

## VERGİ REFORMUMUZ NASIL OLMALIDIR?

### I. GİRİŞ

Yazan: Doç. Dr. İsmail TÜRK

Türk ekonomisi bütün özellikleri ile geri kalmış bir ekonomi manzarası göstermektedir. Memleketimizde bütün geri kalmış ekonomilerde olduğu gibi, bir yandan nüfus artışını, diğer yandan Batı ekonomilerinin kalkınma hızını, öte yandan da Türk ekonomisi ile Batı ekonomileri arasındaki mesafeyi kapayacak mahiyette bir kalkınma hızı henüz sıhhatli ve devamlı bir şekilde gerçekleştirilmiş değildir.

Bir ekonominin kalkınma hızı herşeyden önce yatırım yapabilme kabiliyetine bağlıdır. İstikrarlı bir kalkınma ancak yatırımların sıhhatli bir finansmana kavuşmasıyla sağlanır. Böyle bir kalkınmanın finansman politikası yapılacak yatırımların iç + dış tasarruflarla karşılanması demektir.

Herhangi bir ekonominin kalkınabilmesi için ne miktarda yatırımda bulunacağı kalkınma stratejisinde tesbit edilen kalkınma hızına bağlıdır; halen Türkiye'de nüfusun artış hızı senede yüzde üçtür. İktisadî İşbirliği ve Gelişme Teşkilâtına üye memleketler on senede millî gelirlerini % 50 nisbetinde artırmayı hedef olarak tesbit etmişlerdir. Bu, camia içinde millî gelirin bir evvelki seneye nazaran % 3,5 nisbetinde artması demektir. Bu durum karşısında Türk ekonomisinin Batı ekonomilerini yakalama payıyla kalkınabilmesi için, senelik kalkınma hızının % 6,5'un üzerinde olması lâzımdır; Devlet Plânlama Teşkilâtı yüzde yarımlik bir yakalama payıyla plân stratejisinde kalkınma hızımızı % 7 olarak tesbit etmiştir.

Bir ekonomide kalkınma hızı tesbit edildikten sonra, o ekonominin ne miktarda yatırım yapacağı iki usulle tayin edilir. Bu usullerden birisi sermaye hasıla nisbetidir. Bu nisbetle millî gelir-

de %1 artış sağlayabilmesi için ekonominin millî gelirin % kaçını yatırım yapması belirtilir. Devlet Plânlama Teşkilâtınca yapılan hesaplara göre sermaye hasıla nisbeti 2,6 kabul edilmiştir. Bu sermaye hasıla nisbeti muvacehesinde Türkiye'nin her sene millî gelinde % 7 artış sağlayabilmesi için millî gelirin % 18'i nisbetinde yatırım yapması gerekmektedir.

Yatırım hacminin tayininde kullanılan ikinci usul işgücü usulüdür. Bu usule göre her sene ekonominin çeşitli sektörlerine ne miktar işgücü yerleştirileceği tayin ve bir işçiyi işe yerleştirebilmek için ne miktar yatırıma ihtiyaç olduğu belli edilir. Neticede, istihdam hacmindeki artışın çeşitli sektörlerde ne miktar yatırıma ihtiyaç gösterdiği yapılan basit bir hesap sonunda açıkça ortaya çıkar. (1)

Türkiye halen kalkınma plânında derpiş edilen yatırım hacmini tahakkuk ettirememektedir. Aşağıdaki cetvelde memleketimizde son yıllarda yapılmakta olan yatırımların gayrisafî millî hasılaya nisbetleri gösterilmektedir :

Yıllar	Yatırımlar Milyon TL.	G. S. M. H. Milyon TL.	Yatırımlar G.S.M.H. %
1956	3.260,3	24.334	13,40
1957	4.017	30.528,7	13,16
1958	5.042,8	36.108	13,96
1959	7.029	44.703,7	15,72
1960	7.779	48.962,8	15,88

*KAYNAK: 1962 yılına ait bütçe tasarısına ait gerekçe sahife: 39*

Yukardaki cetveldən Türkiye'nin yatırım hacmini artırmak zorunda olduğu açıkça anlaşılır. Yatırımları artırabilmek için ya gönüllü tasarrufları artırıcı tedbirlere önem vermek, ya cebri tasarrufun mecmu tasarruf hacmi içindeki payını ve miktarını artırmak lâzımdır. Bu arada dışardan daha fazla finansman sağlamak imkânları üzerinde durulabilir. Dışardan daha fazla finansman temin edebilmek bir yandan iç finansman kaynaklarının rasyonel bir şekilde kullanılıp kullanılmadığı, diğer yandan iç finansman

(1) Capital Development Needs of the less developed Countries, New York, United Department Of Economic And Social Affairs, 1962, p. 3

kaynaklarının hududuna varılıp varılmadığıyla yakından ilgilidir. Esasen iç finansman kaynaklarını iyice seferber edememiş ekonomilerin dışardan bol miktarda finansman kaynakları temin etmeleri imkânsız gibidir.

Devlet Plânlama Teşkilâtı tarafından memleketimize çağrılan Prof. Nicholas Kaldor hükümetimize tevdi ettiği raporda vergi gelirlerinin 1963 yılında 1961 yılına nazaran 3,5 milyar liralık artması gerektiğine işaret etmekte 1963 yılında o zamana kadar yapılacak vergi reformuyla vergi gelirlerinin iki milyonluk artış sağlamasını tavsiye etmektedir (2).

Biz, bu incelememizde vergi politikasını cebrî bir tasarruf politikası olarak ele alacağız ve vergi sistemimizde yapılması gereken tadilâtın müteşebbislerin iktisadî gayretleri üzerinde kırııcı tesirler husule getirmemesine dikkat edeceğiz. Esasen vergi politikasında verginin teşvik fonksiyonu üzerinde ne derece fazla durulursa, verginin tasarruf fonksiyonu o derece azalır. Verginin tasarruf fonksiyonu üzerinde de ısrarla durmak ekonomiyi çok ağır bir vergi yükü altına sokarak iktisadî kalkınmaya engel teşkil edebilir (3).

Bu makalede ele alacağımız konular ziraat sektörünün vergilendirilmesi, mer'î vergi sisteminde vergi adaletinin sağlanması, verginin malî gayesinin tahakkuk ettirilmesi ile ilgili olacaktır.

## — II —

### ZİRAAT SEKTÖRÜNÜN VERGİLENDİRİLMESİ

Bütün geri kalmış ekonomilerde olduğu gibi Türkiye'de de ziraat sektörünün millî gelir içindeki payı büyüktür. 1960 yılına ait yapılan ilk millî gelir tahminlerinde ziraat sektörünün millî gelire iştiraki % 42,6 olarak görülmektedir (4). Ziraat sektörü içinde, hayvancılık ve hububat ziraatının payı ziraî gelirlerin 2/3 ünü teşkil etmektedir.

Geri kalmış ekonomilerin bazılarında ziraat sektörünün millî gelire iştiraki Türkiye'dekinden daha fazladır. Gelir dağılışı bil-

(2) Kaldor Raporunun İngilizce orijinal metni, s. 2

(3) Burkhead, Jesse, Government Budgeting, New York, John Wiley And Sons Inc. 1956, P. 46.

