolar tutan bir Gelir Vergisi Tasarısı'na, bir Millet Vekili Œu şekilde hücum ediyordu: «Bu tasarı namusumuza, temelimize, an'ane ve kahramanlarımıza ihanettir». İş adamları da tasarımı, senatoya verdikleri dilekçede Œu satırlarla yeriordu: «Gelir Vergisi bir monarşik vergidir, Fransa hür bir Cumhuriyet olduğu için Gelir Vergisi orada yoktur». *Sherman* adlı ünlü bir senato üyesi: «Bu sosyalizme doğru bir adımdır. Bizim gibi herkesin eşit olduğu kapitalist bir toplumda zengini fakire, fakiri zengine karşı kıskırtan böyle bir adım komünist, sosyalist ve Œeytanî bir adımdır». diyordu. Bu yoğun itirazlar içinde kanun meclisinden geçtiği halde, iş çevrelerini destekleyen basın çoğunluğunun etkisi altında, Federal mahkemece Anayasaya aykırı görülerek yürürlükten kaldırılmıştır.

Ünlü New York Times, kararı Œu şekilde karşılıyordu: «Bu önemli karar, Birliği bir komünist darbesi altında dağılmaktan kurtardı. Gözü dönmüş bir kindar kitesinin öfkesi Amerikan Anayasasını ve Amerikan halkının haklarını korumak üzere koyduğu kanunları yıkmak için ileri bir adım atmışlardı.»

Bu tarihten 20 sene sonra Amerikan halk oyu bu sözleri ve suçlamaları sahiplerinin yüzüne fırlatarak, ilkinden daha ağır ve «tepkici» çevreleri daha ağır vergilendiren tasarımı kanunlaştırmıştır.

Harbin finansmanı 1914 ve 1918 yılları arasında bu sayede mümkün olabilmıştır.

Amerika Birinci Dünya Savaşı sırasında savaş finansmanını Keynes'in 25 yıl sonra yayınladığı teorik esaslara uygun bir şekilde sağladığı halde, böyle kararlı bir finansman politikası bile «bir yılda yüz yıldan fazla vergi ödedik», «Tabiatın yarattığı eşitsizliği kanunla telâfi kabil değildir» gibi sloganlarla hareket eden demagog politikacıların saldırılarına dayanamadı. Yeni seçimler iş başına beceriksiz bir Başkan ve ondan da önemlisi, Mellon adında servetleri korumakla görevlendirildiğine mistik bir şekilde inanan bir Maliye Bakanını getiriyordu. İş çevrelerinin göklere çıkardığı bu iş adamı Maliye Bakanına göre,

«Vergicilik bazı sınıflara ceza, bazılarına mükâfat tevzii değil» di, «eğer bu gidiş devam ederse Amerikan uygarlığının seçkin nitelikleri olan hürriyet, eşitlik, adalet ve fırsat eşitliği şeytanî kurumlara yerini bırakarak kaybolacak» tı. Bu felsefeye üç Cumhurbaşkanı yıllar yılı hizmet ederek vergi aflarını sıralayan Bakan; «Gelişmeyi köstekleyen vergileri!» birer birer kaldırdı.

İş çevrelerinin coşkun sevinç ve desteğiyle 10 yıl devam eden bir politikanın muarızları büyük suçlamalarla karşı karşıya bırakıldılar. Ancak zaman gine onları haklı çıkardı; zira «Büyük Maliyeciler!» nin yönettiği son on yıl arkasında skandal ve rüşvet hikâyelerine dayanamıyarak ölen bir namuslu Cumhurbaşkanı ve bir buhran dâvetiyesi bırakarak 1929 yılına gelip dayandı.

Büyük kapitalist grupların seslerine kulak vererek girişilen bu hareket ve acı sonu zamanımızda da ibretle incelenmelidir. Amerikan Vergicilik tarihinde yazılan en yetkili eser olan Randolph Paul'un eserinden verilen bu örnekler sebepsiz değildir. Vergicilik konuları konuşan ve yazanların en çok taraf olduğu ve büyük yüklerin kime yükletileceğinin tartışıldığı bir alandır. Bu alanda yaratılan havaların pek çoğu yapma olabilir. Bu hava içinde teorici ve uzmanlara düşen sadece ilmin ve vicdanın sesini dinliyerek, bu sesleri sun'î atmosferlerin baskısından kurtarabilmektir.

