5479

T.C.
DOKUZ EYLÜL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

1980 SONRASI TÜRK VERGİ POLİTİKASININ PLÂN HEDEFLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

(YÜKSEK LİSANS TEZİ)

Zeynep ARIKAN

Tez Danışmanı: Doç.Dr.Naci Birol MUTER

İZMİR-1988

T. C.
Yükseköğretim Kurulu
Dokümantasyon Merkezi

ÖNSÖZ

Bu tezin amacı, 1980 sonrası dönemde uygulanmasına başlanılan yeni ekonomi politikasının vergisel yönden bir değerlendirmesini yapmak; olumlu ve olumsuz yönlerini ortaya koymak ve elden geldiğince çözümler getirmektir.

Tezimin hazırlanması sırasında, büyük destek ve yardımlarını gördüğüm Sayın Hocam Doç.Dr.Naci Birol MUTER'e ve yardım ve görüşlerini aldığım diğer değerli hocalarıma teşekkürlerimi bir borç bilirim. Ayrıca, tezimin yazımını kısa sürede ve itina ile gerçekleştiren Fakültemiz "İktisat Bölümü" sekreterine, kaynak sorunumun çözümlenmesine yardımcı olan okul kütüphanesi yöneticisine, diğer kütüphanelere ve resmî kuruluşlara da teşekkür ederim.

Tezimin hazırlanmasında, bana huzur dolu bir ortam sağlayan aileme de tüşekkürlerim sonsuzdur.

Bu yüksek lisans tezimin benden sonraki yüksek lisans öğrencilerine yararlı olmasını dilerim.

İzmir-1988

Zeynep ARIKAN

İÇİNDEKİLER

Sayfa No

ÖNSÖZ
İÇİNDEKİLER III
TABLOLAR .....
KISALTMALAR .....

GİRİŞ 1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ POLİTAKASI VE PLANLAMA

I- EKONOMİ POLİTİKASI ARACI OLARAK VERGİ 4
A- Vergilemenin Malî (Fiskal) Amacı..... 4
B- Vergilemenin Diğer (Ekstra-Fiskal) Amacı..... 5
1- Ekonomik Kalkınma ve Büyümeye Yönelik Amaç 5
2- Ekonomik İstikrarı Sağlama Amacı 7
3- Kaynak Dağılımına Yönelik Amaç 10
4- Gelirin Yeniden Dağılımına Yönelik Amaç..... 12

II- EKONOMİK KALKINMA VE PLÂN 14
A- Ekonomik Kalkınma 14
1- Ekonomik Kalkınmanın Tanımlanması 14
2- Ekonomik Kalkınmanın Başlatılması 14
3- Ekonomik Kalkınmanın Yürütülmesi 15
B- Ekonomik Plânlamanın Tanımı, Amaçları, Araçları ve Ekonomik Kalkınmada Plânlama Zarureti 16
1- Ekonomik Plânlamanın Tanımı ve Amaçları 16
a- Ekonomik Plânlamanın Tanımı 16
b- Ekonomik Plânlamanın Amaçları 17
aa- Plânlamayı Sadece Bir Teknik Olarak Kabul Eden Amaçlar 17
bb- Ekonomik Açıdan Önem Taşıyan Amaçlar 17
cc- Politik Açıdan Önem Taşıyan Amaçlar 18
dd- Yapısal Değişikliği Öngören Amaçlar 18
2- Ekonomik Plânlamanın Araçları 18
a- İdarî Nitelikte Araçlar 18

Sayfa No

b- Ekonomik Nitelikte Araçlar 18
c- Yansız (=Nötr) Araçlar 18
3- Ekonomik Kalkınmada Plânlama Zarureti 19

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE TÜRKİYE'DE PLÂNLAMA

I- TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE GELİŞİMİ 20

A- Türk Vergi Sisteminin Tarihi Gelişimi 20
1- 1925'e Kadar Gelişen Birinci Dönem 20
2- 1925-1960 Dönemi 21
3- 1950-1960 Dönemi 24
4- 1960-1970 Dönemi 26
5- 1970-1980 Dönemi 27

B- 24 Ocak Kararları Öncesi Türk Vergi Sisteminin Genel Görünümü 29

1- Ekonomik Görünüm 29
2- Malî Görünüm 32

C- 24 Ocak Kararları Öncesi Türkiye Ekonomisinin Genel Görünümü 37

II- TÜRKİYE'DE PLÂNLAMA 41

A- Türk Plânlama Modeli ve Gelişimi 41

1- Birinci Beş Yıllık Plânın Modeli 42
2- İkinci Beş Yıllık Plânın Modeli 43
3- Üçüncü Beş Yıllık Plânın Modeli 43
4- Dördüncü Beş Yıllık Plânın Modeli..... 44
5- Beşinci Beş Yıllık Plânın Modeli 45

B- Türk Plânlamasının Hedefleri 45

1- Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1963-1967) 46

a- Genel Hedefler 46
b- Tasarruf-Yatırım Hedefleri 47
c- Dış Ekonomik Hedefler 48

Sayfa No

2- İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1968-1972) 48
a- Genel Hedefler 49
b- Tasarruf-Yatırım Hedefleri 50
c- Dış Ekonomik Hedefler 50
3- Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1973-1977) 51
a- Genel Hedefler 51
b- Tasarruf-Yatırım Hedefleri 51
c- Dış Ekonomik Hedefler 52
4- Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1979-1983) 53
a- Genel Hedefler 53
b- Tasarruf-Yatırım Hedefleri 54
c- Dış Ekonomik Hedefler 54
5- Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1985-1989) 55
a- Genel Hedefler 56
b- Tasarruf-Yatırım Hedefleri 57
c- Dış Ekonomik Hedefler 57
C- Türkiye'de Vergi Politikasına Yönelik Öncelikler 58
1- Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına Yönelik Hedefleri (1963-1967)..... 59
a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler 59
b- Sayısal Hedefler 60
2- İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına Yönelik Hedefleri (1968-1972) 62
a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler 62
b- Sayısal Hedefler 63
3- Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına Yönelik Hedefleri (1973-1977)..... 64
a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler 64
b- Sayısal Hedefler 65

Sayfa No

4- Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına Yönelik Hedefleri (1979-1983)..... 65

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler 65
b- Sayısal Hedefler 67

5- Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına Yönelik Hedefler (1985-1989)..... 67

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler 67
b- Sayısal Hedefler 68

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

1980 SONRASI TÜRK VERGİ POLİTİKASI

I- 1980 SONRASI VERGİ POLİTİKASININ AMACI VE KAYNAKLARI... 70

A- Ekonominin Görünümü 70
B- 1980 Sonrası Vergi Politikasının Başlıca Amaçları .. 72

1- Enflasyonun Aşağıya Çekilmesi 72
2- Ödemeler Bilançosunun Düzeltilmesi 74

3- Büyüme Hızının Yüksek Tutulması 76
4- İşsizlik Oranının Düşürülmesi 77
5- Gelir Dağılımının Düzeltilmesi 77

C- 1980 Sonrası Vergi Politikasının Kaynakları 78

1- 24 Ocak Kararları 78
2- Uluslararası Malî Kuruluşların Önerileri 81

II- 1980 SONRASI DÖNEMDE ALINAN VERGİSEL ÖNLEMLER 84

A- Gelir Vergisi Kanunu Reformu 84
1- Vergi Adaletini Sağlamak İçin Alınan Önlemler.... 84
a- Gelir Vergisi Tarifesinin Düzenlenmesi 84
b- Özel İndirim..... 88
c- Sakatlık İndirimi 89
d- Dahili Tevkifat Uygulaması..... 90
e- Gelirin Toplanması İlkesi 91

2- Vergi Güvenliğini Sağlamak İçin Alınan Önlemler.. 93

Sayfa No

a- Hayat Standardı Esası 93
b- Ortalama Kâr Haddi ve Asgarî Gayri Safî Hâsılat Esası 94
c- Asgarî Tarımsal Kazanç ve Asgarî Tarımsal Vergi Esası 95
d- Stopaj Usulü 96

3- Yatırımların Özendirilmesi İçin Alınan Önlemler 98

a- İstisnalar 98
b- Muafiyetler 100
c- Yatırım İndirimi 101

4- Sistemin Basitleştirilmesine ve Vergisel Avantajlar Sağlanmasına Yönelik Önlemler..... 103

a- Götürü Vergileme 103
b- Finansal Kiralama..... 104

5- Uygulamadan Kaldırılan Önlemler 105

a- Peşin Ödeme Sistemi 105
b- Erken Ödemede İndirim..... 107
c- Servet Beyanı Esası 107
d- Gider Esası 108
e- Genel İndirim..... 109

B- Kurumlar Vergisi Reformu 110

1- Vergi Adaletini Sağlamak İçin Alınan Önlemler..... 110

a- Kurumlar Vergisi Tarifesinin Düzenlenmesi..... 110
b- Dahili Tevkifat 113
c- Matrahın Tesbitinde İndirilecek ve İndirilmeyecek Giderler 113

2- Yatırımların Özendirilmesi İçin Alınan Önlemler..... 115

a- İstisnalar 115
b- Muafiyetler..... 117
c- Finansman Fonu Uygulaması 118

3- Zararlı Kurumların Ekonomiye Kazandırılması İçin Alınan Önlemler 119

Sayfa No

a- Zararlı Kurumların Devralınması..... 119
b- Zor Durumdaki Kurumların Ekonomiye Kazandırılması 119

C- Vergi Usul Kanunu Reformu..... 119

1- Vergi Güvenliğini Sağlamak İçin Alınan Önlemler..... 119

a- Kaçakçılığa Teşebbüs Suçundaki Değişiklikler..... 119
b- Kaçakçılık Fiilini Oluşturan Hadler ve Haksız Vergi İadeleri 120
c- Kusur ve Ağır Kusur Cezalarındaki Değişiklikler.. 121
d- Usulsüzlük Fiilleri, Usulsüzlük ve Özel Usulsüzlük Cezalarında Değişiklikler 122
e- Eşyeri Kapatma Cezası Uygulaması..... 123
f- Birinci ve İkinci Sınıf Tüccarların Tutacakları Defterler..... 123
g- Yazar Kasa Uygulaması 124
h- Verginin Ödenmesinde Müteselsil Sorumluluk Durumu 125
1- Tutulacak Defter ve Düzenlenecek Belgeler İle İlgili Uygulama 125
j- Yeminli Malî Müşavirlik Müessesesi..... 126

2- Sistemin Etkinleştirilmesi ve İşlemlerin Hızlandırılmasına Yönelik Önlemler 126

a- Yeniden Değerleme Müessesesi 126
b- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Müessesesi 129
c- Vergi Dairelerine Re'sen Tarh Yetkisi Verilmesi.. 131
d- Fatura Düzenleme 131
e- Vergi İdaresinde Yorum Yaklaşımı 131
f- Bazı Kamu Alacaklarının Tahakkukundan Vazgeçme... 132

D- Gider Vergileri Kanunu Reformu..... 132
E- Mahallî İdareler Gelirleri Reformu 138
F- Vergi İadesi Uygulaması 140
G- Fon Uygulamaları .....

III- 1980 SONRASI VERGİ POLİTİKASI SONUÇLARININ PLÂN HEDEFLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ 146

	Sayfa No
A- Türk Plânlamasının Hedefleri	146
B- Türk Plânlaması Hedeflerinin Vergisel Açıdan Değerlendirilmesi	147
1- Fiyat İstikrarının Gerçekleştirilmesi	147
2- Ödemeler Bilançosunun Düzeltilmesi	150
3- Yılda Ortalama % 7 Oranında Bir Büyüme Hızının Temini	153
4- İstihdam Sorununun Hafifletilmesi	156
5- Gelir Dağılımının Düzeltilmesi	159
SONUÇ	164
YARARLANILAN KAYNAKLAR	166

TABLOLAR

		Sayfa No
1.	1923-1981 Yılları Arasında Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilâtı ve Vergi Gelirlerinin Dağılımı	33
2.	1963-1982 Dönemi Tasarruflar	38
3.	1923-1972 Döneminde Dış Ticaret	39
4.	Eski Gelir Vergisi Tarifesi	84
5.	Gelir Vergisinin Yeni Tarifesi	84
6.	1986 Takvim Yılına Ait Gelir Vergisi Tarife Yapısı	85
7.	Kurumlar Vergisi Tarifesi	110
8.	1975-1986 Yılları Arasında Enflasyon Oranları	147
9.	1976-1985 Yılları Arasında Konsolide Bütçe Gelir ve Harcamaları	150
10.	1976-1986 Yılları Arasında Dış Ticaretimiz.....	152
11.	1975-1987 Yılları Arasında Büyüme Hızları	154
12.	Çeşitli Ülkelerde Büyüme Hızları (1979-1985).....	155
13.	1976-1987 Yılları Arasında Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Dağılımı	155
14.	1977-1987 Yılları Arasında İşgücü Piyasası	157
15.	1982-1986 Yılları Arasında İş ve İşçi Bulma Kurumuna Başvuranlar	158
16.	1975-1986 Yılları Arasında Gelirin Gelir Türlerine Göre Dağılımı	160
17.	1978-1985 Yılları Arasında Vergi Türlerine göre Vergi Yükünün Dağılımı ve Toplam Yükü	162

KISALTMALAR

a.g.e. :Adı Geçen Eser
a.g.k. :Adı Geçen Kollokyum
A.g.k.n. :Adı Geçen Kurs Notu
a.g.m. :Ada Geçen Makale
a.g.s. :Adı Geçen Seminer
a.g.t. :Adı Geçen Tebliğ
A.İ.T.İ.A. :Ankara İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi
A.Ö.F. :Açık Öğretim Fakültesi
A.S.O. :Ankara Sanayi Odası
A.Ş. :Anonim Şirket
A.T.O.K.H.A.V.:Ankara Ticaret Odası ve Kamu Hizmetleri Araştırma Vakfı
A.Ü. :Ankara Üniversitesi
A.Ü.H.F. :Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi
A.Ü.İ.F. :Ankara Üniversitesi İktisat Fakültesi
A.Ü.S.B.F. :Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi
A.Ü.S.B.Y.Y.O.:Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Basın-Yayın Yüksek Okulu
b. :Baskı
B.B.Y.K.P. :Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı
B.B.Y.K.P. :Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı
B.k.z. :Bakınız
c. :Cilt
Çev. :Çeviren
D.B.Y.K.P. :Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı
değ.Mad. :Değişik Madde
D.E.Ü. :Dokuz Eylül Üniversitesi
E.İ.T.İ.A. :Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi
ek.mad. :Ek madde
E.Ü.İ.F. :Ege Üniversitesi İktisat Fakültesi
geç.mad. :Geçici Madde
G.S.M.H. :Gayri Safî Millî Hâsıla
G.Ü. :Gazi Üniversitesi
G.Ü.B.Y.Y.O.:Gazi Üniversitesi Basın Yayın Yüksek Okulu
G.V.K. :Gelir Vergisi Kanunu
İ.B.A.P.K.K.B.:İçişleri Bakanlığı Araştırma, Plânlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı

İ.B.Y.K.P. :İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı
İ.F. :İktisat Fakültesi
İ.İ.B.F. :İktisadî ve İdarî Bilimler Fakültesi
İ.İ.T.İ.A. :İstanbul İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi
İ.M.F. :Uluslararası Para Fonu
İ.P.D. :Uzun Vadeli Plânlar Şubesi
İ.P.K.M. :İl Plânlama ve Koordinasyon Müdürleri
İ.P.U.Y. :İl Plânlama Uzman Yardımcıları
İ.Ü. :İstanbul Üniversitesi
İ.Ü.İ.F. :İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi
İ.T.İ.A. :İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi
K.Ö.Y.B. :Kalkınmada Öncelikli Yöreler Başkanlığı
K.Ö.Y.B.Y.T.D.B. :Kalkınmada Öncelikli Yöreler Başkanlığı Yayın ve Temsil Dairesi Birimi
K.V.K. :Kurumlar Vergisi Kanunu
Ltd.Şti. :Limited Şirket
mad. :Madde
M.B.A.P.K.K. :Maliye Bakanlığı Araştırma Plânlama Koordinasyon Kurulu
M.B.G.K.D.D. :Maliye Bakanlığı Gelirler Kontrolörleri Dayanışma Derneği
M.B.T.K.N. :Maliye Bakanlığı Tetkik Kurulu Neşriyatı
M.G.B.A.G.P.K.K.B. :Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma, Geliştirme, Plânlama ve Koordinasyon Kurulu
M.H.V.D. :Maliye Hesap Uzmanları Derneği
M.İ.İ.B.F. :Manisa İktisadî ve İdarî Bilimler Fakültesi
M.M.Y.O. :Maliye Muhasebe Yüksek Okulu
M.T.K. :Maliye Tetkik Kurulu
mük.mad. :Mükerrer Madda
M.V.H.E. :Maliye ve Vergi Hukuku Enstitüsü
O.D.T.Ü.İ.B.F. :Orta Doğu Teknik Üniversitesi İdarî Bilimler Fakültesi
O.E.C.D. :Ekonomik İşbirliği ve Gelişme Teşkilâtı
S. :Sayı
s. :Sayfa
S.B.F. :Siyasal Bilgiler Fakültesi

S.T.B.A.P.K.K.B.	:Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Araştırma, Plânlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı
T.A.Ş.	:Ticaret Anonim Şirketi
T.B.İ.T.S.	:Türkiye Belgesel İktisat Tarihi Serisi
T.B.M.M.	:Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.İ.B.	:Türkiye İş Bankası
T.L.	:Türk Lirası
T.O.A.İ.E.	:Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü
T.O.K.İ.B.	:Tarım Orman Köy İşleri Bakanlığı
T.T.O.S.O.T.B.B.	:Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği
T.U.S.İ.A.D.	:Türkiye Sanayiciler ve İş Adamları Derneği
T.Ü.R.K.M.E.R.	:Türkiye Ekonomisi Araştırma Merkezi
Ü.B.Y.K.P.	:Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı
v.s.	:Ve Saire
V.U.K.	:Vergi Usul Kanunu
Y.A.S.E.D.	:Yabancı Sermaye Koordinasyon Derneği
Y.K.B.	:Yapı ve Kredi Bankası
Y.P.K.	:Yüksek Plânlama Kurulu

GİRİŞ

Toplumun siyasî yönden teşkilâtlanmış şekli olan devlet geleneksel fonksiyonlarını (iç ve dış güvenliği sağlamak, adalet hizmetlerini yerine getirmek, devletin diğer devletlerle olan ilişkilerini düzenlemek gibi) ve modern fonksiyonlarını (ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek, gelir dağılımını düzenlemek, kaynak dağılımında etkinlik sağlamak gibi) yerine getirmek zorundadır.

Devlet hangi siyasal sistem içinde oluşmuş olursa olsun, belirtilen ihtiyaçları karşılamak, sonra da çağının gereklerine ve eğilimlerine göre belirlenmiş diğer hedeflere ulaşmak amacıyla gelir elde etmek ve harcama yapmak zorundadır (1). Başlıca devlet gelirleri arasında Vergi ve Vergiye Benzer Gelirler, Emlâk ve Teşebbüs Gelirleri, Borçlanma, Devletler Arası Yardımlar, Para Politikası ve Para Basımı sonucu elde edilen gelirler yer almaktadır.

Yukarıda saydığımız çeşitli gelir kaynakları bir ülkenin gelir sistemini oluşturur. Gelir kaynaklarının sistem içindeki yeri ve önemi zamana, siyasî rejime ve ekonomik duruma bağlıdır.

Zamanımızda kamu gelirleri içinde en önemli yeri tutan kaynak vergilerdir. Vergiyi şöyle tanımlayabiliriz. "Vergi, devlet ve diğer kamu tüzel kişilerinin egemenlik gücüne dayanarak, malî, ekonomik ve sosyal amaçlı kamusal giderleri karşılamak için, sadece siyasî bir organizasyonun üyesi bulunmaları nedeniyle vatandaşlardan malî güçlerine göre ve karşılıksız olarak ve belirli kaidelere göre almaları gereken kanunî ve cebrî ekonomik değerlerdir" (2).

Ülkelerin ekonomik ve sosyal gelişiminin yönlendirilmesinde ekonomi politikasının, özellikle de ekonomi politikası araçlarından biri olan maliye politikasının önemi büyüktür. Maliye politikasının amaçlarına ulaşmak için kullandığı araçlar arasında en önemlisi ise, vergi politikasıdır. Vergi politikasının oluşumunda temel olan ilkeler ise malî, ekono

---

(1) Naci Birol Muter; Maliye Tarihi Ders Notları, M.İ.İ.B.F. Teksir Yayınları, No:1987-1988/1, Manisa 1988, s.1.
(2) Sabri Tekir; Vergi Teorisine Giriş, Güçbirliği Yayıncılık, İzmir 1987, s.20.

T. C.
Yükseköğretim Kurulu
Dokümantasyon Merkezi

mik, sosyal ve politiktir. Vergiler öncelikle devletin kamusal hizmet ve faaliyetlerini finanse etmek için alınırlar. Diğer etkilerinden bu mali amaç gerçekleştirildikten sonra yararlanılmaktadır. Örneğin, ekonomik ve sosyal etkileri vergilerin, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek, gelir dağılımını düzeltmek ve kaynak dağılımında etkinlik sağlamak amaçlarına yönelik olarak kullanılması sonucu önem kazanmaktadır.

II. Dünya Savaşından sonra oluşan yeni ortamda; Türkiye'nin ekonomik kalkınmasında vergilerin malî olmayan fonksiyonlarından yararlanmak ve vergi sistemimize buna göre bir yön vermek gerekiyordu. Yeni vergilerden, gelir temini için olduğu kadar ekonomik kalkınmanın finansmanında da bir araç olarak faydalanmak icap ediyordu.

Türkiye'de 1960 sonrası dönemde de vergi sistemini düzeltmek için yeni bir takım çalışmalar yapılmış, yeni bir takım önlemler getirilmiş ve vergilerden malî olmayan amaçlarla da yararlanılmıştır.Ancak, 1975'den sonra Türkiye ekonomisi buhrana sürüklenmiş ve 1980'de iyice kötü bir hal almışdı. Bu dönemde piyasa ekonomisi modeline dayanan ve 24 Ocak kararlarının temel amacı enflasyon hızını denetim altına almakdı. Bu amaçla harcamaların daraltılmasına çalışılmıştır. Para politikasının bir ucu maliye diğer ucu faiz politikasına bağlanmış,bütçe harcamaları yavaşlatılıp vergilemede köklü değişiklikler yapılması istenmiştir. Fakat vergi sisteminin düzeltilmesine ilişkin kanunlar ancak 12 Eylül 1980 tarihinden sonra çıkartılabilmiştir.

12 Eylül 1980 sonrasında vergi kanunlarında yapılan değişikliklerle ulaşılmak istenen belli başlı hedefler; vergi yükünü adil bir şekilde dağıtmak, vergilemede adaleti sağlamak, vergi kanunlarında tasarrufu artırıcı ve bunları yatırıma yöneltici tedbirlere yer vermek, mal ve hizmet ihracını teşvik etmek için teşvik edici vergi düzenlemelerine girişmek ve enflasyonla mücadelede vergi politikasından etkin bir şekilde yararlanmaktı (3).

---

(3) Halil Nadaroğlu; Kamu Maliyesi Teorisi, b.6, Sermet Matbaası, İstanbul 1985, s.483.

Bu araştırmada; 1980 sonrası Türk vergi politikasının plân hedefleri açısından bir değerlendirmesini yapacağız. Çalışmamızın amacı, vergi kanunlarının ne gibi ihtiyaçlarla konulduğunu, nasıl geliştiğini ve hangi nedenlerle kaldırılıp, yerlerine yenilerinin getirildiğini ortaya koymaktır.

Çalışmamız üç ana bölümde ele alınacak, ilk bölümde vergi politikası ve plânlama, ikinci bölümde Türk vergi sistemi ve Türkiye'de plânlama, üçüncü bölümde de 1980 sonrası Türk vergi politikası izah edilerek, plân hedefleri açısından bir değerlendirme yapılacaktır.

Sonuçta ise, çalışmanın genel bir değerlendirilmesi yapılarak ortaya çıkan sonuçların çözümü için öneriler getirilmeye çalışılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ POLİTİKASI VE PLÂNLAMA

I- EKONOMİ POLİTİKASI ARACI OLARAK VERGİ

Günümüzde vergilerin amaçları;genellikle malî ve malî olmayan amaçlar şeklinde iki grupta incelenmektedir. Vergilemenin malî amacı; vergilerin tarihsel gelişim süreci içerisinde daima rol oynamış ve varlığını sürdürmüştür.

Vergilemenin malî amacı yanında, ekonomik ve sosyal amaçları da büyük önem taşır.

A- VErgilemenin Malî (Fiskal) Amacı

Vergilemenin klasik amacı olarak da adlandırılan bu amaç; ihtiyaç duyulan bütçe denkliğinin sağlanması, yani kamu giderlerini karşılamak üzere optimal bir gelir elde edilmesidir [4]. Optimal gelirin en büyük garantisini ise, verginin genelliği, tarifelerin artan oranlılığı, vergi kaybını asgariye indirecek bir tatbikat ve kontrol mekanizması, mükelleflerle geniş ölçüde işbirliği yapılması suretiyle ülkede vergi terbiyesi ve vergi şuurunun uygulanmasının temini teşkil eder[5].

Bilindiği gibi klasik düşünce, devlet bütçesinin denk olarak hazırlanmasını, uygulama sırasında bütçede bir açıklık ortaya çıkmamasını savunmakta ve iyi bir verginin ekonomik ve sosyal hayata mümkün olan en az düzeyde müdahalede bulunmasını ileriye sürmektedir.

Verginin mali amacı gerçekleştirilirken vergi yükünün yükümlüler arasında mümkün olduğu kadar adil dağıtılması gerekir. Yani, vergi ödeme gücü farklı olanların farklı vergilendirilmesi (dikey adalet) ve

---

(4) İlhan Uçkun; Türkiye'de Vergi Politikası ve Meseleleri, Hüsnütabiat Matbaası, İstanbul 1969, s.45.

(5) Vergi Reform Komisyonu; "Genel Görüşler (İstanbul, Temmuz 1961)", Vergi Reform Komisyonu Raporları, c.1, İstanbul 1969, s.9-10.

vergi ödeme gücü aynı olanların aynı şekilde vergilendirilmesi (yatay adalet) gerekmektedir. Bundan başka verginin malî fonksiyonunun, vergileme dolayısıyla katlanılacak fedakarlığı en düşük seviyeye indirmek hususunun mümkün olduğu kadar çok dikkate alınması suretiyle gerçekleştirilmesi de zorunludur.

Kısaca, vergilemenin malî amacı, ödeme gücü prensibine uymak ve vergilemeyi rekabet açısından mümkün mertebe tarafsız kılmak demektir(6). Zaten kamusal hizmetlerin arzettikleri özellikler nedeniyle bu hizmetlerin finansmanında ödeme gücüne dayanan bir vergileme zorunludur (7).

Malî amaç zamanla değişikliğe uğramış ve 1929 Dünya Ekonomik Krizi'nden sonra ortaya çıkan gelişmeler nedeniyle vergilerden sadece malî değil, malî olmayan amaçlarla da yararlanmak gerektiği görüşü hakim olmuştur.

B- Vergilemenin Diğer (Ekstra-Fiskal) Amaçları

Devlete gelir sağlamak vergi sisteminin fonksiyonlarından sadece bir tanesidir. Bunun yanında gelir dağılımını düzeltmek, fertlerin çalışma arzu ve hevesi üzerinde olumsuz etkiler yapmamak, fertleri daha fazla çalışma ve üretimde bulunmaya yöneltmek gibi etkin bir vergi düzeninden beklenen daha başka görevler de bulunmaktadır (8).

Verginin malî olmayan amaçları, tarafsız devlet anlayışının yerini müdahaleci bir devlet anlayışının almasıyla ortaya çıkmış, bu durum, kamu harcamalarının ve dolayısıyla da vergi gelirlerinin artması sonucunu doğurmuştur. Vergilemenin mali olmayan amaçlarını şu şekilde izah edebiliriz:

1- Ekonomik Kalkınma ve Büyümeye Yönelik Amaç

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin izledikleri ekonomi politikalarının temel amacı dengeli ekonomik kalkınma ve büyüme hedeflerini gerçekleştirmektir.

---

(6) Salih Turhan; Vergi Teorisi, b.1, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1977, s.45.
(7) Özhan Uluatam; Kamu Maliyesi, b.2, "S" Yayınları, Sevinç Matbaası, Ankara 1978, s.303.
(8) Arif Nemli; Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası, b.1, İ.Ü. Yayını No:2595, Güray Matbaası, Ankara 1979, s.39.

Ekonomik kalkınma ve büyüme kavramları birbirlerinden farklı kavramlardır. Kalkınma ekonomik olduğu kadar sosyal, siyasal konularıda içine alan genel boyutlu yapısal bir değişimi; ekonomik büyüme ise, ekonomik hayatın temel verileri olan, işgücü, doğal kaynaklar ve diğer göstergelerin kişi başına yıldan yıla daha yüksek reel gelir sağlayacak şekilde artmasını ifade etmektedir (9).

Ekonomik kalkınma, başka bir görüşe göre, her sene bir ekonomide yapılmakta olan toplam yatırımların G.S.M.H'ya olan oranının artması, kişi başına isabet eden milli gelirdeki reel artışların devamlılık kazanması, bu durumun tersine çevrilmesi mümkün olmayan bir harekete dönüştürülmesi, ekonomide tarım dışı sektörlerin büyümesi olup, daha iyiye, daha güzele, daha mükemmele doğru bir yöneliştir (10).

Kalkınma politikasının temelini yatırımlar meydana getirir. Yatırımlar hem gelir artırıcı, hem de yeni yatırımları teşvik edici bakımdan önem taşır. Kalkınma yatırım ilişkisi, sermayenin ve sermayenin kaynağı olan tasarrufun önemini ortaya çıkarmaktadır.

Ekonomik kalkınmanın kendi haline bırakılması durumunda, ekonomilerin yapılarında mevcut olan darboğazlar ve kısır döngüler nedeniyle sakıncalı durumlar ile karşılaşılabilmektedir. Bu durum, gelişmekte olan ekonomilerde devletin, ekonomik kalkınma çabasında doğrudan ve dolaylı tedbirlerle önemli görevleri üstlenmesi sonucunu doğurmaktadır.

Kalkınma politikasının uygulanmasında vergi politikası son derece önemli bir yer tutar.

Vergi politikasının uygulanmasında, vergilemenin ekonomik yapıyı arzu edilen yönde etkilemesi ve ekonomik kalkınma amacı ile ters düşmemesi gerekmektedir (11).

---

(9) Akın İlkin; Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi, b.4, İ.Ü.İ.F. Yayını No:498, Gür-Ay Matbaası, İstanbul 1983, s.59.

(10) İsmail Türk; "Kalkınma ve Kamu Gelirleri", 2.Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, c.1, D.P.T. Yayın No:1783, İzmir,(2-7 Kasım 1981),s.189

(11) Vural F.Savaş; Kalkınma Ekonomisi, b.2, Met/Ler Matbaası, İstanbul 1979, s.81.

Gönüllü tasarruflar ekonomiye belli bir kalkınma hızı kazandırmada yetersiz kalıncı zorunlu tasarruflara gitmek gerekmektedir. Başka bir değişle, yeni vergiler koymak ya da mevcut vergilerin oranlarını yükseltmek suretiyle devlet gelirlerinin artırılması ve bunların tasarruf edilerek, yatırıma yöneltilmesi gerekmektedir (12). Vergileme yoluyla oluşturulan tasarruf, enflasyonla oluşan tasarruf gibi zoraki bir tasarruftur. Özel kesimin yatırım faaliyetlerinin hızlanması için vergi teşvik tedbirleri uygulanabilir.

Gelişmiş ülkelerin arzulanan ekonomik büyümeyi sürdürebilmeleri için ise, her türlü teşvik tedbirlerini uygulamaları gerekmektedir.

2- Ekonomik İstikrarı Sağlama Amacı

Ekonominin istikrara kavuşturulması söz konusu olduğu zaman tam istihdam ve fiyat istikrarının bir arada gerçekleştirilmesi gerekir(13).

Devlet izlediği mali politika ile tam istihdam ve fiyat istikrarını sağlamayı amaçlamakta ve iktisadi kalkınmaya yön verebilmektedir. Bütçe politikası bu mali politikanın bir kesimidir. Bu sayede devlet ekonomik kalkınmayı gerçekleştirmek ve ekonomik dalgalanmalarla mücadele edebilmek için gelir ve giderlerinin akışını düzenlemektedir (14).

Ekonomik istikrarın sağlanması hususunda çeşitli teoriler bulunmaktadır.

Klasik teoriye göre; konjonktürün daralma dönemlerinde vergi gelirlerinin azalması sonucu bir bütçe açığı ile karşılaşıldığı zaman, kamusal gelirlerin çoğaltılması yoluyla bütçe denkliğinin korunması gerektiği savunulur. Refah dönemlerinde ise, vergi gelirlerinin artması sonucu ortaya çıkan bütçe fazlalıklarını önlemek için, vergi yüklerinin azaltılması esastır. Çünkü, klasik teori denk bütçe anlayışının savunucusudur. Bütçe denkliği de bu şekilde konjonktüre paralel bir vergi politikası izlemek suretiyle sağlanmaktadır.

---

(12) Arif Nemli; Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası, s.38.
(13) İsmail Türk; Maliye Politikası-Amaçlar, Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, b.5,"S" Yayınları, Ankara 1983, s.17.
(14) Nezihe Sönmez; Bütçe ve Bütçe Politikası, b.1, Ticaret Matbaası, İzmir 1971, s.103 105.

Modern teoriye göre; konjonktüre paralel vergi politikası, konjonktürel dalgalanmaları hafifletmez, aksine daha da şiddetlendirir. Çünkü;daralma dönemlerinde vergi yükünün artırılması, toplam talebi daha da kısarak, deflasyonist eğilimlerin hızlanmasına neden olacaktır. Aynı şekilde, refah dönemlerinde vergi yükünün azaltılması, toplam talebi daha da artırarak, enflasyonist eğilimlerin hızlanmasına neden olacaktır.

1929 ekonomik krizinden sonra, konjonktürel dalgalanmaların azaltılabilmesi için, konjonktürel değil, aksine anti konjonktürel bir vergi (bütçe) politikasının izlenmesi konusunda tam bir görüş birliği hakim olmuştur. Böylece toplam talebin yetersiz olması durumunda, açık bütçe politikası izlenerek, ekonomiye bu açık kadar transfer yapılmaktadır. Toplam talebin fazla olması durumunda da vergi oranları artırılarak bütçe fazlası elde edilmektedir (15). Örneğin, buhran zamanlarında vergilerin azaltılması, mükelleflerin tüketime ayıracakları alım gücünün daha fazla olmasına neden olacağından tüketimin artması teşvik edilmiş olur. Bu konuda etkili vergi indirimleri başlıca gelir ve gider vergilerinde yapılabilir (16). Yani ekonomideki konjonktürel dalgalanmaları gidermek için değişen ekonomik şartlar ile uyumlu hale getirilen esnek bir vergi politikasının uygulanması gerekmektedir (17).

Konjonktürel dalgalanmalara karşı vergilerin esnekliği aktif ve pasif olmak üzere iki türlüdür. Aktif esneklik; enflasyonist ve deflasyonist eğilimleri önlemek üzere bilinçli müdahalelerle mevcut vergi sisteminin hukuki yapısının değiştirilmesi biçiminde tanımlanır (18). Vergilerin pasif esnekliğinde, vergi gelirleri konjonktüre karşı otomatik bir tepki gösterirler.

Bununla birlikte; teşvik edici vergi politikası da devletin takip ettiği kredi, para, kamu harcamaları gibi politikalardan biri olup, vergi politikasının özel bir yönünü oluşturur ve devlet bu politikaya dayanarak konjonktürel dalgalanmalarla mücadele eder (19).

---

(15) Orhan Şener; Kamu Ekonomisi, b.2, Okan Yayıncılık, Sebat Matbaası, İstanbul 1984,s.36.
(16) Akif Erginay, Kamu Maliyesi-Kamu Gelirleri, b.10,Turhan Kitabevi Yayını, Turah Kitabevi, Ankara 1984, s.272.
(17) Salih Turhan; a.g.e., s.46.
(18) Fevzi Devrim-Sabri Tekir; Vergi Plânlaması ve Psikolojisi Ders Notları, E.Ü.İ.F., Yayını, İzmir 1979, s.32.
(19) İsmail Türk; İktisadî Kalkınmanın Finansmanında Vergi Politikası, A.Ü.S.B.F. Yayını No:125-107, Sevinç Matbaası, Ankara 1961, s.81.

Klasik teorinin yerine, ekonomide hakim olan Keynesyen teorinin bazı yönleri modern miktar taraftarlarınca eleştirilere uğramıştır.

Son zamanlarda, paranın miktar teorisinin Amerikalı iktisatçı Milton Firiedman ve taraftarlarınca modern miktar teoremi adı altında yeniden ele alınması, para politikasının etkisi konusunu yeniden gündeme getirmiş ve monetaristlerin çalışmaları ile kamu harcamaları ve kamu gelirlerinin toplam talep düzeyini değiştirebileceği konusundaki Keynesyen ilke üzerinde kuşkular belirmiştir (20).

Monetaristlerin maliye politikasının önemi konusunda Keynesyenlere yönelttiği eleştiriler şu şekilde özetlenebilir. İlke olarak Keynesyenler tarafından ileri sürülen ve millî gelir denge düzeyinin belirlenmesi analizinin temeli olan tüketim fonksiyonunun cari gerçek kullanılabilir gelirle belirlendiği ve oldukça istikrarlı olduğu düşüncesi modern miktar taraftarlarınca eleştirilmiştir (21).