(4) Türkiye Millî Geliri, Yayın No: 420.

hassa bu sektörde çok adaletsizdir; bütün az gelişmiş memleketlerde ortalama olarak ziraat erbabından büyük çiftçiler bu memleketler millî gelirinin % 25'ini ellerine geçirmektedir (5). Ziraat sektöründe gelir dağılışı memleketimizde az gelişmiş memleketler ortalamasına nazaran daha âdildir. Türkiye'deki çiftçi ailelerinden % 1,5'unun ziraî gelirlerin yüzde yirmibeşine sahip oldukları tahmin edilmektedir. Buna rağmen bugünkü mevzuat muvacehesinde arazi ve bina vergileri ile vasıtalı vengilerden başka vergi ödemeyen ziraat sektörü hiç şüphe yok ki, gerçek vergi ödeme gücü üzerinden vergi ödememektedir. Bu itibarla ziraat sektörünün vergi yükü artırılmağa çalışılmalı bu sektör iktisadî kalkınmanın finansmanına iştirak etmelidir. Kaldı ki, böyle bir politikadan kalkınmanın finansmanı dışında, ekonominin istikrara kavuşması, iktisadî kaynakların rasyonel kullanışı, ekonomide âdil bir servet ve gelir dağılışının sağlanması gibi faydalı sonuçlar da sağlanacaktır. Bununla beraber itiraf etmek lâzım gelir ki, ziraat sektörünün vergilendirilmesi son derece zordur. Esasen, ziraat sektöründe safî hasıla ve masrafı tesbit etmek güç meseleler olarak karşımıza çıkarlar. Çünkü, vergi mukellefleri umumiyetle cahildirler, defter ve hesap tutma usullerini bilmezler. Politik kadro ekseriyeti itibariyle ziraat sektörünün zenginlerine dayanır; bunlar ise kendilerini vergilendirmek istemezler. Zaten iktidarların vergiden kaçmak istemeleri maliye ilmince kabul edilmiş temel prensiplerden biridir.

Bütün bu güçlüklerine rağmen iktisadî kalkınma tarihinde kalkınmanın finansmanına geniş ölçüde ziraat sektörü iştirak etmiştir. Bunun sebebi, ilkel ekonomilerde ziraat sektörünün mevcut oluşu ve iktisadî kalkınmanın ziraat sektörü dışındaki sektörleri meydana getirmek mânasında anlaşılmasıdır.

Ziraat sektörünü vergilendirmenin güçlüğü meseleye birden fazla yaklaşım tarzının kabul edilmesine sebep olmuştur. Mesele nin ne gibi çözüm tarzları kabul ettiğini daha yakından görebilmek için maliye tarihinde bu sektörün hangi usullerle vergilendirildiğini hatırlamakta fayda vardır.

### 1 — Arazi vergisini ziraî kazançların yerine kullanmak usulü:

Bu usul modern gelir vergilerinin mevcut olmadığı, muamele

(5) Türk, İsmail, İktisadî Kalkınmanın Finansmanında Vergi Politikası, Ankara, Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Sevinç Matbaası 1961, s. 115-122.

vergilerinin devlet gelirlerinin önemli bir kısmını teşkil etmediği ve arazi vergilerinin kamu gelirleri içinde bugünküne nazaran daha büyük yeri olduğu zamanlarda belirli ve şuurlu olarak ilk defa Japonya'da İmparator Mutsihito zamanında uygulanmış, Japon devletinin bütçesi içinde arazi vergilerinin payı % 50'den daha yüksek nisbetlere ulaşmıştır.

Kanaatimizce, yukardaki tarzda bir arazi vergisini bugün Türkiye'de tatbik etmeğe imkân yoktur. Buna mâni olan husus arazi vergisinin vasıtasız bir vergi oluşu, gelir üzerinden değil, arazinin kıymeti üzerinden alınışı, kötü mahsul yıllarında vergi mükellefinin yükünü artırışı ve mükellef tarafından muayyen taksitlerle ödenmesi, vergi mükellefinin şahsî durumunu göz önüne almayışıdır.

## 2 — Aynı Vergiyi Kazanç Vergisinin Yerine Kullanmak Usulü:

Bu usul cumhuriyet devrine gelinceye kadar Türkiye'de uygulanmıştır. İkinci Cihan Harbi esnasında da toprak mahsulleri vergisi şeklinde tatbik edilmiştir. Zamanımızda yeni teşekkül eden Afrika devletlerinde de tatbik edildiği söylenmektedir. Verginin çiftçiden ayın olarak tahsil edilişi, adaletsizliği, istihsalî köstekleyici bir bünyeye sahip oluşu, cibayet masraflarının yüksekliği, Türkiye'nin geniş ölçüde mübadele ve nakdî ekonomiye girmiş bir ekonomi merhalesinde bulunuşu, kanaatimizce Türkiye'nin böyle bir vergi tatbik etmesine engeldir.

## 3 — Fiat Politikasını Zirai Kazanç Vergisinin Yerine Kullanmak Usulü :

1917 ihtilâlinden sonra Sovyet Rusya'da, Peron zamanında Arjantin'de Sokarno zamanında Endonezya'da uygulanmış ve halen uygulanmakta olan bir usuldür. Kasıtlı olarak ziraat mahsullerine düşük fiat tesbit edilir, ihracatta ziraat mahsullerine katlı kambiyo tatbik edilir. Normal kambiyo kuru ile ihracata ödenen kur arasındaki fark, mahiyeti itibariyle vergiden başka birşey değildir. Bu usulde fiat verginin yerini aldığı için, verginin cibayet masrafı yoktur. Katlı kambiyo tatbikatından doğan fark memleketin döviz rezervini artırır. Eğer aradaki farktan doğan döviz rezervi dış ödemelerde kullanılmayıp bir fonda muhafaza edilirse, ticaret hadleri memleketin aleyhine döndüğü zaman ekonominin ithalât kapasitesinde bir düşme kaydedilmez.

(6) Wald, P. Haskell-Froomkin, N. Joseph, Agricultural Taxation And Economic Development, Massachusetts, Harvard University Printing Office 1954, p. 124.

Bu usulün mahzuru, istihsalî fiatın teşvik mekanizmasından mahrum etmesi, iktisadî kalkınmada ziraat sektörünün yerini ve rolünü kavramamış olmasıdır. Nitekim, Sovyet Rusya ve Endonezya'da ziraat sektörü arzulanan gelişmeyi gösterememiştir.

#### 4 — Ziraî Kazançları Gelir Vergisi İçinde Vergilendirmek Usulü :

Ziraî kazançları gelir vergisi içinde vergilendirmek vergi adaleti ve vergilendirme tekniği bakımından en ideal ve modern usuldür. Maalesef tatbikat Fransa, İngiltere, Amerika Birleşik Devletleri gibi memleketlerde bile başarılı olmamıştır. Kanaatimizce, Türkiye bakımından bu usule geçmekte fayda vardır. Bu usulün asıl faydası hazineye sağladığı gelirden daha çok, diğer sektörlerden sağlanan âmme varidatındaki sızmalara engel oluşudur.

Memleketimize Devlet Plânlama Teşkilâtının misafiri olarak çağrılan Nicholas Kaldor Hükûmete verdiği raporda evvelâ ziraat sektöründen ne miktarda vergi alınması gerektiğini belirtmekte, ortalama olarak ziraat sektörüne % 5 yük yükliyecek teklifini dağıtma usulüne göre bölgeler arasında verginin bünyesine müterakki-klik kazandıracak şekilde tevzi etmekte, ziraat sektörü arazi vergisi halinde, fakat arazinin potansiyel istihsal gücüne göre vergilendirilmektedir.