Bir toplumda bazı zümrelerce yaratılan havanın sebep olduğu malî tedbirlerin sonuçlar verdiği de gine Amerikan Vergicilik tarihinden verilen bir örnekle anlatılabilir. 1933 yılında, tarihte kapitalist sistemin en büyük buhranı yukarıda anlatılan Mellon politikası-

nın karŒısı ile tedavi eden Roosevelt'e iŒ gevreleri bütün varlıklarını borçlu oldukları için ama sadece üç yıl ses çıkarmadılar. 1936 da Œartlar ekonomik piramidin tepesinde yaŒıyanların hor bir derecesini deđiŒtirecek kadar düzelmiŒti. Bu canlılık onları bir yılda depresyon'dan büsbütün sıyrıp alacak bir vergicilik tedbirler manzumesine, üç yıl öncesini unutarak ve kurtarıcı BaŒkan'ı itham ederek karŒı gelmelerine yetiŒti. Amerikan Ticaret Odası bir bildiri yayınlayarak, Roosevelt tasarılarını «depresyonun giderilmesini geciktirici, istihdamı cesaretlendirici» olmakla suçluyordu. Bu bildiri-nin yarattığı havaya bu Amerikan tarihinin en kudretli halk desteğine sahip BaŒkanı bile dayanamadı. Orta yollu bir malî tasarı kongreden geçti, vergiler azaltılıp bütçeler küçültüldü. Sonuç Œu oldu: 1936 ya kadar üç yıl geliŒen ekonomi, 1937 de duraklamaya girdi. Hatayı anlayan ve kamu oyuna rakamların inandırıcı diliyle çıkan BaŒkan eski politikasına dönerek Amerikan ekonomisini kurtardı.

Görüldüğü gibi dolaysız vergilerin artırılmasında gelecek tepkilerin yönü bellidir. Hattâ bu tepkilere karŒı çoğu zaman Siyasî İktidar yalnız kalmaktadır. Yukarıdaki örnekler gösterilen tepkilerin hepsinin doğru olmayacağını göstermektedir. O kadar ki fikir ve tepkilerin sahipleri uzak ve yakın çıkarlarını karıŒtırmaktadırlar.

Bu tarihsel gerçeğin bundan sonraki kanunlama çabalarında gözönünde tutulacağı umulur.

IV — SOSYAL ADALET İLKELERİ VE VERGİ REFORM RAPORU

Genel Vergi Reform raporunda ekonomik ilkeler bahane edilerek sosyal adaleti sarsıcı bazı tavsiyeler mevcuttur.

Önce, Gelir ve kurumlar vergilerine ait tavsiyeler geniş ölçüde vergi azaltıcıdır. Œöyle ki:

Yatırım indiriminden	360 milyon lira
İhracat kazançları indiriminden	50 » »
Ücret ve serbest meslek kazançları için özel indirimden	120 » »
Tarifeler	150 » »

	680 » »

Buna yeni geçim indirim hadlerinin, 1963 ten itibaren yürürlüğe gireceği ilâve olunursa vergi kaybı 850 milyon lirayı bulacaktır. Bu miktarlara tarım kazançları, telif kazançları v.s. den ortaya çıkan muafiyet ölçüsü artışlarının sebep olacağı vergi kayıpları dahil edilmemiştir. Bu açıklar 12.1 milyar civarında meydana çıkacağını hesapladığımız 1963 bütçesi ile bağdaşacak bir vergi politikası olamaz. Ya bütçe açığına veyahut da dolaylı vergileri artırarak sosyâl adalet dengesinin bozulmasına sebep olunmasından korkmak hiç de yersiz olmayacaktır. Üçüncü bir ihtimalle plân'ın gider hedeflerinin yani gelişme amaçlarının gerçekleşmemesi de akla gelebilir ki bu da sosyâl adalet yönünden zayıf bir alternatif olduğu gibi, ekonomi politikasının iflâsı anlamını da taşır.