Monetaristlere göre gelir akımı, ikiye ayrılmaktadır. Sürekli gelir ve geçici gelir. Sürekli gelir, geçmişten bu yana varlık birikimi oluşturarak belirli bir doğrultuda gerçekleşmiş gelir akımıdır. Geçici gelir, çeşitli nedenlerle bu doğrultunun veya ortalama trendin üstüne çıkabilir veya altına inebilir. Harcamalar ise, geçici gelirin değil, sürekli gelirin bir fonksiyonudur. Vergiler ve harcama politikaları, faiz oranlarını etkiler. Millî gelirin dağılımını ve bileşimini değiştirebilir. Ancak, nominal millî gelir miktarı üzerinde kayda değer bir etki yapmaz. Nominal millî gelirin, vergi hasılatının ve piyasa faaliyetinin gelişmesine yön veren tek ana değişken, para stokudur. Para stoku, ekonomi politikasının başlıca kumanda aletidir (22).

Bu açıklamalara göre, bir ekonomide istikrarı sağlamak için cari kullanılabilir gelirde vergi yoluyla yapılan değişikliklerin nominal millî gelir üzerindeki etkisi oldukça önemsiz kalacaktır. Görüldüğü gibi, bu görüşe göre, maliye politikasının istikrar sağlama özelli-

---

(20) Salih Turhan- İzzettin Önder ve Beyhan Ataç; Maliye Politikası, Fasikül:1, Ünite: 1-8, A.Ü. Yayınları No:123, A.Ö.F. Yayınları No:47, Ankara 1986, s.26.
(21) Salih Turhan-İzzettin Önder ve Beyhan Ataç, a.g.e., s.26.
(22) Ferudun Ergin; Para ve Faiz Teorileri, İ.Ü.Yayınları, No:2752, İ.F. No:465, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1981, s.289-290-284.

ği zayıflamakta ve uygulama alanı daralmaktadır. Böylece, ekonomik istikrarın sağlanmasında para politikasının etkinliği gündeme gelmektedir.

3- Kaynak Dağılımına Yönelik Amaç

Ekonominin bütünü ile ilgili olan kaynak dağılımı fonksiyonu; özel ve kollektif ihtiyaçları etkin bir biçimde karşılamak amacıyla kıt kaynakların özel ve kamu ekonomisi arasında dağıtılmasıdır (23).

Serbest piyasada hangi ürünlerin üretileceğini (ve bu ürünleri üretenlerin gelirlerini) ana kural olarak tüketicilerin seçimleri ve istekleri belirlemektedir. Bir mal daha çok talep edilirse fiyatı yükselmekte, o malın üretimine daha çok kaynak (emek, sermaye, tabii kaynak) aktarılmakta, bu kaynaklar bol değilse, onlara ödenen bedeller artmaktadır. Kamu ekonomisinde ise, üretim kaynaklarının hangi ve ne miktarda kamu hizmetlerine tahsis edileceğinin belirlenmesi tamamen siyasal bir iştir (24).

Belirli dallarda piyasaya girmenin çok zor olması, bir üretim faaliyetinin özel firmalar tarafından karşılanamayacak ölçüde çok sermaye gerektirmesi ve faaliyet alanının özel firmaların ilgisini çekecek kadar kârlı olmaması devletin kaynak dağılımına müdahalesini gerektiren sebeplerdir (25).

Piyasa ekonomisi tek başına optimum kaynak dağılımını gerçekleştiremez. Örneğin, millî savunma ve benzer ihtiyaçları karşılayacak mal ve hizmetler bölünemeyen ve pazarlanamayan bir özellik gösterir. Ayrıca, bu mal ve hizmetlerde tüketimde rakip olmama durumu geçerlidir. Bu durumda, piyasa ekonomisi bu mal ve hizmetlere kaynak tahsisinde bulunmaz. Çünkü, bu özellikler nedeniyle piyasa ekonomisi bu mal ve hizmetlerden kâr elde edemez. Kâr elde edememe ise piyasa ekonomisinin kâr motifine aykırı düşer.

---

(23) Orhan Şener; a.g.e., s.27-28.
(24) Kenan Bulutoğlu; Kamu Ekonomisine Giriş, b.3, Filiz Kitabevi, Sermet Matbaası, Kırklareli-Vize, 1981, s.6-7-9.
(25) Naci Birol Muter; Türkiye'nin Mali Yapısı Ders Notları, D.E.Ü., İ.İ.B.F., M.M.Y.O. Yayını No:1984-85/6, Manisa 1984, s.13.

Bundan başka, eğitim ve sağlık gibi değerlendirilmiş ihtiyaçları karşılayacak mal ve hizmetler dış kazanç ve zararlara konu olmaktadırlar. Piyasa ekonomisi bu mal ve hizmetlere sadece özel talep oranında kaynak tahsis eder. Oysa ki, sosyal fayda açısından bu mal ve hizmetlere kaynak tahsisi gerekli olup, bunun devlet tarafından izlenecek bütçe politikası ile sağlanması gereklidir.

Optimum kaynak dağılımını engelleyen faktörlerden biri de tam rekabetten sapmalardır. Rekabet düzenindeki aksaklıklar kaynakların optimum dağılımına engel olan önemli bir faktör olup, aynı zamanda adil gelir dağılımını da bozabilmektedir (26).

Devletin bölünebilir nitelikteki hizmet ve ürünleri toplum üyelerine bir bedel karşılığında arzetmesi piyasa üretim faaliyetlerine benzer. Bunlar arasında doğal tekeller sayılabilir. Ama bu faaliyetlerin düzenlenmesini hizmeti ödeyen talep belirlediğinden bu kesim piyasa faaliyetleri içinde sayılabilir. Ancak, bazı faaliyet alanlarına özel firmaların girişi yasaklanmışsa, devletin fiyat karşılığı satış yapan işletmesi, malı piyasa ihtiyaçları için sunma amacı yanında, piyasa talebini yüksek fiyatlarla vergilendirme amacı güdebilir (malî tekel durumu) Bu durumda, devletin piyasa faaliyeti ile vergi politikası kaynaşmış durumdadır (27).

Kamusal hizmetlerin hizmet maliyetinin kullananın ödediği paralarla (piyasa finansmanı) değil de, zorunlu ödemelerle karşılanması ilkesi (kamusal finansman) geçerlidir. Böylece, ekonomide vergilerin konusu ve oranları; kaynakların optimum dağılımını bozmamalıdır.

Vergiler ve vergi yükünün dağılımı, ekonomide bireylerin ekonomik kararlarını etkiler. Vergi yükü hesapları da hem vergilerin ekonomiye olan etkileri yönünden hem de vergilemede genellik ve eşitlik yönlerinden önem taşımaktadır (28).

---

(26) John F.Due; Maliye, (Çev. Sevim Görgün-İzzettin Önder), b.3, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1967, s.11-12.
(27) Kenan Bulutoğulu; Kamu Ekonomisine Giriş, s.18-19.
(28) A.Merdan Tonguç; "Türkiye'de Gelir ve Vergi Yükünün Dağılımı, Ortaya Çıkan Sorunlar ve Öneriler", Vergi Sorunları Dergisi, M.B.G.K.D.D. Yayını, No:1979/2, Güryay Matbaası, İstanbul 1979, s.133.

Bilhassa, bazı mal ve hizmetler üzerine konan bir tüketim vergisi ekonomide kaynak dağılımını optimumdan saptırır ve aşırı bir yüke yol açar. Çünkü, vergili maldan vergisiz mala bir kayış olduğundan, bu optimum kaynak dağılımından sapma olayı mükelleflerin reel gelirlerinde bir azalmaya yol açar. Bütün mal ve hizmetleri vergilendiren genel bir tüketim vergisi ya da genel bir gelir vergisi uygulandığında fertlerin satınalma güçleri azalır. Bu durumda aşırı bir yük ortaya çıkmaz. Çünkü, tüm mal ve hizmetler vergi kapsamına girmektedir. Talebi esnek olmayan malların vergilendirilmesi durumunda da bu mallarda vergi dolayısıyla fiyat yükselse bile bu malların yerini tutabilecek başka malların bulunmaması nedeniyle vergisiz mallara kayma imkânı da yoktur.Tuz, alkollü içkiler v.s. bu nitelikte mallardır (29).

Ekonominin tümünde kaynak dağılımında etkinlik sağlamak için, devletçe alınacak vergiler ile finanse edilecek mal ve hizmetlerin faydasının bu kaynakların özel ekonomi tarafından kullanılması durumunda oluşturulacak faydadan büyük olması ya da her iki ekonomi tarafından oluşturulacak faydaların en azından birbirine eşit olması gerekmektedir. Her iki fayda birbirine eşit olduğu zaman, her iki ekonominin optimum seviyesine ulaşılmış olunur.

4- Gelirin Yeniden Dağıtımına İlişkin Amaç

Gelirin yeniden dağıtımına ilişkin politikaları bütçenin vergi ve harcama araçları ile başarılı bir şekilde uygulamak mümkündür. Vergisel önlemlerin başarılı olabilmesi için, vergi kaçakçılığının olmaması ve ödenen vergilerin tüketicilere yansıtılması durumunun dikkate alınması gerekir (30).

Devletin toplam sosyal refahı artırmak için geliri yüksek olan gruplardan geliri düşük olan gruplara, işsizlere, yaşlılara, hastalara çok çocuklu ailelere gelir aktarımları yapması, kısaca dağıtıcı vergi politikası takip etmesi toplum refahını artırır (31).

---

(29) Arif Nemli; Kamu Maliyesine Giriş, b.2, Filiz Kitabevi, İstanbul 1984, s.106-107.
(30) Orhan Şener; a.g.e., s.33.
(31) Kenan Bulutoğlu; Vergi Politikası, b.1, İ.Ü. Yayını No:956, Sermet Matbaası, İstanbul 1962, s.41.

Devlet faaliyetlerinin önemli bir kısmı ekonomide mevcut bazı grupların, özellikle çok düşük gelir gruplarının, nisbî ekonomik refahını yükseltmek gayesi gütmektedir. Örneğin, bir çok insanın asgarî bir geçim seviyesi sağlayacak gelirden mahrum olması adaletsizlik olarak kabul edilmektedir (32).

Gelirin yeniden dağıtımının gerçekleştirilmesinde, alınacak vergi tedbirlerinin gelir dağılımı üzerindeki etkilerinin bilinmesi gerekir. Ancak bu şekilde adil bir gelir dağılımı gerçekleştirmek mümkün olabilir.

Vergilerin gelir dağılımındaki eşitsizlikleri gidermesi için; yüksek gelirlilerden alınacak artan oranlı vergi ile düşük gelirlilere sübvansiyon verilmesi gerekli görülmüş (33), ayrıca, şahsi gelir vergilerinde Artan Oranlılık, Ayırma Nazariyesi ve En Az Geçim İndirimi kurumlarına yer verilmesi ve harcama vergilerinin derecelendirilmeleri, bazı harcamalar üzerinden vergi alınmaması hususları kabul edilmiş ve olağanüstü kazançların vergilendirilmesi yoluna gidilmiştir. Tüm bu uygulamalar gelir dağılımında adaletin sağlanması için gerekli görülmektedir.

Gerek gelirin yeniden dağıtımının sağlanması ve gerekse bunun bir sonucu olarak toplumun belirli bir refah düzeyine ulaştırılabilmesi açısından yararlanılan bir uygulama da; bir sosyal transfer niteliğindeki negatif gelir vergisi uygulamasıdır (34).

Uygulamada kendisinden geniş ölçüde yararlanılan negatif vergiler ailelerin gelirlerinin fakirlik çizgisinin altında gerçekleşmesi halinde aradaki boşluğun devlet tarafından kapatılmasını ifade etmektedir (35).

Gelirin yeniden dağıtımında, gelirin mutlak anlamda eşit dağıtılmasına değil, toplum refahının en üst düzeyde gerçekleştirilmesine çalışılmalıdır.

---

(32) John F.Due; a.g.e., s.15.
(33) Bedi N.Feyzioğlu; Nazarî, Tatbikî, Mukayeselî-Bütçe b.7, Formül Matbaası, Filiz Kitabevi, İstanbul 1984, s.46.
(34) Abdurrahman Akdoğan; Kamu Maliyesi, İ.İ.B.F. Yayını No:34, A.Ü. Basımevi, Ankara 1985, s.380.
(35) H.Brochier ve P.Tabatoni; Malî İktisat (Çev. Adnan Erdaş), İstanbul 1971, s.385.

II- EKONOMİK KALKINMA VE PLÂN

A- Ekonomik Kalkınma

Az gelişmiş ülkelerde bir takım millî hedefler vardır. Bu ülkeler ancak önemli ve değişik ekonomik şartların ele alınmasıyla kalkınabilirler. Bunun için, bu ülkeler ekonomik kalkınma çabasındadırlar.

1- Ekonomik Kalkınmanın Tanımlanması

Ekonomik kalkınma bir harekete geçme fasit daireyi kırma, fasit dairenin dışına çıkma hareketidir. Ancak bu fasit daire açılınca zenginlik ve refah başlamaktadır (36). Ekonomik kalkınma sadece ekonomik değil sosyal, idarî, politik, psikolojik ve hukuk yönlerinden de toplumu bütün boyutlarıyla kapsar (37).

Kalkınmada asıl amaç insanların daha iyi yaşamalarını sağlamak olduğuna göre sadece ekonomik gücü artırmak başlı başına bir hedef olamaz. Bu nedenle, artan ekonomik imkanları eğitim, kültür, sağlık, insan gücü, gelir dağılımında sosyal adalet, bölgeler arasında denge sağlanması ve toplum kalkınması gibi sosyal meseleleri halledecek şekilde kullanmak gerekir (38).

Kalkınma, sadece üretim ve kişi başına gelirin artırılması değil, aynı zamanda, ekonomik sosyal ve kültürel yapının da değiştirilmesi,yenileştirilmesidir.

2- Ekonomik Kalkınmanın Başlatılması

Bir ülkenin, belli bir gelir seviyesinde, belli bir dönemde yapabileceği yurtiçi tasarruf miktarı ile bu iç tasarruflara, dışardan yardım almak suretiyle eklenebilecek dış tasarrufları da çok sınırlı bir düzeyde olabilir. Böyle bir durumda, gelişmeyi sınırlayan en önemli güçlük kalkınmanın finansmanıdır (39).

---

(36) Oğuz Çataloğlu; Ekonomik Kalkınma ve Büyüme, b.1, İzmir 1977, s.81.
(37) Hamit Cebiloğlu; "Kalkınma Yönetiminde Etkinliğin Arttırılması", 2.Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, c.1, DPT Yayını No:1783, İzmir 2-7 (Kasım 1981), s.39.
(38) D.P.T.; "Plânlama Nedir? Niçin Plân Yapıyoruz?", Plânlama Dergisi, b.5, DPT Yayını No:3, Ankara (Mart, 1973), s.11.
(39) Besim Üstünel; Makro Ekonomi, b.4, Mısırlı Matbaacılık, Ankara 1973, s.11.

Yeterli sermaye birikiminin bulunmadığı bu az gelişmiş ülkelerde toplam hâsıla düzeyindeki artış sürecinin hızlandırılabilmesi, ancak vergi yoluyla oluşturulacak zorunlu tasarruflarla mümkün olur (40). Vergiler, malî amaç dışında ekonomide, sosyal siyasal ve ekonomik amaçlar doğrultusunda da kullanılabilirler.

Kalkınma şüphesiz sanayileşmekten geçmektedir. Sadece tarım alanında büyük gelişme göstermek kalkınmayı tam anlamıyla sağlayamamakta ancak onu tamamlar nitelikte olabilmektedir (41). Alt yapı yatırımları gerçekleştirilmeli, ara malları ve temel yatırım malları sanayi geliştirilerek, ekonominin kendi kendini yönetir duruma gelmesi sağlanmalıdır (42).

Aynı zamanda, eğitim alanında çeşitli tedbirler almak; teknik ilerlemeye daha fazla kaynak ayırmak; ulaştırma, haberleşme, sosyal sabit sermaye yatırımları yapmak; özel sektöre öncülük etmek; orta sınıfı kuvvetlendirmek; para ve kredi kurumlarının ekonomik kalkınmaya yardımcı hale gelmesini sağlamak ve üretim teknolojisini geliştirmek gerekmektedir.

3- Ekonomik Kalkınmanın Yürütülmesi

Az gelişmiş ülkelerin esas sorunu ekonomik kalkınmadır. Ekonomik kalkınmanın dengeli bir şekilde gerçekleşmesi ancak kısa ve uzun dönemde nelerin yapılabileceğini plânlamakla mümkün olur.

Ülkemizde ve çağdaş toplumların çoğunda uygulanan kalkınma plânları devlete düşen işlerin daha iyi, daha düzenli bir şekilde yapılabilmesi için alınması gerekli tedbirlerin neler olduğunu araştırır. Kamu sektörü plân sayesinde özel sektöre daha etkili bir şekilde destek olur. Aynı zamanda plân, kamu sektöründe alınan tedbirlerle özel sektörün daha hızlı bir gelişmeye kavuşturulması için o andaki en uygun tercihlerin neler olduğunu da belirler (43). Çünkü plân ekonomik faaliyetlere

---

(40) Sabri Tekir; "Vergilerin Gelir Esneklikleri ve Vergi Yükü", Akademik Araştırmalar Dergisi, s.1, İzmir 1987, s.161.

(41) Ekrem Pakdemirli; "Kalkınma Politikamız İçinde Teşvik ve Yönlendirme Politikaları", 2. Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, c.1, DPT Yayım No:1783, İzmir, 2-7 (Kasım, 1981), s.435.

(42) Fevzi Devrim; Maliye Politikası, D.E.Ü.İ.İ.B.F. Yayını No:4, İzmir 1983, s.51.

(43) Bedri Gürsoy; Kamusal Maliye, c.1, b.3, "S" Yayınları, Ankara 1975, s.172.

rasyonellik getirerek, bu faaliyetler arasında etkin bir koordinasyon sağlar.

Ülkeler arasında büyük gelişmişlik farklarının varlığı ve her yıl milletler topluluğuna genç ve yeni milletlerin katılması, siyasal ve sosyal felsefelerdeki gelişmeler ülkelerin kalkınmaları sorununu ön plâna çıkarmış ve bu da ekonomik plânların, sistemli, dengeli ve tutarlı kalkınmada yararlanılabilecek tek bilim dalı, tek yöntem olarak bilinmesine sebep olmuştur (44).

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler bakımından plânlama farklı bir özellik taşır. Gelişmiş ülkeler için plânlama, ekonomiye doğru bir teşhis konulması, ekonomide istikrarın sağlanması ve korunması, konjonktür hareketleriyle mücadele ve kaynakların etkin kullanımı yönlerinden önem taşırken; gelişmekte olan ülkelerde ise, bu sorunlar yaninda asıl ekonomik kalkınma açısından önem taşır.

B- Ekonomik Plânlamanın Tanımı, Amaçları, Araçları ve Ekonomik Kalkınmada Plânlama Zarureti

1- Ekonomik Plânlamanın Tanımı ve Amaçları

a- Ekonomik Plânlamanın Tanımı

Ekonomik plânlamanın tam bir tanımı şöyle yapılabilir. "Belirli bir dönemde belirli sosyo-ekonomik amaçlara ve sayısal olarak ifade edilebilen hedeflere ulaşabilmek için, bu işle görevlendirilmiş organlar tarafından ve daha önceden saptanan araçları kullanmak suretiyle belli bir bölgede yürütülen faaliyetlerin tümüne ekonomik plânlama denir"(45).

Ekonomik plânlama bir bilgi dalı, bir yöntem, bir teknik olarak çok yönlü biçimde ele alınmış, farklı anlayış ve farklı yaklaşımlarla incelenmiş ve geliştirilmiştir (46).

---

(44) Ahmet Kılıçbay; İktisadî Plânlama, İ.Ü. Yayını No:2853, Denklem Matbaası, İstanbul, 1981, s.320.
(45) Erdem Öney; İktisadî Plânlama, b.3, A.Ü.S.B.F. Yayını No:526, A.Ü.S.B.F.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1983, s.20.
(46) Ahmet Kılıçbay; İktisadî Plânlama, s.49.

b- Ekonomik Plânlamanın Amaçları

Ekonomik plânlamanın bir çok amacı bulunmaktadır. Ülkelerin sosyal, ekonomik ve siyasi yapıları birbirlerinden farklı olduğundan dolayı, plânlama amaçlarının da farklı olabileceğini söylemek mümkündür.Genel kabul gören plânlama amaçları ise şunlardır.

aa) Plânlamayı Sadece Bir Teknik Olarak Kabul Eden Amaçlar

Plânlama faaliyetini salt bir teknik olarak gören iktisatçılar, planlamayı daha yüksek bir yaşam düzeyine ulaşmak için ekonomik hayatın rasyonel kılınması, yani organizasyonu olarak anlamaktadırlar (47).Ekonomi, kıt kaynakların yönetimi bilimi (48) olduğuna göre, ekonomik plânlama ile daha tutarlı bir şekilde kıt kaynakların rasyonel kılınması gerekir.

Bu grup altında toplanan plânlama amaçları, ekonomik faaliyetleri rasyonel kılmak üzere kullanılan teknikler olarak düşünülmektedir. Teknik amaçlar, firma düzeyinde kullanılan plânlama tekniklerinin ve rasyonelinin kamu kesiminde de kullanılmasından başka bir şey değildir. Bu amaçlar, piyasa mekanizmasının risklerini azaltıcı bir rol oynamaya çalışır (49).

bb) Ekonomik Açıdan Önem Taşıyan Amaçlar

Bu gruba giren plânlama amaçları ekonomik açıdan önemli, politik açıdan yansız (=nötr) araçlardır (50). Burada ekonomik kalkınmaya ilişkin olarak saptanmış hedefler önemlidir.

Bu amaçlar arasında şunlar sayılabilir. Kıt kaynakların tam kullanımını, en etkin biçimde kullanımını sağlamak (51), fiyat istikrarını korumak, piyasada oluşan büyüme hızı ile siyasî bakımdan arzulanan büyüme hızı arasındaki farkı gidermek (52), yaşam standardını en yüksek düzeye çıkarmak gibi. Bu amaçlar plânda açık bir şekilde gözükmezler.

---

(47) Erdem Öney; a.g.e., s.25.
(48) Şahabettin Yiğitbaşı; İktisada Giriş Ders Notları, D.E.Ü.İ.İ.B.F. Yayını, İzmir 1983 s.3
(49) İcen Börtücene; Kalkınma ve Plânlama Ders Notları, A.Ü.İ.F. Yayını, Eskişehir 1987, s.18.
(50) Erdem Öney; a.g.e., s.25.
(51) Resim Üstünel; Ekonominin Temelleri, b.4, İstanbul 1983, s.50.
(52) Kenan Bulutoğlu; Kamu Ekonomisine Giriş, s.29.

cc) Politik Açıdan Önem Taşıyan Amaçlar

Plânın bazı amaçları politiktir. Bu amaçlar ülkedenülkeye ve hedeflenen politik yönün özelliğine göre büyük ölçüde farklılıklar gösterirler (53). Örneğin, millî savunma amacına yönelik olarak yapılan plânlama, bu grup altındaki plânlama amaçları arasında yer alır.

dd) Yapısal Değişikliği Öngören Amaçlar

Plânlama mekanizması ile toplum yapısında değişiklik yapmayı hedefleyen bu amaçlardan biri, toplumun kurumsal yapısını değiştirmek olabilir (54). Sınai yapıyı geliştirmek de bu amaçlar arasında yer almaktadır.

2- Ekonomik Plânlamanın Araçları

Plânlama araçları, plânda belirlenen hedeflere ulaşmak için kullanılacak vasıtalardır. Plânlama araçlarını şu gruplar altında toplamak mümkündür:

a) İdarî Nitelikte Araçlar

Kamu otoriterlerinin plân uygulamasını etkilemek amacıyla kullandıkları çeşitli idarî araçlardır (55). Örneğin, vergi politikası, bütçeler, krediler, subvansiyonlar bu tür araçlardandır.

b) Ekonomik Nitelikte Araçlar

Bunlar, plân hedeflerinin gerçekleştirilmesi amacıyla, plânlama faaliyetlerine katılan kişi, işletme veya kurumlara sağlanan maddi nitelikteki teşvik edici usullerdir (56). Tüketici veya yatırımcı kredileri bu tür araçlardandır.

c) Yansız (= Nötr) Araçlar

Bu araçlar idarî ve ekonomik niteliği olmayan tarafsız araçlardır. Bir örnek muhase sistemi örnek olarak gösterilebilir.

---

(53) İcen Börtücene; a.g.e., s.19.
(54) Erdem Öney; a.g.e., s.30.
(55) Erdem Öney, a.g.e., s.34.
(56) Erdem Öney, a.g.e., s.38.

Devlet muhasebesi iyi bir sistem olarak düzenlenirse, devleti yönetenlere plânlama, yürütme ve kontrol konularında gerekli olan tüm bilgileri gerçek olarak vermek mümkün olur (57). Bu sistemin plânlama mekanizmasına teknik açıdan kolaylık sağlaması söz konusudur.

3- Ekonomik Kalkınmada Plânlama Zarureti

Modern ekonomi ilminin kalkınma sorununu halletmek için geliştirdiği başlıca teknik vasıta plânlamadır. Bu nedenle, modern bilim düşüncesinden yararlanma zarureti bir plânlama zarureti olarak ortaya çıkmaktadır. Ekonomik ve sosyal sorunların düzenli bir şekilde incelenmesi ve alternatiflerin tesbiti ancak bu şekilde mümkün olur (58).

Az gelişmiş ülkelerin kalkınmaları için plânlama bir zaruret olduğundan, kalkınma politikası, bir kalkınma plânı yapmak ve bunu yürütmekten ibarettir. Eğer böyle olursa, ekonominin kendisiyle, politika araçları arasındaki ikilik ortadan kalkar.

Gerçekten, kalkınmasını plânlı olarak yürüten bir ülkede artık, bağımsız bir para ve maliye politikasından bahsetmek mümkün değildir. Bunlar genel kalkınma plânı içine sindirilmiştirler. Böylece, plânlı bir kalkınma sırasında ortaya çıkacak olan aksaklıklar, plânın dışında alınacak olan tedbirlerle değil, ancak, plânın gerekli şekilde değiştirilmesi suretiyle düzenlenebilir (59). Böylece, ekonomik kalkınmada plânlama bir zaruret olarak ortaya çıkmaktadır.

---

(57) Özdemir Akmut; Türkiye'de Devlet Muhasebesi, Ankara 1975, s.15.
(58) D.P.T.; "İkinci Cumhuriyet Anayasası ve Plânlama", Plânlama Dergisi, c.1, b.1, S.1, Ankara (Eylül, 1961), s.7.
(59) Sadun Aren; İstihdam, Para ve İktisadî Politika, b.4, Bilgi Yayınları, Bilgi Yayınevi, Ankara 1972, s.245.

İKİNCİ BÖLÜM
TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE TÜRKİYE'DE PLÂNLAMA

I- TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE GELİŞİMİ

A- Türk Vergi Sisteminin Tarihî Gelişimi

Bir ülkede belli bir dönemde uygulanan vergi, resim, harç ve benzeri malî mükellefiyetlerin bütününden oluşan organik dokuya vergi sistemi denilmekte ve bir ülkedeki vergi sistemi o ülkenin siyasî, hukukî, ekonomik ve sosyal yapısına göre değişiklik arzetmektedir (60).

Türkiye'de vergi sisteminin tarihî gelişimini çeşitli dönemler şeklinde incelemek mümkündür.

1- 1925'e Kadar Gelişen Birinci Dönem

Osmanlı İmparatorluğu'nun muntazam ve devamlı bir vergi sistemine sahip olmadığını söyleyebiliriz. Osmanlı İmparatorluğu bir vergi devleti olmadığı için, vergi gelirleri ikinci plânda kalıyordu. İmparatorluk gelir ihtiyacını büyük ölçüde borçlanma ile karşılamıştır. Osmanlı İmparatorluğu aldığı borçları ödeyemeyince, 1881 yılında Muharrem Kararnamesi ilân edilmiş ve Dûyun-u Umumiye idaresi kurulmuştur. Bu örgüt, Osmanlı İmparatorluğu'nun devlet bütçelerinin hazırlanmasını bile denetliyordu.

Osmanlı İmparatorluğu'nda vergiler şer-î vergiler ve örf-î vergilerden meydana geliyordu. Şer-î vergiler zekat, öşür, haraç ve cizyeden oluşuyordu. Tanzimattan önce Osmanlı İmparatorluğu'nda uygulanan aşar, ağnam, cizye ve gümrük resmi en önemli vergiler arasında yer almaktaydı (61).

---

(60) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, b.4, Ar Basım Yayın ve Dağıtım A.Ş., Güryay Matbaası, İstanbul 1983, s.31.
(61) Halil Nadaroğlu, a.g.e., s.474.

İbrahim Fazıl Pelin'in şu sözleri bu gerçeği açıkça ortaya koymaktadır: "Ağnam vergisi uzun müddet mali bir ibadet, âşar bir arazi kirası diye telakki olunmuş ve bunlar 20. asra kadar memleketin en belli başlı varidatını teşkil etmiştir" (62).

Örf-î vergilerin ise, ne zaman başladığı kesin olarak bilinmemekle beraber I.Beyazıd döneminde başladığı ileri sürülmektedir. Bu tür vergiler arasında "imdadiye-i seferiye" adı altında harbe yardım için alınan bir vergiye daha sonra barış döneminde alınan "imdadiye-i hazariye" adlı bir vergi ilave edilmiştir. Örf-i vergiler arasında birde harp ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla "iane-i cihadiye" adlı vergi yer almaktaydı. Sonra bu üç çeşit vergi "mürettebat" adı altında birleştirilerek bir tür tevzîî vergi haline getirilmiştir. Örf-î vergiler arasında pazara getirilen malların satışından elde edilen bac adında bir tür muamele vergisi de bulunmaktaydı (63).

Örf-î ve şer-î vergiler Osmanlı İmparatorluğu'nun en belli başlı vergilerini oluşturmuşlardır (64).

Görüldüğü gibi, Osmanlı İmparatorluğu düzenli bir vergi sistemine sahip olmamıştır. Bu durum, İmparatorluğun 19. yüzyılın sonlarında ağır bir dış borç yükü altına girmesinin de başlıca nedeni olmuştur.

2- 1925-1950 Dönemi

Cumhuriyetin kurulduğu yıllarda Osmanlı İmparatorluğu'ndan devralınan belli başlı vergiler şunlardı: Âşar, Ağnam, Temettü Vergisi ve Musakkafat vergisi. Bu yıllarda, vergicilik alanında önemli gelişmeler kaydedilmiştir.

1923 yılında İzmir'de toplanan İktisat Kongresinde, Âşar konusu gündeme gelmiş, tüccar ve sanayici grupları aşar'ın düzeltilerek adil bir şekle getirilmesi yönünde oy kullanmışlardır (65). Araziden sağla-

---

(62) İbrahim Fazıl Pelin; Finans İlmi ve Finansal Kanunlar, b.1, Bozkurt Basımevi, İstanbul 1937, s.137.
(63) Bu konuda geniş bilgi için bkz. Naci Birol Muter; Maliye Tarihi Ders Notları
(64) Halil Nadaroğlu; a.g.e., s.475.
(65) Gündüz A.Ökçün; Türkiye İktisat Kongresi (1923, İzmir), Haberler, Belgeler, Yorumlar b.2, A.Ü.S.B.F. Yayınları No:262, Ankara 1971, s.394.

nan tarım ürünleri üzerinden genellikle 1/10 oranında aynî olarak alınan [66] bu vergi 1925'de kaldırılmıştır.

Âşarın kaldırılmasından sonra, 1925 yılında Ağnam Resmi, beyan esasına bağlanmış ve sayım (hayvanlar) vergisine dönüştürülmüştür[67].

Ağnam, eti yenen ve evcil hayvanlar üzerinden alınıyordu. Önceden verginin konusu sadece kanunda belirtilen hayvanlar olduğu halde, sonradan yapılan değişikliklerle, süt ve yün gibi hayvan ürünleri de vergiye tabi tutulmuştur [68].

Ticaret ve sanat gelirleri üzerinden alınan Temettü Vergisi[69], 12 yıllık bir tatbikattan sonra, 1926 yılında alanı genişletilerek kazanç Vergisi haline getirilmiştir [70]. Fakat kendisinden beklenen sonuçları veremeyince, 1934 yılında çıkartılan ikinci bir kazanç vergisi kanunu ile bu verginin ıslahı yoluna gidilmiştir. 1934 tarihli Kazanç Vergisi Kanunu; patent vergisi, taahhüt vergisi, gerçek kazanç vergisi ve ücret vergisi olmak üzere dört ayrı vergiyi kapsamaktaydı[71]. Kazanç vergisinin getiriliş amacı, kısmen gelir yetersizliğini telafi etmek, kısmen de modern vergileme amaçlarını getirmek olmuştur.

Âşarın kaldırılmasıyla doğan gelir açığını kapatmak için 1926 yılında yeni vergiler getirilmiştir [72]. Umumî İstihlâk Vergisi, Hususî İstihlâk Vergisi ve Eğlence Vergisi ile servet transferinin vergilendirilmesiyle ilgili olarak da Veraset ve İntikal Vergisi gibi. İlk olarak 1930 yılında Umumî İstihlâk Vergisini tamamlamak için bir İmalât-Muamele Vergisi kabul edilmiş; 1933 yılında da Umumî İstihlâk Vergisi sadece imalâttan alınan bir Muamele Vergisine dönüştürülmüştür.1940 yılında Muamele Vergisi yeni baştan bir düzenlemeye tabi tutulmuştur. Ayrıca, Lozan Antlaşmasının sağladığı haklardan yararlanmak için,1927 yılında bir Gümrük Tarifesi kabul edilmiş ve uygulamaya konulmuştur [73].

---

(66) Sevim Görgün; "Atatürk Dönemi Maliye Politikası", Atatürk Döneminde Türkiye Ekonomisi Semineri, Y.K.B. Atatürk Yılı Armağanı, İstanbul 1982, s.70.
(67) O.Nurhan-M.A. Erdoğdu; Vergi Tekniği ve Türk Vergi Sistemi, Ankara 1974, s.4.
(68) Selâhattin Tuncer; Kamu Maliyesi, E.İ.T.İ.A. Yayınları No:41, Yalkın Ofset Matbaası, İstanbul 1971, s.171.
(69) Muzaffer Epesoy; Cumhuriyet Döneminde Vasıtasız Vergiler, S.B.F. Maliye Enstitüsü, Ankara 1962, s.1.
(70) Ali Alaybek; Gelir Vergisi Davamız, Kenan Matbaası, İstanbul 1947, s.33.
(71) Nihad S.Sayar; Kamu Maliyesi-Kamu Gider ve Gelirleri Prensipleri, c.1, b.5, İ.İ.T.İA, Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları No:256, Sermet Mat.,İst, 1975, s.207-208.
(72) Kenan Bulutoğlu; Türk Vergi Sistemi, c.1, b.6, Fakülteler Mat.,İst., 1978, s.51.
(73) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s.34.

Ülkelerin sanayileşmelerinde gümrük vergilerinin özel bir yeri vardır. Her ülke sanayileşmenin ilk aşamalarında koruyucu gümrük vergilerinden yararlanma ihtiyacı duyar. Ayrıca, dönem içinde mali tekellere de büyük önem verilmiştir (74).

Musakkafat Vergisi binaların gayr-i safi iradı üzerinden alınan bir vergiydi. Ancak, kanunda gayrimenkulün boş kalması ve onarım giderlerinin dikkate alınmaması gibi eksiklikler kanunda değişiklik yapma ihtiyacını hissettirmiştir (75).

Böylece, bina üzerinden alınan Musakkafat Vergisinin söz konusu sakıncalarını gidermek ve daha düzenli bir vergi yapısı oluşturabilmek üzere 1931 yılında Bina ve Arazi Vergisi kabul edildi (76).

1929 Dünya Ekonomik Krizi ve İkinci Dünya Savaşı vergi sistemimiz üzerinde olumsuz bir takım etkiler meydana getirmiş, vergi sistemimizin gelişmesini ve modern bir yapıya kavuşmasını engellemiştir.Bu dönemde mevcut vergiler üzerinde bir çok zamlar yapılmış; ayrıca, savaş ve kriz nedeniyle o günün şartlarına uyum sağlayan bir takım vergiler kabul edilmiştir. Böylece, vergi sistemimiz karmaşık bir hal almıştır.

Dönem içinde ekonomik buhran, Muvazene ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergileri'nin uygulanmasına başlanmıştır (77). Özellikle, bu vergilerin ayrı ayrı kanunlarla getirilmesi, karmaşık ve sistemsiz bir manzara doğurmuş, her vergi için ayrı ayrı konu, istisna, matrah ve oran belirlenmesini gerektirmiş, bir vergiden istisna edilen bir hak başka bir vergiye tabi tutulmuş, Ekonomik Buhran Vergisinde geniş olan istisnalar, Muvazene Vergisinde daraltılmıştır.

Olağanüstü şartlar dolayısıyla uygulanmasına başlanılan olağanüstü bir vergi de Toprak Mahsülleri Vergisidir (78)

---

(74) İlhan Tekeli-Selim İlkin; 1929 Dünya Buhranında Türkiye'nin İktisadi Politika Arayışları, T.B. İ.T.S., No:2, O.D.T.Ü.İ.B.F. Yayını No:30, Ankara 1977, s.68.