Kaldor'a göre böyle bir vergi rantabl olmayan çiftlikleri cezalandıracak, verimli olan çiftlikleri mükâfatlandıracaktır. Bu itibarla vergi, verimsiz çiftliklerin verimli çiftlik sahiplerinin eline geçmesini sağlamak suretiyle aynı zamanda dolaylı bir şekilde toprak reformu fonksiyonunu da ifa edecektir (7).

Bize göre bu usul de realist değildir. Bir kere dağıtma usulü de âşâr vergisi gibi çok büyük vergi adaletsizliklerine yol açmıştır. Keza, iyi kadastro teşkilâtının bulunmadığı bir memlekette arazinin potansiyel istihsal gücü de hesaplanamaz; üstelik iktisadî kalkınma ziraatte monokültürden, polikültüre geçme hâdisesini doğuracak, vergi mükelleflerinin vergi ödeme gücünde bir artış sağlayacaktır; mesele, bugün Türkiye'de hem vergi ödeme gücü olan ziraat sektörünü bu güçle uygun olarak vergilendirmek, hem de verginin matrahının zamanla donmasına veya genişlemesine imkân vermemektir.

(7) Kaldor Raporu, a.g.e. s. 7 - 8.

Acaba yukarda tetkik ettiğimiz usuller muvacehesinde Türkiye'de ziraat sektörünü vergilendirebilmek bakımından bu usullerden hangisini kabul etmeliyiz? Maksat ziraat sektöründen bir milyar liraya yakın bir gelir sağlamaksa, mevzuları itibariyle birbirinden farklı, hepsi ziraat sektöründen alınan vergilerle gene bir milyar liraya yakın bir gelir sağlanabilir. Bu hususta daha sarih olmak için fikirlerimizi açıklayalım. Bu vergiler konuları itibariyle arazi vergisi, hayvanlar vergisi, ziraî gelir vergileri olacaktır.

#### a) Arazi Vergisi :

Memleketimizin ihtiyacına uygun bir arazi vergisini tatbik edebilmek için yeniden bir genel tahrir gitmek zarureti vardır. Zira, son arazi tahririnin yapıldığı 1936 senesinden bu yana arazi kıymetlerinde çok büyük değişmeler husule gelmiştir (8). Bu tahrir Türkiye'de kadastro kayıtları yapılmaya kadar karşımıza çıkacak bütün ihtiyaçları karşılayıcı mahiyette olmalıdır. Bu tahrirde arazinin bugünkü değeri tesbit edilmeğe çalışılmalıdır. Arazi vergisinin bünyesinde iratlı ve iratsız arazi tefrikine yer verilmemeli, verginin nisbeti tesbit edilen arazi değerinin % 1'i olmalıdır. Bu tahrirde şehirlerdeki arsalar da kaydedilmeli, arsalardan alınan verginin nisbeti arsa değerinin % 1,5 u olmalı ve arsa üzerinde inşaat yapılmadığı müddetçe verginin nisbeti her sene % 0,25 artmalıdır. (9). Arsa üzerinden alınan verginin her sene nisbetinin artırılmasına sebep arsa spekülasyonuna mâni olmak, arsa sahiplerini arsalarını satmağa zorlamaktır (9).

Geri ekonomiler ziraî istihallerini artırabilmek için sulu ziraate geçmek zorundadırlar. Devlet bu maksatla barajlar inşa edecektir. Türkiye'de sulu ziraatte randıman ortalama olarak kuru ziraate nazaran dört kattır, yani istihsal kuru ziraatle yapılan istihalden % 300 fazla olmaktadır. Onun için, barajın kurulduğu bölgedeki arazinin değeri sür'atle artmaktadır. İktisadî kalkınmada finansman kaynağı aranırken arazi sahiplerinden şerefiye almak tavsiye edilmektedir (10).

(8) Ülkmen, İsmail Hakkı, Mahallî İdareler Maliyesi Dersleri, Ankara, Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Ajans Türk Matbaası 1960, s. 253.

(9) Yavuz, Fehmi, Şehircilik, Ankara, Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, Sevinç Matbaası, 1962, s. 165-168.

(10) Burkhead, Jesse, a.g.e. 464-472.

Biz, iki genel tahrir arasındaki devrede tadilat müessesesinin işletilmesiyle bu yola gidilebileceğine kaani bulunmaktayız.

Kalkınma başka bir mânada şehirleşmek demek olduğu için, şehirlerde yapılan bayındırlık hizmetleri dolayısıyla şehirlerdeki gayrimenkul sahiplerinden de şerefiye alınmasına taraftarız.

Genel tahrir sonunda arazi değerleri asgarî fiatlar umumî seviyesi nisbetinde artmış olacaktır. Hattâ geçirilen enflasyonlar ve şehirleşme dolayısıyla artan rantlar yüzünden arsa değerlerindeki artış daha yüksek olacaktır.

Türkiye'de arazi vergileri böyle bir mahiyet kazanırsa devletin (arazi vergisi + şerefiye) gelirlerinden senede 350 milyon liralık gelir sağlayabileceğini tahmin ediyoruz.

Malî tevzine hâkim olan malî prensipler muvacehesinde arazi vergisinin il özel idarelerine verilmesine, şerefiyelerin belediyelere bırakılmasına, kalkınma ile ilgili enfrasktrüktür yatırımlardan ötürü alınacak şerefiyelerin gene il özel idarelerine tahsisine taraftarız. Fakat belediye ve köylerin gene bu gelirden pay almaları gerekir.

#### b) Hayvanlar Vergisi :

Hayvancılığın ziraat sektöründeki payı % 30'dan fazladır. Hayvanlar vergisinin son tatbik yılı olan 1961 yılında devlete sağladığı gelir 37 milyon lira olarak tahmin edilmiştir. Hayvanlar vergisi 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile kaldırılmıştır. Türkiye bakımından hayvanlar vergisinin ilgasını doğru bulmamakta, memleketimizin ihtiyaçlarının göz önünde tutularak mülga hayvanlar vergisinin mevzuunun genişletilmesini ve eski kanuna göre hayvanlardan alınan verginin miktarının artırılmasını uygun telâkki etmekteyiz. Memleketimizdeki hayvan sayısı göz önüne alınarak her hayvandan ne miktarda vergi alınması gerektiği ve bu vergiden sağlanacak gelir aşağıdaki cetvelde gösterilmiştir:

Hayvanın cinsi	Sayısı	Alınacak vergi	Sağlanacak gelir
Merinos koyunu	—	2 lira	
Koyun	34,5 milyon	3 »	103,5 milyon lira
Kılkeçi	18,6	3 »	55,8 » »
Tiftik ...	6	2 »	6 » »



Domuz	—	4 »		
Sığır	12,4	5 »	62	» »
At	1,3	10 »	1,3	» »
Eşek	1,9	5 »	9,5	» »
Katır	0,2	7,5»	+ 1,5	» »
			<hr/>	
			239,6	

KAYNAK: İstatistik Bülteni No: 88

Yukardaki cetvelde sayısı bilinen hayvanlar, her hayvandan alınacak vergi gösterilmiş, hayvan sayısı ile vergi miktarı çarpılarak sağlanacak gelir tesbit edilmiştir. Bu cetvelin tetkikinden anlaşılacağı üzere yalnız ziraat sektörünün hayvancılık şubesinden senede 250 milyon liralık gelir sağlamak mümkündür.