Bunun dışında, dolaysız vergiler içinde 193 sayılı kanunla ücret gelirlerini biraz himaye edici oranların, ticarî ve meslekî kazançlar lehine bozulacağı da ayrı bir sakınca olarak ortaya çıkacaktır.

V — VERİLDİĞİ İDDİA OLUNAN EKONOMİK INCENTIVE'LERİN DEĞERİ

Vergi Reform Komisyonu raporunda, antisosyâl bir şekilde konulan sistemin ekonomik bazı faydalar sağladığı savunulmaktadır.

Burada bu iddialar tartışılarak sosyâl adalet ilkelerinin ne değersiz düşüncelerle rafa kaldırıldığı anlatılacaktır.

a) Yatırım İndirimi:

Yatırım için ayrılan fonların vergiden muaf tutulması suretiyle yatırım meylinin artırılması esasına dayanan bu müessese beklenen faydayı sağlayamayacaktır. Çünkü, az gelişmiş ülkelerde eksik olan yatırım arzusu değil fakat tasarruftur. Tasarruf mevcut olduğu müddetçe yatırım da mutlaka olacaktır; az gelişmiş ülkelerde kâr hadlerinin yüksek oluşu bunu zarurî kılmaktadır' Kabil olunan yatırım indirimi, tasarruf haddini artırmamakta, sadece kamu tasarrufunu özel tasarruf haline getirmektedir. Bu hâliyle bir çok sosyâl reformlarla beraber yatırımların % 60 ını yapacak devlet sektörü tasarruflarının azaltılması kalkınmanın genel trendine aykırı bir davranıştır.

Bu genel düşünce dışında yatırım indiriminin bu şekliyle özel sektör yatırımlarını da faydalı şekilde artıramıyacaktır. Şöyle ki:

1. % 30 dan % 75 e kadar yükselen vergi indiriminden faydalanmak için, mükellefler mutlaka Reform komisyonu Raporunda bahsi geçen «Yatırım Ofisi» ne başvuracaklardır. Bu müracaatların incelenmesi, yatırım indiriminden faydalanma kararına varılması en az aylar sürecektir. Bu aylar süren inceleme sona ermeden, yatırım kararına varmayacak marjinal müteşebbislerin yatırımları, bu zaman kadar geri kalacaktır. Bu kararı beklemeden yatırım yapacak müteşebbisler ise, bu indirim olsa da olmasa da yatırım yapacakları için verilen kararın yatırım hacmini artırıcı bir etkisi olmayacaktır.

2. Yatırım projelerinin «plân» a uygun olup olmadığını incelemek komisyonca zannolunduğu kadar kolay olmayacaktır. Bu inceleme sırasında hiç olmazsa döviz finansman, istihdam ve stratejik yatırım malları dengeleri bakımından projeler incelemeye tâbi tutulacaktır. Bu takdirde de başta incelenen proje ile sonradan incelenen projenin farklı işlemlere uğramaması için sektör çalışmalarına da gidilecektir.

3. Komisyonun kabûl ettiği formülle, yani kredilerle yapılan yatırımların da indirimden faydalanması suretiyle de indirimden faydalanmak imkân dahilindedir. Çünkü, bir kimse üçüncü şahıslardan veya bankalardan aldığı kredilerle yatırım yapabilir ve bu indirimden faydalanabilir. Bu kimseler biriktirdikleri fonları, her nasılsa bir müteşebbise devredeceklerine göre, yatırım hacmi hiç artmadan da yatırım indiriminden faydalanma hâlleri daima muhtemeldir.

4. Özel sektör yatırımlarının bugün için üçte ikisi konut kesimine yapılmaktadır. Aslında bu konutların sosyâl tipte olanları da yatırım indiriminden faydalandırılması gerekir. Tâ ki muayyen bir yatırım hacmi içinde konut toplam talebi karşılanabilsin. Komisyon konutları yatırım indirimi dışında bırakmıştır.