(75) Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi, Akbank Kültür Yayını, Apa Ofset Basımevi, İst. 1980, s.601.

(76) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s.35.

(77) Akif Erginay; Vergi Hukuku, b.6, A.Ü.H.F. Yayınları No: 401, Sevinç Matbaası,Ankara 1977, s.121.

(78) Efsender Korkmaz; Vergi Yapısı ve Gelişimi, b.2, İ.Ü.Yayınları, No:2989, İ.F.Yayınları, No:489, Gür-Ay Matbaası, İstanbul 1982, s.117.

Bu dönemde uygulanmasına başlanılan Varlık Vergisi de, konusu ve uygulamasından doğan özelliklerinden dolayı döneminde oldukça tartışmalara sahne olmuş bir vergidir [79]. Varlık Vergisi, servet ve kazanç sahiplerinin servetleri ve olağanüstü kazançları üzerinden, bir defaya mahsus olmak üzere alınması söz konusu olan bir vergiydi.

Bu dönemde ekonomik konjonktür hareketlerine bağlı fiyat yükselmelerine paralel olarak [80] vergi sistemimiz büyük ölçüde dolaylı vergilerden oluşuyordu [81].

Dönem boyunca izlenen vergi politikasını etkileyen en önemli husus ekonomik kriz olmuştur. Ekonomik krizin bütçe dengesini bozması sonucu, bir çok yeni vergi getirilmiştir. Yeni dönem içinde genelde mali amaçlı bir vergi politikasının izlendiğini söylemek mümkündür.

3- 1950-1960 Dönemi

Türk Vergi sisteminin en önemli dönemi 1950-1960 dönemidir. Bu dönemde vergi sistemimiz modern bir yapıya kavuşturulmuştur.

1950 tarihinde Gelir Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir [82].Gelir Vergisi Kanunu Cumhuriyet tarihimizin ilk reform hareketlerinden birisidir [83]. Bu kanun gerçekleştirilirken, Üniter Gelir Vergisi fikri kabul edilmiş ve Türk Gelir Vergisi bu görüşe uygun olarak oluşturulmuştur [84].

Döneminbaşından itibaren uygulanmasına başlanılan Gelir Vergisinde dönem süresince bazı değişiklikler yapılmasına rağmen, bu değişiklikler genellikle sistemin esasını fazla bozmayacak bir nitelikte olmuştur.

Ayrıca, 1950 yılında Gelir Vergisi Kanunu'nun kabulü ile eskinin Kazanç Vergisi yürürlükten kaldırılmış ve tarım kesimi tümüyle vergi dışında bırakılmıştır.

---

(79) Hikmet Çakır; "Kalkınmanın Başlangıcında Türk Maliyesi (1920-1938)", Maliye Dergisi, 100. Yıl Atatürk Özel Sayısı, M.T.K. (Ekim, 1981), s.135.
(80) Aykut Herekmen; Genel Vergi Kuramı, Kalite Matbaası, Ankara 1976, s.115.
(81) Fritz Neumark; Türkiye'de ve Yabancı Memleketlerde Gelir Vergisi-Teori, Tarihçe, Pratik, Hak Kitabevi, İstanbul 1946, s.272.
(82) Fritz Neumark; İzahlı ve Notlu Gelir Vergisi-Esnaf Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Usul Kanunları, İsmail Akgül Matbaası, İstanbul 1949, s.149.
(83) Altan Tufan-Orhan Morgil ve Mehmet Memeci ; "Para, Maliye Politikaları ve Enflasyon", 1985'den 1986'ya Türkiye Ekonomisi Semineri, A.S.O. Yayınları No:32, Ankara 14 (Mart 1986), s.65.
(84) Vergi Reform Komisyonu; "Tarım Fiskalitesi Hakkında Rapor (İstanbul, Eylül 1966)", Vergi Reform Komisyonu Raporları, C.5, İstanbul 1971, s.16.

Ülkemizde ziraî kazanç erbabının daha ziyade köylüler olması,sağ ladıkları kazançların en az geçim indiriminin altında bulunması, ayrıca kültür seviyesinin düşük olması nedeniyle defter tutma imkânlarının bulunmaması gibi hususlar tarımsal kazancın vergiden istisna edilmesine neden olmuştur (85).

Bilindiği gibi, vergilemenin mali amacı yanında ekonomik ve sosyal amaçları da bulunmaktadır. Örneğin, enflasyonist ve deflasyonist eğilimlerle mücadele etmek, gelir dağılımını düzenlemek, ekonomik kalkınmayı ve dengeli büyümeyi gerçekleştirmek gibi. Bu dönemde vergilerden mali amaçlar yanında mali olmayan amaçlarlada yararlanma gereği ortaya çıkmıştır.

Devlet tarafından takip edilen ekonomi politikasında hangi genel istikametlere yönenileceğinin, çeşitli sahalarda hangi özel amaçların gerçekleştirileceğinin ve bunun için de hangi araçların kullanılacağının bilinmesi gerekir (86). Bilhassa konjonktür hareketleriyle mücadele de gittikçe artan bir şekilde bütçe ile vergi müessese ve tedbirlerine yönenilmektedir.(87).

1950 yılında Gelir Vergisinin uygulanmaya başlanmasıyla birlikte vergide kaçakçılığı önlemek amacıyla bir güvenlik müessesesi olarak ortalama kâr hadleri ve gider esası müesseseleri de uygulanmaya başlanmıştır.

1950 yılında yürürlüğe giren Esnaf Vergisi Kanunu, 1956 yılında kaldırılmış ve gelir vergisi içine yerleştirilmiştir (88). Esnaf kitlenin baskıları sonucu, Esnaf Vergisi Kanunu'nun kaldırılması ile, evvelce bu vergiye tabi olan esnafın bir kısmının, gelir vergisi kapsamına alınmasıyla, gelir vergisindeki esnaf muaflığı sınırlarının düşürülmesi söz konusu olmuştur. Ancak, aradan 1,5 yıl geçmeden,bu sınırın tekrar yükseltilmesi ile esnaf kitlesinin önemli bir kısmı vergi dışı bırakılmıştır(89).

(85) Beysan Keyder; "Ziraî Sektörde Vergilendirme", Maliye Enstitüsü Konferansları, Seri 4, Sene 1958, İ.Ü.İ.F., Maliye Enstitüsü Yayını No:6, İstanbul 1959, s.168.

(86) Fritz Neumark; Devlet Ekonomi Politikasının Başarı Şartları Üzerinde Düşünceler, Kenan Matbaası, İstanbul, 1943, s.3.

(87) Fritz Neumark; İktisadî Plâncılık ve Vergi Politikası, (Çev. Osman Okyar), İsmail Akgül Matbaası, İstanbul 1948, s.1.

(88) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s.36.

(89) Esat Tekeli; "Vergi Politikaları ve Türkiye'de Vergi Politikası", Maliye Enstitüsü Konferansları, Seri:4, Sene:1958, İ.Ü.İ.F. Maliye Enstitüsü Yayını, No:6 İstanbul 1959, s.8.

Dönem içinde, Vergi Usul Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsili Hakkında Kanun ve Muamele Vergisinin yerine getirilen Gider Vergileri Kanunu yürürlüğe konulmuş, Veraset ve İntikal Vergisi baştan ele alınarak yeni bir şekil verilmiştir (90).

1956 yılında Gümrük ve Tekel Bakanlığına bağlı bir Gümrük Muhafaza Müdürlüğü kurularak, gümrük kapıları, gümrük teşkilâtı bulunan hava ve deniz limanları, boğazlar, Marmara sahası gümrük bölgelerinde kaçakçılığı önleme, takip ve araştırma görevi bu teşkilâta verilmiştir (91).

Bu dönem, vergi sistemimizin modern bir yapıya kavuşması nedeniyle Türk vergicilik tarihinde önemli bir yere sahiptir. Vergi sistemimizin 1950-1960 döneminde yapılan tüm reformlar sonucu başarılı olduğu gözlenmektedir.

4- 1960-1970 Dönemi

27 Mayıs 1960 tarihli askeri müdahale ile askeri yönetim iktidara gelmiş ve bu tarihten itibaren vergiler yeniden gözden geçirilmeye başlamıştır. Bu dönemde vergi sistemimizde girişilen reform hareketlerini şu şekilde açıklıyabiliriz.

Önceki Gelir Vergisi Kanunu'nda tarım kazançlarının tümü vergilendirilmezken, yeni kanunla, küçük çiftçi muaflığı sınırlarını aşan ölçüde kazanç elde edenlerin, ziraî kazançlarının vergiye tabi olacağı belirtilmiştir (193 Sayılı G.V.K. Mad. 52).

Ödeme gücü prensibini en iyi şekilde yansıtan gelir vergisinde kaçakçılığı önlemek amacıyla bir tedbir ve güvenlik müessesesi olarak servet beyanı getirilmiştir (92). Buna göre, belli istisnalar dışında yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olan gelir vergisi mükellefleri her yıl vergi beyanı ile servetlerini de beyan edeceklerdir.

---

(90) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s. 35-36.
(91) Nihad S.Sayar; Kamu Maliyesi-Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı, c.2, b.5, İ.T.İ.A. Yayınları, S.236, Sermet Matbaası, İstanbul 1974, s.166.
(92) İlhan Özer; Devlet Maliyesi - Kamu Maliyesi, Vergiler, Vergi Hukuku, Türk Vergi Sistemi, c.1, Başbakanlık Basımevi, Ankara 1986, s.239.

Ortalama kâr haddi ve gider esası müesseselerinin ilk yıllar pek etkin olmaması nedeniyle Vergi Reform Komisyonu'nun önerisi ile yeniden ele alınıp, aksayan yönlerinin giderilmesine çalışılmıştır (93).

Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikler yanında, Vergi Usul Kanunu yeniden yazılmış, Kurumlar Vergisi Kanunu ile Gider Vergileri Kanunları'nda da önemli bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişikliklerle vergi gelirlerinde bir artış sağlanması ve vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılmasına çalışılmıştır. Örneğin, kurumlar vergisine tabi sermaye şirketleri ve kooperatiflerde vergi oranları % 10'dan % 20'ye çıkarılmış, diğer kurumlarda % 35 olan kurumlar vergisi oranı aynen korunmuş (30-12-1960 tarih ve 192 Sayılı K.V.K.), kurumlar vergisinin iki eşit taksitte ödenmesi hükme bağlanmış (7.1.1964 tarih ve 372 Sayılı K.U.K), vakıflara vergi muafiyeti tanınmış (24.7.1967 tarih ve 903 Sayılı K.U.K.), ayrıca dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve irat unsurları kapsam ve tevkifat oranları bakımından değiştirilmiştir (31.3.1969 tarih ve 1137 Sayılı K.U.K).

Ayrıca, 1961'de gerçekleştirilen reform hareketleri sonunda,yatırım indirimi, değer fazlası istisnası, zarar nakli, ziraî kazançların vergilendirilmesi, yeniden değerlenme, amortisman usulü, vergi uzlaşma müesseseleri getirilmiştir (94).

Bu dönemde, vergilerin ekonomiyi yönlendirici birer araç olarak kullanılması yolundaki çabalar geçmiş dönemlere oranla daha fazla olmuş, takip edilen vergi politikası ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını gereği gibi yerine getirmeye çalışmıştır. Bu dönemde faaliyetlerine başlayan Vergi Reform Komisyonu'nun vergi politikasının başarısına büyük katkıları olmuştur.

5- 1970-1980 Dönemi

1970-1980 yılları arasında Türkiye'de enflasyon yüksek boyutlara ulaşmıştır. Bu durum, sosyal sınıflar arasındaki gelir dağılımı dengesizliklerinin büyümesine neden olmuş ve vergi sistemimizde bir takım çarpıklıklar meydana gelmiştir.

---

(92) İlhan Özer; Devlet Maliyesi - Kamu Maliyesi, Vergiler, Vergi Hukuku, Türk Vergi Sistemi, c.1, Başbakanlık Basımevi, Ankara 1986, s.239.
(93) Nezihe Sönmez; Vergi Hukuku, Ticaret Matbacılık T.A.Ş., İzmir 1970, s.194.
(94) Halil Nadaroğlu; a.g.e., s.482.

Dönem boyunca vergi sistemimizde yeni bir takım vergiler görülmüş ve vergi ile ilgili zamlar yapılmıştır.

1970 yılında kabul edilen Finansman Kanunu ile İşletme Vergisi, Taşıt Alım Vergisi, Emlâk Alım Vergisi, Gayrimenkul Kıymet Artış Vergisi, Dış Seyahat Harcamaları Vergisi, Spor-Toto Vergisi gibi vergiler yürürlüğe konmuştur (95). 1970 yılında Finansman Kanunu ile getirilen tüm bu vergiler vergileme tekniği ve uygulama açısından ileri bir niteliğe sahip değildir. Örneğin, Gayrimenkul Kıymet Artış Vergisi'nin konusu, GElir Vergisi bünyesinde yapılabilecek bir değişiklikle vergiye tabi tutulabileceği halde, farklı bir verginin getirilmesi, vergi sistemimizde karışıklığa yol açmış, sistemin bütünlüğünü bozucu bir nitelik göstermiştir.

1970 yılında Bina ve Arazi Vergileri yerine getirilen Emlâk Vergisi Kanunu geniş bir mükellef kitlesini ilgilendirdiği için dikkatleri üzerine toplamıştır. Bu mahalli idare vergisinin devlet vergisine dönüşmesiyle mahalli idarelere bu vergi gelirlerinden pay verilmesi yoluna gidilmiş, 1980 sonrası dönemde mahallî idarelere genel vergi gelirlerinden pay verilerek, bu uygulama terk edilmiştir (96).

Emlâk Vergisi Kanunu'yla beyan usulüne geçilmiştir. Ancak, beyan usulünün iyi işlemesi, mükelleflerin vergilendirmenin bilincine varmış olmalarına ve etkin bir vergi kontrolüne bağlıdır. Fakat bu iki hususun etkin bir şekilde gerçekleştirilememesi, arzulanan sonuca ulaşılmasına engel olmuştur.

Tasarruf Bonolarının kaldırılmasıyla 1972 yılında Mali Denge Vergisi yürürlüğe konmuştur (97). Bu vergi ödeme gücü prensibini yansıtmamaktadır.

Bilhassa enflasyon, 1974 yılından itibaren her yıl daha fazla artış göstererek dönem sonunda tehlikeli seviyelere ulaşmıştır. Böylece, en az geçim indirimi hadleri, vergi tarifeleri ve muaflık ile istisna tutarları anlamlarını yitirmişlerdir. Vergi sistemimizdeki bu çarpıklık

---

(95) Abdurrahman Akdoğan, Şükrü Kızılot ve Saygın Eyüpgiller; Türk Vergi Sistemi, G.Ü. Yayınları, No:42, İ.İ.B.F. Yayınları No:27, G.Ü.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1984, s.471.
(96) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s.37; Halil Nadaroğlu, a.g.e., s.419.
(97) Selâhattin Tuncer; Vergi Uygulamaları, s.37.

lar yanında, iç siyasî huzursuzluklar vergi sorunlarını ikinci plana atmıştır.

B- 24 Ocak Kararları Öncesi Türk Vergi Sisteminin Genel Görünümü

1- Ekonomik Görünüm

Cumhuriyet döneminde Türkiye üç büyük enflasyon yaşamıştır. II. Dünya Savaşı içindeki enflasyon bir yana bırakılırsa, 1956-1959 dönemi enflasyonu kısa sürmüş, 1971 yılında başlayan enflasyon ise önemli bir yer işgal etmiştir (98).

4 Ağustos 1958'de istikrar tedbirleri ilan edilmiş, kredi kontrolü, faiz hadlerinin ayarlanması, KİT fiyat zamları, ihracatın teşviki, bütçe denkliği sağlanması gibi enflasyonla mücadele yöntemleri uygulanmaya başlanmıştır. Çünkü, 1956-1959 dönemi enflasyonunda, uygulanan vergi politikası, fiyat enflasyonu meydana getirmiştir. Yani vergi politikası, antienflasyonist yönde kullanılamamıştır. /1971 yılından itibaren başlayan fiyat yükselmeleri, 1980 yılında en üst düzeye ulaşmıştır. Vergi yükü rakamları ve vergilerin gelir elastikliği oranlarında büyüme sağlanamamıştır. Yani maliye politikası, enflasyonla mücadelede etkili bir araç olarak kullanılamamıştır (99). Maliye politikasının enflasyonla mücadelede kullandığı araçlar vergiler, borçlanma, kamu harcamaları ve borç idaresidir.

Enflasyon, bir vergi ödemesi gibi gelir üzerinde etki yapar. Paranın değerini düşürerek tasarruf ve güvenin kaybolmasına yol açar(100). 1980 öncesi dönemde enflasyon, mükelleflerin yükünü ağırlaştırmış, bazı mükellefleri zarara sokmuştur. Gelir vergisi mükelleflerinin katlanmak zorunda olduğu bu enflasyon fedakarlığı vergi sistemi içinde gelir vergisinin nisbi önemini büyütmüştür. Türkiye'de vergi sisteminin belkemiğini oluşturan gelir vergisi, pek çok kurumuyla, enflasyonun etkisini hissetmiş ve geniş ölçüde deforme olmuştur (101). Bilhassa, 1968 yılına

---

(98) İlhan Özer; Türkiye'de 1970-1983 Dönemi Enflasyonu, M.G.B.A.G.P.K.K. Yayını, No: 1984/261, Ankara 1984, s.31.
(99) İlhan Özer; Türkiye'de 1970-1983 Dönemi Enflasyonu, s.33-35.
(100) Nezihe Sönmez; "Malî Politika Bakımından Vergi Tazyiki ve Enflasyonla İlgisi", İzmir İktisadî ve İdarî Bilimler Akademisi Dergisi, b.2, İzmir 1966, s.85
(101) Özhan Uluatam; Enflasyon ve Devlet Gelirleri (1963-1978), A.Ü.S.B.F. Yayınları,No: 462, Atatürk'ün 100. Doğum Yılına Armağan, No:15, A.Ü.Basımevi, Ankara 1981,s.79-80.

kadar, asgari geçim indirimi tutarının matrahtan düşülmesi yoluna gidiliyordu. Bu tarihten itibaren asgari geçim indiriminin matrahtan düşülmesi usulü terk edildi ve toplam vergi borcundan indirilmesi yoluna gidildi.

Ayrıca, gelir vergisinde yer alan istisna ve muaflıklar da enflasyon nedeniyle büyük ölçüde anlamlarını kaybetmişlerdir. Gelir Vergisi Kanunu'ndaki çeşitli istisnalardan enflasyondan etkilenenleri, serbest meslek kazançları istisnası, gayrimenkul sermaye kazançları istisnası, menkul sermaye iratları istisnası ve yatırım indirimidir.Diğer taraftan, esnaf muaflığı enflasyondan fazla etkilenmemiş, küçük çiftçi muaflığı ise bir hayli etkilenmiştir.

Kurumlar vergisi, emlâk vergisi ve harcama vergilerinin enflasyona karşı tepkileri şöyle olmuştur:

Enflasyondan nisbi olarak daha az etkilenen bir yapıya sahip olan kurumlar vergisinin enflasyondan etkilenen yönü, vergiye esas olan kurum kazancının hesaplanma biçimi olmuştur.

Emlâk vergisi sabit oranlı olduğu için, uygulanan tarifenin enflasyondan etkilenmesi söz konusu olmamış, ancak vergi matrahının saptanma biçimi enflasyondan bir hayli etkilenmiştir.

Çok çeşitli vergilerden oluşan harcamalar üzerinden alınan vergiler grubu ise nisbi önemini korumakla bir ölçüde kaybetmek arasında değişme göstermiştir (102).

Ayrıca enflasyon, nakliyat vergisi, PTT hizmetleri vergisi, bina ve inşaat vergisi ile taşıt alım vergisinin anlamlarını kaybetmelerine neden olmuştur (103). Bu vergilerin enflasyondan büyük ölçüde etkilenmelerinin nedenini spesifik karekterli olmalarına bağlayabiliriz.

Vergi sistemimiz, enflasyonu azaltıcı etkiler yönünden incelendiği zaman, gerekli talep kısıcı mekanizmalara sahip olmadığı ve vergi oranları ile muafiyet ve istisnaların, enflasyon ve deflasyona göre ayarlanamadığı anlaşılmakta; vergi yükü de düşük bulunmaktadır (104).

---

(102) Özhan Uluatam; Enflasyon ve Devlet Gelirleri (1963-1978), s.89-93-80.
(103) İlhan Özer; Türkiye'de 1970-1983 Dönemi Enflasyonu, s.108.
(104) İlhan Özer; Devlet Maliyesi, c.2, b.8, Ankara 1980, s.297.

Örneğin, tarım kazançlarının vergilendirilmemesi, tarım sektörüne hakim grupların baskıları ile 1960'a kadar sürmüş ancak Askeri Yönetimin varlığında çıkarılabilen bir hükümle, gelir vergisi içinde vergilendirilmesine başlanmıştır. Buna rağmen, vergilendirmede uygulanan yüzölçümü,satış tutarı, götürü gider gibi ölçüler yüzünden vergilendirmenin çok sınırlı yapılabilmiş olduğu ileri sürülmüştür (105).

1980 öncesi dönemde, vergilerden mali amaç yanında mali olmayan amaçlarlada yararlanma gereği ortaya çıkmıştır. Fakat vergilerden daha çok gelir dağılımındaki dengesizlikleri gidermek amacıyla yararlanılmaya çalışılmış, vergilerin kaynak dağılımı üzerindeki etkileri ile makro seviyedeki dengesizlikleri giderme etkileri üzerinde ise gereği kadar durulmamıştır.

Türkiye'de bu yıllarda görülen enflasyonist baskının nedenleri arasında devlet personeli maaş ve ücretlerinin büyük artış göstermesi, işçi dövizleri karşılığı Merkez Bankası tarafından çıkarılan milyarlar ile tarım ürünleri karşılığında Merkez Bankası'nca piyasaya intikal ettirilen paralar sayılabilir. Bu durumda, enflasyonist baskının önüne geçmek amacıyla devlet bütçesinin fazlalıkla bağlanmasına çalışılmış ve yeni vergiler koymak veya mevcut vergilerde tarife artırımına gitmek ihtiyacı hissedilmiştir (106).

1980 öncesi dönemde yapılan vergi kaçakçılığı, ekonomik açıdan rekabet dengesizlikleri ortaya çıkarmıştır. Zira vergi kaçırmayan, ya da vergi kaçırma imkânına sahip olmayan mükellefler diğer mükelleflere göre daha elverişsiz bir duruma girmişlerdir (107).

Bütün bu özelliklerine rağmen, Türk Vergi Sisteminin 1950'lerden bu yana ülkemizin ekonomik gelişme seviyesinin bir hayli ilerisinde bir gelişme seyri göstermiş olduğunu da vurgulamak gerekmektedir.

---

(105) 25.5.1984 Tarihli İstanbul Ticaret Odası Gazetesi, s.1.
(106) Akif Erginay; Kamu Maliyesi-Kamu Gelirleri, s.277.
(107) Özhan Uluatam; Vergilerin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi ve Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası (Teori ve Türkiye Uygulaması), A.Ü.S.B.F. Yayınları, No:311, Sevinç Matbaası, Ankara 1971, s.109.

2- Malî Görünüm

Osmanlı İmparatorluğu'nun son döneminde vergi gelirlerimiz ikinci plânda kalıyordu. Borçlanma en önemli gelir kaynağımızdı. Cumhuriyetin ilânıyla, vergi sistemimizde yeni bir takım vergiler kabul edilmiş ve zaman içinde bu vergilerde zamlar yapılmıştır. Türk vergi sisteminde dönem dönem beliren malî yetersizlikler ortaya çıktığı ve bu yüzden sıkça yapılan kısmî düzenlemelerin sistemi ahenksizleşme tehlikesiyle karşı karşıya bıraktığı söylenebilir.

Türk vergi sistemi bol gelir sağlayan, esnekliği yüksek bir sistem olmadığı gibi, vergi denetim ve uygulaması açısından da yetersizdir (108). Örneğin, vergi sistemi içinde servet vergilerinden sağlanan hasılatın nisbî payı, çok düşük bir seviyede kalmıştır. Bu vergilerin toplam bütçe gelirleri içindeki payı 1970'de % 29; 1971'de % 3,5; 1972'de % 3,9; 1973'de ise % 4,3 olmuştur (109). Bu oran 1979'da % 0,7'ye, 1980 de ise % 0,9'a düşmüştür (110). Servet vergilerinin sürekli olarak düşmesini, para değerinde meydana gelen değişmeler nedeniyle değeri artan servet unsurlarının değerlendirilmesinde ortaya çıkan geçikmelere ve vergi tarhiyatının eski değerler dikkate alınarak yapılmasına bağlayabiliriz (111). Zira, servet vergilerinin asıl amacı malî değil, sosyaldir.

Gider vergileri yürürlüğe konulurken bu rejim ile muamele vergisinin kaldırılmış olduğu fakat onun yerini alan istihsal vergisi ile bu verginin sağladığı malî hâsılanın korunmuş olduğu ileri sürülmüştür. Gerçekten, muamele vergisinin son tatbik yılı olan 1956'da yalnız imâl muamele vergisinin sağladığı gelir ile 1957 yılında, gider vergilerinin ilk tatbik olduğu yılda, istihsal vergisinin sağladığı hâsılat arasında pek mali kayıp olmadığı söylenmektedir (112).

---

(108) Hüsnü Kızılyallı; Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi, A.Ü.S.B.F. Yayınları, No: 286, Sevinç Matbaası, Ankara 1969, s.2.
(109) Maliye Bakanlığı; 1974 Malî Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara 1973, s.52.
(110) Maliye Bakanlığı; 1984 Malî Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara 1983, s.69.
(111) Fethi Heper; Toplumsal Yapı İle Vergi Arasındaki İlişkiler, (Doktora Tezi), E.İ.T.İ.A. Yayınları, No:126/148, Eskişehir 1981, s.54.
(112) Muzaffer Egesoy; Cumhuriyet Döneminde Vasıtalı Vergiler, S.B.F. Maliye Enstitüsü, Ankara 1962, s.9.

TABLO:1
1923-1981 Yılları Arasında Genel Bütçe Gelirleri Tahsilatı ve Vergi Gelirlerinin Dağılımı(%)

Yıllar	Genel Bütçe Gelirleri(1000 TL)	Vergi Gelirleri(1000 TL)	Dolaysız Vergiler (1000 TL)	Dolaylı Vergiler (1000 TL)
1923	111.272	95.354	48	52
1924	138.416	115.186	47	53
1925	170.391	138.270	32	68
1926	180.363	149.366	28	72
1927	202.239	163.355	26	74
1928	220.168	180.059	23	77
1929	221.144	182.535	25	75
1930	217.451	164.607	26	74
1931	186.008	141.360	30	70
1932	214.323	162.348	37	64
1933	201.720	156.483	38	63
1934	241.218	143.571	44	56
1935	266.774	154.957	44	58
1936	224.092	135.420	53	47
1937	261.595	163.083	28	72
1938	322.934	203.174	40	60
1939	389.771	196.243	44	56
1940	539.989	231.506	47	53
1941	639.692	313.164	44	56
1942	978.133	730.457	62	38
1943	1.031.496	758.201	47	53
1944	1.017.155	835.389	49	51
1945	658.759	522.976	49	51
1946	1.041.494	739.654	42	58
1947	1.615.024	1.105.141	41	59
1948	1.467.701	1.084.381	41	59
1949	1.628.672	1.399.225	36	64
1950	1.419.449	1.242.185	36	64
1951	1.645.996	1.236.624	27	73
1952	2.235.829	1.580.619	27	73
1953	2.272.141	1.707.938	32	68
1954	2.390.787	1.940.700	35	65

TABLO 1'in Devamı

1955	3.148.365	2.254.668	36	64
1956	3.304.844	2.587.345	40	60
1957	3.966.601	3.023.688	40	60
1958	4.822.080	3.563.886	38	62
1959	6.385.837	5.053.438	36	64
1960	6.933.254	5.177.201	42	58
1961	10.933.839	6.078.790	43	57
1962	9.017.751	6.394.020	36	64
1963	11.730.745	8.424.048	33	67
1964	12.720.182	9.292.032	33	67
1965	13.187.891	10.294.643	33	67
1966	15.857.493	12.464.064	34	66
1967	19.886.673	14.882.401	34	66
1968	20.130.204	16.239.469	35	65
1969	22.960.932	19.114.004	35	65
1970	32.520.279	23.002.944	38	62
1971	39.832.799	31.424.468	38	62
1972	46.952.165	39.012.937	39	61
1973	58.547.659	51.957.843	42	58
1974	69.972.178	65.156.513	46	54
1975	105.400.081	95.008.789	47	53
1976	140.746.470	127.055.191	47	53
1977	183.757.194	168.248.700	53	47
1978	303.870.497	246.419.700	57	43
1979	515.454.536	405.483.698	57	43
1980	925.237.900	749.849.400	63	37
1981	1.420.650.400	1.190.203.800	64	36

Kaynak: Türkiye Odalar Birliği; 1923-1983 Cumhuriyet Döneminde İstatistiklerle Türkiye, Ankara 1983, Tablo 20 ve 22'den Hazırlanmıştır.

1980 öncesi dönemde, dolaylı ve dolaysız vergiler açısından vergi sistemimizin bir değerlendirmesini yaparsak, şu görünümle karşı karşıya geliriz.

Türkiye'de vergi sistemi içinde dolaylı vergiler, bütün dönem boyunca, dolaysız vergilerden daha önemli bir yere sahip olmuştur. Dolaylı ve dolaysız vergiler arasında bazı yıllar önemli farklar meydana gelmiş, bazı yıllar ise yakınlaşmalar olmuştur.

1923 ve 1924 yılları, dolaylı ve dolaysız vergiler arasında önemli bir fark olmadığını söyleyebiliriz. 1923 yılına kadar dolaysız vergiler vergi gelirlerinin % 48'ini, dolaylı vergiler ise % 52'sini oluşturuyordu.

1928 yılından sonra, 1944 yılına kadar dolaysız vergilerin payının devamlı yükseldiği, dolaylı vergilerin payının ise devamlı düştüğü gözükmektedir. 1944 yılında dolaysız vergilerin vergi gelirleri içindeki payı % 49 ve dolaylı vergilerin payı ise % 51 olmuştur.

1946 yılından sonra, bu eğilim ters yönde gelişme göstermiş ve dolaysız vergilerin nisbi önemi azalırken, dolaylı vergilerin tekrar artmaya başlamıştır. Bu gelişme 1952 yılına kadar devam etmiş, bu yıl dolaysız vergilerin payı % 27'ye düşmüş, dolaylı vergilerin payı ise % 73'e yükselmiştir. Aynı yıl dolaysız vergilerin G.S.M.H. içindeki payı % 3.1 ve dolaylı vergilerin ise % 8.7 idi.

1952 yılından sonra, 1961 yılına kadar tekrar dolaysız vergilerin payı artarak vergi gelirleri içerisinde 1961 yılında % 43 olmuş, dolaylı vergilerin payı ise % 73'den % 57'ye düşmüştür. Dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1966 yılına kadar azalan bir seyir takip etmiş ve % 34'e düşmüş, bu yıldan sonra ise artan bir seyir izleyerek 1975 yılında % 47'ye yükselmiştir. Dolaylı vergiler ise 1966 yılında % 66'ya yükselmiş ve 1975 yılında tekrar % 53'e düşmüştür.

1975 yılında dolaysız vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payı % 47 ve dolaylı vergilerin payı da % 53 idi. 1981'de dolaysız vergilerin payı % 64'e kadar yükselmiştir.

1980 öncesi dönemde vergi sisteminde vergi kontrol ve uygulaması yetersiz kalmış ve bu durum vergi mükelleflerini vergi kaçakçılığına yöneltmiştir. Vergiye tabi işlemlerin çoğu defter ve belge dışı bırakılmış ve vergi mükellefleri bu şekilde büyük boyutlarda vergi kaçırmışlardır. Kayıt ve belge düzeninin kurulup rasyonel esaslar üzerine oturtulması

sağlanamamıştır. Sahip olunan emlâkların değerleri vergi dairelerine gerçek tutarlarının yaklaşık on katı altında beyan edilmiştir (113).

Maliye Bakanlığı tarafından yapılan vergi incelemelerinde 1960 yılında gelir vergisi mükelleflerinin 2034'ünün % 58 oranında, 1961 yılında 3226 mükellefin % 53 oranında, 1962 yılında 4408 mükellefin % 59 oranında ve 1963 yılında 4758 mükellefin % 75 oranında vergi kaçırdıkları tesbit edilmiştir (114). Bu durum, vergi kaçakçılığının son yıllarda önemli boyutlara ulaştığını göstermektedir.

Ayrıca, beyannameli yükümlülerin 1976 yılında ödedikleri gelir vergisi ödemelerini bazı gelir unsurlarına göre değerlendirdiğimizde,ortalama 40.799 TL. gelirli bir ticari kazanç sahibinin (evli ve iki çocuklu) 2.830 TL. ve ortalama 69.338 TL. gelirli bir ücretlinin (evli ve iki çocuklu) 2.555 TL. gelir vergisi ödediğini söylemek mümkündür (115).

Yüksek oranlı bir vergi kaçağı, verginin yatırımları harekete geçirici değerini azaltır ve devlet gelirlerinin tahsilat durumunu etkiler (116). Ayrıca vergi kaçakçılığı, fiyatların yükselmesi, bütçe denkliğinin ve ödemeler dengesinin bozulması sonuçlarını da doğurur.

1980 yılı sonuna kadar vergi mevzuatında görülen bozukluklar ve eksiklikler giderilememiştir. Bu da vergi kayıplarına neden olmuştur.Vergi dairelerinin büyük ölçüde personel azlığı, işlemlerin yapıldığı anda kontrol edilememesi, vergi incelemelerinin etkinsizliği vergi kayıplarının önemli nedenleri arasındaydı.

Ayrıca, vergi kanunlarının mükellefiyet kapsamına aldığı ölçü ve sınırlar içine girmeyecek biçimde faaliyetlerin yürütülmesi, mükellefiyet tesis olunsa bile ilişkilerin belirtilen çerçeve içinde kalan vergiden muaf kimselerle yürütülmesi, fertlerin bir kısmının kayıtlara intikal ettirilememesi, gerçek dışı belge düzenlenmesi de vergi kayıplarına

---

(113) Mehmet Şafak; "Vergi Kayıplarının Önlenmesi ve Vergi İdaresi", 2.Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, c.1, DPT Yayını, No:1783, İzmir 2-7 (Kasım 1981), s.254.

(114) Üren Arsan; Vergi Yükü Üzerine Bir İnceleme, b.1, A.Ü.Basımevi, Ankara 1986, s.117.

(115) İsmail Can; "Türkiye'de Vergi Denetimi Uygulaması ve Eleştirisi", Maliye Dergisi, S.53, (Eylül-Ekim, 1981), s.75.

(116) Serhal Rıchupan; "Vergi Kaçakçılığının Ölçülmesi", Vergi Dünyası Dergisi, (Çev.Emin Taylan), S.44, (Nisan, 1985), s.29.

neden olmuştur [117]. Gelir vergisi, kurumlar vergisi, dahilde alınan istihsal vergisi, veraset ve intikal vergisi gibi vergilerde ilgili vergi hesaplamalarına göre önemli ölçüde vergi kaybı olduğu anlaşılmıştır. Örneğin, kayıplar, 1978 yılında toplam vergi gelirlerinin % 31.2'sine, 1979 yılında % 32.3'üne ulaşmıştır. 1974 ve 1979 yılları itibariyle,incelemelerde beyan edilenin % 90'ı oranında gelir ve kurumlar vergisi, % 39'u oranında dahilde alınan istihsal vergisi kaybı çıkmıştır. Aynı dönemde, veraset ve intikal vergisinde tesbit edilen kayıp oranı % 102 ye, ücret vergilerinde % 30'a ulaşmıştır [118]. Vergi kaçakçılığının ve vergi kayıplarının önlenmesi, malî açıdan devlet gelirlerinin artmasına neden olmaktadır. Bu yüzden, vergi kaçakçılığının ve vergi kayıplarının önlenmesi, ya da en azından asgariye indirilmesi gerekmektedir.

Türkiye'de gerçek anlamda vergi hukuku Cumhuriyetle doğmuş,Osmanlı Vergi sistemi tasfiye edilerek çağdaş batı Avrupa ülkelerinin vergi yasaları model alınmıştır [119]. Böylece, ikinci planda kalan vergi gelirleri en önemli gelir kaynağımızı oluşturmuştur. Türkiye Ekonomisi, darboğazlara girdiğimde, tüketim vergileri ve olağanüstü vergilerle gelir sağlamaya ve denk bütçe politikasını sürdürmeye çalışmıştır.

C- 24 Ocak Kararları Öncesi Türkiye Ekonomisinin Genel Görünümü

Osmanlı İmparatorluğu döneminde ülkemiz geri kalmıştı. Dış ticaret, demiryolları, bankacılık faaliyetleri hep yabancıların elindeydi. Tarım ve sanayileşme geri kalmış, okuma yazma bilmeyen nüfus artmıştı.

Sanayileşmek için gerekli tasarruf mevcut değildi. Ülkenin sanayileşmesi için yabancı sermayeye ihtiyaç vardı. Ancak yabancılara sağlanan imtiyazlar, devletin bağımsızlığını zedelemiştir [120].