### c) Ziraî Gelir Vergisi :

Ziraî Gelir Vergisi küçük çiftçi muaflığını kabul edecektir. Bu hususta 193 sayılı kanundaki esaslara sadık kalınabilir. Başka bir deyimle, satış tutarı ile yüz ölçümü esası muhafaza edilecektir. Senelik kazancı onbin liranın üstünde olan çiftçiler götürü gider, işletme hesabı, veya bilanço hesabı usullerinden biri ile vergilendirileceklerdir.

Bizim 193 sayılı kanundan ayrıldığımız husus, ziraî kazançlar için yeni bir cetvel ve vergi tarifesinin hazırlanmasıdır. Zira, uzun yıllar hiç vergi ödememiş bir sektörü müterakkiliği % 70'e kadar yükselen bir tarife ile vergilendirmek zordur. Esasen, ziraî kazançlar arızî kazançlar mahiyetinde olduğundan verginin hududuna diğer sektörlerle nazaran daha çabuk ulaşılır. Hattâ Fransa'da ziraî kazançlar kadastro geliri diye adlandırılan fiktif bir gelir üzerinden mütenasip olarak vergilendirilirler (11).

Türkiye'de hayvancılık dışında kalan ziraî gelirlerden % 25'inin bu sektördeki gayriâdil gelir dağılışı sonucunda sayısı 70 - 100 bin arasında değişen büyük çiftlik sahiplerinin eline geçtiği tahmin edilmektedir. Hayvancılık dışındaki ziraat sektörü 12 milyar liradan ibaret olduğuna göre, ziraî gelirden üç milyar lirası vergi ödeme gücü olan şahıslar tarafından elde ediliyor demektir. Gelir ver-

(11) Duverger, Maurice, Institutions Financières, Paris, Presses Universitaires de France 1957, PP. 129-131.

gisinin en düşük nisbetini uygulasak bu sektörden neticede 300 milyon liralık vergi alınabileceği ortaya çıkar.

Görülüyor ki, ziraat sektöründen yaptığımız bu kaba hesaplar sonunda 900 milyon liralık gelir elde etmek mümkün olacaktır. Arazi vergisi mükelleflerinin aynı zamanda gelir vergisi mükellefleri olmaları halinde arazi vergisi gelir vergisinden mahsup edileceğine göre, bu mahsuplar dolayısıyla 100 - 150 milyon liralık bir vergi kaybıyla karşılaşılsa gene de bu sektörden 750 - 800 milyon liralık vergi alınabilecektir.

#### d) Kalkınma Vergisi :

Bugün Türkiye'de herkes kalkınmayı arzu etmektedir. Fakat kalkınma fedakârlıkla olur. Onun için, herkesi hiç olmazsa asgarî seviyede vergi mükellefi haline getirmek lâzımdır. Böyle bir vergi ancak, bizde 1950'den sonra ilga edilen yol vergisi tipinde bir vergi olabilir. Biz bu vergiye sempatik bir ad kazandırabilmek için kalkınma vergisi diyeceğiz. Memleketimizde vatandaşların büyük bir kısmı, bilhassa ziraat sektöründe, zenginler dışında aynı gelir seviyesindedir. Bu itibarla baş vergisi mahiyetinde bir vergi büyük kütleyle aynı vergi yükünü yükleyecektir. Kalkınma, millî bir heyecan haline getirilebilirse herkes bu vergiyi memnuniyetle ödeyecek kalkınma plânının tesbit ettiği hedefin gerçekleşmesinde yardımcı olacaktır (12). Ziraat sektörü ile sınaî sektör arasında gelir dağılışı tetkik edildiği vakit, ortalama olarak sanayi sektöründe adam başına düşen gelirin ziraat sektörüne nazaran dört kat daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu husuu göz önünde tutarak 18 - 45 yaş arasındaki erkeklerden ücretli veya maaşlı olarak çalışan bayanlardan, köylerde çalışanlardan senede onbeş, şehirlerde çalışanlardan senede 60 lira vergi alınması doğru olur. Yaptığımız tahminî hesaplara göre köylerde 4,5 milyon, şehirlerde 1,5 milyon kişi kalkınma vergisinin mükellefi olacaklardır. Şehirlerden bu suretle 90 milyon köylerden 67,5 milyon liralık vergi tahsil edilecektir. Şehirlerden toplanacak verginin imkânsızlıklar içinde kıvranan belediyelerimize, köylerden toplanacak verginin köylerimize tahsis edilmesine taraf-tarız. Vergi bu şekilde mahallî vergi karakterinde olacağı ve neticede mahallî hizmetler gelişeceği için vergiye karşı gösterilecek tepki azalacaktır.

(12) Higgins, Benjamin, Economic Development, New York, Norton And Company Inc, 1959, pp. 522-523.

## III

## VERGİ SİSTEMİMİZDE VERGİ ADALETİNİN SAĞLANMASI

27 Mayıs İnkılâbından sonra çıkarılan vergi kanunlarında - gelir vergisi, kurumlar vergisi, arazi vergisi, bina vergisi - vergi adaletini sağlayıcı hüküm ve müesseselere rastlamak mümkündür. Biz, çalışmamızın bu kısmında halen mer'î olan vergi sistemimizde vergi adaletinin sağlanabilmesi için evvelâ vergi kanunlarımızın niçin vergi adaletini tahakkuk ettiremediklerine işaret edecek, sonra vergi sistemimizin alınacak hangi çeşit tedbirlerle vergi adaletini gerçekleştirebileceğini belirtmeğe çalışacağız. Bu bölümde üzerinde özellikle duracağımız vergiler, gelir vergisi, veraset ve intikal vergisi, bina vergisi, lüks vergisi, istihsal vergisi olacaktır.

## 1 — Gelir Vergisi :

1962 - 1963 malî yılı bütçesinde gelir vergisinin devlete sağlayacağı varidat 2550 milyon lira tahmin edilmiştir. Bu gelirin beyannameli mükellefler tarafından ödenecek kısmı 1021 milyon, stopaja dahil vergi mükelleflerince ödenecek kısmı 1529 milyon liradır. Gelir vergisinin bütçe geliri içindeki nispi değeri % 25,5 tur. Bunun beyannameli ve stopaja tâbi vergi mükellefleri arasında dağılışı bütçe gelirinin % 10,21 ve % 15,29'udur (13). Bu nisbetlerden çıkan netice gelir vergisi mükelleflerinin 2/3 ünün ücret ve maaş erbabı oluşudur. Aşağıdaki cetvelde tam mükellefiyette tâbi vergi mükelleflerinin sayısı, beyan edilen gelir, hesaplanan vergi, mükellef başına düşen yıllık vergi gösterilmektedir.

Yıllar	Mükellef Adedi	Beyan edilen gelir T.L. olarak	Hesaplanan vergi T.L. olarak	Mükellef başına yıllık gelir T.L. olarak	Mükellef başına vergi T.L. olarak
1953	73.318	750.208.469	172.684.155	10.374	2.388
1954	83.119	958.313.642	244.359.054	11.529	2.940
1955	103.638	1.249.671.080	316.081.761	12.058	3.050
1956	122.218	1.617.485.964	404.693.895	13.234	3.311
1957	170.373	1.908.383.485	459.475.334	11.201	2.696
1958	179.919	2.170.984.737	596.058.580	12.066	3.313
1959	196.578	2.533.937.203	663.822.289	12.890	3.377
1960	212.699	3.023.144.399	829.405.635	14.213	3.899

KAYNAK: 1962 Malî Yılı Bütçe Tasarısına Ait Gerekçe. s. 138-142

(13) Türk, İsmail, Mouvement Législatif en Turquie, Ankara. Türkiye Ve Orta-Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, 1960, p. 32.