Diğer taraftan, yatırımların konut sektöründen diğer sektörlere aktarmak için düşünüldüğünü sandığımız hududun, konut yatırımlarının çekiçliliğini diğer yatırımlar lehine azaltabilecek yeterlikte değildir.

5. Komisyon üyeleri özel konuşmalarda, mükellefe bu yolla olsun bir atıfet tanınmak suretiyle, psikolojik direnme noktasının geriye alınmasının da gözönünde bulundurulduğu anlaşılmaktadır. Bize göre bu amacın da gerçekleşmesine imkân yoktur. Bugün için kaçırılan meblâğların, servet beyanına tâbi olmayan üçüncü bir şahıstan kredi alınmış da yatırım yapılmış gibi gösterilmesine engel bir durum mevcut değildir.

6. Yatırım indiriminin İsveç modeli esas alınarak tanzim edildiği bildirilmektedir. Oysa İsveç'te bu mekanizma sırf konjonktürel saiklerle konulmuştur ve yatırımları özendirme dursun kısma sonucunu doğurmuştur.

7. Dolaysız vergilerin Türkiye'de yatırım şevkini azaltıcı etkide bulunacağı aşında bir fantezidir. Ticarî ve sınaî kazançların % 5 oranında vergilendirilebildiği bir ülkede, vergi oranlarını % 18 oranında azaltacak yatırımların teşvik edileceğini ummak hayâldir. Türkiye'de müteşebbis kârlarının lüks istihlâke gidişinde bize göre en büyük etken, müteşebbislerin ürünleri için bir doğru talep projesiyonu yapamayışlarıdır. Tarımsal gelir ve binnetice G. Safi Millî Hasıla'nın hava şartlarına bağlı olarak anormal dalgalanmaları bu imkânı selbetmektedir.

b) *İhracat Kazançları Muaflığı:*

Bu muaflığın da Vergi Reform Komisyonunca ihracatı geliştireceği ümidiyle ileri sürüldüğü anlaşılmaktadır.

Bize göre ihracatı özellikle mamûl ürünler ihracatını kısıtlayan etkenler Gelir ve Kurumlar Vergilerinden çok, satış maliyetlerine giren vergi ve takyitlerdir. Bu takyitlerin başında resmî döviz kurları ile serbest kurlar arasındaki fark gelmektedir. Bu farkların anlamı iç fiyat seviyesi ile ihracat imkânlarının bir hayli azalmış olmasıdır. Bu fark bugün için bazı ürünlerde % 25 bazı ürünlerde % 50 hattâ 100 dür. Oysa ihracat muaflığı ile verilen indirim % 4 ile 20 arasında olacaktır. Aslında teşvikin bu derecesiyle ihracı yapılamayan bir malın, ihracı mümkün olmayacak sadece, ihracatı metaı olan malları satanların kârları artacaktır. Bu da istenmiyecek bir sonuç olmamakla beraber amacı sağlamıyacaktır.