Kalkınmak için ülkenin dışarıya borçlanması, ülkenin dış borç yükünün ağırlaşmasına neden olmuş, dış ticaret açığının sakıncaları ağırlaşmıştır. Osmanlı borçları zamanla Düyun-u Umumiye idaresinin kurulmasına yol açmıştır.

---

(117) Şengür Aydır ve Kenan Lodos; Türkiye'de Vergi Denetimi ve Kontrol Memurluğu, Üral Matbaası, İstanbul 1982, s.8.
(118) Mehmet Şafak; a.g.t., s.250.
(119) Mualla Öncel-Nami Çağan ve Ahmet Kumrulu; Vergi Hukuku, C.1, b.2, S85-25, A.Ü. S.B.F., Yayınları 548, A.Ü.S.B.F.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1985, s.12.
(120) Haluk Cillov; Türkiye Ekonomisi, İstanbul 1972, s.134-135.

Cumhuriyetin ilânından bir süre sonra 17 Şubat-4 Mart 1923 tarihlerinde İzmir'de toplanan kongre'de önemli kararlar alınmıştır. İzmir İktisat Kongresi'nde alınan kararların çoğu gerçekleştirilmişse de bazıları çeşitli nedenlerden dolayı uygulanamamıştır.

1930'lu yıllarda, Osmanlı İmparatorluğundan miras kalan borçların tasfiyesi yoluna gidilmiştir. Borçların düzenli bir şekilde ödenmek istenmesiyle, önce dış itibarımızın sağlanması ve dış ödeme bilançomuzun üzerinde mevcut ağır bir baskının hafifletilmesi amaçlanmıştır. Bu durum, dış ticaret açıklarına son vermek için, ithalat ve ihracat işlerinin de programa alınması zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır (121).

Gelişmekte olan bir ülkenin kalkınma hızını yükseltmesi için, yatırımların yükseltilmesi gerekir. Yatırımların artması ise ithalat kapasitesinin artması yanında yurt içi tasarrufların artmasına bağlıdır.

Türkiye'de tasarruflarda sağlanacak artışları sınırlayan temel faktör, tasarrufların seviyesini tayin eden genel gelir seviyesinin düşük olmasıdır. Tasarruf sağlayan müteşebbis grubun yeterli güç ve genişliğe ulaşamaması da tasarrufların düşük kalmasına neden olmuştur (122).

1963-1982 döneminde toplam tasarruflarda artış olmasına rağmen, bu artışların yetersiz düzeyde olduğu da açıkça görülmektedir. Bu durumu Tablo 2'den izlemek mümkündür.

TABLO:2

1963-1982 Dönemi Tasarruflar (%)

Yıllar	Kamu Tasarrufları	Özel T.	Yurtiçi T.	Yabancı T.	Toplam T.
1963-1967	7.1	8.5	15.6	1.8	17.4
1968-1972	8.6	9.8	18.3	1.3	19.6
1973-1977	7.9	10.1	18.0	3.6	21.6
1978-1982	6.4	13.1	19.8	3.1	22.9

Kaynak: TUSİAD; The Turkish Economy 1986, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul s.10.

(121) Hamza Eroğlu; Türk İnkılâp Tarihi, b.1, Milli Eğitim Basımevi, İstanbul 1982, s.333
(122) M.Öğüt Yazman; Türkiye'nin Ekonomik Gelişmesi, Tisa Matbaacılık Sanayii, Ankara 1973, s.149.

Türk dış ticaretinin geçmiş dönemdeki uzun vadeli eğilimi, bazı yıllar hariç tutulursa, olumlu gelişmeler gösterememiş ve böylece, ekonomik kalkınma üzerinde sınırlayıcı etkiler yapmıştır. Başka bir değişle, dış ticaret sektörü ekonominin genel gelişiminin gerisinde kalmıştır.

TABLO:3

1923-1972 Döneminde Dış Ticaret

Yıllar	İthalât(Milyon TL)	İhracat (Milyon TL)	Fark (Milyon TL)
1923	144.8	87.4	- 60.1
1925	241.6	192.4	- 49.2
1930	147.6	151.5	3.9
1935	88.8	95.9	7.1
1940	68.9	111.4	42.5
1945	126.2	218.9	92.7
1950	799.9	737.6	- 62.3
1955	1.393.4	877.4	-516.0
1960	2.215.7	1.721.1	-492.6
1965	5.193.3	4.173.6	-1019.7
1970	10.348.0	6.408.5	-3939.5
1972	11.875.9	22.346.1	-10470.2

Kaynak: Türkiye Ekonomisinin 50. Yılı, İ.T.İ.A'nın Cumhuriyete 50. Yıl Armağanı, Fatih Yayınevi Matbaası, İstanbul 1973, s.291.

1929 yılı hem dünya bunalımının başladığı, hem de Türkiye'de yeni gümrük tarifesinin yürürlüğe konduğu yıldır. Bu yüzden, 1935 yılı ithalat ve ihracatın en düşük olduğu yıldır.

1923-1972 yılları arasında dış ticaret hacminde artışlar olmasına rağmen, ithalâtla ihracat arasındaki fark büyümüştür. Dış ticaretin, II. Dünya Savaşının bitiminden itibaren açık verdiği görülmektedir. Savaş sona erince, Türkiye'de büyük bir ithal talebi kendisini göstermiştir. Türkiye'de eski ithal sınırlandırmalarını gevşetmiştir. Böylece, ithalat önemli ölçüde artmıştır. Bunun sonucu olarak dış açık ve borçlar genişlemiştir. Bu durum ithalâtın sınırlandırılmasına neden olmuştur. Bu ithalât sınırlamaları 1980 yılına kadar devam etmiştir.

Ayrıca, 1962-1966 yılları arasında dış ticaret hacmi % 20,8 artmasına rağmen, G.S.M.H. % 29,5 oranında yükselmiştir. Bunun sonucu olarak ithalât ve ihracat toplamının G.S.M.H. içindeki payı düşmüştür. Genel bir kural olarak dış ticaret hacminin gelir artışlarından hızlı yükselmesi gerektiği göz önünde tutulacak olursa, bu dönemde dış ticaret sektörünün iktisadi kalkınmayı sınırlandırdığı ileri sürülmektedir(123).

İşgücünün mutlak sayısındaki artışa rağmen işgücüne katılma oranı, nüfus yapısı ile ilgili faktörlerin etkisiyle devamlı düşüş göstermiştir. Örneğin, 1950 yılında % 51 olan katılma oranı, 1960 da % 47'ye, 1970 de ise % 41'e inmiştir. Bunda da kadınların işgücüne katılma oranının düşüklüğü etken olmaktadır. Bilindiği gibi, ekonomik kalkınma ile tarımda çalışanların payı ve sayısı azalmakta, buna rağmen sanayi ve hizmetler sektöründe faaliyet gösterenlerin mevcudu ve oranı yükselmektedir. Türkiye'de du durum böyle olmuştur. Çiftçilerin sayısı 1960'a kadar artmışsa da toplam işgücündeki payı yaklaşık 1955'den itibaren azalmaya başlamış, daha sonra sayıları da gerilemeye yüz tutmuş, örneğin 1965 de 9.75 milyondan 1970 de 9.28 milyona inmiştir. Buna rağmen, sanayide ve hizmetlerde çalışanların sayısı ve oranı artmıştır. Ne var ki bu artış, prodüktivitesi ve millî gelire katkısı daha büyük olan sanayiden ziyade hizmetlerde kendini göstermiştir (124).

Bu dönemde, Türkiye'de istihdam sorunu, ülkenin kalkınma düzeyine ve demografik faktörlere bağlı bir şekilde ortaya çıkmıştır. Böylece, tarım sektöründe önemli ölçüde mevsimsel işsizlik yanında, sürekli işsizlik de söz konusu olmuştur. Böylece, yurt dışına işçi akımları başlamış ve bu ülkelerde çalışmaya giden işçilerimiz, Türkiye'deki işsizlik baskısını azaltmakla beraber, yurda gönderdikleri dövizlerle de ekonomiye önemli katkıda bulunmuşlardır.

---

(123) M.Öğüt Yazman, a.g.e., s.149.
(124) Cumhuriyet Dönemi Türkiye...., s. 671-672.

II- TÜRKİYE'DE PLÂNLAMA

A- Türk Plânlama Modeli ve Gelişimi

Plân yapmak başlı başına bir amaç olmayıp, belirli bir hedefi gerçekleştirmek, arzu edilen bir neticeyi en rasyonel ve en tesirli bir şekilde elde etmek için kullanılan bir araçtır (125). Plânlama için her şeyden önce, bir veya daha çok amacın saptanmış ve üzerinde anlaşmaya varılmış olması gerekir (126).

Ekonomik plânlama genel olarak tek aşamalı plânlama ve aşamalı plânlama olmak üzere iki açıdan ele alınmaktadır. Tek aşamalı plânlama tek aşamada tamamlanmakta olup, karmaşık matematik modellerin çözümünü gerektirir. Bir çok aşamada ele alınan aşamalı plânlama ise, ilk olarak Jan Tinbergen tarafından ortaya atılmıştır.

Aşamalı plânlama, makro aşama, sektör analizleri ve proje değerlendirme olmak üzere üç aşamaya ayrılır.

Makro aşamada, Harrod-Domar ya da benzeri karışık modeller sayesinde üretim ve yatırım ile ilişkili olarak yapılan makro ekonomik bir çalışma söz konusu olur. Bu aşamada, ekonominin kalkınma hızı, milli gelirdeki artış hızı, kamu kesimi tüketim ve finansman konuları, ithalat ve ihracat düzeyleri, ödemeler dengesi ile ilgili hususlar ortaya konur.

Harrod-Domər modeli, yatırımın, hem üretim kapasitesini artırıcı hem de gelir yaratıcı olduğunu göz önünde tutmakta ve Türkiye gibi ülkelerin makro-plân modelini oluşturmaktadır (127).

Sektör analizleri aşamasında, ekonominin kaç sektöre ayrılacağı tesbit edilmekte ve her sektördeki üretim hedefleri ile söz konusu üretin hedeflerinin gerektirdiği yatırım hedefleri sermaye-hâsıla oranının hesaplanmasıyla ortaya konur.

---

(125) İhsan Kıntbay; Plânlama ve Türkiye Uygulaması, T.O.A.İ.E. İdarî Reform Serisi:5, Balkanoğlu Matbaacılık Ltd. Şti., Ankara 1981, s.2.
(126) Yalçın Küçük; Plânlama-Kalkınma ve Türkiye, Tekin Yayınevi, Ankara 1978, s.15.
(127) Gülten Kazgan; İktisadî Düşünce veya Politik İktisadın Evrimi, b.2, Büyük Fikir Kitapları Dizisi:39, Remzi Kitabevi Yayınları, Evrim Matbaacılık Ltd.Şti., İstanbul 1980, s.287.

Proje değerlendirme aşaması, kalkınma amaçları açısından önemi olan yatırım projelerinin millî ekonomi üzerindeki etkilerini belirleyerek, projeleri sıralamaya ve sonuç olarak red veya kabul etmeye yönelik çalışmaları içermektedir.

Türk plânı sabit hedefli bir plândır. Plânın sabit kabul edilen hedefi millî gelirin yılda % 7 oranında artmasını sağlamaktır. Buna ulaşabilmek için, millî sermaye-hâsıla oranı bulunmuş ve ona göre millî yatırımın ne olması gerektiği tayin edilmiştir. Plânın kantitatif hedefleri de bulunmaktadır. Ödemeler bilançosu denkliği ve istihdam hacminin artırılması gibi. Öte yandan, plânın kantitatif olmayan hedefleri de vardır. Sosyal adaletin sağlanması, eğitim davası, sağlık meseleleri, konut davası gibi. Plânın başka bir hedefi de kamu sektörü ile özel sektör arasında, işbölümü ve işbirliği baskıları ile adlandırılan ahengin kurulmasıdır (128).

Türkiye'de uygulama kolaylığı nedeniyle bugüne kadar hazırlanan plânlarda aşamalı plânlama tekniği kullanılmıştır. Şimdi Beş Yıllık Kalkınma Plânları'nın plân modellerini inceleyerek, belli başlı özelliklerini ve plân modellerinde görülen gelişimi göstermeye çalışacağız.

1- Birinci Beş Yıllık Plânın Modeli

Birinci Plân döneminde büyük ölçüde Harrod-Domar modelinden yararlanılmıştır (129). Bu model, yatırımın ikili karakterini ortaya koymaktadır. Yatırımlar bir ekonomide iki türlü etki yaparlar. Bunlar; yatırımların gelir artırıcı ve kapasite oluşturucu etkileridir.

Harrod Homar modeli, büyüyen bir ekonomide dinamik denge şartlarını inceleyen bir modeldir. Modelin temel sorusu ekonomik büyüme sürecinde yatırım-tasarruf dengesinin nasıl sağlanacağıdır. Modelin teorik yapısında Keynescil unsurlar yer almakta ve yatırımlar ile tasarruflar Keynes modelinde olduğu gibi bağımsız olarak belirlenmektedir. Modelde çoğalan mekanizmasının işlemesi sonucu ex-post yatırım-tasarruf dengesine ulaşılmaktadır (130).

---

(128) Ahmet Kılıçbay; Türk Plân Modeli ve Metodolojisi, İ.Ü. Yayınları, No:1185, Sermet Matbaası, İstanbul 1966, s. 23-24-3.

(129) Erdem Öney; a.g.e., s.258.

(130) Yavuz Arınsoy; "Türk Kalkınma Plânlamasında Uygulanan Model ve Teknikler", İ.P.K.M. ile A.P.K. ve İ.P.U.Y.-Kurs Notları, İ.B.A.P.K.K.B. Yayını, No:Genel:416-A.P.K.:16, Sevinç Matbaası, Ankara 1986, s.177.

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı, Harrod-Domar yaklaşımını hedef alan basit bir gelişme modelinden ibarettir. Yani bu plânda makro modelden yararlanılmıştır.

Bu plân modelinin başarılı olduğunu söyleyebiliriz. Ancak, sermaye-hâsıla oranı 2.6 gibi düşük bir rakam olarak alınmış ve model tek sektörlü olarak kurulmuştur.

2- İkinci Beş Yıllık Plânın Modeli

İkinci Beş Yıllık Plânın hazırlanmasında, aşamalı plânlama metodolojisinden yararlanılmıştır (131). Aşamalı plânlama, makro aşama,sektör analizleri ve proje değerlendirme aşamalarını içermektedir. İkinci Plân modeli de bazı değişiklikler göstermekle beraber özünde Harrod-Domar modeli olma özelliğini gene sürdürmektedir. Modelin en önemli farkı çok sektörlü bir model olmasıdır. Sektörler millî ve milletlerarası olmak üzere ikiye ayrılmıştır. İnşaat, kamu hizmetleri ve diğer hizmetler sektörleri ve dış ticarete konu olmayan "millî sektörler", tarım, madencilik ve imalât sanayii ise "milletlerarası sektörler" olarak belirlenmiştir (132). Modelde, kamu-özel yatırım ayırımı yapılmamış, fiyat-hareketleri model dışında tutulmuştur.

3- Üçüncü Beş Yıllık Plânın Modeli

Üçüncü Beş Yıllık Plân, Birinci ve İkinci Plân çalışmalarında olduğu gibi, üç aşamalı bir yöntemle hazırlanmıştır. Aşamalar, makro aşama, sektör analizleri ve proje değerlendirmedir.

Plân modeli önceki plânlarla karşılaştırılırsa, daha ayrıntılı bir model geliştirildiği söylenebilir. Birinci Plân modeli bir sektörlü, İkinci Plân modeli ise beş sektörlüydü. Ekonominin gelişmesi, istatistiklerin sağlanmasındaki iyileşme ve deneyimlerin artması, otuzyedi sektörlü bir plânın yapılmasına imkân hazırlamıştır. Böylece, ekonomide meydana gelecek değişmeler daha ayrıntılı olarak belirlenebilmiştir (133).

---

(131) Erdem Öney; a.g.e., s.263.
(132) Yavuz Arınsoy; a.g.k.n., s.179.
(133) Hikmet Çetin-Necati Özfırat; 3. Plân Modeli Uluslararası Kollokyumu 28-29 (Şubat, 1972), Yayın No: DPT:1221-İ.P.D.:336, Ankara (Mart, 1972), s.40.

Modelin teorik çerçevesine baktığımızda Üçüncü Beş Yıllık Plân için hazırlanan model, input-output (girdi-çıktı) tekniğine dayanan çok sektörlü bir tutarlılık modelidir (134).

Üçüncü Plân modelinde de, İkinci Plân modelinde izlenen yaklaşıma paralel olarak özel-kamu yatırım ayırımına yer verilmediği dikkati çekmektedir.

Üçüncü Plân modeli, önceki plân modellerine nazaran daha ileri bir modeldir.

4- Dördüncü Beş Yıllık Plânın Modeli

Dördüncü Beş Yıllık Plân modeli esas itibarıyla input-output analizine dayanan çok sektörlü doğrusal tutarlılık modelidir.

Üçüncü Plân modeli 37 sektörlü bir model iken Dördüncü Plânda sektör sayısı 64'e çıkarılmış, harcanabilir gelir ve tasarruf değişkenleri daha ayrıntılı olarak modele sokulmuştur (135). Görüldüğü gibi,bu plân modelinde sektör sayısı diğer plân modellerine nazaran daha geniş liyor. Öte yandan önceki modellerde olduğu gibi, bu modelde de özel-kamu yatırımı ayırımı yapılmamıştır.

Modelin temel varsayımları şunlardır:

- Plân döneminde ekonomideki nisbi fiyat yapısının üretim fonksiyonlarını ve tüketici tercihlerini önemli ölçüde etkileyecek bir değişiklik göstermeyeceği varsayılmaktadır.

- Nisbi fiyat istikrarı varsayımı altında, tarımsal gelir, tarımdışı ücret geliri ve tarım dışı ücret dışı gelir elde edenlerin tüketimlerinin sektörel dağılımı tüketici tercihlerine bağlıdır.

- Tarımsal gelir, tarım dışı ücret geliri ve tarımdan ücret dışı gelir elde edenlerin ortalama tasarruf eğilimlerinde geçmiş dönemlere nazaran büyük değişiklikler olmayacaktır.

- İşgücünün plân dönemi boyunca ekonominin gelişmesinde darboğaz olmayacağı kabul edilmektedir.

---

(134) Hikmet Çetin ve Necati Özfirat ; a.g.k., s.41.
(135) Yavuz Arınsoy; a.g.k.n., s.179.

- Sektörel üretim düzeyleri ile yatırımlar arasında doğrudan bir ilişki vardır. Plân dönemi için bu ilişki marjinal sermaye/üretim oranları aracılığıyla belirlenmektedir.

- Dış ticarette kantitatif ve kalitatif kontrol tedbirlerinin sürdürüleceği varsayılmıştır (136).

Dördüncü Beş Yıllık Plânın modeli, benzerliklerine rağmen, Üçüncü Beş Yıllık Plân modeline oranla, daha çok sayıda sektör, değişken ve parametre içermekte ve bu nedenle de daha ayrıntılı ve ileri bir model niteliği taşımaktadır.

5- Beşinci Beş Yıllık Plânın Modeli

Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının hazırlanmasında da Dördüncü Plân modeli kullanılmıştır. Yani makro aşama, sektör analizleri ve proje değerlendirme aşamalarından oluşan aşamalı planlama yöntemi bu plân modeli içinde geçerli olmuştur.

Bu nedenle Dördüncü Plân modelinin izahı, Beşinci Plânın makro modelinin temel yaklaşımını ortaya koymak açısından yeterlidir. Zaten Üçüncü, Dördüncü ve Beşinci Plân modelleri esas itibarıyla birbirinin aynıdır (137). Bu plân modeli daha fazla sektör, değişken ve parametre içermesinden dolayı, diğer plân modellerine nazaran en ayrıntılı ve ileri bir model özelliği göstermektedir.

Plân modelleri birbiriyle tutarlı ekonomik politika kararlarını saptamaya ve bunlar arasında seçim yapmaya yararlar. Bu nedenle modeller, plânlama çalışmalarının vazgeçilmez unsurudur. Türk plânlaması da reel modeller açısından önemli aşamalara varmıştır.

B- Türk Plânlamasının Hedefleri

Ekonomik sistem deyince, bir ülkede yaşayan fertlerin hayat standartlarını yükseltmek amacıyla izlenecek yollar, uygulanacak yöntemler ve kullanılacak araçlar söz konusu olmaktadır (138).

---

(136) Yavuz Arınsoy; a.g.k.n., s.179-180.
(137) Yavuz Arınsoy; a.g.k.n., s.176-179.
(138) Ali Özgüven; İktisat İlmine Giriş, b.5, Filiz Kitabevi, İstanbul 1983, s.16.

1950 de iktidara gelen hükümetin ekonomik siyaseti, devlet faaliyetlerini sınırlamak, özel sektörün gelişmesi için özel girişimcileri desteklemek ilkesine dayanmaktaydı. Ancak, 1953'den itibaren gündeme gelen enflasyon hükümeti 1958 yılında önemli kararlar almaya zorladı. Bu kararlar ekonomi tarihimizde "4 Ağustos kararları" olarak bilinmektedir.

İstikrar tedbirlerine rağmen, bu tedbirlerin kısa vadede netice doğuramaması yüzünden Türkiye'de kalkınma plânlarından söz edilmeye başlandı. Ardından 1960 ihtilali ile Devlet Plânlama Teşkilatı kurulmuş ve 1963 yılından itibaren karma ekonomik sisteme geçilmiştir. Bu sistemde, fertlerin hayat standartlarını yükseltmek için, kalkınma plânları bünyesinde bir takım hedefler belirlenmiştir.

1- Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1963-1967)

a- Genel Hedefler

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planında ulaşılması istenen genel hedefler şöyle belirlenmiştir.

- Yılda ortalama % 7'lik bir gelişme hızının sağlanması,
- İstihdam sorununun çözülmesiyle işsizliğe çare bulunması,
- Dış ödemelerde denge tesisi,
- Türkiye'nin kalkınması için gerekli her alanda yeterli sayıda, üstün ilim adamı ve teknik uzman yetiştirilmesi,
- Bütün bu politikalar çerçevesinde gelir dağılımının bozulmaması,
- Dışabağımlılığın uzun dönemde azaltılması,
- Artan ekonomik faaliyetler karşısında para ve kredi müesseselerinin bünyesine gerekli etkinliğin sokulması, fiyat istikrarının korunması,
- Milli geliri artıracak ve refah seviyesini yükseltecek konularda karşılaştırmalı maliyet tahlillerinin elverişli sonuç verebildiği alanlarda üretimin geliştirilmesi (139).

Birinci Beş Yıllık Plânın uygulanmasında Türkiye Ekonomisi, %4,6 ile % 8,8 arasında değişen bir dalgalanma ile yılda ortalama % 6,5 oranında bir gelişme hızı göstermiştir. Planın G.S.M.H. için öngördüğü % 7 büyüme hızının altında kalınmasının temel nedeni tarımsal üretimdeki

(139) D.P.T.; Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1963-1967), Ankara 1963, s.33-482-43.

dalgalanmalara bağlanmaktadır. Aynı dönemde, sanayi kesimi plân hedeflerinin büyük ölçüde gerisinde kalınmış, buna rağmen ekonominin en hızlı gelişen kesimi olmuştur. Bu olumlu gelişme hammadde ve yatırım malları üreten sanayilerde görülmüştür.

Sonuç olarak diyebiliriz ki, Birinci Beş Yıllık Plânın ilk dört yılında ekonominin yapısı tarımsal niteliğini korumuştur. Türkiye Ekonomisi uzun süreli bir hedef olarak hızla sanayileşmek ve tarım kesiminde modern yöntemlerin kullanılması yoluyla verimliliği artırarak üretimin genel düzeyini yükseltmek zorunluluğu ile karşı karşıya kalınmıştır.

b- Tasarruf ve Yatırım Hedefleri

Birinci Beş Yıllık Plânda tasarruf ve yatırımlara ilişkin olarak şu hedefler yer almaktadır.

— Milli gelirimizdeki artışların mümkün olan en büyük kısmı yatırımlara ayrılacak,

— Gerekli tasarrufu elde etmek için bir yandan özel tasarruf teşvik edilecek, öbür yandan ise kamu tasarruflarının azami seviyelerine çıkarılması yollarına başvurulacak,

— Halkın gönüllü olarak yapacağı tasarrufun artması için uygun ortam ve organizasyon sağlanacak,

— Kamu tasarrufunu artırmak için başvurulacak en önemli vasıta vergileme olacak,

— Ekonominin kıt sermayekaynaklarının en iyi şekilde kullanılabilmesi için yatırımlar genel ve uzak görüşlü ölçülere göre yapılacak,

— Uzun süreli bir perspektif içinde ve ekonominin bütünü göz önünde tutulacak Devlet yatırımları düzenlenecek; aynı esaslara göre özel sektör yatırımlarına yön verilecek,

— Devlet eliyle yapılacak yatırımlarda esas prensip, uzun süreli gelişme için gerekli yatırımları, stratejik yatırımları ve özel teşebbüsün gerçekleştiremediği yatırımları yapmak olacak,

— Yatırımların uzun bir perspektif içinde yapılması, ileri teknolojiden geniş ölçüde faydalanmayı, yatırım kararlarında imkân ve ilerlemeleri göz önünde tutmayı ve teşvik etmeyi gerektirecektir.

Plân döneminde dış kaynakların G.S.M.H. oranı olarak % 1,5 artması, iç tasarruf oranının ise % 2.0'a yükselmesi de öngörülmüştür (140). İç tasarrufların G.S.M.H. oranının % 2.0 artması Türkiye gibi yüksek nüfus artışlı ve düşük gelirli bir ülke için küçümsenmeyecek bir hedeftir.

C- Dış Ekonomik Hedefler

Kalkınmamızda dış ticaretin etkisi önemlidir. Bu bakımdan dış ticaret politikasının uzun süreli bir görüşle düzenlenmesi ve uygulanması önemlidir.

Birinci Plânda dış ekonomik hedefler şu şekilde belirlenmiştir:

— Genel olarak ekonomi dış rekabetten korunacak, koruma dinamik bir görüşle uygulanacak,

— Gümrük, kota ve diğer koruma tedbirleri ayrı ve tamamlayıcı araçlar olarak düşünülecek,

— Gümrük düzeninin hedefi, Devlete gelir sağlamak değil, iç sanayiin korunması olacak,

— Sektör programlarında ayrıntılı bir şekilde tayin edilmiş olan sanayi politikası ile dış ticaret politikası birbirini tutar ve tamamlar bir duruma getirilecek,

— İhracatçı kredisi problemi kesin olarak halledilecek ve vergi yönünden teşvik tedbirleri alınacak,

— Yeteri kadar ve istenilen nitelikte yerlisi yapılan malların ithalatın koruma hedeflerine uygun şekilde kontrolüne gidilecek,

— Milletlerarası malî kurumlardan gittikçe artan miktarda proje karşılığı kredi sağlamak yoluyla, yabancı sermaye akımının gittikçe büyüyen kısmını normal sermaye akımı haline getirmek hedeflenecek,

— Görünmeyen kalemler dengesi uzun sürede lehimize çevrilmeye çalışılacaktır (141).

2- İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1968-1972)

---

(140) D.P.T., B.B.Y.K.P., s.526-527-117.
(141) D.P.T., B.B.Y.K.P., s.521-522-523-510.

a- Genel Hedefler

İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı, Türk milletini hür ve medeni bir ortamda, demokrasi ve karma ekonomi düzeni içinde, adalete ve tam çalışma esasına bağlı olarak herkez için insanlık naysiyetine yaraşır bir yaşayış seviyesine ulaştırmayı amaçlamıştır.

İkinci Plândaki genel hedefler şunlardır.

— Plânın temel gelişme hedefi, G.S.M.H'yı % 40.3 artırmaktır.

— İkinci Beş Yıllık Plân, ekonominin yılda ortalama % 7 oranında gelişmesini öngörürken, bu gelişmenin sağlanabilmesi ve devam ettirilebilmesi için köklü bir yapısal değişimin meydana getirilmesini de hedef almıştır.

— İkinci Beş Yıllık Plân, toplumun hayat standardının yükseltilmesini amaçlamaktadır.

— Öte yandan, Türk toplumunun uzun vadeli amacı, ekonominin hedef olarak alınan kalkınma hızını dış yardımlara baş vurmadan kendi kaynakları ile devam ettirilebilir bir yapıya kavuşturulmasıdır. Dış borçlanmaya baş vurulsa bile, bunun mümkün olan endüşük bir sınır içinde tutulması hedeflenmiştir.

— Sanayi sektörünün ekonominin en hızlı gelişen sektörü olması ve G.S.M.H. içindeki payının 1967 yılında % 16.3'den 1972 yılında % 20.5'e yükseltilmesi hedeflenmiştir.

— Kaynakların tüketim yerine yatırıma, istenmiyen yatırım yerine plânın teşvik ettiği alanlardaki yatırımlara yöneltilmesi sağlanacaktır (142).

Sonuç olarak diyebiliriz ki, İkinci Plân uygulaması sonunda kalkınmayı hızlandırmak ve ekonomideki sorunları çözmek için köklü bir sanayileşmenin sağladığı ekonomik, sosyal ve kültürel yapı dönüşümünün zorunluluğu anlaşılmıştır. İkinci Plân sonunda da Türkiye'nin eriştiği ekonomik yapı tarımsal niteliğini korumuştur.

---

(142) D.P.T.; İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1968-1972), Ankara 1967, s.3-4-67.

b- Tasarruf ve Yatırım Hedefleri

Plânda yer alan tasarruf ve yatırım hedefleri şunlardır:

— Bu dönemde, tasarruf-yatırım politikası arasında tutarlılığı sağlamak hedeflenmiştir. Bölgelerarası dengeli gelişmenin sağlanması amacıyla ekonomik açıdan kesin zorunluluk bulunmayan hallerde özel yatırımların belirli bölgelerde aşırı şekilde yoğunlaşması önlenmiş ve bu yatırımların gelişme potansiyeli yüksek az gelişmiş çevrelere yönelmesi sağlanmıştır.

— İkinci Beş Yıllık Plân döneminde G.S.M.H'da 34.3 milyar liralık artış sağlamak için, 3.25 olarak hesaplanan stok hariç sermaye-hâsıla oranına göre beş yılda 111,5 milyar liralık sabit sermaye yatırımı yapmak gerekli bulunmuştur. Aynı dönemde ekonomide 7,5 milyar liralık stok artışı olacağı tahmin edildiğinden toplam yatırımlar 119.0 milyar lirayı bulacaktır (143).

C- Dış Ekonomik Hedefler

Plânda yer alan dış ekonomik hedefler şunlardır:

— Ekonomik görülen alanlarda ve özellikle doğal kaynaklara dayalı dallarda ithal ikamesine önem verilerek sınırlı döviz kaynaklarının en etkin bir şekilde kullanılması sağlanacaktır.

— Sınırlı döviz imkânları ekonominin kalkınmasıyla doğrudan doğruya ilgili faaliyet dallarına yöneltilecek ve lüks tüketim malı ithalatı yapılmasından kaçınılacaktır.

— İkinci Plân döneminde de kalkınma kredisi niteliğindeki dış kaynaklara başvurulması amaçlanmıştır. Ancak dış yardım olarak, düşük faizli, uzun vadeli kalkınma kredileri tercih edilecektir.

— Sınaî maliyetin yükselmesini önlemek amacıyla ithalatta, özellikle hammadde ve yardımcı madde ithalatında, fiyat ve kalite unsurlarına önem verilmesi hedeflenmiştir.

— İthalât sistemi, ithalâtı ikame etmek amacıyla geliştirilecek sanayi politikasına paralel olarak düzenlenecek ve ithal ikamesi yoluyla döviz tasarrufu artırılacaktır.

---

(143) D.P.T.; İ.B.Y.K.P., s.107-72.

— İthalat rejiminin uygulanmasında gerçek ithalat istekleri gözönünde tutulacak; spekülatif amaçlar güden davranışlar ortadan kaldırılacaktır. Bu amaçla, mevcut dağıtım düzeni yeniden gözden geçirilecektir (144).

3- Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri(1973-1977)

a- Genel Hedefler

Plânda genel hedefler şu şekilde sıralanmıştır.

— Bu plân döneminde, gelir seviyesi ve üretim yapısı esas alınacak; gelişme potansiyellerinin, darboğazlar giderilerek, daha iyi kullanımı ile yetinilmeyerek, bu potansiyellerin en yüksek seviyede değerlendirilmesi sağlanacaktır.

— Uzun dönem için öngörülen gelir seviyesini ve ekonomik yapıyı sağlamada kamu ve özel teşebbüse birlikte yer veren karma ekonomi sistemi esas olacaktır. Plânlar, kamu kesimi için emredici, özel kesim için yol gösterici bir nitelik taşıyacaktır.

— G.S.M.H'da yaklaşık tarım payının % 10, sanayinin % 40, hizmetlerin % 50 oranında yer tuttuğu bir ekonomik yapı hedeflenmiştir.

— Plân döneminde yılda ortalama olarak G.S.M.H. % 7,4, G.S.Y.İ.H. ise % 7,6 oranında bir hızla artırılacaktır. G.S.Y.İ.H'deki bu artış faktör fiyatları ile tarımsal üretimde yılda ortalama % 3,7 ve sanayide % 11,4 ve de hizmetlerde % 6,8 dolayında artış sağlayacaktır.

— Üçüncü Plân döneminde fiyat politikasının iki temel hedefi, bir yandan genel fiyat seviyesinde kalkınma hedefleri ile uyumlu olarak istikrarı korumak, diğer yandın üretim, talep ve kaynak dağılımını düzenleme fonksiyonundan etkin şekilde yararlanmak amacıyla fiyat sisteminin esnek şekilde işlemesini sağlamaktır (145).

b- Tasarruf ve Yatırım Hedefleri

Plân dönemindeki tasarruf ve yatırım hedefleri şunlardır:

— Üçüncü Plân döneminde G.S.M.H'da 88.3 milyar TL. artış sağlamak için 281.1 milyar TL'lık sabit sermaye yatırımı, 10.1 milyar TL'lık stok artışı olmak üzere toplam 291.2 milyar TL'lık yatırım plânlaması

---

(144) D.P.T., İ.B.Y.K.P., s.120-122.
(145) D.P.T.; Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı (1973-1977), Ankara 1973, s.988-973-989 1007-1008-902.

hedef alınmıştır. Bu plân döneminde toplam yatırımların yılda ortalama % 12,7 sabit sermaye yatırımlarının % 12,8 oranlarında artması öngörülmüştür.

— Bu plân döneminde toplam sabit sermaye yatırımlarının % 11,7'si tarım, % 5,8'i madencilik, % 31,1'i imalât sanayii, % 8,5'i enerji sektörlerine yapılacaktır.

— Plân döneminde öngörülen yatırım düzeyini gerçekleştirmek için toplam iç tasarrufların yılda ortalama % 13,6 artırılarak, G.S.M.H.için deki payının 1972'de % 19,6'dan 1977'de % 25,4'e yükseltilmesi gerekmektedir.

— Özel tasarrufların yılda % 8,5'lik bir hızla artması ve G.S.M.H. içindeki payının 1972'de % 10,9'dan 1977 de % 11,3'e yükseltilmesi öngörülmüştür.

— Plân döneminde tasarrufların artırılmasında en büyük katkının kamu kesiminden gelmesi zorunlu görülmüş ve bu tasarrufların yılda ortalama % 19 dolayında artırılarak 1977'de 1972 seviyesinin yaklaşık 2,5 katına yükseltilmesi hedeflenmiştir (146).

C- Dış Ekonomik Hedefler

Plân dönemindeki dış ekonomik hedefler şunlardır:

— Üçüncü Plân döneminde dış ekonomik ilişkilerle ilgili hedefler, sanayileşme ve dış kaynaklara bağımlılığın azaltılması amaçlarının ışığında ve bu amaçlara ulaşılmasına katkıda bulunacak yönde saptanmıştır.

— Plân döneminde ihracatın, yılda ortalama % 9,4 oranında artması öngörülmüştür. Bu artış, 1963-1971 döneminde tartılı ortalama olarak % 7.0 oranında gerçekleşen artış hızı ile karşılaştırıldığında oldukça yüksektir.

— Plân döneminde, dış ekonomik ilişkiler açısından alınan en önemli karar, A.E.T. ile ortaklık kurma kararıdır.

— Plân döneminde A.E.T. ile olan ilişkilerin ihracatı olumlu yönde etkilemesi için, Türkiye'de sanayileşmenin sanayi ürünleri ihracatını artıracak düzeye gelmesi gerekmektedir. İhracat, ekonomide ve ihracatta

---

(146) D.P.T.; Ü.B.Y.K.P., s.167-171-1008.

yapısal değişiklikler sağladığı ölçüde A.E.T. ilişkilerinden yararlanılabilecektir.

— Öte yandan, A.E.T. ile ilişkilerde geçiş dönemine girilmesinin ithalât talebini artırıcı etkisi de dikkate alınarak, toplam ithalat gereği artırılmıştır.

— Üçüncü Plân dönemi için öngörülen 8198 milyon dolarlık toplam ithalat İkinci Plân döneminde gerçekleşen 4998 milyon dolarlık ithalat ile karşılaştırıldığında, yıllık ortalama artış oranı % 10.4 olmaktadır.

— Üçüncü Plânda gerçekleşmesi beklenen ithal ikamesinin % 70 dolaylarındaki kısmının ana mallardan sağlanması plânlanmıştır (147).

4- Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri(1979-1983)

Dördüncü Beş Yıllık Plânın hazırlık çalışmalarının uzun sürmesi ve taslağın iki ayrı hükümet tarafından değiştirilmesi gibi nedenlerle plân dönemi 1979 yılına kaydırılmış ve 1978 yılı geçiş dönemi olarak kabul edilmiştir.

a- Genel Hedefler

Dördüncü Beş Yıllık Plânda yer alan genel hedefler şunlardır:

— Ekonomik kalkınma istikrar içinde hızlandırılacaktır.

— İşsizliğin yeni önlem ve projelerde azaltılması, sağlıklı ve hızlı bir sanayileşmenin gerçekleştirilmesi hedeflenmiştir.

— Kamu yönetiminde ve kamu işletmelerinde verimlilik ve etkinliği artırıcı düzenlemeler yapılacaktır.

— Plân döneminde imalât sanayi yapısının teknoloji yaratma yolunda önemli aşamaları geçip, ileri ve rekabetçi bir duruma gelmesi sağlanacaktır.

— Sanayide yapısal bir değişimi ve dönüşümü gerçekleştirme amacına yönelik olarak imalât sanayii içinde ara ve yatırım malları üreten sanayiler öncelikle geliştirilecektir.

— İç pazarlama düzeni üretici ve tüketiciyi koruyacak ve üretim artışını hızlandıracak biçimde değiştirilecektir.

(147) D.P.T.; Ü.B.Y.K.P., s. 184-187-64-189-190.

— Maddî yaşamın sağlam temellerde gelişmesinin yanısıra, toplum ve kültür yaşamına yeni bir yön ve canlılık kazandırılacaktır.

— Plân döneminde tarım sektörü katma değerinin piyasa fiyatlarıyla yılda ortalama % 5,3, sanayi sektörünün % 9,9, hizmetler sektörünün ise % 8,5 oranında artması öngörülmüştür (148).

b- Tasarruf ve Yatırım Hedefleri

Plân dönemindeki tasarruf ve yatırım hedefleri şunlardır:

— Dördüncü Plân döneminde gerçekleştirilebilecek sabit sermaye yatırımlarının toplamı 1.575.8 milyar TL'dır. Bu büyüklüğün 898.3 milyar TL'sinin kamu sektörü tarafından gerçekleştirilmesi hedef alınmıştır. Üçüncü Plân döneminde olduğu gibi Dördüncü Plân döneminde de kamu sektörünün, kaynak ihtiyacı fazla olan büyük ölçekli, imalât sanayii,enerji ve altyapı yatırımlarını gerçekleştirmesi gerekecektir. Bu nedenle, Dördüncü Plân döneminde toplam sabit sermaye yatırımları içinde kamu sektörünün payı % 57.0 dolayında olacaktır.

— Dördüncü Plân dönemi toplam sabit sermaye yatırımlarının sektörel payları incelendiğinde sırasıyla, imalât sanayii (% 27,4), ulaştırma (% 16,3), konut (% 14,6), tarım (% 12,2) ve enerji (% 10,6) sektörlerinin paylarının en yüksek olduğu görülmektedir.

— Üçüncü Plân dönemi sabit sermaye yatırımları gerçekleşmeleri baz alındığında Dördüncü Plân döneminde göreli olarak en büyük yatırım artışlarının sırasıyla madencilik, enerji, eğitim ve sağlık sektörlerinde olması beklenmektedir (149).

c - Dış Ekonomik Hedefler

Plânda belirlenen dış ekonomik hedefler şunlar olmuştur:

— Ekonomide çok unsurlu dengeye dayanarak daha geniş çerçevede planlı biçimde dışa açılma şeklinde özetlenebilecek olan yeni dış ödeme gücünü artırma stratejisinde, ihracattaki artışlar yanında, turizm ve dış ticaret filolarının geliştirilmesi, işçi tasarruflarını daha

---

(148) D.P.T.; Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1979-1983), Ankara 1979, s.3-4-205-206.
(149) D.P.T., D.B.Y.K.P., s.212.

büyük ölçüde yurda getirme imkânlarının sağlanması, dışarıya teknik ve diğer hizmetlerin gönderilmesi hedeflenmektedir.

— Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı, hızlı bir sanayileşme ve buna kaynak sağlayacak kurumsal düzenlemeleri, ihracatta önemli atılımları gerektirmektedir. Dördüncü Plân sonunda ülke bir çok ihtiyacını kendi imkânlarıyla karşılayacak ve diğer ülkelere önemli ölçüde ihracat yapacak bir duruma gelecektir.

— Plân döneminde, toplam ihracat içinde tarım sektörünün payının yılda ortalama % 6.1 artarak % 64.0'dan % 36.7'ye düşürülmesi öngörülürken, imalât sanayinin payının yılda ortalama % 36.1 oranında artarak % 30.8'den 1983'de % 61.4'e ulaşması öngörülmüştür. İmalat sanayi ürünleri ihracatı içinde ara ve yatırım malı üreten sektörlerin ihracatı artırılacaktır. Görüldüğü gibi, ihracatın bileşiminde tarımdan sanayiye bir dönüşüm gerçekleştirilecektir.

— Kıt döviz imkânları değerlendirilerek döviz harcamalarında tasarrufun öngörüldüğü Dördüncü Plân döneminde toplam ithalat yılda ortalama % 10.5 oranında artarak toplam 30.750 milyon dolar olacaktır. Tüketim malları ithalâtı yılda ortalama % 6.9, ara malı ithalatı ise % 15.4 oranında artacaktır. Dördüncü Plân dönemi sonunda ekonomide yüksek bir büyüme hızının ve ara mallarında ikamenin gerçekleştirilmesi ara mallarının toplam ithalat içindeki payını düşürürken, yatırım mallarının payını artıracaktır (150).

Türkiye Dördüncü Plân döneminde yüksek enflasyon hızı, dış ödemelerde devam eden tıkanıklıklar, dış finansman kurumlarından kaynak sağlıyamama gibi ciddi çözüm bekleyen sorunlarla karşılaştığı için sağlıklı ve uygun şartlarda bir borçlanma politikası uygulamayı uygun bulmuştur.

5- Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Hedefleri (1985-1989)

Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı ile Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı arasında kalan 1984 yılı, ekonomide olumlu ve olumsuz gelişmelerin bir arada yaşandığı ara bir yıldır. Ortaya çıkan gelişmeler, 1984 yılından itibaren Türkiye'nin yetersiz kaldığı konularda 1985 yılından itibaren müdahale etmesi gerektiğini ortaya koymaktadır.

---

(150) D.P.T.;D.B.Y.K.P., s.3; Akın İlkin; Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi, s.297.

a- Genel Hedefler

Beşinci Plân serbest piyasa ekonomisine dayalı bir ekonomik model görüntüsü taşımasına rağmen, hemen hemen her konuda teşvikleri,destek teklemelerin ve yönlendirmelerin yer aldığını görmek mümkündür (151).

Beşinci Plânda yer alan genel hedefleri şu şekilde sıralayabiliriz:

— Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının ana hedefi istikrarlı,dışa açık ve rekabete dayalı bir piyasa ekonomisi içinde kalkınmaktır. Plân döneminde bazı sorunların tamamen, bazı sorunların ise kısmen halledilmesi amaçlanmaktadır.

— Plânda % 6.3'lük bir gelişme hızı hedeflenmiştir.

— Gelir dağılımının düşük gelirli gruplar lehine değiştirilmesine ve genç işsizliğin azaltılmasına çalışılacaktır,

— Üretim yapısı, Türkiye'nin tabiî kaynakları, coğrafî, mevkiî, dış rekabet imkânları ve kalkınmada öncelikli yörelerin özellikleri dikkate alınarak belirlenecektir.

— Sosyal Güvenlik sisteminin geliştirilmesine çalışılacaktır.

— Merkezî hükümetin yükünü azaltmak için mahallî idarelerin fonksiyonları artırılacaktır.

— Sağlık hizmetlerinden tüm vatandaşların en iyi şekilde faydalanması sağlanacaktır.

— Kamu gelir ve harcama politikası ekonomik ve sosyal gelişmeyi destekleyici yönde uygulanacaktır.

— Prodüktif istihdamın artırılması esas olacaktır.

— Nitelikli ve tecrübeli elemanların ihtiyaç duyulan sektör ve bölgelerde istihdamı için uygun bir ücret politikası izlenecek ve çalışma saatleri iyileştirilecektir.

— Kalkınmada öncelikli yörelerimizin gelişme potansiyeli harekete geçirilecek, bu yörelerimizin diğer yörelerle olan gelişmişlik farkları azaltılacaktır (152).

---

(151) Akın İlkin; "Beş Yıllık Plân Stratejisi", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S.221, D.P.T. Yayını, 1984, s.31.

(152) Y. Bozkurt Özal; "Beşinci Plânın Hedefi-Serbest Piyasa İçinde İstikrarlı Kalkınma", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S:221, D.P.T. Yayını, 1984, s.20; D.P.T.; Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1985-1989), Ankara 1984, s.1-3.

b- Tasarruf ve Yatırım Hedefleri

Plândaki tasarruf ve yatırımlarla ilgili hususlar şöyle sıralanabilir:

— Yatırım politikası, öngörülen üretim yapısının gerçekleştirilmesini sağlayacak ve ihracatı artıracak projeler ile ekonomik ve sosyal gelişmeyi destekleyici alt yapı tesislerinin yapılmasına öncelik verilecek şekilde tesbit edilecek, özel sektör yatırımlarının payının arttırılması sağlanacaktır. Toplu konut Fonu'nda biriken paralar özel sektör konut yatırımlarını hızlandıracak ve konut alt yapısı ile üretim girdilerinde darboğaz yaratmayacak şekilde kullanılacaktır.

— Tasarruf eğiliminin artırılması ve yatırımların iç kaynaklardan temini için gerekli tedbirler alınacaktır.

— Ekonomik ve sosyal gelişmeyi artan oranlarda iç tasarruflara da yandırmak, tabiî ve beşerî kaynaklarımızı en etkin ve verimli bir şekilde kullanmayı gerektirecektir.

— Kalkınmanın hızlandırılmasında ana unsurlardan biri olan iç tasarrufları artırma gayelerine kamu sektörünün etkin bir şekilde katkıda bulunması gerekli görülmektedir.

— Kamu hizmetlerinin her kademesinde israf önlenecek ve tasarrufa riayet edilecektir.

— Tasarrufları ve yatırımları teşvik etmek için çeşitli araçlar kullanılacaktır.

— Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı önceki plânlardan farklı olarak özel sektörün kamu sektöründen daha fazla yatırım yapmasını hedeflemektedir (153).

c- Dış Ekonomik Hedefler

Plânda yer alan dış ekonomik hedefleri şu şekilde sıralayabiliriz:

— Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı, ihracatın, yılda ortalama % 10.6 oranında artmasını ve 1989 da 14.5 milyar dolara varmasını ön-

---

(153) D.P.T.; B.B.Y.K.P., s.2-34-35; Erdoğan Alkin ve Diğerleri; "Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı Üzerine Altı Görüş", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S:221, D.P.T. Yayını, 15(Temmuz, 1984), s.5.

görmektedir. Bu hedefin gerçekleştirilmesinde ise en önemli pay imalât sanayiine verilmiştir. Ayrıca, bu dönemdeki sanayi sektörü ihracat artış hızı sabit fiyatlarla yılda % 11 olacaktır.

— A.E.T. ile olan ilişkiler ekonominin dışa açılma politikası ile uyumlu olarak yeniden düzenlenecek, Topluluk ile ekonomik bütünleşme konusunda gerekli girişimler plân dönemi içinde sürdürülecektir.

— Döviz kuru politikası, dış rekabet gücünü idame ettirecek ve rasyonel bir teşvik sisteminin oluşturulmasına katkıda bulunacak biçim de yürütülecek ve plân dönemi içinde serbest döviz kuru sistemine geçiş ortamı hazırlanacaktır.

— Ödemeler dengesinin durumu dikkate alınarak, ithalatta koruma oranları kademeli olarak azaltılacak, ihracatın teşviki ve tüketicinin korunması sağlanacaktır.

— Öz kaynakların sınırlılığı sebebiyle dış sermaye ve dış kredi imkânları değerlendirilecektir.

— 1984 yılında 342.7 milyar TL. olan dış borç kullanımı yılda ortalama % 2.4 oranında artarak plân dönemi sonunda 386.0 milyar TL olacaktır (154).

Sonuç olarak 1980 öncesindeki plânlı karma ekonomi politikalarının, fiyat istikrarını tesis edemediği gibi, yeni bir dış ödeme sorunu ortaya çıkardığını söyleyebiliriz. 24 Ocak'a gelene kadar, yüksek enflasyon, dış borç yükü ve döviz sıkıntısı önemli sorunlar arasındaydı. Ancak, bütün bu sorunlara rağmen, bu dönemde büyüme ve kalkınma yolunda önemli adımlar atıldığını söylemek de mümkündür.

C- Türkiye'de Vergi Politikasına İlişkin Öncelikler

Plânın fonksiyonu ekonomik kalkınmayı başlatmak, ekonomiye hız vermektir. Bu durumda, finansman sorununun önemi ortaya çıkmaktadır (155). Şimdi plânlardaki vergi politikasına ilişkin hedefleri inceliyelim.

---

(154) Canan Balkır-Ertuğrul Önen ve Tarık Artukmaç; "Dış Ekonomik İlişkiler-İthalât, İhracat ve Kambiyo Politikaları", 1985'den 1986'ya Türkiye Ekonomisi Semineri, A.S.O. Yayını, No:32, Ankara 14(Mart, 1986), s.130; D.P.T.; B.B.Y.K.P., s.2-22-31.

(155) İsmail Türk; "İktisadi Kalkınma Plânımızda Finansman Meselesi", Maliye Enstitüsü Konferansları-Beş Yıllık Kalkınma Plânı, A.Ü.S.B.F. Maliye Enstitüsü Yayınları No: 20, Ankara 1983, s.64.

1- Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına İlişkin Hedefleri (1963-1967)

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler

Birinci Beş Yıllık Plânda vergi politikası için açıklanan hedefler, vergi gelirlerini kamu yatırım ve carî harcamalarında plânın öngördüğü artışı karşılayacak seviyeye yükseltmek ve vergilerde özel tasarrufları, yatırımları ve çalışma gayretini artırıcı ayarlamaları yapmaktan ibarettir.

Plânın, kamu gelirleri reformu başlığı altında öngördüğü hedefler şu şekilde açıklanmıştır:

— Plân ekonomik ve sosyal hedeflerine ulaşabilmesi, vergi sistemimizin bugün iyi işlemeyen yönlerinin düzeltilmesine ve bütün sistemin ahenkli bir şekilde işlemesine bağlıdır.

— Kamu harcamalarının finansmanında en önemli yeri bütçe gelirleri tutmaktadır. Plânın finansman ihtiyaçlarının genişletilmesine paralel bu gelirlerin de yükseltilmesi gerekmektedir. Bu yükselme bir taraftan ekonomimizin geliştirilmesinden doğacak normal ilerleme, diğer taraftan sistemde yapılacak ıslahat ile sağlanacaktır. Vergi bünyemizin bu duruma getirilmesi birinci ilke olarak ele alınmıştır.

— Vergi yükünün tesbitinde dikkate alınacak en önemli faktör,vergi yükünün salt oranı değil, fakat bu yükün, ekonomik sektörler ve kişiler arasında dağılımıdır. Vergi yükünü iyi dağıtan vergi sistemi,yüksek bir vergi yükünü mükellefleri zorlamadan dağıtabilir.

— Vergi düzeninin kişilerin çalışma arzusunu ve toplam tasarrufları artırıcı yönde olması gerekir. Vergi sistemimizin düzeltilmesine temel olacak bu ilkeler aşağıda açıklanmıştır.

— Vergi sistemimiz, kalkınma hamlemizin başarılması için gerekli gelir satışını sağlayabilecek bir esnekliğe sahip olmalı ve bu bakımdan noksanları tamamlanmalıdır.

— Vergi sistemimizin genel ekonomik ve sosyal etkileri sektörler ve kişiler arasında, kamu hizmetlerinin maliyetine katılma bakımından ayırımlar yaratmayacak ve plânın hedeflerine ulaşmasını destekleyecektir.

— Gelir vergisinde gelir kaynakları itibariyle tanınan istisna, muafiyet ve indirimler ve kontrol yetersizlikleri emek geliri elde edenlerin aleyhinde durumlar yaratmaktadır. Sistemin bu aksaklıklarının da önlenmesi yolunda lüzumlu tedbirler üzerinde durulacaktır.

— Vergi sistemimizin genel tasarruf hacmini ve çalışma insiyatifini artırıcı olması esastır.

— Yukarıda açıklanan esasların uygulanması ile vergi yükünün vatandaşlar arasında adil surette dağılımı ve özel sektör, kamu sektörü tasarrufları toplamının yüksek seviyeye ulaşması mümkün olacaktır.

— Artan kamu tasarruflarının, özel tasarruf ve yatırımlara etkisini azaltmak ve halkın çalışma gücünü en çoğa çıkarmak için aşağıdaki tedbirler de alınacaktır.

— Gelir vergisinde azalanamortisman usulü kabul edilecektir.

— Tasarrufları teşvik edecek ve yatırımları belli alanlara yöneltecek bir şekilde yatırım indirimi uygulanacaktır. Geri kalmış bazı bölgelerde belirli dallarda yapılacak yatırımlar için daha elverişli şartlar tanınacaktır.

— Lüks tüketim maddelerine tüketim vergileri konması yoluyla halkın lüks tüketim eğilimi tasarruf eğilimine yöneltilecektir.

— Tatbiki tehir olunan tarım gelirleri vergisine ait yeni esaslar tarımda verimliliği ve çiftçinin çalışma arzusunu artırıcı istikamette olacaktır.

— Plânın özel sektöre rehberlik bölümünde ise, özel sektörde kaynak dağılımı etkinliğini sağlayacak tedbirler yer almıştır. Bunlar lüks konut yatırımlarının vergilendirilmesi ve gayrimenkul sermaye kazançlarının vergilendirilmesinde etkinliğin şağlanmasıdır. Ayrıca, mahalli idarelerin vergilerinde de verimliliğin artırılacağı belirtilmiştir[156].

Bu Plân döneminde vergi kanunlarında köklü değişiklikler yapılmış, reform hareketi sürekli bir hal almıştır.

b- Sayısal Hedefler

Plânda yer alan sayısal hedefler şunlardır:

---

(156) D.P.T.; B.B.Y.K.P., s.482.

— Plânın finansman ihtiyacının karşılanabilmesi için plân dönemi sonuna kadar, vergi gelirlerinin G.S.M.H'ya oranının % 17.3'e kadar yükseltilmesi gerekmektedir. Vergi gelirlerinde gerekli olan bu yükselme; ekonomik hayattaki gelişme ve vergi sisteminde yapılacak reformlar ile sağlanacaktır.

— İhracatı özendirme önlemlerinin en önemlisi vergi iadesidir.Buna göre, ihracat konusu olan sınai ürünün üretim ve satış aşamalarında ödenen tüm vergiler geri ödenmektedir. Toplam ihracat içinde vergi iadesinden yararlanma oranı Birinci Plân döneminde % 5 olarak belirlenmiştir. Ayrıca, iade edilen vergi miktarı da artmış ve ortalama ihracat F.O.B. değerinin 1964 de % 11'den, aynı dönemde % 22'sine yükselmiştir. Birinci Plân döneminde uygulanmasına başlanılan ihracatta vergi iadesi, ürünlerimizin dış piyasalarda rekabet edebilmesini sağlamak amacına yönelik olup, dolaylı vergiler alanında dahilde alınan istihsal ve şeker istihlak vergileri, ithalden alınan gümrük ve istihsal vergileri, banka, sigorta muameleleri, nakliyat, PTT hizmetleri vergilerini, dolaysız vergiler alanında ise, resim, harç, belediye hisselerini ve ücretlerden alınan gelir vergisini içermektedir.

— Birinci Plân döneminde gelir vergisinde yatırım indirimi uygulamasına başlanmıştır. Yatırım indiriminin oranı, indirimden istifade edecek yatırım miktarının % 30'udur. Bu oran tarımsal ve bölge kalkınması ile ilgili yatırımlarda % 40, kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlarda ise % 60 olup, kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak olan yatırımlarda Bakanlar Kurulu'nca bu oran % 100'e kadar çıkartılabilir. Ayrıca plân döneminde, yatırımların teşviki amacıyla hızlandırılmış amortisman uygulamasına başlanmış, yatırım mallarına ilişkin olarak alınan gümrük vergisi oranları değiştirilmiş ve taksitlendirme imkânı getirilmiştir (157).

Birinci Plân döneminde teşvik tedbirleri tam anlamıyla başarıya ulaşamamıştır.

---

(157) D.P.T.; B.B.Y.K.P.; s.217, Yakup Kepenek; Gelişimi, Üretim Yapısı ve Sorunlarıyla Türkiye Ekonomisi, b.4, Teori Yayınları, Ankara 1986, s.301, Akif Erginay; Son Değişikliklerle Türk Vergi Kanunları, Turhan Kitabevi, Olguç Matbaası, Ankara 1986 s.27.

2- İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına İlişkin Hedefleri (1968-1972)

a- Ekonomik Malî ve Sosyal Hedefler

1968 yılından itibaren yürürlüğe giren İkinci Beş Yıllık Plânda vergi politikasına ilişkin olarak şu hedefler yer almaktadır.

— İkinci Plân döneminde izlenecek vergi politikasının temel amacı kabul edilmiş bulunan ekonomik ve sosyal hedeflere uygun olarak plân finansmanını ekonomik istikrarsızlığa yol açmadan adaletli olarak sağlamak ve tasarrufları verimli yatırımlara yöneltmek esastır.

— Plân döneminde kamu yatırım, carî ve transfer harcamalarının enflasyonist olmayan yollardan karşılanması esastır. Bu sebeple vergileme, gerekli kaynakların elde edilmesinde başlıca vasıta olarak kullanılacaktır.

— Mevcut vergi sisteminin, sosyal açıdan olduğu kadar ekonomik ve mali bakımdan da yetersizliklerinin giderilmesi ve ihtiyacı karşılayacak niteliğe kavuşturulması gereklidir.

— Yapılacak düzenlemede malî bakımdan göz önünde tutularak ilke vergi sistemine sık sık kanunî değişikliklere baş vurulmasını önleyecek bir gelir esnekliğinin kazandırılması olacaktır.

— Sosyal adalet sağlamada vergi sisteminin oynayabileceği rolden yararlanılacak, bu amaçla mevcut sistemin sakıncalı görülen yönleri düzeltilecek, eksik görülen yönleri tamamlanacaktır.

— Plân döneminde izlenecek vergi politikasının temel bir amacı da gelirin fertler arasında daha adil bir şekilde dağılmasına yardımcı olmaktır.

— Vergilemede üretimin fiziki bünyesi ile tasarruf-yatırım politikası arasında tutarlılığı sağlamak esas olacaktır.

— Bölgeler arasında dengeli gelişmenin sağlanması amacıyla ekonomik bakımdan kesin zorunluluk bulunmayan hallerde özel yatırımların belirli bölgelerde aşırı şekilde yoğunlaşmayarak, gelişme potansiyeli yüksek az gelişmiş çevrelere yönelmesi vergi kolaylıkları ile teşvik edilecektir.

— Plân döneminde orta vadeli kredi, selektif kredi, geliştirme ve teşvik fonları, sanayici ve ihracatcı senetlerine düşük faizle reeskont imkânı gibi parasal tedbirler getirilmiş, ihracatımızın yapısının değiştirilmesi amacı ile özellikle ihracata dönük sanayiler kurulması teşvik edilmiştir. Teşvik tedbirleri olarak vergi iadesi, dış piyasalarda rekabet imkânının temini için ihracat birliklerinin kurulması, döviz tahsislerinde öncelik tanınması amaçlanmıştır (158).

İkinci Plân döneminde de teşvik tedbirleri çeşitli formaliteler, parasal imkânsızlıklar v.d. nedenlerle pek başarılı olamamıştır.

b- Sayısal Hedefler

Plânda sayısal hedefler şu şekilde belirlenmiştir.

— 1971 yılı toplam kamu gelirleri 1970 yılına göre % 29 oranında artarak 51.718 milyon liraya ulaşmıştır. Kamu gelirlerinin % 67.4'ü olan 34.854 milyon lirası vergi gelirlerinden sağlanacaktır.

— 1972 yılında toplam kamu gelirlerinin % 9.9 oranında artması beklenmiştir. Dolaylı vergilerin % 17.4, dolaysız vergilerin % 20.4 ve servet vergilerinin % 51.4 oranlarında artacağı tahmin edilmiştir.1972 yılı kamu gelirleri gerçekleşme tahminleri hesaba katıldığında, toplam kamu gelirleri İkinci Plân döneminde carî fiyatlarla yılda ortalama % 19.2 oranında artmış olacaktır. Beş yıllık dönem ortalaması olarak toplam vergiler yılda ortalama % 26.4, dolaysız vergiler % 22.5 ve dolaylı vergiler ise % 19.1 oranlarında artış göstermiş bulunmaktadır.

— Yatırım indirimi İkinci Plân döneminde değişikliğe uğramıştır. Bundan böyle, yatırım indirimi oranı, indirimden yararlanacak yatırım miktarının % 80'ini geçmeyecek ve oranlar yıllık proğramlarda belirtilecektir. Örneğin, 1968 yılı proğramında tarım sektörü için % 60, madencilik için % 60, ulaştırma sektörü için % 70, turizm sektörü için % 70 imalât sektörü için ise her alt sektör için % 80'e kadar çeşitli oranlar belirlenmiştir.

— Yatırımlarla ilgili olarak gümrüklerde tam ve kısmi muaflık getirilmesi amaçlanmıştır. Bu durumda yaklaşık olarak yatırımların % 15-20 arasında bir ucuzluk sağlanmış olacaktır. İhracatta vergi iadesin-

---

(158) D.P.T.;İ.B.Y.K.P., s.105-107, Akın İlkin; Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi, s.288.

den yararlanma oranı bu dönemde % 24'e yükselmiştir (159).

3- Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına İlişkin Hedefleri (1973-1977)

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler

1973-1977 dönemini içeren Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânında öngörülen hedeflere varılabilmesi için yeni vergilere baş vurmadan mevcut sistemin iyileştirilmesi ve gelir esnekliğinin yükseltilmesi amaç edilmiştir.

Plânda yer alan vergisel hedefler şunlardır:

— Vergi sisteminin esnekliği ve sosyal adaleti zedeleyici bir etki göstermekte olan muafiyet ve istisnalar yeniden gözden geçirilecek, ekonomik, sosyal ve malî amaçlar yönünden muhafazasına lüzüm olmayanlar kaldırılacaktır.

— Vergilerin ekonomik gelişmeyi izleyecek bir sistem içinde tahsilini sağlamak ve konjonktür haraketleri ile duyarlılığını temin etmek bakımından gelir ve kurumlar vergilerinin, gelirin kazanıldığı yıl için de tahsili hususu incelenecek ve böyle bir usule geçiş imkânları araştırılacaktır.

— Gelir vergisi tarifesinde alt ve orta gelir dilimlerinde görülen aşırı ve hızlı müterakkilik yumuşatılacaktır. Bu nedenle doğacak vergi kaybı gelir vergisi sistemi içinde yapılacak değişikliklerle karşılanacaktır.

— Servet beyannameleri otokontrolü sağlayacak bir şekilde uygulamaya konulacaktır.

— Kaynaktan tevkif sisteminin yaygınlaştırılması için gerekli tedbirler alınacaktır.

— Ayrıca, üretim safhalarını vergilendirmede Üçüncü Plânda öngörülen sınai yapının gerçekleştirilmesini destekleyecek ve sanayiin A.E.T sanayileri ile rekabetini kolaylaştıracak bir yeniden düzenleme çalışmalarına başlanarak Katma Değer Vergisi Sistemine geçilecektir. Ancak,

---

(159) D.P.T.; 1973 Yılı Programı (Üçüncü Beş Yıl 1973-1977), Ankara 1972, s.35, Akın İlkin; Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi, s.288.

Maliye Bakanlığı'nın hazırladığı Katma Değer Vergisi Tasarısı'nın gerçekleştirilmesi, bu verginin uygulanmasına yol açabilir, ama Katma Değer Vergisi'nin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için iki-üç defa daha elden geçirilmesi amaçlanmıştır (160).

b- Sayısal Hedefler

Plânda yer alan sayısal hedefler şunlardır:

— Toplam vergi gelirleri, 1972 yılında 40.4 milyar TL. iken,Üçüncü Plân döneminde yılda ortalama % 11.4 oranında artarak 1977 yılında 69.4 milyar TL'na yükselecek, böylece toplam vergi gelirlerinin GSMH'-ya olan oranı 1972 yılında % 21.1 iken, 1977'de % 24.9'a ulaşacaktır.

— Dolaysız vergilerin toplam olarak yılda ortalama % 12.5 oranında artarak, Üçüncü Plân dönemi sonunda toplam vergi gelirlerinin %43.5 ini oluşturması beklenmektedir. Böylece, dolaysız vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının bir miktar artması yanında G.S.M.H'ya oranı da 1972 de % 8.8 iken 1977 de % 10.8'e yükselmiş olacaktır.

— Dolaylı vergiler yılda ortalama % 10.7 oranında artarak plân dönemi sonunda toplam vergi gelirlerinin % 53.5'ini oluşturacaktır.

— Toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının düşmesine rağmen, G.S.M.H'ya olan oranı 1972 de % 11.7'den % 13.3'e yükselmiş olacaktır.

— Servet vergilerinin de % 11.3 oranında artırılması öngörülmüştür (161).

4- Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına İlişkin Hedefleri (1979-1983)

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler

Dördüncü Plânda vergi politikasında gözetilecek hedefler şu şekilde belirtilmiştir.

---

(160) D.P.T.; Ü.B.Y.K.P., s.873-875, D.P.T., 1973 Yılı Programı, s.269, İlhan Özer; Türkiye'de Katma Değer Vergisi", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadi Araştırma Vakfı Yayını, İstanbul 17-18 (Ocak, 1987), s.20.
(161) D.P.T.; Ü.B.Y.K.P., s.173-174.

— Gelir dağılımındaki dengesizlikleri ve vergilemedeki adaletsizlikleri gidermek, değişmez gelirliler üzerindeki vergi yükünü hafiflet mek, vergi kayıp ve kaçakçılığını önlemek, kamu harcamalarını sağlıklı kaynaklara dayandırmak, vergi sistemine gerekli esnekliği kazandırmak esastır.

— Gelir üzerinden alınan vergilerde, gelirin kazanıldığı yıl için de ödenmesini sağlayacak düzenlemelere gidilecektir.

— Gelirin yeterince vergilendirilmediği tarım sektörü için yeni, hakça ve etkili çözümler araştırılacaktır.

— Vergi denetimine özellikle içerik ve yöntem yönünden ağırlık kazandırılacaktır.

— Katma Değer Vergisine geçiş çalışmalarının ilk aşamasını, Gider Vergileri sisteminin tabanının geliştirilmesi ve vergi kontrolünün etkinleştirilmesi oluşturacaktır.

— Mal ve hizmetlerden alınan vergiler daha çok lüks tüketimi içerecek, maliyet enflasyonuna yol açmayacak ve ihracatı özendirecek biçimde yeniden düzenlenecektir.

— Vergi istisna ve muaflıkları yeniden gözden geçirilecek, ekonomik ve mali geçerliliği kalmamış olanların yürürlükten kaldırılması sağlanacaktır.

— İthalât vergileri, malî ve koruyucu niteliklerine uygun olarak sanayileşmeyi hızlandıracak, dışa bağımlılığı azaltacak, dış pazarlara daha kolay ve güçlü çıkabilmeyi sağlayacak yönde yeniden gözden geçirilecektir.

— Mahallî idarelerin temel görevlerini görebilmelerini sağlayacak kendi öz kaynaklarına kavuşturulacak, böylece vergilerden çeşitli kamu idare ve kuruluşlarına pay verilmesi uygulaması sınırlandırılacaktır.

— Taşınmaz malların ve özellikle kentsel arazinin spekülatif amaçlarla kullanılmasını caydırmak üzere Emlâk Vergisi, Emlâk Alım Vergisi, Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi ile ilgili değişikliklerin yapılması için çalışmalara başlanacaktır.

— Vergi kayıplarını önlemek üzere Vergi Usul Kanunu gözden geçirilecek, delil sistemine ekonomik bir anlam kazandırılacaktır (162).

b- Sayısal Hedefler

Dördüncü Plân dönemindeki sayısal hedefler şunlardır:

— Plân döneminde toplam gelirlerin % 77.2'sini vergi gelirleri oluşturacaktır. Vergi gelirlerinin % 50.4'ü dolaysız vergilerden,%48,5 i dolaylı vergilerden ve % 1.1'i servet vergilerinden sağlanacaktır.Vergi gelirlerinin G.S.M.H'ya oranı % 21.7 iken 1983 de % 25.3'e çıkacaktır.

— Plân döneminde G.S.M.H'nın % 22.4'ü ile % 27.4'ü dolayında kamu geliri temin edilmiştir. Vergi gelirlerinin G.S.M.H. içindeki payı 1978 de % 19.9 iken bu pay 1980 yılında % 17.4'e kadar düşmüştür. Ancak,1980 yılı sonları ile 1981 yılı başlarında vergi kanunlarında yapılan olumlu değişikliklerin etkisi ile vergilerin G.S.M.H. içindeki payı yeniden artmaya başlamıştır.

— Dördüncü Plân döneminde dolaysız vergilerin toplam kamu gelirleri içindeki nisbi önemi artırılarak, spesifik nitelikli dolaylı vergilerin fiyat artışlarını izleyememesi nedeniyle nisbi önemi azaltılacaktır. Gerçekten, dolaylı vergilerin toplam kamu gelirleri içindeki payı 1978 yılında % 36.2 iken 1981 yılında % 26.9'a kadar düşmüşse de, 1981 yılında vergi kanunlarında yapılan değişikliklerin olumlu etkisi ile 1983 yılında % 30.8'e yükselmiştir (163).

5- Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının Vergi Politikasına İlişkin Hedefleri (1985-1989)

1983 yılında biten Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı'ndan sonra 1984 yılı ara yıl kabul edilerek 1985-1989 yıllarını içeren Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı hazırlanmış ve yürürlüğe girmiştir.

a- Ekonomik, Malî ve Sosyal Hedefler

Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı'nda öngörülen vergi politikala

(162) D.P.T.; D.B.Y.K.P., s.262-263, D.P.T.; 1979 Yılı Programı (Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı 1979-1983), Ankara 1979, s.102, D.P.T.; 1978 Yılı Programı İcra Plânı, Ankara 1978, s.151.

(163) D.P.T.; D.B.Y.K.P., s.216, D.P.T.; Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı Öncesinde Gelişmeler (1972-1983), Ekonomik ve Sosyal Gelişmeler, Ankara 1985, s.89.

rı, bundan önceki kalkınma plânlarına göre, daha genel hatları ile açıklanmıştır. Ayrıca, öngörülen hususların önceki plânlara göre pek farklı olmadığı da söylenebilir.

Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânında vergi politikasına ilişkin olarak şu önlemlerin alınması öngörülmüştür:

— Vergi sistemi sadeleştirilerek, kolay anlaşılır ve adil hale getirilecek, ihtilafların asgari hadde indirilmesi ve vergi kayıplarının azaltılması yönünde gerekli tedbirler alınacaktır.

— Ödeme gücü olan fert ve sektörlerin vergi adaleti prensiplerine göre vergilendirilmeleri sağlanacaktır.

— Katma Değer Vergisi sistemine geçilecektir.

— Vergi sisteminde ölçü esasına göre vergilendirme yerine, vergi tekniğinin imkânları ölçüsünde değer esasına geçilecektir.

—Vergiler, kurumlaşmayı, tasarrufu ve yatırımları teşvik edecek bir araç olarak kullanılacaktır.

— Vergi iadesi reorganize edilecek; otomasyon artırılarak mevcut personel ile daha etkili hizmet verilmesi sağlanacaktır.

— Kamu gelirlerine gelişen ekonomik faaliyetleri kavrayacak bir esneklik kazandırılacaktır.

— Son yıllarda bazı vergilerimiz enflasyon nedeniyle verimliliklerini büyük ölçüde kaybetmişlerdir. Örneğin, Emlâk Vergisi. Bu plân döneminde vergi sistemimizde yer alan otuz civarındaki vergiden 20'si gereğinden az gelir sağlamaktadır. Bu nedenle, verimleri düşük olan bu vergilerin gelirlerini artırıcı yeni bir takım düzenlemeler yapılması amaçlanmıştır (164).

b- Sayısal Hedefler

Plânda yer alan sayısal hedefler şöyledir:

— Beşinci Plân döneminde toplam kamu gelirlerinin yılda ortalama % 57 artırılması hedef alınmıştır.

---

(164) D.P.T.; B.B.Y.K.P.; s.35, İlhan Özer; "Beşinci Plânda Yer Alan Para ve Maliye Politikaları", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, s.229, 15(Mart, 1985), s.35.

— Plân döneminde dolaysız vergilerin yılda ortalama % 6.8 artırılması öngörülmüştür. Öte yandan, dolaylı vergiler ile servet vergileri için öngörülen yıllık ortalama artış ise sırasıyla % 6.2 ve % 6.3 dolaylarındadır. Toplam vergi gelirlerinin plân döneminde yılda ortalama % 6.6 oranında artması, vergi idaresinin daha etkin bir şekilde çalışarak vergi kayıplarının asgarî düzeye indirilmesine bağlıdır.