Yukardaki cetvelin tetkikinden bazı neticeler çıkarmak mümkündür. Gelir Vergisi mükelleflerinin sayısı 1953 yılına nazaran %190, beyan edilen gelir % 328, hesaplanan vergi % 380, mükellef başına yıllık gelir % 38, mükellef başına yıllık vergi % 66 artmış vaziyettedir. Halbuki, 1953 yüz itibariyle toptan eşya fiyatları % 137 yükselmiştir. Tamamen enflasyonun hüküm sürdüğü 1953 - 1960 devresinde hiç şüphe yok ki, millî gelir dağılışı beyannameli vergi mükellefi lehine değişmiştir. Buna mukabil, beyannameli vergi mükelleflerinin beyan ettikleri gelir ve ödedikleri vergilerdeki artış, ellerine geçirdikleri reel geliri etksettirmek şöyle dursun, fiyatlar umumî seviyesindeki artışları telâfi etmekten bile uzaktır. Üstelik enflasyon devrelerinde gelir vergilerinin otomatik stabilizatör rolü oynamaları dolayısıyla mükellef başına tahsil edilen vergi miktarının sür'atle artması gerekirdi. Maalesef memleketimizde gelir vergilerinin böyle bir tesir husule getirdiğini iddia etmek güçtür. Durumu daha açıkça ifade etmek gerekirse memleketimizde belirli bir şekilde verginin matrahında bir sızma müşahede edilmektedir, yani bir vergi kaçakçılığı vardır. Buna mâni olmak üzere Millî Birlik zamanında kabul edilen 193 sayılı kanunla, ziraî kazançlar vergilendirilmiş, esnaf muaflığı daraltılmış, servet beyanı müessesesi vergi mevzuatımız arasında yer almış, bu suretle mevzuattaki boşluklar tıkanılarak ve bir nevi kendi kendini kontrol müessesesi malî mevzuat içine sokularak vergi kaçakçılığıyla mücadele edilmek istenmiş, verginin tarife ve cetveli yeniden düzenlenerek Gelir Vergisinin sağladığı hasılayı artırma yoluna gidilmiştir (13).

Kanaatimizce 193 sayılı kanunda yapılan değişikliklerin büyük bir kısmı verginin genellik kaidesini gerçekleştirmek ve vergi mükelleflerini gerçek vergi ödeme gücü üzerinden vergilendirebilmek için isabetli olmuştu. Zira, bu değişikliklerle gelir vergisinin bünyesindeki boşluklar doldurulmuş, verginin tarihinde karine, dış alâmetler, götürü usulden mümkün mertebe kaçılmış, vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığına açık olan yollar, kapatılmıştır.

193 sayılı kanunun kanaatimizce mahzurlu olan yönleri, müterakkilîği daha dik, hale getirmesi, dilimler arasındaki vergi nisbetlerini onar onar yükseltmek suretiyle, ferdî tasarrufları azaltması, müteşebbislerin gelir sağlama gayretlerini, kırarak, muhtaralara katılma hususunda bunları gözü pek olmaktan alıkoyması ve döner sermayelerini daraltmasıdır. Arazi ve bina vergilerinin ge-

lir vergileri mükelleflerinin vergilerinden değil de, vergi matrahından masraf olarak düşülmesi hazine - vergi mükellefleri münasebetlerini birbirine hasım münasebetler haline getirmiştir. Esasında, bu münasebetlerin menfaatleri müşterek taraflar halinde düzenlenmesi gerekir. Aslında vergi mükelleflerince benimsenmeyen nisbetler hazinenin gelirini artırmaktan daha çok, vergi kaçakçılığına yol açarak hazineye gelir kaybına sebep olur. Burada sırası gelmişken belirtelim ki, vergi kaçakçılığıyla mücadele ederken vergi mükelleflerini eğitmek, malî idareyi geliştirerek murakabe kadrosunu takviye etmek, iktisadî inkişafa mani olan, fakat tazyik gruplarının sempatisini kazanmak arzusundan doğan istisna ve muaflıklara iltifat etmemek, kaçakçılık halinde vergi hukukunun müeyyidelerini artırmak gerekir. Bu istisna ve muaflıklara ancak bu müesseselerin mevcudiyeti ekonominin gelişmesiyle bağdaştığı vakit yer verilmelidir, tasarruf faizleri istisnası gibi.

193 sayılı kanun, asgarî geçim haddinin tesbiti ve ücret gelirlerinde ayırma nazariyesinin kabulü bakımından vergi adaleti uğruna âdeta gelir vergisini katleder bir mahiyet taşımaktadır. Bu had, memleketimiz gerçeklerine göre çok yüksek tutulmuştur ve muhtemelen neticesi ücret ve maaş erbabının gelir vergisi şümulü dışında kalması olacaktır. Bugünkü mevzuat karşısında şunu da ilâve edelim ki esnaf muaflığının genişliğini daha da daraltmak mümkündür. Buna mukabil, gayrimenkul sermaye iratları istisnası genişletilmemeli, gayrimenkullerin alım ve satımından doğan kazançlar gelir vergisi çerçevesinde vergilendirilmelidir (14).

Gelir Vergisi hakkındaki düşüncelerimizi özetliyecek olursak şunu söylemek gerekir: Gelir Vergisi bütün vergi sahiplerini vergilendirmeğe yönelmelidir. İstisna ve muaflıklardan kaçınmalıdır. Vergi âdil olmağa çalışmalı, iktisadî kalkınmaya engel teşkil etmemeli, verginin bünyesi verginin gelir tesirini gösterecek şekilde düzenlenmelidir.

## 2 — Veraset ve İntikal vergileri :

Vergi sosyal fonksiyonunu memleketimizde, bilhassa veraset ve intikal vergileri içinde ifa etmeğe çalışmalıdır. Az gelişmiş memleketlerde verginin azami - asgarî nisbetleri arasındaki yüksekliği

(14) Bakınız, Gelir Vergisi Kanunu madde 63, 81, 103, 31.

geniş tutmak, gelir vergileri vasıtasıyla verginin sosyal fonksiyonunu tahakkuk ettirirse de, bu fonksiyonu ifa ettiği nisbette, ekonomide özel sektörün gelişmesine, müteşebbis kadrosunun ortaya çıkmasına engel olur. Bu sebeple, az gelişmiş ekonomiler gelir vergilerini verginin ekonomik fonksiyonunu göz önünde tutarak düzenlemek zorundadırlar. Bu suretle, sağladıkları kazançlardan önemli meblâğları ellerinde tutan müteşebbisler daha fazla yatırımda bulunmak üzere gayret sarfedecekler, teşebbüslerini genişletebileceklerdir. Veraset ve intikal vergilerinde vergi nisbetlerinin yüksek olması nesiller arasında serveti törpüleme imkânı hazırlayacak, sosyal bir reform mahiyeti taşıyacaktır. Esasen bu görüş millî ekonomiye devlet müdahalesini istemeyen John Stuart Mill, gibi klâsik iktisatçılar tarafından da benimsenmiştir. Zamanımızda bütün memleketlerde vergi sisteminin rantıye sınıfını âdeta ortadan kaldırmak üzere düzenlenmesi bu görüşümüzün başka bir delilidir. Kaldı ki, geri ekonomiler de sosyal reformlara, kalkınmış ekonomilerdekinden daha fazla ihtiyaç vardır. Zira, bu memleketlerde sosyal yapı donmuş vaziyettedir, içtimaî seyyaliyet mevcut değildir. Mirasçılar umumiyetle müteveffanın ufulü ânında havadan inme bir servete sahip olmuş durumdadırlar. Bu kazançların ise vergiye tahammülü umumiyetle diğer kazançlarıkinden daha fazladır.