SONUÇ

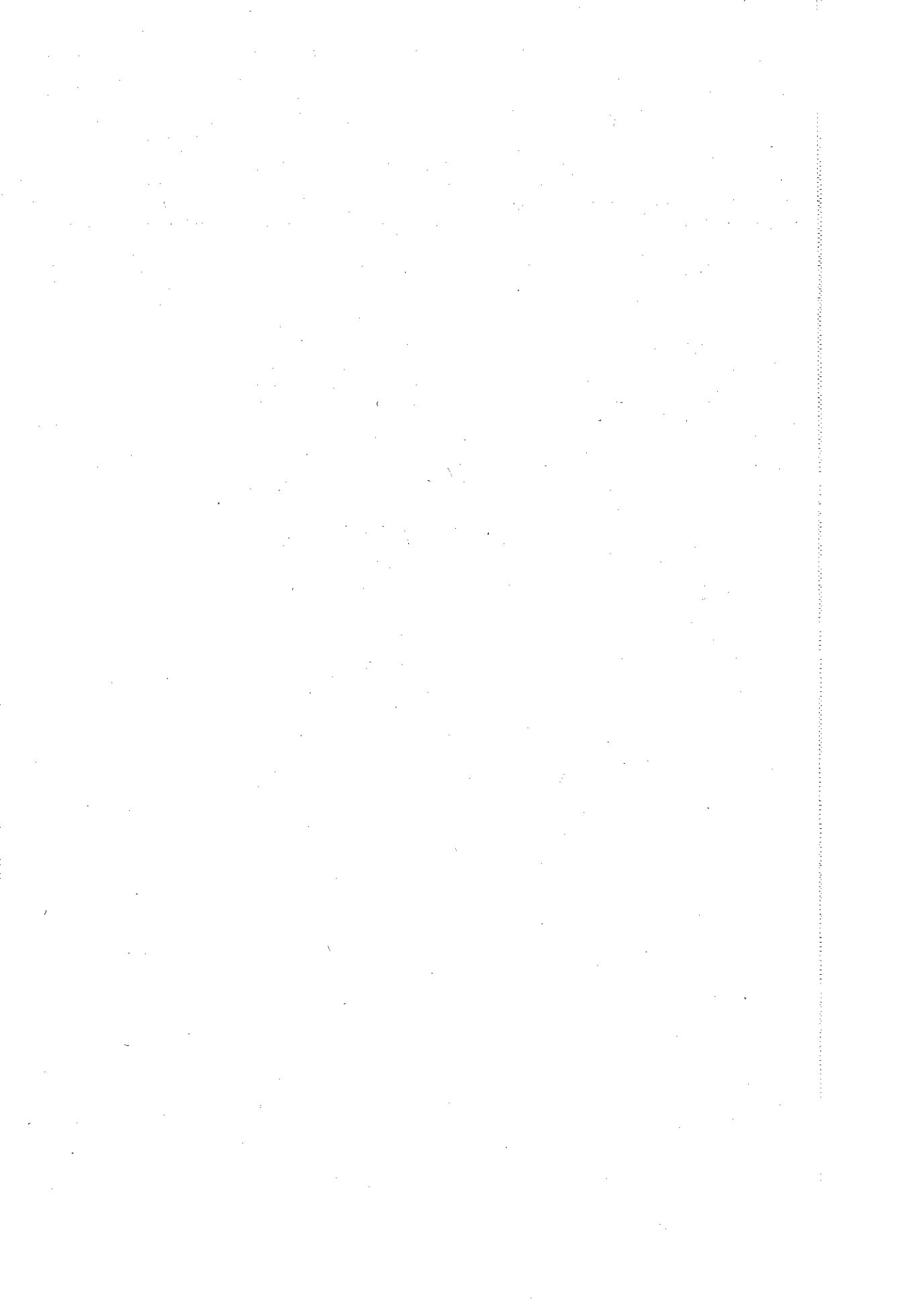
Buraya kadar yapılan açıklamaların sonucunda varılacak yargı şudur: Bu rapor plânlı kalkınmanın sosyâl yönüyle ilgili bir görüş getirmiş değildir. Çünkü:

a) Kamu giderlerinin, emisyon veya vasıtalı vergiler lehine şimdiki teşkilini bozucu tedbirler getirmiştir,

b) Dolaysız vergilerdeki yükü ücretliler aleyhine artırmıştır.

Reform raporunun bu haliyle sosyâl yönü de bir tarafa bırakıl-
sa, ekonomik kalkınmanın gerektirdiği malî ve ekonomik araçları sağladığı da savunulamaz.