— Dolaysız vergiler gelir ve kurumlar vergisini, servet vergisi ise sadece veraset ve intikal vergisini içermektedir. Servet vergisi ile dolaysız vergiler alanına girmeyen diğer vergiler ise dolaylı vergiler başlığı altında toplanmıştır.

— 1989 yılında vergilerin toplam gelirler içindeki payı % 70.8'e düşecektir (165).

(165) D.P.T.; B.B.Y.K.P., s.22.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
1980 SONRASI TÜRK VERGİ POLİTİKASI

I- 1980 SONRASI VERGİ POLİTİKASININ AMACI VE KAYNAKLARI

A- Ekonominin Görünümü

24 Ocak kararlarını incelemeden önce, bu kararların alınmasında hangi ekonomik nedenlerin etkili olduğunu incelemekte yarar bulunmaktadır. Bu nedenle, özellikle 1950'lerden sonra Türkiye Ekonomisi'nde yaşanan yapı değişikliklerine bakmak gerekli olmaktadır.

1950 de iktidara gelen Demokrat Parti, Cumhuriyet Halk Partisi'nin uyguladığı ekonomi politikasını şiddetle değiştirerek, bu politikanın, bürokratik ve tekelci olduğunu, gereksiz müdahalelerle ekonomiyi felce uğrattığını ileri sürmüş ve devletçilikten liberalizme geçişi savunmuştu. Ancak, ülkenin ekonomik şartları ve baş gösteren dış ödeme güçlükleri, bu tezlerin çoğunun yerine getirilmesine engel olmuştur.

1950 yılında devletçilikten liberalizme geçiş, özel sektörün yeterli kapasitede olmaması nedeniyle, 1953 yılında tıkandı. Enflasyon kavramı da, 1953 yılından itibaren gündeme gelmeye başladı. Bu durumda uygulanmasına başlanan 1958 istikrar tedbirleri, müdahaleci özelliği dışında, bir anlamda 24 Ocak'ın haberciliğini üstlendi.

1960 da 27 Mayıs harekatı ile hükümet değişti. Yeni Anayasa izlenecek ekonomi politikasına ilişkin bazı yeni hükümleri beraberinde getirdi. Anayasa'da ekonomi politikasının kalkınma plânlarına göre yürütüleceği hükme bağlanırken Devlet Plânlama Teşkilatı'nın kurulması öngörüldü. Bu arada, Türkiye'nin ekonomik rejimi "Karma Ekonomi" olarak tanımlanmaya başladı.

İlk plânın uygulamaya konduğu 1963 yılından beri Türkiye'de ekonomi politikası, D.P.T. tarafından düzenlenen 5'er yıllık plânlara göre

yürütüldü. Bundan dolayı hazırlıklarla geçen 1961 ve 1962 yılları hariç 1963'den bu yana geçen dönem "Plânlı Dönem" olarak kabul edilmektedir.

Plânlı dönemin başlangıcında önemli gelişmeler kaydedilmesine rağmen, 1970'den sonra bu gelişmeler durdu, ağır buhran başladı. Zira Türkiye'nin 1960 başlarından 1980 yılına kadar kalkınmada bilinçli olarak içe dönük sanayileşme stratejisi uygulaması, korumanın aşırı ve sürekli olmasına yol açınca yüksek maliyetli endüstriler kuruldu. İthal ikamesi politikasının tabii bir sonucu olarak ihracat gelirleri ithalat ihtiyaçlarının çok gerisinde kalınca, özellikle 1973 petrol şokunu takiben, dış borçlanmaya ağırlık verildi. Nitekim, 1976 yılına gelindiğinde dış borç/G.S.M.H. oranı % 5'e ulaşmıştı (166).

Her ekonomide ve özellikle gelişen ekonomilerde ihracat artış hızı ekonomik kalkınmanın sınırını tayin eder. Enflasyon hızlanınca iç piyasa canlı ve cazip hale gelmekte, ihracat frenlenmekte ve neticede bir ayırım yapmak ve aşırı himayeci politikalar uygulamak kaçınılmaz olmaktadır. Geçmişte Türkiye'de de yapılan bundan farklı birşey değildi (167).

Bilhassa, 1980 öncesi Türkiye'de özel sektörün ürettiği birçok dayanıklı, dayanıksız tüketim mallarının fiyatlarının Sanayi Bakanlığı'nca tesbiti, KİT mamullerinin maliyetin altında zararına satılması, enflasyonun hızlandığı bir ortamda, birçok malın karaborsaya düşmesine, vergilenmeyen haksız kazançların doğmasına, gelir ve kaynak dağılımındaki etkinliğin bozulmasına, enflasyonun daha da hızlanmasına ve iç tasarrufların azalmasına yol açmıştı. Geçmişte uygulanan faiz politikası da iç tüketimi kamçılamış, tasarruf eğilimini azaltmıştı. Tasarrufların milli gelir içindeki payının yeterli artış gösterememesi ve tasarruf - yatırım açığının büyümesi, Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülke açısından hayli önemlidir.

---

(166) Emin Çarıkçı; "Dışa Açılma Politikaları", Türk Ekonomisinin Dışa Açılması Semineri, A.T.O.K.H.A.U., İlk-San Matbaası Ltd. Şti., Ankara 14 (Aralık, 1982), s.30.

(167) Emir Çarıkçı; Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar : 5-Yarı Gelişmiş Ülkelerde ve Türkiye'de Sanayileşme Politikaları, Turhan Kitabevi, Ankara 1983, s.130.

Bilindiği gibi, gelişmekte olan bir ülke; kişi başına reel geliri gelişmiş ülkelerdeki kişi başına reel gelire nazaran daha düşük olan bir ülkedir (168). Bu durum, tasarrufların gelişmekte olan ülkeler açısından önemini ortaya koymaktadır.

Özet olarak diyebiliriz ki, 1963'den itibaren uygulanan ekonomi politikası bir kalkınma plânına dayandırılmışsa da, plânda bazı noktalara yeterince önem verilmemiş olunması ve mali politikada işlenen hatalar nedeniyle darboğazlar önlenememiştir.

Piyasada yoklukların, karaborsanın, çifte fiyatların, döviz darboğazının ve % 100 dolaylarında enflasyon oranlarının yaşandığı 1979 yılının ardından 24 Ocak 1980 de bir dizi istikrar tedbirleri alındı.

24 Ocak kararları, ülke ekonomisinde bozulan dengelerin yeniden kurulmasına yönelik "Tedbirler Paketi"dir. Bu kararlar ile, ekonomiye yeni bir anlayış getirilmiş, suni tedbirler yerine, gerçekçiliğe önem verilmiş, para kredi haraketlerinin disiplin altına alınmasından öte sağlıklı bir ödemeler dengesi yapısının oluşturulması ağırlık kazanmıştır (169).

Bu ekonomik tedbirlerin en belirgin özelliği, ekonominin liberalleştirilmesi, piyasada fiyat mekanizmasının işleyiş kurallarının egemen kılınmasıdır.

B- 1980 Sanrası Vergi Politikasının Başlıca Amaçları

24 Ocak 1980'de alınan parasal ağırlıklı tedbirler Türkiye'de uzun vadeli bir dışa açılma ve serbest piyasa ekonomisine istikrarın sağlanmasından sonra geçilmesi yönünde atılan önemli bir adım başlangıcı oldu.

Bu tedbirler kısa dönemde istikrarı bozulmuş, dış ödemeleri tıkanmış, üretim yapamayan, yüksek enflasyon ile birlikte felce uğramış bir ekonomiyi düzlüğe çıkarmayı amaçlıyordu.

---

(168) P.A.Samuelson-W.D.Nordhaus; Economics, McGraw-Hill Book Company, New York 1985, s. 131.

(169) Tevfik Can; "Ocak-1980'den Sonra İhracatımızda Yapılan Değişiklikler", Plânlama Dergisi, S:14, Yayın No:TPT 1921-KB:463, Ankara (Ekim, 1983), s.49.

1980 de çıkartılan ekonomik politika reformları sadece dönem dönem görülen karmaşık durumu düzeltmeyi değil; aynı zamanda, Türkiye'nin birkaç dönemdir takip etmiş olduğu kalkınma stratejisinde de köklü bir değişiklik yapmayı amaçlamıştır. Yeni strateji, derece derece dünya ekonomisi ile tamamıyla entegre olacak üstün bir piyasa ekonomisine doğru hızlı bir eğilim göstermektedir (170).

24 Ocak 1980 tarihinde uygulamaya konulan ekonomik istikrar programı ile getirilen tedbirler, verimliliğin artırılması, kaynak dağılımının iyileştirilmesi ve dolayısıyla, sürekli bir ekonomik büyümenin sağlanabilmesi amacı ile ekonomik politikanın yoğun hükümet düzenleme ve kontrolünden ziyade daha etkin piyasa güçlerine, dış rekabete ve dış yardımlara ağırlık verecek şekilde yeniden düzenlenmesi gerektiğini ortaya koymuştur (171). 24 Ocak 1980, Türk ekonomisinde bir dönüm noktasıdır. O gün alınan ekonomik önlemler yeni bir anlayışın ürünüydü.Aynı zamanda yeni bir dönemin de başlangıcının habercisi (172).

Ekonomi politikasının çok sayıda amaçları arasında, beşi daha önemli sayılmaktadır. Bunlar, enflasyonun aşağıya çekilmesi, ödemeler bilançosunun düzeltilmesi, büyüme hızının yüksek tutulması, işsizlik oranının düşürülmesi ve gelir dağılımının düzeltilmesidir. Bilindiği gibi, vergi politikası da bir ekonomi politikası aracıdır. Şimdi 1980 sonrası dönemde bir ekonomi politikası aracı olarak vergi politikasının bu amaçlar doğrultusunda ne şekilde kullanıldığını görelim:

1- Enflasyonun Aşağıya Çekilmesi

1973 yılı sonlarında başlayan petrol fiyatlarındaki artışlar dünyada olduğu gibi Türkiye'de de yıldan yıla fiyatlarda artışlara neden olmuş ve enflasyonu içinden çıkılmaz bir hale getirmişti. Ancak, enflasyonun nedenini sadece dış etkenlere bağlamak hatalıdır. 1980 öncesi dönemde sonuçları önceden görülebilen muhtemel ekonomik bunalıma karşı zamanında kararlı ve etkin tedbirler alanamamış, bölük pörçük alınan tedbirler ise enflasyonun daha da hızlanmasına neden olmuştur.

---

(170) TUSİAD; The Turkish Economy 1983, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul, s.

(171) 24 Ocak Ekonomik İstikrar Tedbirlerinin İhracatımızda Doğurduğu Yapısal Değişmeler Üzerine Bir Araştırma, Yay No:DPT:2037, TUB:39, Nisan 1986, s.25.

(172) Tuncay Artun-Diğerleri; Bırakınız Yapsınlar Bırakınız Geçsinler, Türkiye Ekonomisi 1980-1985, b.2, Bilgi Yayınları, Bilgi Dizisi:39, Bilgi Yayınevi, İstanbul Ekim, 1985, s.263.

1980 sonrası dönemde enflasyonun aşağıya çekilmesine çalışılmış, ancak, yüksek büyüme hızları ve diğer faktörler enflasyonun aşağıya çekilmesini zorlaştırmıştır. Bu dönemde, büyüme hızından fazla taviz vermeksizin enflasyonun yavaşlatılması amaçlanmıştır. Bugünkü şartlarda enflasyonu yavaşlatmak, yüksek kalkınma hızı sağlamaktan daha önemli ve önceliklidir.

1980 sonrası Türk vergi politikası, vergilemeyi toplam talebi körüklemekten kaçınarak, enflasyon hızının azaltılmasında etkin bir araç olarak kullanmak amacını gütmüştür.Bu amaçla, vergi kaçakçılığı önlenmiş, dolaylı vergilere zamlar yapılmış, vergi alacaklarının zamanında ödenmesi sağlanmıştır.

Devlete verilmesi gereken verginin, ucuz kredi olarak kullanılmasının önlenmesi, gecikmiş vergi borçlarına yüksek faiz uygulanması, dolayısıyla herkesin vergisini zamanında ödemesinin sağlanması amaçlanmıştır. Ayrıca, enflasyon nedeniyle aşınan maktu vergilerin yükseltilmesi ve artan oranlı tarife dilimlerinin yenilenmesi yoluna gidilmiştir.

1983 yılından sonra hızlanan enflasyona çare bulmak amacı ile vergi gelirlerinin ve dolayısıyla vergi yükünün artırılması gayreti içerisine girilmiş; gelir vergisi oranlarındaki düşme nedeniyle azalan vergi gelirleri, sisteme Katma Değer Vergisi sokularak telâfi edilmeye çalışılmıştır. Dönem içinde vergi politikası ile toplam arzın artırılmasına çalışılmış, teşvik edici bir vergi politikası uygulanması amaçlanmıştır.

Türk vergi sisteminde sadece kanuni düzenlemelerle birşey yapılamıyacağı anlaşılmış, öncelikle ve mutlak bir şekilde vergi idaremizin ıslah edilerek etkin ve verimli çalışmasının sağlanması amaçlanmıştır (173)*

2- Ödemeler Bilançosunun Düzeltilmesi

1980'den sonra ithalat üzerindeki sınırlandırmalar kaldırılarak, ithalatın liberalleştirilmesi yoluna gidilmiştir.

Özellikle, 1980 yılında ülkemiz ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini, kapalı ekonomi yapısını terk ederek piyasa ekonomisi

(173) Türkiye Odalar Birliği; 1984'e Girerken "Türkiye Ekonomisi", Başlıca Sorunlar ve Öneriler, Kasım 1983, s. 21.

prensiplerini kabullenmiş ve ihracata dönük sanayileşme modelinin gerek lerini yerine getirmeye başlamıştır (174). "Mukayeseli üstünlükler teorisini" esas alan yerli hammadde kaynaklarına öncelik veren dışa açık bir sanayileşme stratejisine geçilmiştir (175).

İhracat yoluyla yeni pazarlara girebilmekte, mukayeseli avantajı mız olan malların ihracatı istihdam imkânlarını önemli ölçüde artırmaktadır. Buna ilaveten ihracatın yeni yatırımlar için döviz ihtiyacını da karşıladığı dikkate alınırsa, kalkınmanın hızlanmasında ihracatın teşviki en önemli strateji olmuştur ve olmaya dévam edecektir.

Bu dönemin en belirgin özelliği vergi politikasının ihracatı özendirecek bir şekilde kullanılmasıdır. Bu alanda yatırım indiriminin alan ve sınırı genişletilmeye, vergi iadesi ve istisnalarla ihracat özendirilmeye çalışılmıştır (176). İhracatta vergi iadesinden güdülen amaç, dar anlamda mamüllerimize ihraç gücü kazandırmak, diğer memleketlerin aynı tür ve kalitedeki mamülleriyle dış piyasalarda rekabet imkânı sağlamak; geniş anlamda uzun vadede ve ihracatı teşvik tedbirlerinin tümü içinde, ihracatımızın bünyesini değiştirmek, mamül ihracatın toplam ihracat içindeki oranını artırmak olmaktadır (177).

Türkiye'nin ihracat politikası; vergi iadeleri, vergi, resim ve harç istisnaları, ihracat karşılığı (gümrük vergisi, diğer vergi ve fon lardan muaf tutularak) yapılan ithalât, kaynak kullanım destekleme fonu gibi subvansiyonlara dayandırılmıştır.

Bu dönemde, dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzeltilmesini sağlamak amacıyla vergi politikasının ihracatı teşvik edici, ithalatı kolaylaştırıcı bir şekilde kullanılmasına büyük özen gösterilmiştir.

---

(174) Canan Balkır - Ertuğrul Önen ve Tarık Artukmaç; a.g.e., s.138.
(175) Orhan Morgil; "Zor Durumla Olan Ekonomik Sektörler ve Firmalar İçin Alınması Gerekli Tedbirler", 8-11.1982 Tarihli Yeni Ekonomi Gazetesi, s.2.
(176) Y. Ali Efendioğlu; "1980 Sonrası Türk Vergi Politikası", Vergi Dünyası Dergisi, S:33, M.H.V.D.Yayını, İstanbul (Mayıs, 1984), s.24.
(177) 50. Yılda Türkiye'de İhracatı Teşvik Tedbirleri, Ticaret Bakanlığı 50. Yıl Yayınları, No:2, T.T.O.S.O.T.B.B. Matbaası, Ankara 1974, sl2.

3- Büyüme Hızının Yüksek Tutulması

Devletin genel ekonomi politikası ile vergileme arasında doğrudan bir ilişki mevcuttur. Devletin ekonomik olmayan ve zarar eden yatırımlara girmemesi, ekonomik kalkınmada fertlerin teşebbüs gücünün esas alınması, devletin teşvik edici bir rol oynamasından dolayı devlet harcamaları nisbi olarak azalacaktır. Bu durumda aşırı vergileme ihtiyacı ortadan kalkacağı gibi, daha etkin ve faydalı hizmetler vermek mümkün olacaktır. 1980 sonrası dönemde vergilemenin ekonomik kalkınma yönünde bu şekilde kullanılması amaçlanmıştır.

Vergilerin kurumlaşmayı ve yatırımları teşvik edici şekilde yeniden düzenlenmesine ve tasarruflar ile yatırımların teşvikinde vergi muafiyet ve kolaylıklarının önemli bir araç olarak kullanılmasına çalışılmıştır.

Vergiler adil, genellikle herkesin kolaylıkla verebileceği oranlarda ayarlanmaya çalışılmıştır. Geçmişte vergi oranlarının yüksek tutulması daha fazla vergi geliri sağlanması sonucunu doğurmadığı gibi kaçakçılığı zorlamış, ekonomik büyümeyi yavaşlatmıştır. Vergi oranları adil olduğu zaman vergi tahsilatı artmakta, vergi kaçakçılığı azalmaktadır.

Ekonomik kalkınmada devletin asıl fonksiyonu dağıtıcı, fertlerin ve kuruluşların ekonomik münasebetlerini düzenleyici, ayrılıkların çözümü, ekonomik istikrarın sağlanmasına yönelik sık sık değişmeyen kurallar koyması, engellerin kaldırılarak verimliliğin yükseltilmesi yönünde olmaktadır. Kalkınmada öncelikli yöreleri geliştirmek amacıyla vergi teşvikleri uygulanması, kaçakçılık nedeniyle ziyan olan paraların çeşitli fonlarda toplanarak, bütçeye yük olmadan ekonomik kalkınma yönünde kullanılması, vergi teşvik işlemlerinin büyük ölçüde basitleştirilmesi ve sermayenin tabana yayılmasına çalışılmıştır.

Çiftçilerin defter tutma mecburiyetinin kaldırılması, vergi mükellefi olsun veya olmasın bütün çiftçilere, memur veya diğer ücretlilerde olduğu gibi, vergi iadesi alma imkânı sağlanmaya çalışılmıştır (178).

(178) Tarım, Orman ve Köyişleri Bakanlığı Yayın Dairesi Başkanlığı; Tarımda Gelişmeler ve Köylerimiz, T.O.K.B., Tanıtma Serisi, 2, Ankara 1987, s. 17.

G.S.M.H. da artışın vergi gelirlerinde de artışa neden olması doğaldır. G.S.M.H'daki artış oranının vergi gelirlerindeki artışa olan oranına vergi esnekliği denmektedir. Ekonominin değişim ve gelişimine uyabilecek bir esnekliğe sahip olan vergi sisteminin iyi ve uzun ömürlü olduğu söylenebilir. Zaman zaman çıkarılacak vergi kanunlarıyla sistemin esnekliğini yüksek tutmak gerekir. Yıllarca vergi kanunlarında değişiklik yapılmamış olunması, vergi sisteminin ekonomik kalkınmanın gerisinde kalmasına ve bütçenin sağlam mali kaynaklardan yoksun olmasına neden olmuştur (179). 1980 sonrası dönemde yıllık millî gelir artışlarının daha büyük bir bölümünü devlet hazinesine intikal ettirmek, ya da başka bir değişle, vergi sisteminin gelir esnekliğini yükseltmek amaçlanmıştır.

4- İşsizlik Oranının Düşürülmesi

Türkiye'de genç nüfusun çoğunlukta olup, her yıl yaklaşık 1 milyon kişinin de çalışma hayatına katıldığı göz önüne alınırsa, işsizlik sorununa çözüm getirmenin önemi ortaya çıkar.

Nüfusun hızla artması potansiyel işgücünün de artmasına neden olduğundan artan işgücüne istihdam imkânları sağlamak ve yeni iş sahaları açmak toplumumuzun en önemli sorunu haline gelmiştir. Nüfusumuzun, dolayısıyla işgücünün hızla artması, artan işgücüne iş imkânları sağlayacak yatırımların gerçekleştirilebilmesi için gerekli sermaye birikiminin yeterli düzeyde olmaması, yıldan yıla işsiz sayısının artmasına neden olmuştur.

Vergi politikasıyla istihdam sorununu çözmek için, istihdam indirimi ve vergi iadesinden yararlanılması amaçlanmıştır.

Gelir dağılımı gibi işsizlik sorununun da öteki ekonomik hedefler arasındaki yeri ihmal edildiği için işsizlik sorununun vergi politikası ile çözümü üzerinde yeterince durulmamıştır.

5- Gelir Dağılımının Düzeltilmesi

1982 Anayasasının 73. maddesinde vergi politikası ile gelir dağılımının düzeltilmesi konusunda şu hususlar yer almıştır.

---

(179) Y.Aliefendioğlu; a.g.m., s.20-21.

"Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre,vergi ödemekle yükümlüdür.

Vergi yükünün dengeli ve adaletli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.

Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin, muaflık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir".

Öte yandan, indirim ve tarife düzenlemeleri ile ücretlilerin vergi yükünü hafifletmek, vergi kaybının yoğun olduğu küçük ve orta işletmelerin, tarım ve serbest meslek kesiminin vergi yükünü artırmak, vergi kaçakçılığını azaltacak düzenlemeler yapmak, 24 Ocak 1980'de uygulamaya konulan yeni ekonomi politikasının vergi tedbirleri ile desteklenmesi amaçlanan yönlerini oluşturuyordu. Bunun yanında, yaklaşık 30 yıllık uygulamanın gösterdiği bazı önemli aksaklıkların giderilmesi yolundaki toplumun diğer sektörlerinden gelen isteklere de paralel olarak maliye bürokrasisinin gündeme getirdiği öneriler de (defter, belge düzeni,vergi uyuşmazlıkları v.b. gibi konularda) kanuni değişikliklerin çatısını tamamlıyordu (180).

1980 sonrası dönemde "ortadirek" şeklinde tanımlanan çiftçi,işçi memur, esnaf ve emeklilerin güçlendirilmesine ve bunlar arasında refahın yaygınlaştırılmasına çalışılmıştır. Bu hedeflere ulaşmak içinde; enflasyonun aşağıya çekilmesi, millî gelirden ortadireğe daha fazla pay verilmesi ve ek gelir sağlanması istenmiştir.

C- 1980 Sonrası Vergi Politikasının Kaynakları

1- 24 Ocak Kararları

24 Ocak öncesi dönemde, duran ihracat, gelmeyen işçi dövizi, yükselen fiyatlar yüzünden ülkede üç haneli enflasyona ulaşıldı. Fiyatları sabit tutmak amacı ile hükümetlerce girişilen çabalar sonuç vermeyince, gittikçe büyüyen talep karşısında, enflasyon hayli yüksek bir seyir takit etti. Bu dönemde, ülkemizin içinde bulunduğu çok şiddetli bunalımın

(180) Mustafa Güçlü; "Yapılan Değişikliklerden Sonraki Haliyle Dolaysız Vergi Sistemimizin Değerlendirilmesi ve Yeni Hedefler", Vergi Dünyası Dergisi, S:11, Yıl:1, (Temmuz, 1982), s.31.

aşılması yolunda ise yeni bir takım tezler ve modeller önerilmeye başlanmış, uygulama imkânı bulacak ve günümüzdeki ekonomi politikasını belirleyecek model, 25 Ocak tarihli Resmi Gazete ile açıklanmıştır. Modelin adı ise daha sonradan konulmuştur.

İstikrar tedbirlerinin yürürlükte olduğu süre boyunca aynı amaçlı ve tamamlayıcı kanun, karar, kanun hükmünde kararname, tüzük, yönetmelik ve statü değişikliği neşredildi. Aynı dönemde, bir çok genelge, tebliğ ve sirküler yürürlüğe kondu. Ayrıca, bugüne kadar yayınlanan istikrar tedbirleri mevzuatı çok sayıda ciltte toplandı.

24 Ocak 1980 İstikrar-Tedbirlerini şu şekilde sıralayabiliriz:

- Sürekli devalüasyon. 24 Ocak 1980 de sabit günlük kur uygulamasına geçildi.
- Serbest piyasa. Fiyatlar serbest bırakıldı. Fiyat Kontrol Komiteleri feshedildi.
- Dışa açılma. İhracatı teşvik edici, ithalatı kolaylaştırıcı tedbirler alındı.
- Enflasyonu düşürmede en etkili çare talebi kısmak ve halkı tasarrufa yöneltmekte görüldü. Böylece, mevduat faiz oranları önce artırıldı, daha sonra serbest bırakıldı.
- Yabancı sermayeye yeni teşvikler getirildi. Bu yolla sermaye girişi hızlandırılmak istendi.
- Sanayi için gerekli ara mallarında sübvansiyonlar kaldırıldı. Tüketim mallarından çay, şeker ve diğer temel gıda maddelerinde sübvansiyon uygulamasından vazgeçildi.
- KİT operasyonu. KİT ürünlerine zam yapılmasıyla Hazine açığının kapatılması amaçlandı.
- Serbest bölgeler ve limanlar kurulması amaçlandı.
- Sıkı para politikası uygulanmasına çalışıldı. Bu yolla tüketim talebini kısmak amaçlandı.
- Vergi Kanun'larında değişiklikler yapıldı.
- Kıdem tazminatında değişiklik yapılması ve Kıdem Tazminatı Fonu kurulması istendi.
- Özel Güvenlik Örgütleriyle ilgili tasarının gerçekleştirilmesine çalışıldı.
- Madenlerin özel sektöre devri amaçlandı.

24 Ocak Kararları; ekonomide piyasa mekanizmasının mantığı içinde ekonomideki dış ödemeler dengesindeki darboğazları çözmeyi, enflasyonu önlemeyi yani ekonomiye istikrar kazandırmayı ve bu hususlara paralel olarak, ekonomiyi yeniden kalkınma hızına kavuşturmayı öngören bir program olarak tanımlanabilir (181).

24 Ocak 1980 tarihinden itibaren uygulamaya konan bu tedbirler ile sanayileşme politikamızda da önemli değişiklikler meydana gelmiştir.

24 Ocak 1980 de alınan istikrar tedbirlerinin sanayiye ilişkin kararları şöyle özetlenebilir:

- Kaynak dağılımında fiyat mekanizmasına ağırlık verilmeye çalışılmıştır.
- Bu amaçla ekonomide uygulanan fiyat kontrolleri geniş ölçüde kaldırılmıştır.
- KİT ürünlerinin fiyatlarının tesbitinde geniş ölçüde serbestlik tanınmıştır.
- Gerçek faiz politikasının uygulanmasına geçilerek tasarrufların artırılmasında ve sermayenin etkin dağılımında fiyat mekanizmasına ağırlık verilmiştir (182).

1988 yılının başlarında ekonominin 1987 yılındaki performansı gösteremeyeceği tahmin edilmekteydi. Seçim dolayısıyla enflasyonun kontrol altına alınmasını sağlayacak politikaların uygulanışı, yeni bütçe politikasının belirlenmesi ve dış borç sorununun çözümü için alınması gereken önlemlerin hemen hepsi 1988 yılına kalmıştı. Enflasyonun yüksek orandaki seyri TL'den kaçışa neden olmuş, devalüasyon beklentisi de tasarruf sahiplerinin dövize olan tercihlerini artırmıştır. İthalattaki artış ve dış borç ödemeleri de dikkate alındığı zaman, ekonomide dövize olan talep spekülatif beklentileri hızlandırmıştır. Bu gelişmelerin kontrol altına alınması amacı ile 4 Şubat 1988 de bir dizi yeni önlemler uygulamaya konulmuştur (183).

---

(181) Altan Tufan-Orhan Morgil ve Mehmet Mermeci; a. .s., s.65.
(182) Türk Sanayi ve Ticaretinde Gelişmeler (1950-1985), S.T.B.A.P.K.K.B. Yayını, 1987, s. 26.
(183) Akın İlkin; "1988 Yılı Başında Bankacılık Kesimi", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:23, S:265, İstanbul 15(Mart, 1988), s.19.

4 Şubat Kararları, hızlanan enflasyon ve yükselen döviz kurlarını kontrol altına almak için alınan bir önlem demetidir. Bu kararlara "Şok Tedbirleri" denmiştir. Bu kararlar kısa vadelidir. Kararlar ile döviz talebini kısmak için faiz hadleri yükseltilmiş, ithalat teminat oranları artırılmış ve para arzını yavaşlatmaya yönelik bazı kararlar alınmıştır (184). Vergi gelirlerindeki düşmede iç borçlanma ile kapatılmaya çalışılmıştır.

2- Uluslararası Malî Kuruluşların Önerileri

1970'li yılların ikinci yarısından 1980'e kadar Türkiye'de tam beş adet "istikrar proğramı" hazırlanmıştır.

- 1977 yılı Ağustos ayında Demirel hükümeti tarafından uygulamaya konulan "enflasyonla mücadele paketi".

- 1978 yılı Mart ayında Ecevit hükümetinin "yapısal değişim" proğramı.

- 1978 yılı Eylül ayında Ecevit hükümeti tarafından getirilen "para kredi tedbirleri" paketi.

- 1979 yılı Mart ayında yine Ecevit hükümeti tarafından yürürlüğe konulan "ekonomiyi güçlendirme" proğramı.

Bu yukarıda saydığımız istikrar proğramları içinde en ciddi biçimde uygulanan ve ömrü en uzun olan, 24 Ocak Kararları olmuştur. Bunun dışında kalan diğer "paket ve proğramların", bunları hazırlayan kadrolar tarafından bile fazla ciddiye alınmadığını söylemek mümkündür. Bu paket ve proğramların en büyük özelliği, büyük ölçüde zamlara ve "kur ayarlamalarına" dayanmaları olmuş, böylece dış kredi çevrelerinin hoşnut kalmaları ve Türkiye'ye yeni dış krediler ve borç erteleme imkânları sağlaması amaçlanmıştır. Ancak kur ayarlamaları, yeterince dış kredi ya da döviz bulunmadan yapılmıştır (185).

Türkiye 1970'li yılların başında çıkmaza girmeye başlarken, bu sorunun çaresi hep yabancı ülkelerden ve uluslararası kuruluşlardan aranmıştır. Böylece karşımıza O.E.C.D., İ.M.F., Dünya Bankası, yabancı

---

(184) Erdoğan Alkin; "4 Şubat Kararları ve Kredi Faizler", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:23, S:265, İstanbul 15(Mart 1988), s.24.

(185) Emin Çölaşan; 24 Ocak... Bir Dönemin Perde Arkası, b.2, Milliyet Yayınları:16, Yüksel Matbaası, Haziran 1983, s.7.

bankalar gibi kuruluşlar çıkmıştır. Bu olumsuz gelişmeler zamanla daha da şiddetlenmiş ve Türkiye yavaş yavaş uluslararası kuruluşlara muhtaç olmaya başlamıştır. Bu sırada dış borçlarımız da artmış ve büyük ölçüde borç arama çabaları başlamıştır.

Türkiye'den, uluslararası kuruluşların isteği ise her zaman aynı olmuştur. Bunların ana hatları şöyledir:

"Enflasyonu yavaşlatmak için sıkı para politikası uygulayın ve KİT sorununa çözüm bulun. Kamu'da ve özel sektörde ücret artışlarını denetim altına alın.

Devalüasyon yapın ve paranızın dış değerini gerçekçi bir düzeyde korumasını bilin.

Yatırımlara bu kadar fazla kaynak ayırmayın ve kalkınma hızını düşürün.

Bize inanın ve güvenin. Darboğazdan çıkış için bizren başka hiç kimsenin yardımcı olmayacağını bilin. Ekonomik bunalımdan çıkışın reçeteleri sadece bizdedir" (186).

Avrupa Ekonomik Topluluğunun ise Türk vergi sistemi ile ilgili olarak yapmak istediği bir takım hususlar bulunmaktadır. Topluluğun gayretleri sadece K.D.V. ve tekel maddeleri üzerinden alınan istihlak vergileri üzerinde toplanmıştır. İç pazarın tamamlanması, gelir vergisine, kurumlar vergisine, sermaye birikimine ve vergi kaçakçılığına karşı bazı tedbirlerin alınmasını gerektirmektedir. Belirtilen konularda Toplulukça yapılması istenen hususlar aşağıdadır.

- Gelir vergisinde Avrupa Komisyonu, ikametgahının olduğu ülkeden başka bir üye devletde iş yapan fertleri etkileyen vergi ayrıcalığının kaldırılması için Bakanlar Konseyine bir teklif göndermiştir. Gelir vergisinin bu yönü sınır işçileri ile doğrudan ilgisi nedeniyle önem kazanmış ve öne çıkmıştır. Gelir vergisi konusunda Avrupa Komisyonunca yapılmak istenen başka bir husus bulunmamasının nedeni; gelir vergisinin ekonomik politikanın millî bir aleti sayılmasıdır.

Avrupa ölçüsünde birleşmiş büyük bir pazarın yaratılması, sermayenin serbestçe haraket edebilmesini, sınaî işbirliğinin kolaylaştırılmasını, rekabet şartlarının daha az etkisiz olmasını gerektirmektedir. Bu amaçla Topluluğun Bakanlar konseyine sunduğu teklifler şunlardır:

---

(186) Emin Çölaşan; a.g.e., s.9.

- Ortak bir kurumlar vergisi için teklif yapılmıştır. Amaç; mümkün olduğu kadar fazla malî tarafsızlığı başarmaktı.

- Vergi oranlarının daha fazla birbirine yaklaştırılması ve temüttülerin çifte vergilendirilmesini kısmen önleyecek ortak bir vergi mahsubu sisteminin kabul edilmesi teklif edilmiştir.

- Kurumlar vergisinde ortak bir tarhiyat matrahının tarif edilmesi önerilmiştir. Zira, kurumlar vergisinde millî sistemlerin ahenkleştirilmesi, verginin alanı ve tarhiyat esasları üzerinde de anlaşmayı gerektirir.

- Şirket zararlarının bir malî yıldan diğerine aktarılması uygulamalarının ve menkul kıymet ticaretinde dolaylı vergilemenin ahenkleştirilmesi teklif edilmiştir.

- Risk sermayesi sağlanması ve teşvik amacıyla mali tedbirler alınması önerilmiştir.

- Çifte vergilemenin bazı durumlarını ortadan kaldıran bir teklif yapılmıştır (187).

Türkiye 1987 tarihinde Fransa ve Belçika ile "Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşması" imzalamış, Suudi Arabistan ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti ile Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşması parafe etmiş, İspanya ve Malezya ile de Japonya ile Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmalarının görüşmeleri yapmıştır.

Bu anlaşmaların esas amacı, gelirin iki devlet arasında çifte vergilendirmesini önlemek; yabancı devlette yatırım yapan, teknoloji ve hizmet sunan kişilerin o devletin mükelleflerine nazaran daha ağır vergilendirilmelerine engel olmak; gelirin, devletlerden sadece birinde vergilendirilmesini sağlamak; böylece teşebbüslerin risk almadan önce ileride karşılarına çıkabilecek her türlü vergi ile ilgili mükellefiyeti hesaplayabilmesini sağlamaktır.

---

(187) Kemalettin Koç; "Avrupa Vergi Sistemlerinin Birbirine Yakınlaştırılması Gayretleri ve Türk Vergi Sistemi", Bülten, Yıl:1, S.1-2, (Mart-Ağustos, 1987), s.64.

II- 1980 SONRASI DÖNEMDE ALINAN VERGİSEL ÖNLEMLER

1980 yılına kadar on yıl süreyle vergi kanunları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. 12 Eylül 1980 tarihinden bu yana Milli Güvenlik Konseyi'nce eskimiş vergi mevzuatının günümüz şartlarına uydurulması amacı ile yoğun çalışmalar yapılmış ve bir çok vergi kanunu'nda önemli değişiklikler getiren yeni yasalar yürürlüğe konmuştur. Ancak, 1984 yılının başından itibaren yapılan değişiklikler birbirini tamamlayan, bütünleyen bir zincirin halkaları gibidir.

A- Gelir Vergisi Kanunu Reformu

1- Vergi Adaletini Sağlamak İçin Alınan Önlemler

a- Gelir Vergisi Tarifesinin Düzenlenmesi

TABLO:4

Gelir Vergisinin Eski Tarifesi

Gelir Dilimleri			Vergi Oranı (%)
İlk		2.500 TL için	10
Sonra gelen		2.500 " "	15
"	"	5.000 " "	20
"	"	15.000 " "	25
"	"	30.000 " "	35
"	"	60.000 " "	45
"	"	150.000 " "	55
"	"	225.000 " "	60
"	"	225.000 " "	65
"	"	285.000 " "	68
1.000.000 TL.ve daha fazlası için			60

Kaynak: 19.2.1963 Tarih ve 2025 Sayılı G.V.K.

TABLO:5 (*)

Gelir Vergisinin Yeni Tarifesi

Gelir Dilimleri			Vergi Oranı(%)
İlk		1.000.000 TL. için	36
Sonra gelen		2.000.000 " "	41
"	"	2.000.000 " "	49
"	"	5.000.000 " "	59
"	"	5.000.000 " "	69
"	"	10.000.000 " "	74
25.000.000 TL. ve daha fazlası için			65

Kaynak:31.12.1982 Tarih ve 2772 Sayılı G.V.K.'ında yer alan esas gelir vergisi tarife yapısına göre düzenlenmiştir.