Veraset ve İntikal vergilerinin yükseltilmesine ve bu vergilerde müterakkiliğin artırılmasına, sermaye terakümüne engel olur gerekçesiyle itiraz edilecektir; bu itiraz kanaatimizce yerinde değildir. Çünkü servet sahipleri ölümlerinden sonra mirasçıların ödeyecekleri vergilerle ilgilenmekten daha çok, sağlıklarında ödedikleri vergilerle doğrudan doğruya ilgilidirler.

1962 bütçesinde Veraset ve İntikal Vergisinden 19 milyon lira gelir sağlanacağı tahmin edilmiştir. Bu vergiden bu derece az gelir sağlanmasının sebebi Veraset ve İntikal Vergisinde istisna haddinin memleketimiz realitelerine göre yüksek oluşu, müterakkiliğin Batı devletlerindeki derecede yüksek bulunmayışı, az gelişmiş bir memleket olarak Türkiye'de servetin gayrimenkullerden terekküp etmesi ve bu malların tapu sicilindeki değerlerinin düşük kıymetle kayıtlı bulunuşudur. Menkul kıymetler ise bankalarda mevduat olarak muhafaza edilmediği ve halen Türkiyed'e kuvvetli bir sermaye piyasası mevcut olmadığı, bilhassa nama muharrer hisse senedi ve tahvilât fazla yaygın hale gelmediği cihetle kolaylıkla ver-

giden kaçırılabilir. Üstelik Türkiye'de menkul servetin önemli bir kısmı altın ve mücevherat şeklinde elde tutulduğundan bunları da vergiden kaçırmak çok kolaydır.

Kanaatimizce genel bir arazi ve bina tahriri yalnız adı geçen vergiler bakımından değil, aynı zamanda Veraset ve İntikal Vergisinin sağladığı hasılayı artırmak bakımından da lüzumludur. Veraset ve İntikal Vergisinin randımanını artırmak üzere vergideki istisna haddi indirilmeli, müterakilik daha dik hale getirilmelidir. Bu arada mevcut tasarrufların banka, tasarruf sandıkları gibi müesseselerde toplanmasını teşvik edici tedbirler sayesinde bir yandan hisse senetleri ve tahvilât piyasasını geliştirici, diğer yandan halkı iddihardan uzaklaştırıcı çareler üzerinde düşünülmesi uzun vadede bu vergi hasılatının artması neticesini doğuracaktır.

### 3 — Bina Vergisi :

Bina vergisinin Türkiye bakımından ehemmiyeti verginin sağlayacağı gelirden daha çok, verginin ekonomik kaynakların rasyonel kullanımında tanzim edici bir âlet olarak kullanılmak istenmesinden ileri gelir. Türk ekonomisi gibi ekonomilerde doğrudan doğruya sınaî yatırımlara yatırılacak önemli fonlar bina inşasında kullanılmaktadır. Ekonomide piyasanın darlığı, yatırımların arzettiği muayyeniyetsizlik, dış piyasaların vaktiyle kalkınmış ekonomiler tarafından ele geçirilmiş olması, sermaye piyasasının, yaygın bir sosyal sigorta sisteminin mevcut bulunmayışı bu durumu doğuran belli başlı sebeplerdir. Onun için, bina vergisinin nisbeti doğrudan doğruya iktisadî kaynakların kullanılışı üzerinde müessir olacaktır.

Halen bina vergisinin nisbeti 309 sayılı kanunla muayyen emsallerle artırılmış bulunmaktadır. Bu emsaller binanın ikametgâh veya diğer maksatlarla kullanılmasına göre değişmektedir. Şöyle ki :

İnşaat devresi	Mesken	Diğer maksatlar
1/6/1942'den önce	2	4
1/6/1942'den sonra		
28/2/1947'den önce	1	2
1/3/1974den' sonra		
11/5/1953'ten önce	0,5	1

Yukardaki tablonun tetkikinden de anlaşılacağı üzere bina vergisine 1953'ten sonra inşa edilen binalar için eski vergi nisbeti tatbik edilmektedir.

Kanaatimizce, iktisadî kaynakların rasyonel kullanılması ve bina vergisinden sağlanan gelirin arttırılması için, halen yürürlükte olan verginin bünyesine üç yenilik getirmelidir. Bunlardan birincisi mesken gelirlerinin mesken ve lüks mesken gelirleri diye ikiye ayrılması lüks meskenlerden alınan vergilerde bu meskenler aleyhine bir vergi farklılaştırılmasına gidilmesidir. İnşaat ruhsatı verilirken, belediyeler de ruhsat harçlarında aynı şekilde bir harç farklılaştırılmasına gitmelidirler. Lüks meskenlerden alınacak vergiler ve lüks mesken inşası için temin edilecek ruhsata ödenecek harç, bu çeşit inşaatı menedecek mahiyette olmalıdır. Meselâ bina vergisinin nisbeti âdi mesken gelirlerine nazaran % 100 daha fazla, lüks inşaat ruhsatı harcı % 500 daha fazla olabilir.

Bina Vergisinin hasılatını arttırmak için alınacak ikinci tedbir noterden tasdikli bir mukavele mecburiyetidir. Kira mukavelesinin samimi olmasını sağlamak üzere Vergi Usul Kanunundaki vergi suçları ile cezaî müeyyideler artırılabilir. Herkesin mukavele mecburiyetine uymasını sağlamak üzere noter harçları garısafî irattan safî irada geçerken yapılan masraflar arasında gösterilebilir. Bina vergisi çerçevesinde düşünülecek üçüncü tedbir sınaî faaliyetlerde kullanılan binalardan, ticarî faaliyetlerde kullanılan binalara nazaran, daha az vergi almak olmalıdır. Böylece verginin bünyesi sanayileşmeyi teşvik edici bir karakter kazanacaktır.