MALİYE ENSTİTÜSÜ KONFERANSLARI
UMUMİ FİHRİSTİ



MALİYE ENSTİTÜSÜ KONFERANSLARI
UMUMİ FİHRİSTİ

<i>Sıra</i> <i>No. su Konferansı</i>	<i>Mevzu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
1	Aydın Yalçın Bütçe ve İktisat Politikamız	I	1-8
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	41-57
5	Suat Başar Vergi Kazasının Mahiyeti	I	59-72
6	Ekrem Özemas İktisadi Devlet Teşekküllerinin Mürakabesi	I	73-82
7	Besim Üstünel Gelir ve Servet Vergilerinin İkti- sadi Tesirleri	I	83-91
8	Rasim Saydar Vergi Hukukumuzda Mali İştirak- ler	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 Tatbikatı.	I	127-153
12	Esat Tekeli Bizde Vergi Hukuku ve Vergi Ka- zası	I	154-161
13	Tahsin Yıldırım Türk Gümrük Vergisinin Matrahı.	II	1-12
14	Recep Turgay Gelir Vergisinde Esnaf Muaflığının Genel ve Özel Şartları	II	13-39
15	M. O. Dikmen Asgari Geçim Haddi Üzerinde Dü- şünceler	II	41-64
16	A. Memduh Yaşa ... Muamele Vergilerinde Teklif Saf- hası	II	65-80
17	Talip Güran 5815 sayılı Kanunun 2 nci madde- sinin B bendinin Tahlil ve Ten- kidi	II	81-100
18	B. N. Feyzioğlu ... Bütçe Birliği ve Konsolide Bütçe Hesapları	II	101-116

<i>Sıra</i> <i>No. su Konferansı</i>	<i>Mevzu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
19	Mübin Başar	Vergi Hukuku Bakımından Zarar- ların Mahiyeti	II 117-128
20	Esat Tekeli	Vergi Hukuku İle İlgili İki Mesele.	II 129-142
21	Suat Keskinoglu ...	İşletme Ekonomisinde Bütçe Mef- humu Hakkında	II 143-158
22	M. N. Anıl	Müttekâmil Bir Gümrük Sistemine Olan İhtiyacımız	II 159-186
23	Hikmet Sağcı	Modern Bütçe ve Muhasebe Te- lâkkileri Muvacehesinde Türk Devlet Muhasebesinin Durumu ..	II 187-202
24	Mehmet Akmansu ...	Gümrük Tarifelerinde İndirim Sağ- lama Konusunda Milletlerarası Çalışmalar ve 1956 Tarife Mü- zakereleri	II 203-213
25	Selâhaddin Tuncer ..	İktisadî Kalkınma ve Masraf Po- litikası	III 1-24
26	Sabahaddin Teoman.	1957 Mali Yılında Yürürlüğe Giren Vergi ve Mükellefiyetlerin Pren- sip ve Mahiyetleri Hakkında Açıklamalar	III 25-49
27	Sahir Erman	Hileli Vergi Suçları Hakkında Ba- zı Düşünceler	III 51-71
28	M. O. Dikmen	Mütehavvil Gelirler ve Yıllık Ver- gileme Devresi	III 73-102
29	B. N. Feyzioğlu	Bütçe ve İktisadî Plân	III 103-126
30	Talip Güran	5815 Sayılı Kanununun 2 nci Mad- desi C. Bendinin Tahlil ve Ten- kidi	III 127-140
31	A. Memduh Yaşa ...	Müşterek Piyasa ve Doğurduğu Mali Meseleler	III 141-152
32	Gıyas Akdeniz	Türk Gelir Vergisine Göre Ticarî Kazanç Kavramı	III 153-165
33	Muhlis Ete	Türkiye'de Devlet Bütçesi Dışında Kalan Devlet İşletmelerinin Tabî Oldukları Murakabe Şekilleri ...	III 167-190
34	Kenan Bulutoğlu ...	Fransız Plânlamasında Yatırımla- rın 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