(*) 31-12-1982 Tarih ve 2772 Sayılı G.V.K.'nda yer alan esas gelir ....

TABLO: 6

1986 Takvim Yılına Ait Gelir Vergisi Tarife Yapısı(*)

Gelir Dilimleri		Vergi Oranı (%)
İlk	3.000.000 TL için	25
Sonra gelen	3.000.000 " "	30
" "	6.000.000 " "	35
" "	12.000.000 " "	40
" "	24.000.000 " "	45
48.000.000. TL. ve daha fazlası için		50

Kaynak: 1.1.1986 Tarih ve 3239 Sayılı G.V.K.'nda yer alan esas gelir vergisi tarife yapısına göre düzenlenmiştir.

3239 Sayılı kanuna göre düzenlenen gelir vergisi tarifesindeki dilim tutarları, 1988 ve müteakip yıl gelirlerine uygulanmak üzere 30.12.1987 tarihli ve 87/12467 Sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile geniletilmiştir. Buna göre, 3.000.000 liralık gelir dilimi 5.000.000 liraya ve 48.000.000 liralık gelir dilimi de 80.000.000 liraya çıkartılmıştır.

..... vergisi tarife yapımız.

Matrah						Oran (%)
1.000.000	TL. kadar					36
3.000.000	TL'nin	1.000.000	TL.için	360.000	TL fazlası	41
5.000.000	"	3.000.000	" "	1180.000	" "	49
10.000.000	"	5.000.000	" "	2160.000	" "	59
15.000.000	"	10.000.000	" "	5110.000	" "	69
25.000.000	"	15.000.000	" "	8560.000	" "	74
25.000.000	TL.fazlası	25.000.000	" "	15960.000	" "	65

(*) 1.1.1986 Tarih ve 3239 Sayılı G.V.K.'nda yer alan esas gelir vergisi tarife yapımız.

Matrah						Oran (%)
3.000.000	TL. kadar					25
6.000.000	TL. nin	3.000.000	TL için	750.000	TL.fazla	30
12.000.000	" "	6.000.000	" "	1.650.000	" "	35
24.000.000	" "	12.000.000	" "	3.750.000	" "	40
48.000.000	" "	24.000.000	" "	8.550.000	" "	45
48.000.000	TL.fazlasının	48.000.000	" "	19.350.000	" "	50

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Vergi politikasında dikey adaletin başlıca aracı gelir vergisinin artan oranlılığıdır. Ekonomideki çok yüksek enflasyon oranı ve tarifelerin değişmesi nedeniyle 12 Eylül öncesinde çok küçük gelir grupları bile yüksek vergi oranları ile vergilendirilir hale gelmişti. Başka bir değişle dar gelirli yükümlüler, paranın devamlı ve hızlı değer kaybetmesinden dolayı, daha yüksek gelir gruplarındaki fertler ile aynı vergi oranına tabi olmuşlardır. Vergilendirme hemeh hemen düz oranlı bir duruma gelmişti. Düşük gelir grupları tarifenin daha dik bölümlerine rasladıklarından, vergi yüklerindeki artış daha fazla olmuştur.

2025 Sayılı kanun ile yürürlüğe konmuş eski tarifedeki diklik ve enflasyon nedeniyle ortaya çıkan durum, vergileme aracılığıyla dikey adaleti sağlama amacına uygun düşmediği gibi, verginin malî gücü göre ödenmesi ilkesine de uymamaktaydı. Bu tarifedeki enflasyon ve dikine artan oranlılık düşük ve orta gelirliler için ağır bir yük teşkil etmiştir.

Böylece, Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişikliklerle gelir vergisi tarifesi yeniden düzenlenmiş, ücretlilerin ve dar gelirlilerin vergi yükü önemli ölçüde azaltılmaya çalışılmıştır (188).

Şimdi 2025 Sayılı G.V.K.'na göre düzenlenen eski tarife, 2772 Sayılı GVK'na göre düzenlenen yeni tarife ve 3239 Sayılı GVK'na göre düzenlenen 1986 takvim yılına ait tarife yapılarının bir karşılaştırmasını yapmaya çalışacağız.

Yükseklik Farkı: Artan oranlı bir vergi tarifesinde, tarifenin en düşük oranı ile en yüksek oranı arasındaki farka yükseklik farkı denir. Bu fark eski tarifede % 68- % 10 = % 58'dir. Yeni tarifemizde bu fark % 74 - % 36 = % 38'dir. 1986 yılı vergi tarifemize göre ise bu fark % 50 - % 25 = % 25'dir.

Uzunluk Farkı: Tarifede yer alan en düşük matrahile en yüksek matrah arasındaki farka uzunluk farkı denir. Eski tarifede uzunluk farkı 285.000 - 2500 = 282.500 TL'dir. Bu fark yeni tarifede 25.000.000-1.000.000 = 24.000.000 TL ve 1986 yılı vergi tarifemizde de 48.000.000-3.000.000 = 45.000.000 TL'dir. Görüldüğü gibi, uzunluk farkı artmaktadır.

---

(188) Aytaç Eker; "1981 Malî Yılı Bütçesinin Getirdikleri", Ege Bölgesi Sanayi Dergisi, 1981, s.3.

Ancak, dilim aralıklarının geniş tutularak az sayıda dilimin tesbiti, artanoranlı gelir vergisi tarifelerinin en önemli özelliklerinden birisi olan otomatik istikrarlandırıcılık niteliğini zedelemektedir.Dilim aralıklarının genişletilmesinin bu sakıncası yanında, enflasyondan dolayı meydana gelen nominal gelir artışlarının daha yüksek oranda vergilendirilmesini önlemesi bakımından yararlı olduğunu söylemek mümkündür (189).

Gelir vergisi tarifesinin bir malî politika aracı olarak kullanılması düşünülüyor ve buna paralel olarak otomatik istikrarlandırıcılık özelliğinden yararlanılmak isteniyorsa; gelir vergisi tarifesinde yer alan dilim aralıklarını enflasyon oranlarına uygun olarak otomatik biçimde artıracak mekanizmaların tesbitine ihtiyaç vardır. Bu taktirde dilim aralıkları biraz daha dar tutulabilecek ve bunun sonucunda gelir vergisi yükümlülerinin büyük bir bölümü için geçerli olan bu verginin düz oranlılığı önlenmiş olacaktır (190).

Artma Oranı: Vergi tarifesinde yer alan oranlar arasındaki fark, artma oranıdır. Eski tarifede artma oranları, 5,5,5,10,10,10,5,5,3,-8'-dir. Yeni tarifede 5,8,10,10,5,-9'dur. 1986 yılına ait tarifede ise 5,5 5,5,5,'dir.

Eski ve yeni tarife yapılarına dikkat edildiğinde ilk dilimler için artanoranlı, son dilim için de azalan oranlı olduğu görülür. 1986 takvim yılına ait tarife yapımız değişik bir sistemle, yani artarak artanoranlı bir sistem yerine düz artanoranlı bir sistemle düzenlenmiştir.

Artanoranlılığın şiddeti, yükseklik ve uzunluk farkına göre ölçülmektedir. Yükseklik farkı sabit kalmak şartıyla, uzunluk farkı ne kadar büyük olursa vergi tarifesi o kadar yumuşak olur. Aksine, uzunluk farkı sabit kalmak şartıyla, yükseklik farkı ne kadar büyük olursa tarife o kadar dik yani sert olur.

Sonuç olarak diyebiliriz ki, gelir vergisinde matrahların (gelir dilimlerinin) genişletilmesi uygulaması ülkemiz açısından olumlu bir uy

---

(189) Mustafa Saim Uysal; "Gelir Vergisi Tarifesinde Yapılması Düşünülen Değişiklik Ne Getirmektedir?", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:47, (Temmuz, 1985), s.51-52.
(190) Mustafa Saim Uysal; a.g.m., s.53.

gulama değildir. Bu uygulama ancak, orta gelirli ailelerin bir yer tuttuğu ülkeler için yerinde bir uygulamadır. Fakat ülkemizde kişi başına gelir seviyesinin çok düşük olduğunu göz önünde tutarsak, bu uygulamanın olumsuz yanını rahatlıkla görebiliriz.

Vergi oranının da en düşük % 25 değil de % 10 ya da 15 olarak başlatılması, hatta ilk gelir diliminden vergi alınmaması daha yerinde bir uygulama olur. Çünkü, vergi mükelleflerinin büyük bir bölümü şimdiki durumda ilk gelir diliminde bulunduğu için, vergi tarifemiz düz oranlı bir hale gelmektedir. Bu durum ücretliler üzerindeki vergi yükünün ağırlaşmasına neden olmaktadır.

Ücretliler üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesi için, asgarî ücretlerin yükseltilmesi ya da düşük gelir grubundaki mükellefler için negatif vergi uygulamasına gidilmesi gerekmektedir.

b- Özel İndirim

1961 yılından bu yana gerçek ücretlilerin vergilendirilmesinde kanun koyucu çalışanlar yararına ve sadece bunlara özgü olmak üzere, özel indirim diye ikinci bir indirim kabul etmiştir. Günümüze kadar ücretlilere uygulanan özel indirim tutarları zaman zaman değişmiştir.

Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde uygulanacak özel indirim miktarları, günde 200.-, ayda 6000.-, yılda 72.000.- Lira olarak uygulanacaktır. Bakanlar Kurulu, özel indirim tutarlarını 15 katına kadar artırmaya yetkilidir (G.V.K. mad. 31/1).

Söz konusu özel indirim tutarları 30.12.1987 tarih ve 87/12467 Sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 1988 ve müteakip yıl gelirlerine uygulanmak üzere günde 400.-, ayda 12.000.-, yılda 144.000.- Lira olarak yeniden tesbit edilmiştir.

Ayrıca, kalkınmada öncelikli yörelerde çalışan ücretlilere ek imkânlar getirilmiştir. Yapılan bu değişiklikle özel indirim tutarları bölgeler itibarıyla 3 ila 8 kat artırılmıştır (191).

---

(191) Kalkınmada Öncelikli Yöreler Başkanlığı Yayın ve Temsil Dairesi; Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yatırımları Teşvik Mevzuatı-Genel Teşvikler, Kalkınmada Öncelikli Yörelere İlişkin Teşvikler, Ankara 1986, s.96-97.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Özel indirim uygulaması ile ücretli kesimin vergi yükünün azaltılmasına çalışılmıştır. Özel indirim tutarları zaman zaman günün ekonomik şartlarına uydurulmak amacı ile arttırılmıştır. Ücretlilere uygulanan özel indirim tutarlarının yükseltilmesi, gelir dağılımını düzeltme ve vergi adaletini gerçekleştirme bakımından yerinde bir uygulamadır. Fakat bu uygulama, gelir dağılımını düzeltme ve vergi adaletini gerçekleştirmede yeterli değildir.

Kalkınmada öncelikli bölgelerde çalışanlardan daha az vergi alınması vebu bölgelerde asgarî ücretle çalışanlardan ise bu yolla hiç vergi alınmaması sağlanmıştır. Böylece, bu bölgelerde çalışanların ücretlerinde bir artış sağlanarak, buralarda görülen vasıflı kalifiye eleman sıkıntısı bir ölçüde giderilmek istenmiş ve çalışanlara, bu bölgelerin az gelişmişliği nedeniyle katlanmak zorunda oldukları zorluklar için daha fazla bir ücret ödenmesi imkânı sağlanmaya çalışılmıştır.

c- Sakatlık İndirimi

1980 sonrası dönemde gelir vergisi sistemine sakatlık indirimi diye yeni bir indirim sokulmuştur.

Çalışma gücünün asgarî % 80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece sakat, asgarî % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece sakat, asgarî % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece sakat sayılır ve aşağıda belirtilen sakatlık indiriminden faydalanırlar. Sakatlık indirimi özel indirim tutarının;

- Birinci derece sakatlar için sekiz katı,
- İkinci " " " dört katı,
- Üçüncü " " " iki katıdır (G.V.K. mad. 31/2).

Sakatlık derecelerine göre tesbit edilecek indirimler, özel indirime eklenerek hizmet erbabının ücretinden indirilir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Çalışma gücünü kısmen de olsa kaybedenlerin gelir seviyelerini yükseltmek ve böylece, bu kişilere maddi yardımda bulunmak amaçlanmıştır.

d- Dahili Tevkifat Uygulaması

Dahili tevkifat adı altında peşin vergi uygulaması getirilmiştir (G.V.K. mad. 94/A). Dahili tevkifat yapmakla mükellef tutulanların yapacakları dahili tevkifat ve tevkifat oranları şöyledir:

Katma değer vergisine tabi olanların adlarına tarh ve tahakkuk ettirilen katma değer vergisinin % 50'si.

Banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olanların adlarına tarh ve tahakkuk ettirilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin %50 si.

Katma değer vergisine özel matrah şekilleri ile tabi tutulan mallarla temel gıda maddelerinin satışını yapan mükelleflerin söz konusu malların alış ve satış bedeli arasındaki farkın % 5'i.

Diğerlerinde, yapılan teslimler karşılığı alınan bedelin % 2'sidir (GVK. mad. 94/B).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Vergi sistemimizde uygulama alanı bulan bu yöntem gelirin doğuşu sırasında geliri sağlayan tarafından,gelir elde edenin ileride doğacak vergi borcuna karşılık yapılmaktadır[192]. Bu değişikliğin amacı; vergide verim, etkinlik ve adaleti sağlamak,vergi güvenlik ve denetimini işler bir hale getirmektir.

Ancak, mükelleflerin yaptıkları satışları gerçek tutarlarından daha az gösterip, vergi kaçırabilmeleri söz konusu olabilmektedir. Böylece, gerçek olmayan satış tutarları üzerinden peşin verginin hesaplanıp ödenmesi söz konusu olmaktadır. Bu durumu önlemek için, bilgili ve tecrübeli vergi elemanları ile devamlı denetim faaliyetlerinde bulunulmalı ve daha da önemlisi mükelleflerin gerçek beyanlarda bulunmalarını sağlayıcı bilincin uyandırılması gerekir. Yani vergi ahlâkının yerleşik olması gerekir. Ne var ki, vergi ahlâkının yerleşik olduğu ülkelerde bile bazı mükellefler vergi kaçırabilmektedirler.

Dahili tevkifat yöntemi ile tüm mükellefler benzer bir vergi uygulamasına tabi tutulmuşlardır. Bu yöntem geniş bir alanı içermektedir.

---

(192) Ali Canoğlu; "Vergi Kesintisi ve Dahili Tevkifat", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:5, S:55, (Mart, 1986), s.16.

d- Gelirin Toplanması İlkesi

Gelir Vergisi Kanunu'nda bazı gelir unsurlarının yıllık beyanname üzerinde yapılan toplamaya dahil edilmeyeceği hususu hükme bağlanmıştır.

Aşağıda yazılı hallerde gelir toplanmaz ve yıllık beyanname verilmez:

- Ücretlerden (birden fazla işverenden ücret alan ve ücretlerinin yıllık gayri safî tutarları toplamı 9.000.000 lirayı aşan hizmet erbabının ücretleri hariç),

Kültür ve Turizm Bakanlığınca belirlenen tiyatrolarda, radyo ve televizyon yapımlarında çalışan tiyatro sanatçılarına, münhasıran bu iş yerindeki çalışmaları karşılığında ödenen ücretler ile sporculara ödenen transfer ücretleri ile tam mükellefiyete tabi kişilerin yanında çalışan gemi adamlarına, münhasıran uluslararası sularda geçen hizmetleri karşılığında ödenen ücretler, bu haddin hesabında dikkate alınmaz.

- Tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunan ve gayri safî tutarları toplamı 9.000.000 lirayı aşmayan gayrimenkul sermaye iratlarından,

- Götürü usulde tesbit edilen ticarî ve meslekî kazançlardan veya bu kazançlarla 1 ve 2 numaralı bentlerde sayılanlardan,

Dar mükellefiyette vergiye tabi gelir sadece;

- Ücretlerden,
- Serbest meslek kazançlarından,
- Menkul sermaye iratlarından,
- Değer artışı kazançlarından,
- Arızi kazançlardan,

veya bunların bir kaçından ibaret ise (GVK. mad. 86).

9.000.000 liralık had 1988 ve müteakip yıl gelir ve iratlarına uygulanmak üzere 30.12.1987 tarih ve 87/12467 Sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 15.000.000 liraya çıkartılmıştır.

İhtiyari toplama ve beyan: Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikle aşağıdaki hususlar belirlenmiştir. Buna göre;

- Tam mükellefiyette vergiye tabi yıllık gayri safî kazanç ve iratlarının toplamı 9.000.000 lirayı aşmayan mükelleflerin bu kazanç ve

iratlardan vergisi tevkif yoluyla kesilmiş bulunan ücret ve gayrimenkul sermaye iratları ile götürü usulde vergilendirilmiş bulunan ticarî, meslekî kazançlarını ve ücretlerini beyannameye ithal etmeleri ihtiyaridir.

- Ücretler (birden fazla işverenden ücret alan ve ücretlerinin yıllık gayri safi tutarları toplamı 9.000.000 lirayı aşan hizmet erbabının ücretleri hariç), götürü usulde tesbit olunan ticari ve mesleki kazançlar, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları 9.000.000 liralık haddin hesabında dikkate alınmaz.

- Ticarî, zirâî (götürü gider usulüne göre tesbit edilen zirai kazançları için beyanname verenler hariç) veya meslekî kazançlarını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar yukarıda yazılı ihtiyari toplama hakkından yararlanamazlar.

- Geliri telif ve patent haklarının kiralanmasından ibaret olup da, bu gelirin tamamı üzerinden tevkif suretiyle gelir vergisi ödemiş olan dar mükellefiyete tabi kimselerin bu gelirleri için yıllık beyanname vermeleri ihtiyaridir.

- Kültür ve Turizm Bakanlığınca belirlenen tiyatrolarda, radyo ve televizyon yapımlarında çalışan tiyatro sanatçılarına, münhasıran bu iş yerindeki çalışmaları karşılığı ödenen vergisi tevkif suretiyle alınmış ücretler ile sporculara ödenen vergisi tevkif suretiyle alınmış transfer ücretleri ve tam mükellefiyete tabi kişilerin yanında çalışan gemi adamlarına münhasıran uluslararası sularda geçen hizmetleri karşılığında ödenen vergisi tevkif suretiyle alınmış ücretlerin beyanı söz konusu sınırı aşsa bile ihtiyari olacaktır (GVK. mad. 87).

9.000.000 liralık had 1988 ve müteakip yıl gelirlerine uygulanmak üzere 30.12.1987 tarih ve 87/12467 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 15.000.000 liraya yükseltilmiştir.

Ayrıca, G.V.K.'nun 76/1, 2, 3, 5, 7 ve 12. bentlerinde yer alan menkul sermaye iradı geliri olanlar, bu tür gelirlerini isteseler bile beyan etmeyeceklerdir (*).

(*) GVK'nun 75/1,2,3,5,7 ve 12 bentlerinde yer alan menkul sermaye iradı gelirle şunlardır:
1) Her türlü hisse senetlerinin kâr payları,
2) İştirak hisselerinden doğan kazançlar(adi komandit şirketlerde komanditerlerin kâr payları hariç),
3) Kurumların idare meclisi başkan ve üyelerine verilen kâr payları,
5) Her türlü tahvil faizleri ve hazine bonosu faizleri ve gelir ortaklığı senetlerinden sağlanan gelirler,
7) Mevduat faizleri
12) Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr payları ile kâr ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kâr payları ve özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Beyannamede toplama yapılmayan haller ve ihtiyari toplama vergi adaletini gerçekleştirmeye yönelik uygulamalardır. Örneğin, bir tek işverenden ücret alan bir ücretlinin aldığı ücretlerin yıllık tutarı ne olursa olsun gelir vergisi beyannamesi vermesi söz konusu değildir. Bu yerinde bir uygulamadır. Çünkü, söz konusu ücretler artanoranlılık nedeniyle zaten vergilendirilmektedir. Bunların ayrıca beyanname vermelerine gerek yoktur.

Bunun yanında, bir işverenden ücret alan bir kişi ile birden fazla işverenden ücret alan bir kişinin durumu da aynıydı. Yapılan değişiklikle "birden fazla işverenden ücret alma" hali getirilmiş, bu konu açıklığa kavuşturulmuştur. Böylelikle, bir ve birden fazla işverenden ücret alan mükelleflerin durumları daha adil esaslara bağlanmıştır.

Toplama ve ihtiyari toplama hadleri günün ekonomik şartlarına uydurulmak amacı ile artırılmıştır. Dar mükellefiyette toplama yapılamayan durumlar, tam mükellefiyetde toplama yapılmayan durumlardan daha fazladır. Toplama yapılmayan durumlarda vergi yükü düşük kalmaktadır. Toplama yapma halinde vergi yükü toplama yapılmayan hale göre ağırlaşmaktadır. Vergi yükünün daha ağır olduğu böyle durumlarda vergi adaleti artanoranlılık ile gerçekleştirilmektedir.

2- Vergi Güvenliğini Sağlamak İçin Alınan Önlemler

a- Hayat Standardı Esası

Vergi sistemimize hayat standardı esası diye yeni bir müessese getirilmiştir (GVK. mük. mad. 116). Ancak, hayat standardı esasına göre yapılacak tarhiyatda Bakanlar Kurulu kararı'nda yer alan miktar ve hayat standardı gösterge tutarlarının dikkate alınması gerekir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Gelir vergisi alanında uygulanmasına başlanan "Hayat Standardı Esası" ile mükelleflerin beyanlarının asgari bir tutarın altına düşmemesi amaçlanmıştır. Böylece, yüksek kazançlar elde ettikleri halde hayat standartlarına uymayan gelir beyanında bulunan yükümlülerin gerçek beyanlarda bulunmalarının sağlanmasına çalışılmıştır. Bu sayede, mükelleflerin gelirleri vergi incelemeleri dışında kolayca kontrol altına alınmıştır.

Hayat standardı esası, gerçek usülde gelir vergisine tabi, ticari, tarımsal ve mesleki kazanç sahiplerinin beyan ettikleri gelir için kanuni bir gelir sınırı koyan bir çeşit karine usulüdür. Bu usulde mükellefin beyan ettiği gelirle sahip olduğu servet unsurlarına göre hayat standardı göstergelerinde mevcut olan tutar karşılaştırılır. Bunun sonucunda, mükellefin yaptığı beyan hayat standardı esasına göre bulunacak tutardan düşük olursa, o zaman hayat standardı esasına göre bulunacak tutar esas alınacaktır. Bulunacak rakamdan genel, özel ve sakatlık indirimi düşüldükten sonra kalan kısım vergi tarhına esas alınır.Ancak, mükellefler defter ve belgelerini belirlenen miktarlara göre ayarlayarak, daha fazla gelir beyan etmekten kaçınabilmektedirler.

Hayat standardı esasının uygulama etkinliği ve başarısı, mükelleflerin, sahip oldukları servet unsurlarını ve yaşantı düzeylerini tam ve doğru beyan etmelerine bağlıdır. İdarenin beyan dışı bırakılan servet unsurları ile yaşantı düzeyini ihbar ve raslantı dışında saptanması mümkün değildir. Servet beyanı esasının kaldırılması, beyan edilmeyen servet unsurlarının ortaya çıkartılmasını daha da zorlaştırmıştır. Bu durumda mükellefler hayat standardı ile ilgili bildirimde, eksik beyanda bulunmakta ya da hiç beyanda bulunmamakla, bu esasa göre yapılan denetimden kurtulabilmektedirler (193).

Hayat standardı esasının etkin bir şekilde işlemesi için, sürekli vergi denetimi ve yıl içinde etkin kontrollerin olması gerekir.

b- Ortalama Kâr Haddi ve Asgarî Gayri Safî Hâsılat Esası

Asgarî Gayri Safî Hâsılat Esası'nın uygulanmasına başlanmıştır. Böylece, Gelir Vergisi Kanunu'nun ortalama kâr hadleri ile ilgili maddesi yeniden düzenlenmiş ve bu madde "Ortalama Kâr Haddi ve Asgarî Gayri Safî Hâsılat Esası" olarak değiştirilmiştir (GVK. mad. 111).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Ortalama kâr haddi esası kısmen veya tamamen perakende satış yapan ticaret erbabı ile imalâtçıların ticari kazançlarının kontrol altına alınması amacı ile konulmuş bir vergi güvenlik müessesesidir.

---

(193) Şükrü Kızılot; "Hayat Standardı Esası ve Aksayan Yönleri", Mali Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3, (Mart, 1985), s.25-31.

Ortalama kâr haddi müessesesinin esası giderlerden hareket ederek gerçek kazandı kavramaktır. Perakende mal satanlarda perakende satılan malların maliyet bedelleri toplamına, ortalama kâr hadlerini uygulayarak gerçek kazanç belirlenmeye çalışılır. Bu yolla gerçek kazancın belirlenebilmesi, satılan malların maliyet bedelinin doğru hesap ve beyan edilmesine bağlıdır. Bu bazların doğru beyan edilmeleri pek mümkün olmamaktadır. Mal giriş ve çıkışlarını, gider ve hasılatlarını tam belgelendirmeyen ve kayıtlara geçirmeyen perakende ticaret erbabı, ortalama kâr haddi esasını etkisiz kılabilmektedir. Böyle olunca ortalama kâr haddi esası, faturasız ilişkileri artırıcı bir özellik göstermektedir (194).

Ortalama kâr haddi esasının tam bir vergi güvenlik önlemi olarak işlemesi için, belge düzeninin tam anlamıyla yerleşmesi ve vergi denetimlerinin daha fazla olması gerekmektedir.

Asgarî gayri safî hâsılat esası hizmet işletmeleri ile her türlü taşıma işleri ile uğraşan mükelleflerin kazançlarının kontrol altına alınması amacı ile konulmuş bir vergi güvenlik önlemidir. Bu esasın uygulanmasındaki amaç; hasılatların kavranması olmaktadır.

Asgarî gayri safî hâsılat esasının uygulamada çok daha etkin olabilmesi için asgarî gayri safî kazancın belirlenmesinden sorumlu olanların sayılarının artırılması gerekmektedir.

c- Asgarî Tarımsal Kazanç ve Asgarî Tarımsal Vergi Esası

1980 öncesi dönemde de asgarî tarımsal kazanç ile asgari tarımsal vergi kuralı gelir vergisi bünyesinde mevcuttu. Fakat bu iki sistemin birlikte geçerli olup olmadığı hususu tartışmalı bir konuydu. 1980 sonrası dönemde bu belirsizlik ortadan kaldırılmış ve asgarî tarımsal kazanç ile asgari tarımsal vergi kuralı birlikte uygulanabilir hale getirilmiştir. Yapılan önemli bir değişiklikle de, asgarî tarımsal kazanç uygulamasında eskiden takdir komisyonları önemli rol oynarken, bu komisyonlar devre dışı bırakılmış ve yapılacak vergi incelemesi ile ikmalen vergi salınacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, asgarî vergi tutarları enflasyonist eğilime paralel olarak hayli yükseltilmiştir(GVK.mük ve değ. mad. 112).

(194) Ünal Aydın; "Vergi Sistemimizin Çözüm Bekleyen Sorunları", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:9, (Mayıs, 1982), s.9-10.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Türkiye'de tarım sektörünün vergilendirilmesinden beklenen amaç, kalkınma için gerekli olan optimum tasarruf hacmine ulaşmada tarımın katkısını sağlamak, tarım sektöründe gerekli yapı değişikliğini gerçekleştirmek, kalkınma önündeki-özellikle tarım sektöründeki-engelleri gidermek, bu sektörden gelen enflasyonist baskıları önlemek ve malî amaçla gelir sağlamaktır (195). Tarım sektörünün bu amaçlanan fonksiyonlarının gerçekleştirilmesi için sistemde yapılan değişikliklerin amacı, sistemin rayına oturması ve etkin bir şekilde çalışmasını sağlamak olmuştur.

Asgarî tarımsal kazanç, tarımsal kazançların gerçeğe yakın beyanını sağlamak üzere geliştirilmiş bir esastır. Ortalama kâr haddine benzer bir denetim yöntemidir. Her mükellef için asgari tarımsal kazanç uygulaması bir vergi incelemesini gerektirmektedir. Ancak, vergi incelemelerinin tamamen yeterli olduğunu söyleyemeyiz.

Asgarî tarımsal vergi uygulamasında tam başarı sağlanabilmesi için para değerindeki düşüşlerin önüne geçmek gerekir. Çünkü, paranın değerindeki düşüşler asgari vergiyi anlamsızlaştırır. Paranın değerindeki düşüşlerin önlenmesi asgari vergi tutarlarını yükseltmekten daha yararlıdır. Ayrıca, tarımla uğraşan kurumların asgari tarımsal vergi esasına tabi tutulmaması bu esasın eksik yönünü oluşturur.

d- Stopaj Usulü

Kazanç, ücret, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında vergi tevkifatının alanı genişletilmiş ve vergi tevkifatı oranlarında değişiklik yapılmıştır.

Kazanç, ücret, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında vergi tevkifatı; kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, menkul kıymetler yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, tarımsal kazançlarını bilanço veya tarımsal işletme hesabı esasına göre tesbit eden çiftçiler ödemelerini nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben

(195) Öcal Gözükara; "Kalkınmanın Finansmanında Gelir Vergisi Sistemi İçinde Tarımın Rolü", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:42 (Şubat, 1985), s.18-19.

tevkifat yapmaya mecburdurlar. Oranlarda yapılan değişikliğe göre;

Ücretler Hizmet erbabına ödenen ücretler eskiden olduğu gibi vergi kesintisine tabidir. Bununla beraber, ücret sayılan bazı ödemeler aşağıdaki oranda vergiye tabi tutulacaktır.

- Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca belirlenen tiyatrolarda, radyo ve televizyon yapımlarında çalışan bu tiyatro sanatçılarına münhasıran bu işyerlerindeki çalışmaları karşılığı yapılan ücret ödemelerinden %10

- Sporculara transfer ücreti olarak yapılan ödemelerden % 10,

- Tam mükellefiyete tabi kişilerin yanında çalışan gemi adamlarına münhasıran uluslararası sularda geçen hizmetleri karşılığı yapılan ücret ödemelerinden % 10,

Serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler yine eskisi gibi stopaj suretiyle vergiye tabidir.

- Telif kazancı istisnasına girenlere yapılan ödemelerden % 10,
- Diğerlerinden (telif kazancı istisnası dışında kalanlar)% 15,

Yıllara seri inşaat ve onarım işlerinden % 5 oranında vergi kesintisi yapılır.

Dar mükellefiyete tabi olanlara, telif ve patent haklarının artışı dolayısıyla yapılan ödemelerden % 25,

Kiralama işlemlerinde 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralaması karşılığı yapılan ödemelerden % 20 vergi tevkifatı yapılır (GVK. mad. 94).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Gelirin elde edilmesinden önce verginin kesilmesi esasına dayanan kaynaktan ödeme yöntemi; bir taraftan yönetim ile karşı karşıya kalan yükümlü sayısını ve yönetimin tahsil giderlerini azaltmakta, diğer taraftan da vergi kaybına yol açılmadan büyük miktarlarda vergi tahsiline imkân sağlamakta ve toplam talep hacmini kontrol yönünden etkili olabilen bir mekanizmaya sahip bulunduğundan, vergi yönetimini kolaylaştırıcı bir nitelik göstermektedir. Gelirin hemen vergilendirilmesi bu usulün en belli başlı özelliğidir.Bu şekilde vergi ekonomideki konjonktürel dalgalanmalardan çok az miktarda etkilenmekte ya da hiç etkilenmemektedir.

İngiltere'de uygulanan PAYE sistemi de kaynakta vergileme sistemlerinden biridir. PAYE, "Pay as you earn" olarak ifade edilen "kazandıkça öde" sisteminin kısaltılmış şeklidir. Sistem tüm hizmetlilerin haftalık, aylık ya da yıllık şeklindeki ücret, maaş ve benzerleri (fazla mesai, ikramiye, prim v.s.) ile bir hizmet karşılığı olarak elde edilen bütün ayni ve nakdi ödemeler ve emekli maaşlarının vergilendirilmesinde kullanılır (196).

Beyan yönteminin iyi uygulanmaması durumunda vergi kaçırma imkânı ortaya çıkmaktadır. Oysa ki, vergi kaçırma imkanına sahip olmayan bu yöntemle toplanan vergiler gerçek matrahlarını oldukça yakından izlemektedir. Bu durum vergi yükünün kaynakta vergilenen mükellefler aleyhine artmasına neden olmaktadır. Bu yöntemin yapısındaki en önemli özelliklerden biri de, artanoranlılığa imkân vermemesidir.

3- Yatırımların Özendirilmesi İçin Alınan Önlemler

a- İstisnalar

İstisnalarla ilgili değişiklikler şunlardır:

- Telif kazançları istisnası için evvelce öngörülen yurt içi 9.000.000 TL, yurt dışı 1.800.000 TL hasılat limitleri tamamen kaldırılmıştır. Telif ve ihtira beratı kazançlarındaki hasılat tutarı ne olursa olsun tamamıyla istisna alanına alınmıştır (GVK. mad. 18).

Buna rağmen, hasılatın tamamı üzerinden % 10 oranında vergi kesintisi öngörülmüştür (GVK. mad. 94/A/3(a).

- Eğitim, öğretim ve sağlık hizmetleri işletmelerine kazanç istisnası tanınmıştır. Okul, kreş ve spor tesisleri ile 50 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 35 yatak) kapasiteden az olmamak üzere, yurt ve sağlık tesislerinin (huzurevleri dahil) işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl süreyle vergiden istisna tutulurlar (GVK. mük. mad. 20).

- Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın 360.000 lirası gelir vergisinden istisna

(196) Nurullah Zaloğlu; "İngiltere'de PAYE (ücretlerin Vergilendirilmesi)", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:81 (Mayıs, 1988), s.67.

kılınmıştır (GVK. mad. 21).

- Özel kanunların veya devletle akdedilmiş mukavelelerle her türlü vergiden istisna edilmiş olan menkul kıymetlerin faiz, temettü ve ikramiyelerine ilişkin istisna (GVK. mad. 22).

Hizmet erbabına konut tedariki suretiyle sağlanan menfaatler: Genel olarak modern işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m^2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatlerle ilgili istisna (bu konutların 100 m^2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz) (GVK. mad. 23/9).

- Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları, istisna alanına alınmışlardır (GVK. mad 23/13).

- Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler, istisna alanına alınmıştır (GVK. mad. 23/14).

- Yüz ve daha aşağı sayıda işçi çalıştıran işyerinde bir, yüzden fazla işçi çalıştıran işyerinde iki, amatör sporcu çalıştıranların, her yıl milli müsabakalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi ve bu amatör sporculara ödenen ücretler, istisna alanına alınmıştır (GVK. mad.23/15).

- Resmî arabuluculara yapılan ödemeler istisna alanına alınmış ve buna karşılık yapılan ödemeler istisna yönünden 360.000 lira ile sınırlandırılmıştır (GVK. mad. 24/3).

- Yabancı ülkelerden sağlanan dul, yetim ikramiyeleri, iade olunan mevduat, tazminat ve yardımlar istisna alanına alınmıştır (GVK. mad. 25/10).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Vergi istisnaları, yatırım indiriminde olduğu gibi, yatırımın getirisini yükselterek, net cazibesini artırmaya yönelik bir teşvik önlemidir.

Vergi adaletine ters düşmesi açısından eleştirilse de belirli

faaliyetlerin teşvik ve yatırımların istenilen alanlara kaydırılması yönünden, istisnaların uygulanması bir zorunluluktur.

b- Muafiyetler

Muaflıklarla ilgili değişiklikler şunlardır:

- Bir işyeri açmaksızın gezici olarak milli piyango bileti satanlar, gelir vergisinden muaftır (GVK. mad. 9).

- Ticari veya mesleki kazançları dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlardan tarımsal faaliyette bulunanlar ile biçerdöver veya benzeri mahiyetteki bir motorlu araca veya birden fazla traktöre sahip olan çiftçiler küçük çiftçi muaflığından faydalanamazlar (GVK. mad. 11).

- Küçük çiftçi muaflığını tayin bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınarak işletme büyüklüğü ölçüleri değiştirilmiştir (GVK. mad. 12).

- Küçük çiftçi muaflığından faydalanabilmek için zirai mahsüllerin bir takvim yılı içindeki satış bedelleri tutarının 500.000 lirayı geçmemesi şarttır (GVK. mad. 13).

- İskan kanunu hükümlerine göre göçmen ve mülteci sayılanlarla, yerleştirilenlerin, kanunda kazanç vergisi muaflığı için konulan kayıt, şart ve sürelerle bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratların 60.000 lirası (eskiden 6.000 lira idi) gelir vergisinden istisnadır (GVK. mad. 17).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Muaflıklar zaman zaman değişen şartlara ve görüşlere uyum sağlayacak şekilde değişikliklere uğramıştır. Adil bir verginin genel olması istenirse de, mükelleflerin en az geçimlerine yetecek kadar ki gelirlerinden vergi alınmaması yerinde bir uygulamadır. Bunu gerçekleştirmenin yolu da vergi muafiyetidir. Çünkü, düşük gelirli ailelerin gelirlerinin vergiden muaf tutulması onların satın alma güçlerini yükseltir. Ülkemiz gelişmekte olan bir ülke olduğundan vergi sistemimizde zorunlu olarak muafiyetler bulunmaktadır.

c- Yatırım İndirimi

1962 yılından itibaren ülkemizde uygulanmasına başlanan kalkınma plânı ve yıllık programlarda özel yatırımları özendirmek amacıyla yatırım indirimi diye yani bir müessese kabul edilmiştir.