#### 4 — Lüks Vergisi :

Memleketimiz bakımından malî alanda esas mesele elimizde mevcut iktisadî kaynakları israf etmeksizin iktisadî kalkınma maksatları için kullanabilmektir. İktisadî kalkınmalarını dış âleme açık, Batılı demokratik bir düzen içinde gerçekleştirmek isteyen memleketlerde bu gayenin gerçekleşmesine mâni olan sebep, gelirleri yüksek tabakaların Batının yaşama standardını yaşamak istemeleridir. Yabancılar da memleketimizle temas halinde bulduklarından, sinemalar, mecmualar, kitaplar Batı âleminin yaşama standartlarını memleketimize getirmekte istihlâk harcamalarını arttırmakta, dolayısıyla yekûn tasarruf hacminin beklenen miktarda büyümemesi sonucunu meydana getirmektedir. Başka bir de-



yimle memleketimizde iktisadî kalkınmaya hiç faydası dokunmayan gösteriş için istihlâkla karşı karşıya bulunmaktayız. Bunu önlemek üzere vergi sistemimizin lüks maksatlar için yapılan harcamaları kısıcı bir karakter kazanması bu sayede lüks harcamaların miktarca azalması gerekmektedir. İşte bu gayeyi tahakkuk ettirmek üzere halen radyo ve hususî otomobillerden alınan vergiler arttırılmalı, lüks vergisi içine girecek bir vergi ile telefon, havagazı fırını, buz dolabı, çamaşır makinası sahiplerinden muayyen miktarlarda devamlı olarak vergi alınmalıdır. Meselâ bu maksatla otomobillerden senede 1500 - 1000 - 500, radyolardan 40 - 30 - 20, buz dolaplarından 30 - 20 - 15, havagazı fırınından 15, çamaşır makinasından 15 lira vergi alınabilir, sinema, tiyatro, konser biletlerinden alınan eğlence resimlerine zam yapılabilir, içkili lokanta, gazino ve barlardan alınan resimler artırılabilir. Bu şekilde esasen belediyelerin gelirleri içinde yer alan resimler mahallî idareleri küçümsemeyecek gelirlere kavuşturabilir. Buz dolabı, çamaşır makinası, havagazı fırınlarından alınacak resimler de belediye gelirleri içine girmelidir. Telefonlardan her sene 120 lira vergi alınması da kanaatımızca uygun olur. Bu sayede görülüyor ki, âmme varidatı önemli ölçüde artacak hem mahallî idareler hem de devlet belirli bir gelir artışıyla karşılaşacaktır.

### 5 — İstihsal Vergisi :

Halen yürürlükte olan gider vergileri eski imalât muamele vergisinin, ithalâttan alınan muamele vergisinin, banka ve sigorta şirketleri muamele vergisinin yerini almıştır. Bugünkü gider vergilerinin bünyesi istihsal üzerinden alınan gider vergileri ile hizmetler üzerinden alınan gider vergilerine dayanmaktadır. Bu vergilerin iktisadî kalkınmaya mâni olmamaları için teşebbüsleri bölmeleri, bünyelerinin geniş ölçüde adaletsiz olmaması, vergi tahsilâtını ucuza temin etmesi ve müstehlikte vergi şuurunu geliştirmesi gerekir (16).

Verginin bünyesinin teşebbüsleri bölmemesi için eski muamele vergisindeki esaslarla küçük esnaf muaflığının kabul edilmesi, verginin, vergi adaletini sağlaması mümkün meritebe vasıtalı vergiler içinde, verginin şahsîlik prensibine riayet etmesi yani masrafları zarurî, harcıâlem ve lüks masraflar olarak üçe tasnif etmesi ve her masraf çeşidine

(15) Due, F. John, Government Finance, An Economic Analysis, Illinois, Richard, D. Irwin Inc, 1954 p. 307.

göre farklılaştırılmış şekilde harcamalar üzerinden vergi alması gerekir. Gerçekten, böyle bir tasnif bile, vasıtalı vergilerin adaletsizliğini tamamen ortadan kaldırmayacak, kalabalık aileler zengin ailelere nazaran masrafları üzerinden zengin ailelerden daha fazla vergi ödeyeceklerdir. Fakat, ne de olsa böyle bir tasnif fakir ailelerin vergi yükünü belirli bir şekilde hafifletmese bile büsbütün adaletsiz olmaktan kurtaracaktır. Verginin tahsilât masraflarının düşüklüğü, verginin hangi safhada tahakkuk ettirildiği ile ilgilidir. Vergi imalâtçıdan toptancıya geçerken tahakkuk ve tahsil edilmedir (16). Vergi mükellefinde vergi şuurunun doğması, bu vergilerin nihaî mükellefleri müstehlikler olduklarına göre bunların, ödedikleri vergileri açıkça bilmeleri ve bu vergilerin bir dereceye kadar iktisat politikasının elinde miktar tahditleri yerine kullanıldıklarını anlamaları ile mümkündür.

Bugünkü istihsal vergisi 80 kadar ilk istihsal maddeleri üzerinden alınmaktadır. Bu vergi konurken imalât muamele vergisinin sağladığı geliri sağlamak ve daha az vergi mükellefiyle karşılaşmak gözönünde tutulmuştur (17). Bu husus iktisadî kalkınmaya uygun bir masraf vergisinin özelliklerinden birine riayet etmekle beraber iktisadî ve malî bakımdan aşağıdaki mahzurları bünyesinde taşımaktadır :

- 1 — Gider vergileri muayyen sayıda ilk istihsal maddelerinden alınmakla genel bir masraf vergisi karakterini kaybetmektedir.
- 2 — Gider vergileri ilk istihsal malları üzerinden alınmakla sanayiın muayyen istihsal kollarını ağır bir vergi yükü altında tutmaktadır. Bu durum verginin istihsale, dolayısıyla iktisadî hayata müdahalesi neticesini doğurmakta, çeşitli sanayi kolları vergiden aynı derecede müteessir olmamaktadır. Çünkü, bütün sanayi kolları aynı derecede vergiyi inîkâs ettirememektedirler.
- 3 — İstihsal vergilerinin ilk istihsal malları üzerinden alınması imalâtçıları imal edecekleri malın vergisinin önceden ödenmesi hâdisesiyle karşılaştırmakta kredi politikasında, krediyi tahdit edici tedbirler alındığı zaman likidite darlığında bulunan teşebbüslerin bu ihtiyaçları daha da art-

(16) Wald, P. Haskell-Froomkin, N. Joseph a.g.e. s. 95.

(17) Dikmen, Orhan-Bulutoglu Kenan, Türkiye'nin İktisadî Gelişmesi ve Devlet Maliyesi, İstanbul İktisat Fakültesi Mecmuası, cilt 20, sayı 1-4, s. 13.2

maktadır. Ekonomik duraklama devrelerinde malî bünyeleri kuvvetli firmalar bile, stokların artması yüzünden, likidite sıkıntısı içine düşmektedirler.

- 4 — İktisadî hayatın duraklama devrelerinde istihsal vergilerinde, verginin ileriye doğru in'ikâsı düşünülemediğinden istihsal vergisi imalâtçı üzerinde munzam bir gelir vergisi karakterini kazanmaktadır.
- 5 — İstihsal vergisi bazı maddelerden spesifik, bazı maddelerden ad valorem vergi olarak alındığından adaletsiz, bazı maddeler ilk istihsal, bazı maddeler son istihsal safhasında alındığından systemsiz bir vergidir. Keza, memleket dahilinde istihsal edilen bazı mallardan istihsal vergisi alınmamasına rağmen ithal edilen aynı mallardan istihsal vergisinin alınması, verginin bu özelliğinin başka bir delilidir. Esasen ithalâttan alınan istihsal vergisinin iktisadî-nalî gerekçesi memleket dahilinde istihsal edilen mallardan istihsal vergisinin alınmasıdır.
- 6 — İstihsal vergisi ziraat, sanayi ve maden işlerinde kullanılan makine ve âletleri verginin şümulü içine almakla, ekonomimizin sınaî ve ziraî bakımdan cihazlanmasını güçlendirmekte, iktisadî kalkınmaya engel olmaktadır.
- 7 — İstihsal vergisinin mevzuu eski muamele vergisinin mevzuuna nazaran dar tutulduğundan, vergiye tâbi olan sahada verginin nisbeti yüksektir. Bu durum ise vergi kaçakçılığını teşvik etmektedir (18).