<i>Sıra</i> No. su	<i>Konferansçı</i>	<i>Mevzu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
37	Esat Tekeli	Vergi Politikaları ve Türkiye'de Vergi Politikası	IV	1-11
38	Selâhaddin Tuncer ..	İktisadî Kalkınmada Âmme Kredisinin Rolü ve Ehemmiyeti	IV	13-58
39	Ahmet Kılığbay	İktisat İlminin Gelişmesi Karşısında Maliye Politikasının Aldığı İstikamet	IV	59-64
40	M. C. Kutadgu	Türk Gelir Vergisi Sisteminde Menkul Sermaye İratları Stopajı ve Tatbikatı	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 Hususi Hukuk Sistemi ...	IV	99-108
42a	H. Eichler	Das System Des Privatrechts im Rahmen Des Wirtschaftswissenschaftlichen Studium	IV	109-119
43	O. N. Torun	Devletlerarası Borçlar	IV	121-146
44	İ. Küçükömer	Para Politikası Gâyelerini Gerçekleştirmekte Neden Muvaffak Olmayabilir?	IV	147-156
45	B. Keyder	Ziraî 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	199-226
48	Kemal Tosun	Mevzuatımızda Maliyet Rejimi	IV	227-248
49	M. O. Dikmen	Ziraî Kazançların Vergilendirilmesi, Sâbit Ortalama ve Zarar Nakli	V	1-21
50	Memduh Yaşa	Devlet Faaliyetinin ve Âmme Masraflarının Optimal Seviyesi	V	23-34
51	Tahsin Yıldırım	Gümrük Kanununun Tâdili Meselesi	V	35-53
52	Mübin Başar	Veraset ve İntikal Vergisi Hakkında Düşünceler	V	55-86

<i>Sıra</i> <i>No. su</i>	<i>Konferansçı</i>	<i>Mevzu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
53	Recep Turgay	Türkiye'de Zıraf Kazançlar Nasıl Vergilendirilmelidir?	V	87-114
54	Sadun Aren	Devlet Borçlarının Sınırları Meselesi	V	115-121
55	Âkif Erginay	Vergi Hukukunun Mevzu ve Muhariyeti	V	123-131
56	B. N. Feyzioğlu	Milli Muhasebenin Vazife ve Fonksiyonları	V	133-150
57	Rudolf Stucken	Der Wandel in der Haushaltslage und Haushalts Politik der Bundesrepublik	V	151-162
57a	Rudolf Stucken	Federal Almanya Cumhuriyetinin Bütçe ve Bütçe Politikasında Değişiklik	V	163-173
58	S. Tuncer	İktisadi Kalkınma ve Âmme 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 Vergilendirilme Şekilleri	V	227-232
61	M. Orhan Dikmen ...	Müşterek Pazar ve Türkiye	VI	1-22
62	Mesut Erez	Devlet Yatırımları ve Fevkalâde Kazançların Vergilendirilmesi ...	VI	23-32
63	Kenan Bulutoğlu ...	Ağustos Devaluation'u, Dış Ticaret Açığı ve Bütçe Politikası ...	VI	33-66
64	Gülten Kazgan	Geri Kalmış Memleketlerde Kapital Birikimi ve Vergi Politikası	VI	67-82
65	Ahmet Zühtü Işıl ...	Mali Politika İmkânlarının Gerçekleşebilme 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 Âren	Yatırım İndirimi ve İktisadi Politika	VI	119-123
69	Haydar Kazgan	İtalyan Vergi Sisteminde Yatırım İndirimi	VI	125-138
70	Selâhaddin Tuncer ..	Türkiye'de Âmme Varidatının Durumu ve Meseleleri	VI	139-168
71	M. Zeki Kuruca	Yatırım İndirimi ve Maliye Politikası	VI	169-188

<i>Sıra no. su Konferansı</i>	<i>Mevzu</i>	<i>Cilt</i>	<i>Sahife</i>
72	Mükerrem Hiç Reevalüasyon Kavramı ve Reevalüasyonun Vergi Adaleti Üzerindeki Akisleri	VI	189-200
73	Mesut Erez Vergi Hukukumuzda Mücbir Sebepler, Ağır Hastalık Halli	VII	1-7
74	Mübin Başar Gelir Vergisi	VII	9-20
75	Haydar Kazgan Devlet Hizmetlerinin Finansmanı ve Devlet Sektöründe Fiyat Politikası	VII	21-45
76	H. Van Dyke A New Dimension In Foreign Assistance	VII	47-56
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 Müsterek Pazara Katılması	VII	124-128
80	Halil Nadaroğlu Teoride ve Pratikte Parafiskalite	VII	129-156
81	Selâhattin Tuncer Servet Vergileri	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	Arslan Başer Kafaoğlu Kalkınmanın Sosyal Açısı ve Vergi Reformu Komisyonu Raporu	VII	221-236