İstihsal vergisi hakkındaki düşüncelerimizi özetlersek verginin genel bir masraf vergisi şeklinde olmasını, ad valorem vergi karakterini taşımasını, imalâtçıdan toptancıya malın intikali esnasında verginin tahakkuk etmesini, şahsî masraf vergileri mahiyetinde bulunması gerektiğini, bu bakımlardan da halen yürürlükte olan istihsal vergisinin bu özelliklerden uzak olduğunu söyleyebiliriz.

(18) Ülkmen, İsmail Hakkı; Gider Vergileri Kanununun Vasıtalı Vergilerimize Getirdiği Bünye Değişikliği, SBF Dergisi, cilt XI, No. 4, s. 1 ve müteakip.

## — IV —

DAHA FAZLA MÜKELLEFİYETE MÜTEHAMMİL VERGİ VE  
VERGİYE BENZER GELİRLER

Çalışmamızın bu kısmında akaryakıt istihsal vergisi, teke maddelerinden alınan vergiler, harçlar üzerinde durulacaktır.

**1 — Akaryakıt İstihsal Vergisi :**

Bu vergiden 1962 - 1963 malî yılında sağlanacak gelir 250 milyon lira tahmin edilmiştir. Verginin hasılatı devlet, karayolları il özel idareleri ve belediyeler arasında taksim edilmektedir. Biz vergi hasılatının yüzde yirmi nisbetinde artırılabilceğine kaniiz. Zira, karayolları ulaştırmasında tam rekabet şartları hüküm sürmekte olup verginin nihaî ödeyicileri akaryakıtın satın alıcıları olacaktır. Esasen tam rekabet şartlarının carî olduğu bir piyasada vergiyi in'ikâs ettirmek mümkün değildir (19). Ziraatte makinalaşmanın aksamaması ve sanayide enerji istihlâkinin gelişmesine engel olunmaması bakımından, vergide akaryakıtın kullanıldığı çeşitli sahalar üzerinde durarak vergi farklılaştırmasının uygun olacağı kanaatındayız.

**2 — Tekel İdaresi safî hasılatı :**

Burada tekel fiatlarının ayarlanması bahis konusudur. Devlet malî inhisarlar vasıtasıyla sağladığı gelirleri artıracaktır. Başka bir deyimle tekel fiatlarına yapılacak zamlar vergi mahiyetinde olacaktır. Tekel idaresinin bu sene safî gelir hasılatı tahminî 590 milyon liradır. Biz, tekel fiatlarına yapılacak % 10 - 15 lik bir zamlarla devlet gelirlerinin 60 - 100 milyon lira arasında artış göstereceğini tahmin ediyoruz (20).

**3 — Harçlar :**

Devletin vatandaşlara sağladığı ölçülebilir hizmetler mukabilinde alınan harçların da yeniden tanzim edilmesi gerekir. Meselâ, bu arada yalnız dilekçe pullarının 16 kuruştan 100 kuruşa çıkarılması, her vatandaş senede üç veya dört dilekçe pulu sarfetse, dev-

(19) Ülkmen, İsmail Hakkı; Mahallî İdareler Maliyesi, a.g.e. s. 247.

(20) 1962 Yılı Bütçe Tasarısına Ait Gerekçe, s. 136.

let bütçesinde gelir artışı ortalama olarak 60 - 80 milyon lira arasında değişecektir. Devlet müessesesinin iyice oturduğu ve devletin ülkesi üzerinde oturan vatandaşlarına karşı bunların haklı taleplerinin tamamını karşılamak zorunda olduğu iddia edilerek dilekçe pullarının fiatının artması itirazla karşılaşılabılır. Fakat böyle bir devlete bir an önce kavuşabilmek için, Türkiye gibi memleketler âmme hizmetlerinin karşılığını itirazsız sağlamak mükellefiyetiyle karşı karşıyadırlar.

### N E T İ C E

Vergi politikamızı iktisadî kalkınmanın temel bir finansman kaynağı olarak kullanmak isterken, verginin başlıca iki fonksiyonunu gözönünde tutmamız gerekmektedir. Bunlardan birincisi, verginin tasarruf fonksiyonu, yani millî ekonomide mecmu tasarruf hacminin artırılması ile ilgili fonksiyondur. Vergi bu fonksiyonunu yerine getirirken, yeni vergi mevzuları bulunacak ve eski vergi mevzularına ağırlık verilecektir. Vergi politikası bakımından yeni vergi mevzuları bulma hususunda ziraat sektörünün vergilendirilmesi, tek bir vergi ile bu sektörden malî gücü nisbetinde gelir sağlanamayacağına göre, başlıca arazi, hayvanlar ve ziraî kazançlar vergileriyle sağlanacaktır. Genel bir arazi tahririne gidilmesi verginin mükelleflerce benimsenmesi ve diğer vergilerde matrah kaybının önlenmesi bakımından lüzumlu ve faydalıdır. Ziraat ve sanayi sektörlerine göre farklılaştırılmış bir kalkınma vergisi mahallî idarelere önemli gelir sağlayacak, vergiye karşı gösterilecek tepki bu yüzden azalacaktır. Vergi reformuna gidilirken veraset ve intikal vergilerine ağırlık verilmesi gerekir. İstihsal vergilerinde elâstikiyetin sağlanabilmesi için, verginin genel masraf vergisi bünyesinde olması ve ad valorem esasa dayanması lâzımdır. Gelir vergisinde muaflik ve istisnalara fazla yer vermemeğe çalışmalıdır. Bu husus bilhassa vergiden kaçma ve vergi kaçakçılığı yönünden önemlidir.

Halen yürürlükte olan vergilerden daha fazla gelir sağlayabilmek, akaryakıt istihsal vergisini artırmak, tekel safî hasılatından daha fazla gelir elde edebilmek, harçların tarifesini yeniden düzenlemekle mümkün olacaktır.

Vergi fonksiyonları bakımından gözönünde tutulması gereken ikinci önemli fonksiyon verginin tanzim fonksiyonudur. Bu fonksiyonun yerine getirilmesi üç ayrı tâli fonksiyonun gözönünden irak

tutulmaması ile mümkündür. Verginin teşvik, men ve sosyal fonksiyonları. Verginin teşvik fonksiyonu bakımından, ziraî kazançların özel bir tarifeye vergilendirilmesi, şahsî gelir vergilerinin verginin gelir tesirini husule getirecek bünyede düzenlenmesi menkul kıymet gelirlerinden vergi alınmaması, sınaî binaların hafif vergilendirilmesi gerekir. Men fonksiyonu bakımından lüks vergisinin kabulü, masraf vergilerinin lüks harcamaları menedici bir karakter taşıması, lüks binalardan alınacak vergilerde farklılaştırmaya gidilmesi icabeder. Verginin sosyal fonksiyonu ise, veraset ve intikal vergisinin yeniden hazırlanması, istisna haddinin indirilmesi, vergide dik müterakkiliğin kabulü, gelir vergisinde kaçakçılıkla mücadeleye girişme ile sağlanacaktır. Masraf vergilerine şahsîlik prensibinin tatbiki de faydalı olacaktır.