1980 sonrası dönemde yatırım indirimi, temelden değiştirilmiş ve yeni bir yön verilmiştir. Yatırım indiriminin uygulanmasında aşağıdaki şartlar topluca aranır. Buna göre;

- İndirimin uygulanacağı ticari ve tarımsal kazanç bilanço esasına göre tesbit edilmiş olmalıdır.

- Yapılan yatırım, DPT'nin hazırladığı kalkınma plânlarına uygun bulunmalıdır.

- Yatırımlar, üretimi genişletmeye, verimliliği artırmaya, ihracatı geliştirmeye, enerji tasarrufunu sağlamaya, kültür seviyesini yükseltmeye, çalışma güvenliğini temine yönelik olmalıdır.

- Yapılan yatırımın en az 40.000.000 lira (DPT'nin hazırladığı bölge kalkınma plânının alanına giren yatırımlarla memleket ekonomisi bakımından ayrı bir önem ve özellik arz ettiği Y.P.K. tarafından kabul edilen faaliyet kollarında 20.000.000 ve genel olarak tarımsal yatırımlarda 4.000.000 lira) olmalıdır.

- Yatırım indiriminden yararlanmak için "Yatırım Teşvik ve Yatırım İndirimi Belgesi" verilme şartı aranmaya başlanmıştır.

- Yatırım, tasdik edilmiş bulunan şartlar ve süreler dahilinde yapılmış olmalıdır (GVK. ek. mad. 2).

Yatırım indiriminin oranı gelişmiş bölgelerde yapılacak yatırımlarda % 30, normal bölgelerde yapılacak yatırımlarda % 40, tarımsal yatırımlarda % 40, ikinci derecede kalkınmada öncelikli bölgelerde yapılacak yatırımlarda % 60, birinci derecede kalkınmada öncelikli bölgeler ve özel önem taşıyan sektörlerde sermaye şirketleri ve kooperatiflerce yapılacak yatırımlarda % 100, su ürünleri yatırımlarında % 100'dür[197].

---

(197) Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği; 1986 Yılı Yatırımları Teşvik Mevzuatı, İlk-Sen Matbaası, Ltd. Şti., Ankara 1986, s.51.

T. C.
Yükseköğretim Kurulu
Dokümantasyon Merkezi

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Yatırım indirimi, ülkemizin kalkınmasını çabuklaştırmak amacıyla öngörülmüş teşvik önlemlerinden biri olup, yatırımcıya tanınan bir vergi istisnasıdır (198). Devlet özel sektör yatırımlarına yatırım indirimi mekanizmasıyla bir çeşit katkıda bulunmaktadır. Yatırım indirimi müteşebbise vergi tasarrufu sağlar.

Yatırım indirimi ile, özel yatırımların teşvik edilmesi, yatırım hacminin genişlemesi, yatırımların arzu edilen alanlara kaydırılması amaçlanmıştır.

Yatırım indirimi uygulamasında kalkınmada öncelikli bölgeler seçilmektedir. Böylece, yatırımın sosyal getirisinin yatırımcı tarafından tümü ile elde edilmesine özen gösterilerek, yatırımların sektörlerarası dağılımında sosyal optimum sağlanmaya çalışılmaktadır.

Yatırım indirimi uygulaması, vergi idaresini güçleştirici yönde bir etki doğurabilmektedir. Bu uygulama ile devlet yaptığı indirim tutarınca bir gelir kaybına uğramaktadır. Ancak, devlet bu kaybı ülke açısından daha fazla yarar sağlamak için göze almaktadır.

Yatırım indirimi vergi adaleti ve gelir dağılımı açısından eleştirilere uğramaktadır. Özhan Uluatam yatırım indiriminin vergi adaleti ve gelir dağılımı açısından eleştirisini şu şekilde yapmaktadır.

"Vergi adaleti, ister herkesin gücüne göre vergilendirilmesi gibi pasif, isterse kişiler arasında var olan servet farklarını gidermeye yönelmiş bir vergi sistemi gibi aktif bir kavram olarak anlaşılsın, teşvik tedbirleri adeta zorunlu olarak normal yüksek gelir elde eden kişileri hedef almakta ve diğer gelir kategorilerinin aleyhine bu grubun gelirini yükseltmeye çalışmaktadır. Hatta çok zaman bu tedbirler nedeniyle vergi gelirlerinden doğan azalışı telâfi için diğer gelir kategorilerinin vergi yükünü artırma yoluna da gidilebileceğinden tedbirlerin vergi adaletini bozucu etkisi daha da belirgin olarak ortaya çıkar.

Teşvik tedbirleri selektif bir şekilde uygulanıyorsa en çok benzer durumdaki müteşebbislerin bir kısmının diğerlerinden daha az vergilendirilmesi sonucunu doğuracağından, teşebbüs gelirleriyle diğer gelir

---

(198) Cüneyt Yağtu; "Yatırım İndirimi", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:9, (Mayıs 1982), s. 49.

kategorileri arasındaki adaletsizlik bu kez farklı teşebbüs gelirleri arasında tekrarlanmış olacaktır" (199).

Yatırım indirimi bu şekilde eleştirilere uğrasa bile, belirli faaliyetlerin teşviki ve yatırımların istenilen alanlara kaydırılması yönünden uygulanması bir zorunluluktur. Yatırım indirimi sektörler itibarıyla uygulandığında, teşvik önleminin uygulandığı sektör veya sektörlerde yatırımların getirisi, teşvik almayan sektörlere oranla yükselmiş olacağından, oluşturulabilir fonlar bu sektöre doğru akar. Böylece, selektif teşvik önlemleri ile, yatırımların sektörler itibarıyla getirisi değişmiş olacağından, global olarak yatırımların artması söz konusu olmadan da teşvik önlemi ile amaçlanan sonuca ulaşılabilinmektedir.

4- Sistemin Basitleştirilmesine ve Vergisel Avantajlar Sağlanmasına Yönelik Önlemler

a- Götürü Vergileme

Götürü usulden faydalanacak mükellef grubunda değişiklik yapılmıştır. Kanundaki değişiklikle PTT acentaları ve dayıbaşıların ticari kazançlarının götürü usulde tesbit edilmesine imkân verilmiştir. Buna göre tavassut işi yapan PTT acentaları ile dayıbaşılar 1.1.1986 tarihinden itibaren ticari kazançlarını götürü usulde tesbit etmeye başlamışlardır. Ancak, tavassut işi yapanlar (dayıbaşılar hariç) 1.1.1988 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere götürü usul alanı dışına çıkartılmışlardır (GVK. mad. 59/8).

Ayrıca, tarımsal kazancın tesbitinde götürü gider esasına geçişte kolaylık sağlanmıştır. Yıllık satış hasılat tutarı 12.000.000 lira'dan aşağı olan çiftçilerin kazançları götürü gider esasına, bu tutardan fazla olan çiftçilerin kazançları ise, gerçek kazanç esasına (işletme hesabı esası dilerse bilanço esasına) göre tesbit edilecektir. Satış hasılatlarının tamamı üzerinden tevkif suretiyle gelir vergisi alınmış olan çiftçilerin yıllık satış hasılatları tutarına bakılmaksızın diledikleri taktirde götürü gider usulüne geçebilecekleri kabul edilmiştir (GVK. mad. 53).

---

(199) Özhan Uluatam; Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası, A.Ü.S.B.F. Yayını, Ankara 1971, s. 93.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Götürü vergileme usulünün esasını, vergilemeye esas olacak miktarların tek tek belirlenmesi yerine, aynı durumdaki konu ve vergi mükellefleri için, matrahların idare tarafından genel olarak belirlenmesi oluşturur.

Bu usulle mükelleflerin kolay ve basit usullerle vergilendirilmeleri amaçlanmıştır. Gerçekten de, kazançları götürü gider usulüne göre tesbit edilecek çiftçilerin istedikleri zaman bu usul yerine gerçek kazanç usulunü seçebilmeleri sağlanmıştır.

Götürü olarak vergilenen mükellefler, ticari organizasyondan daha çok emeğe dayanan faaliyetlerle meşguldürler. Vergileme usulü olarak götürü vergilemeyi, vergi yükünün adil dağılımı açısından savunabilmek mümkün değildir. Bu usul ile mükellefin kişisel ve ailevi durumunu dikkate almaya çalışan ve subjektif olarak nitelenen gelir vergisi çelişmektedir. Ayrıca bu usul, belge alma ve verme alışkanlığını henüz tamamıyla kazanmamış olan yükümlülerin bu alışkanlığı kazanmalarını engelleyici bir özellik de göstermekte ve vergi kayıplarına yol açtığı oranda vergi adaletsizliğinin de nedeni olmaktadır. Götürü vergileme usulü pratik nedenlerle getirilmiş olmakla birlikte, vergi adaleti yönünden uygulamadan kaldırılması, en azından alanı ile hadlerinin mümkün olduğunca sınırlı tutulması gerektiği ileri sürülmüştür (200). Bu usulün kullanılmasında idare ve mükellef açısından uygulama kolaylığı sağlandığını da unutmamak gerekir.

a- Finansal Kiralama

G.V.K.'nda finansal kiralama ile ilgili olarak aşağıdaki hususlar belirlenmiştir:

- Bir yatırımın gerçekleşmesi için gerekli olan makine ve techizatın tamamının veya bir bölümünün (üretim hatlarının) finansal kiralama yoluyla temini mümkün kılınmıştır. Bunun için kiralayan ile kiracının (yatırımcı) DPT müsteşarlığı'na müracaat ederek teşvik belgesi alması gerekmektedir. Finansal kiralama ile ilgili diğer hususlar da şöyledir:

---

(200) İlhan İl; "Gelir Vergisi Kanunu'nda Vergi Adaleti ve Gelir Dağılımını Etkileyen Başlıca Müesseseler ve İşleyişleri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:7, S:77, (Ocak, 1988), s. 85.

- Yatırım indirimi uygulaması bakımından yasal olarak malın mali ki durumunda olan kiralayan, yatırım indirimi istisnasından istifade eder.

- Finansal kiralama şirketi, DPT müsteşarlığı'nca uygun görülmesi halinde gümrük muafiyeti, belirlenen oranda orta ve uzun vadeli yatırım kredisi, kaynak kullanımını destekleme primi, kira sözleşmesi ile ilgili vergi, resim ve harç istisnasından istifade ettirilebilir.

- Kiracı, doğrudan yurt dışındaki kiralayan bir şirketten kirala ma yapabilir. Bu durumda gümrük muafiyetinin kiracıya tanınabilmesi için söz konusu malın kiracı tarafından satın alınacağına dair hüküm yer alması ve kiralayan şirketin, ilgili ülkenin finansal kiralama faaliyeti konusunda iznine sahip bulunması gerekmektedir.

- Sözleşmede satınalma keyfiyeti bulunmadığı taktirde gümrük mua fiyeti hakkı tanınmayacaktır. Malların Türkiye'ye girişinde gümrük mevzuatının süre kısıtlaması hariç, sözleşme süresine bağlı olarak, geçici mevzuat rejimine dair hükümler uygulanır. Bu şekilde Türkiye'ye getirilen mallar için ileride doğabilecek vergileri karşılayacak miktarda teminat alınır (GVK. mad. 48).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Finansal kiralama, beraberinde çok önemli vergisel avantajlar getirmiştir. Bu vergisel avantajlardan dolayı da uluslararası alanda giderek yaygın bir uygulama haline gelmeye başlamıştır [201]. Finansal kiralama yoluyla sağlanan vergisel avantajlar sayesinde üretim arttığı için, ülke kalkınması olumlu yönde etkilen mektedir.

5- Uygulamadan Kaldırılan Önlemler

a- Peşin Ödeme Sistemi

Gelir Vergisi Kanunu'na getirilen yeniliklerden biri de peşin ödeme sistemi olmuştur. Peşin ödeme sistemi 27.12.1980 tarihinde yürürlüğe girmiştir (GVK. mük. mad. 117). Fakat sistemde görülen aksaklıklar yapılan değişikliklerle de giderilemeyince, sistemin uygulamasından vaz geçilmiştir. Böylece, 31.12.1982 tarihinde 2772 sayılı kanunla yürürlük ten kaldırılmıştır.

---

(201) Sami Kazıcı; "Leasing", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:71 (Temmuz,1987), s.25.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Modern vergiciliğin ana amaçlarından biri, gelirin doğumu ile vergilendirilmesi arasındaki zamanı mümkün olduğunca kısaltmaktır. Stopaj usulünde bu amaç gerçekleştirilmektedir. Stopaj usulunün uygulanmadığı diğer gelir türlerinde de, bu usule benzer bir uygulamaya gidilmesi istenmiş ve peşin ödeme sisteminin uygulanmasına başlanmıştır.

Peşin ödeme sistemi yürürlüğe girdiği zaman sistemin aksayan yönlerine yöneltilen başlıca eleştiriler şunlar olmuştur:

- Peşin ödeme sistemi Batı'dan aktarılırken teorik temele ve ana fikre sadık kalınmamış ve esas amacından saptırılmıştır.

- Serbest meslek erbabı için peşin vergi, % 15 stopaj dikkate alınmadığı için mükerrer bir ödemeye dönüşmüştür.

- Görevli olan özel komisyonlar, kanun koyucu tarafından belirtilen ölçülere gereği kadar uymamışlar ve vergi sapmaları haksızlıklar doğurmuştur.

- Peşin verginin beş sınıf üzerinden özel komisyonlarca saptanması sistemin aksamasına ve karışıklığa yol açmıştır.

- Peşin verginin alt ve üst tavanları bazı mükellefler için yüksek; bazı mükellefler için de çok düşük kalmıştır.

- Bürokratik mekanizmanın rahat çalışmaması peşin vergiyi uygulamada çok aksatmıştır (202).

Yapılan haklı eleştiriler ve uygulamada görülen aksaklıklar nedeniyle sistemde değişiklik yapılması zorunlu olmuştur. Sistemin olojektif ve otomatik işleyen bir mekanizma haline gelmesi sağlanmaya çalışılmıştır. Ancak, peşin ödeme sistemine yöneltilen en önemli eleştiri uygulama alanının dar olması olmuştur. Gerçekten de, peşin ödeme alanına sadece gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı dahil olmuştur. Uygulama alanının dar olması sistemin başarısını gölgelemiştir.

---

(202) Selâhattin Tuncer "Peşin Ödeme Sisteminde Yenilik", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:16, S:192, 14(Şubat, 1982), s.4-5.

Peşin ödeme sistemi gelir vergisi mükellefleri arasında, ödemeden doğan geçikmeleri önleyen ve böylece adaleti sağlayan önemli bir araçtır. Fakat etkin bir şekilde sistemin uygulanamaması, bir zorunluluk olarak yürürlükten kaldırılmasına neden olmuştur. Sistem bugüne kadar başarılı bir şekilde uygulansaydı, vergileme yolu ile bir çok amaç gerçekleştirilebilir ve başarılı sonuçlar elde edilebilirdi.

b- Erken Ödemede İndirim

Gelir Vergisi Kanunu'na getirilen yeniliklerden bir diğeri de erken ödemede indirim sistemidir. Bu sistem 5.5.1981 tarihinde yürürlüğe girmiştir (GVK. mad. 117). Bu yöntem 31.12.1982 tarihinde 2772 Sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmıştır.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Gelir vergisi ve peşin vergi taksitlerini kanuni sürenin ilk haftası içinde ödeyenlere, ödenmesi gereken verginin % 1'i, ikinci haftası içinde ödeyen mükelleflere ise % 0.5 oranında indirim yapılması amaçlanmıştır. Böylece, mükelleflerin vergilerini erken ödemeleri teşvik edilmiş; bu yolla vergisel işlemler kolaylaştırılarak uzun mükellef kuyruklarının oluşması önlenmeye çalışılmıştır.

Erken ödemede indirim oranlarının çok düşük tutulması, bu uygulamanın başarısız olmasına ve yürürlükten kaldırılmasına neden olmuştur.

c- Servet Beyanı Esası

Türkiye'de vergi uygulamasında servet beyanı ilk kez 1960 yılında kabul edilerek uygulamaya konmuştur. Sistemde zaman zaman görülen aksaklıkları gidermek amacıyla bir çok kez değişiklik yapılmıştır. 1980 sonrası dönemde çıkartılan 2361 ve 2574 Sayılı Kanunlarla da sistem düzeltilemeyince uygulamasına son verilmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Servet beyanı esası vergi kaçakçılığını önlemek amacıyla düşünülmüş bir müessesedir. Buna göre, belli istisnalar dışında yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olan gelir vergisi mükellefleri her yıl beyanları ile beraber servetlerini de beyan etmektedirler.

Servet beyanı müessesesi vergi sisteminin en etkin ve vazgeçilmez oto kontrol araçlarından biridir. Ancak, bu müessesenin ülkemizde kendisinden beklenen amaçları tam olarak gerçekleştirdiği söylenemez.

Bu müessesenin tam olarak işlemesini sağlayacak olan unsurlar servet beyanının uygulandığı dönemde henüz gerçekleştirilememişti. Ülkemizde belge düzeninin çok bozuk olması, resmi daireler arasında yeterli eşgüdüm olmayışı ve merkezi bir bilgi toplama örgütünün bulunmaması yanında;büyük bir mükellef kitlesinin servet beyannamesi verme yükümlülüğünün dışında bırakılması gibi nedenler bu müesseseden beklenen amaçların tam olarak gerçekleşmesini engellemiştir (203).

Beyanı gerekli servet unsurları kanunda sayılmıştır. Beyan zorunluluğu bulunmayan servet unsurlarının da mevcudiyeti, servet beyanı müessesesinden kaçışa neden olmuştur. Mükelleflerin gerçek durumlarını yansıtmayan servet beyanları ile de gerçek gelir kavranamamıştır. Beyan edilmeyen servet unsurlarının belirlenerek servet mukayesesi yoluyla gerçek gelirin kavranması da çok güç, hatta imkansız olmuştur.

Bunların yanında hamiline yazılı tahvil ve hisse senedi uygulaması ve hamiline yazılı mevduat sertifikaları veya gizli hesaplar da,sistemin etkin bir şekilde işlemesini zorlaştırmıştır (204). Bu sakıncaları nedeniyle sistemin uygulamasına son vermek bir zorunluluk haline gelmiştir.

d- Gider Esası

Gelir Vergisi Kanunu'nun kabul edilmesiyle uygulanmasına başlanan gider esası 1980 sonrası dönemde 2361 sayılı kanunla değişikliğe uğramış ve uygulamada etkisiz kaldığından daha sonra yürürlükten kaldırılmış, yani,2772 sayılı kanunla uygulamasına son verilmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Gider esası, vergiye tabi gelirin normal şekilde kavranamaması halinde harcamalar yoluyla kavranabilmesini sağlamak amacıyla düşünülmüş bir esastır.

Uygulamada mükelleflerin büyük bir çoğunluğun gelirlerini tam ve doğru beyan etmekten kaçınmışlardır. Mükelleflerin gelirlerini tam ve doğru beyan etmeleri, yoğun vergi incelemeleri ile mümkün olur. Ancak, ülkemizde vergi incelemesi o dönemde çok düşük bir düzeyde bulunuyordu.

---

(203) Uluç A.Önger-Ali Serdar ve Yener Mercimekçi; "Servet Beyanı Esası ve Bazı Sorunlar" Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:7, (Mart, 1982), s.45.
(204) Uluç-A.Önger-Ali Serdar ve Yener Mercimekçi; a.g.m., s.45.

Çoğu zaman gelir, gidere uydurulduğu için gider esası uygulamada etkisiz kalmış ve yürürlükten kaldırılmıştır.

e- Genel İndirim

Türk vergi sisteminde; 1950 yılından beri "en az geçim indirimi" adı altında, mükelleflerin geçimleri için gerekli asgari giderlerin vergiye tabi tutulması esası uygulanmaktaydı. 1950-1967 yılları arasındaki dönemde; en az geçim indirimi tutarları vergi matrahından indirilmekteyken, 1967 yılında çıkartılan 980 sayılı kanunla, en az geçim indirimi üzerinden hesaplanan verginin mükelleflere ait vergiden indirilmesi esası getirilmiş ve bu uygulama 1981 yılına kadar devam etmiştir. 1981 yılında yürürlüğe giren 2361 sayılı kanunla "en az geçim indirimi" adı, genel indirim olarak değiştirilmiş ve söz konusu indirim tutarlarının, vergi matrahından indirilmesi yoluna gidilmiştir.

Mükellefin kendisi, eşi ve çocukları için ayrı ayrı uygulanmakta olan genel indirim tutarları, 3239 sayılı kanunla 1.1.1986 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: En az geçim İndirimi müessesesini genel indirim adı ile yeniden düzenleyen 2361 sayılı kanunun gerekçesinde; "en az geçim indirimi hadlerinin hiç bir ülkede normal geçim için gerekli miktarı karşılama iddiasında olmadığı, bu indirim fizyolojik ve kültürel ihtiyaçları karşılamaktan çok sosyal ve psikolojik etkisi dolayısıyla vergi kanunlarında varlığını sürdürdüğü ve bütün mükelleflere uygulandığı da göz önüne alınarak en az geçim indirimi adının, genel indirim olarak değiştirildiği" belirtilmiştir.

Kanun gerekçesinde de görüldüğü üzere, genel indirim hadlerinin, normal geçinme için gerekli miktarı karşılaması söz konusu değildir.Genel indirimin varlığı tamamen sosyal, psikolojik nedenlere dayanıyordu.

Genel indirim hadleri en son 1968 de değiştirildikten sonra uzun süre aynı kalmış ve ancak 1980 yılında yükseltilmiştir. 1980 yılındaki değişiklikle de genel indirim tutarı, vergi hasılatında meydana gelecek azalma düşüncesiyle enflasyonun bu hadlerde yaptığı tüm aşınmaları karşılayacak şekilde artırılamamıştır.(205). Genel indirim hadlerinin, gü-

(205) Ziyaettin Bildirici; "Vergi Mükelleflerinin Enflasyonun Etkilerinden Korunması Amacıyla Gelir ve Vergi Usul Kanunundaki Son Değişikliklerin Bir Değerlemesi", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:3, S:32, (Nisan, 1984), s. 26.

nün ekonomik şartlarına göre makul bir seviyede tutulamaması nedeniyle genel indirim uygulamasına son verilmiştir. Çünkü, genel indirim bazen olması gereken tutarların altında kalmıştır. Genel indirim tutarları, vergi hasılatında önemli aşınmalar meydana getirebilir endişesiyle çok düşük miktarda tesbit edilmiştir. Tabii ki böyle olunca, en az geçim indirimi veya yeni adıyla genel indirim, vergi ödeme güçlerini yansıtamamış ve vergi adaletiyle bağdaşmayan bir durumun ortaya çıkmasına neden olmuştur. Sonunda da uygulanmasına son verilmiştir.

En az geçim indiriminin Türkiye uygulaması başarılı olmamıştır. Eğer bu müessese başarılı bir şekilde uygulansaydı, sadece zorunlu ihtiyaç maddelerini karşılama gücüne sahip olan vatandaşlar için büyük yararlar sağlardı. Çünkü, bu müessesenin amacı, mükelleflerin kendisi ve ailesini geçindirecek gelirin vergi dışı bırakılması ile vergi ödeme gücüne ulaşılmasını temin etmektir.

B- Kurumlar Vergisi Reformu

1- Vergi Adaletini Sağlamak İçin Alınan Önlemler

a- Kurumlar Vergisi Tarifesinin Düzenlenmesi

1980 öncesi ve sonrası dönemde uygulanan kurumlar vergisi oranları aşağıdaki tablo da gösterilmiştir.

TABLO:7

Kurumlar Vergisi Tarifesi

(Oranların Seyri)

Sıra No	Kanun Tarih ve Numarası		Oran (%)
1	10.6.1950	5422	10
2	30.12.1960	192	20
3	27.3. 1964	1137	25
4	24.12.1980	2362	50
5	5.1. 1982	2573	40
6	1.1. 1986	3239	46

Kaynak: Vergi Kanunları'ndan derlenmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: 1980 yılına kadar kurumlar vergisi oranı % 25, dağıtılmayan kurum kazançları üzerinden yapılan tevkifat oranı da % 20 idi. 1980 sonrası vergi sistemimizde çok önemli değişiklikler yapılmıştır. Kurumlarda gelir vergisi stopajı yöntemi, çok karmaşık ve belirsiz matrah ve vergi hesaplamalarına yol açtığı için kaldırılmıştır. Böylece, kurumlar vergisi oranı da % 50'ye yükseltilmiştir.

1980'li yıllarda, kanunî ihtiyatlar, ödenmiş vergi cezaları, temettü ikramiyeleri vb. matrahtan indirilmesi kabul edilmiş bulunan indirimler dikkate alındığında kurumun vergi yükü; aynı dönemde gerçek kişi mükelleflerin vergi yüküne nazaran hayli düşüktür. Gelir ve kurumlar vergisi arasındaki bu dengesizlik sonucu, gelir vergisinin ağırlığı ücretlilere kayarak sosyal bir dengesizlik doğurmuş; ayrıca, çarpık bir kurumlaşma ortaya çıkarmıştır. Özellikle vergiden kaçınma olayı holdingleşmeyi süratlendirmiş; ancak, kurumlar vergisinin verimini artıramamıştır. Ayrıca, gelir vergisinin oranının yüksekliği kâr dağıtmamayı teşvik ettiği gibi, zorunlu olarak kâr dağıtılan zamanda kurumlardan kâr payı alanların bu kazançlarını beyan dışı bırakmaya yöneltmiş; vergiden kaçınma, vergi kaçakçılığı şeklini almıştır. Mükelleflerin kâr paylarını beyan dışı bırakmaları ise, kurumlar ve gelir vergileri arasındaki çapraz denetimi zayıflatmıştır. Bu nedenle, 1980 yılında yapılan değişiklikle kurumlar vergisi oranı % 50'ye çıkartılarak vergi alacağı müessesesi getirilmiştir. Böylece, kâr dağıtımı teşvik edilmiş, dağıtılmayan kurum kazançlarında vergi yükü artırılmıştır (206).

Ancak, dağıtılmayan kurum kazançları nedeniyle kurumun, vergi yükü artmışsa da, gelir vergisi yükünün yüksek olması yine kurumlaşmayı ve kâr dağıtmayı cazip kılmıştır (207).

Son yıllara kadar yapılan uygulamada kurum kazançları, gerçek kişi kazançlarından daha düşük oranda vergilendirilmiştir. Kurumların vergi yükünün gelir vergisi yüküne nazaran daha düşük olması, ülkemizde sermaye şirketlerine dönüşümü hızlandırmıştır. Ancak, sermaye şirketlerinden beklenen sosyo-ekonomik amaçlara ulaşılamamıştır.

---

(206) Yaşar Baskın; "Değişen Sadece Vergi Oranları mı?", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:5, S:57, (Mayıs, 1986), s. 18-19.
(207) Yaşar Baskın; a.g.m., s. 19.

3239 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikle vergi oranı 6 puan artışla % 46'ya çıkartılmıştır. Temettülerin gelir vergisine tabi olmama ilkesi geçerliliğini korumuştur. Bu % 46'lık oranın 1980 öncesi döneme nazaran yüksel olması, kurumlardan elde edilen kâr payının gelir vergisine tabi tutulmasından, vazgeçilmesi üzerine, kaybedilen vergi hasılatının telafi edilmesi amacına yöneliktir. Bu sırada gelir vergisi tarifesi yeniden düzenlenmiştir. Yapılan bu düzenleme ile gelir ve kurumlar vergisi arasındaki bağ kopartılarak çapraz denetim imkânı ortadan kaldırılmıştır.

Son değişikliğin bir sonucu olarak, kurumlar vergisi mükelleflerinin sayısında hızla bir düşme olması, başka bir değişle küçük işletmelerin hızla kurum niteliğini bırakarak, yeniden şahıs işletmeleri şekline dönüşebilmesi mümkündür. Ancak, kurumlar vergisi oranının yüksek uygulandığı bu durumda, bu vergiye tabi işletmelerin kurulması azalmayıp, artabilir de. Bu durum ancak, kurumsal kesimin vergi yükü kişisel işletme kesimindan daha ağır (ya da en azından eşit) olsa bile, kurumun hukuki statüsünün avantajlarin (sınırlı sorumluluk, sermaye piyasasına başvurma kolaylığı, bu statü altında sosyal güç ve prestij elde etmeleri gibi), verginin ağırlığının ortaya çıkardığı sakıncayı bastıracak kadar önemli olması ile ortaya çıkar.

Sonuç olarak, kurumlar vergisi oranının % 46'ya çıkması ile mükellef sayısının artığı mı yoksa azaldığı mı hakkında bir yorum yapabiliriz. Yani mükelleflerin, vergi yüküdeki artış karşısında nasıl bir davranış gösterdiklerini, kurumlar vergisi mükellef sayısına bakarak değerlendirebiliriz.

Manisa'da 1985, 1986 ve 1987 yıllarında kurumlar vergisi mükellef sayısında bir artış olmuştur. Örneğin, 1987 yılında 1986 yılına nazaran kurumlar vergisi mükellef sayısı % 15-20 oranında bir artış göstermiştir [208]. Bu demektir ki, kurumlarda vergi oranı % 46'ya çıkmasına rağmen; mükelleflerin, yatırım indirimi, tahvil çıkarma, yeniden değerleme, sınırlı sorumluluk, güç ve prestij sahibi olma gibi avantajlar elde etmeleri vergi yükünün doğurduğu sakıncaları bastırmıştır. Ancak, Türkiye çapında kurumlar vergisi mükellef sayısına ilişkin yeterli kay-

(208) Bu bilgi Manisa Defterdarı İsmet Biçim'den alınmıştır.

nak bulunmadığından Türkiye çapında bir değerlendirme yapamayacağız.

b- Dahili Tevkifat

Gelir Vergisi Kanunu'nda yapılan değişikliğe paralel olarak kurumlar vergisi mükellefleri için de peşin vergi sistemi 1.1.1986 tarihinden itibaren yürürlüğe konmuştur. İçinde bulunulan vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, GVK'nda aynı konuda belirtilen esaslar çerçevesinde bir dahili tevkifat yapma mecburiyeti ihdas edilmiştir (KVK. mük. mad. 40).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanundaki değişlklikle vergi kayıp ve kaçakçılığının önlenmesi amaçlanmıştır. Böylece, vergide verim,etkinlik ve adalet sağlanmaya çalışılmıştır. Ancak, peşin verginin gerçek olmayan satış tutarları üzerinden hesaplanıp ödenmesinin engellenmesi gerekmektedir.

Vergi kayıp ve kaçağının önlenebilmesi; vergi denetiminin yaygınlaştırılması, bilgili ve yetenekli denetim elemanları yetiştirilmesi, özellikle vergi kontrol memurlarının sayılarının artırılması ve vergi denetimine etkinlik ve işlerlik kazandırılmasına bağlı bulunmaktadır.

c- Matrahın Tesbitinde İndirilecek ve İndirilmeyecek Giderler

Kurumlar vergisinde matrahın tesbitinde indirilecek giderler ile ilgili değişiklikler şunlardır:

- İndirilecek giderler arasına genel bütçeye dahil dairelere, katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, belediyelere veya köylere bağışlanan okul, kreş ve spor tesisleri ile 50 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 35 yatak) kapasiteden az olmamak üzere yurt ve sağlık tesislerinin (huzurevleri dahil) inşaası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşaası için ilgili kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve ayni bağış ve yardımlar, bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar indirilecek giderler alanına alınmıştır.

- Mükelleflerin yıl içinde yaptıkları araştırma ve geliştirme harcamaları tutarını geçmemek üzere ilgili dönemde ödemeleri gereken

yıllık kurumlar vergisinin % 20'sinin kanuni süresinde tahsilinden vazgeçilerek, bu orana isabet eden vergi üç yıl süre ile faizsiz olarak ertelenebilir. Ertelenen bu verginin üç yıl içinde kurumlar vergisinin ödeme taksitleri ile birlikte eşit taksitler halinde ödenmesi hususu getirilmiştir.

- Beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların mali bilançolarına göre meydana gelen zararlar indirilecek giderler arasındadır.

- Faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kâr paylarına özel finans kurumlarınca kâr ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kâr payları eklenerek indirilecek giderler arasına sokulmuştur (KVK. mad. 14).

Matrahın tesbitinde indirilmesi kabul edilmeyen giderler ile ilgili değişiklikler şunlardır:

- İhraç kanunlarına veya devletin kanunların verdiği yetkiye dayanarak akdettiği mukavelenamelere göre, mevcut veya çıkacak vergilerden muaflığı kabul edilmiş olan menkul kıymetlerin kurumlar vergisinden istisna edilen temettü, faiz ve ikramiyelerine isabet eden giderler ile ilgili bent kaldırılmıştır.

- Kambiyo mevzuatı gereğince Türkiye'ye getirildiğinin teşvik edilmesi kaydıyla, yurt dışında yapılan inşaat, onarma ve montaj işleri ile teknik hizmetlerin yapılması için harcanan bilumum giderler indirilmeyecek giderler alanına alınmıştır.

- Kanunlara veya kanunların verdiği yetkiye dayanılarak tesbit edilen hadler saklı kalmak üzere, menkul kıymetlerin itibari değerlerinin altında satışından doğan zararlar ile ödenen komisyonlar ve benzeri her türlü giderler indirilmeyecek giderler alanına alınmıştır.

- Alım-satım işlemlerinin yanı sıra imalât ve inşaat işlemleri ve hizmet ilişkileri de gider olarak kabul edilmemektedir(KVK. mad. 15).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanun koyucu kurumlar vergisinde matrahın tesbitinde indirilecek ve indirilmiyecek giderleri tesbit etmiştir. Vergi matrahının aşınmasına yol açan giderleri tesbit ettikten sonra; indirilmeyecek giderleri belirleyerek, vergi kayıplarını önlemeyi amaçlamıştır. Fakat bu giderlerin tesbitinde, belirli ölçüler olmadı

ğı için, son derece dikkatli olmak gerekir. Aksi taktirde, söz konusu uygulama adaletsiz ve haksız sonuçlar verebilmektedir.

2- Yatırımların Özendirilmesi İçin Alınan Önlemler

a- İstisnalar

1980'li yılların başından itibaren, uygulanan ekonomi politikasının amaçları doğrultusunda zaman zaman istisnalar ile ilgili bir takım değişiklikler getirilmiştir. İstisnalarla ilgili değişiklikler şunlardır:

- İştirak kazançları istisnası kaldırılmıştır,
- Dar mükellef grupların getirdikleri dövizlere istisna tanınmıştır.
- Bilimsel araştırma ve geliştirme yatırımlarında yatırım indirimi oranı % 100 olarak belirlenmiştir.
- Safi kurum kazancından, gelirlerinin tamamını Türk Silahlı Kuvvetlerini güçlendirmeye tahsis eden vakıflardan Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınanlara sermaye iştirak oranında ödenecek miktarlar kurumlar vergisinden istisnadır.
- Emisyon primleri vergi dışı tutulmuştur.
- İş ortakları istisna kapsamından çıkartılarak kurumlar vergisi mükellefi sayılmıştır.
- Okul, kreş ve spor tesisleri ile 50 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 35 yatak) kapasiteden az olmamak üzere yurt ve sağlık tesislerinin (huzurevleri dahil), işletilmesinden elde edilen kazançlar ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl süreyle kurumlar vergisinden istisna tutulmak üzere kapsama alınmıştır. İstisna, kuruluşların faaliyete geçtiği tarihten itibaren başlar.
- Eskiden istisna hükmünden sadece "Turizm Müessesesi Belgesi" almış olan kurumlar yararlanabiliyordu. Son değişiklikle "Seyahat Acentaları İşletme Belgesi" almış olan kurumlar da vergiden istisna edilmiştir.
- Kanunla kurulan, Emekli ve Yardım Sandıkları, OYAK, Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı İdaresi Bakanlığı vergiden istisnadır. Gelirlerinin tamamını amaçlarına tahsis eden ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iştirak kazançları da istisna kapsamına alınmıştır.

- Gelirleri vergiden istisna edilmiş bulunan menkul kıymetler, hazine bonosu ve devlet tahvili faizleri ile ilgili istisna. Bunlar indirilecek gelir olarak istisna edilmişlerdir (KVK. mad. 8).

- Tam mükellefiyete tabi kurumların iştirak hisselerinin veya gayrimenkullerin 1987, 1988 ve 1989 yıllarında satışından doğan kazançların tamamının satışın yapıldığı yılda kurum sermayesine ilave edilmesi, anonim şirketler yönünden sermaye artırımı nedeniyle çıkarılacak hisse senetlerinin nama yazılı olması ve en geç altı ay içinde borsaya kote ettirilmesi şartıyla eklenen bu kazançlar, 1.1.1987'den itibaren kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (KVK. mad. 14).

- Anonim şirketlerden alacağı olan bankaların ve üçüncü kişilerin alacakları karşılığında sermayeden pay almaları sırasında elde edecekleri kazançlar istisna kapsamına alınmıştır (KVK. geç. mad. 15).

- Bankaların iştirak paylarının halka satışından doğan kazançlara istisna tanınmıştır (KVK. mad. 7).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Yeni bir vergi konacağı veya mevcut vergilerde değişiklik yapılacağı zaman, vergiyi yeniden düzenleyecek olanların belirledikleri hedeflere ulaşmak için göz önünde tutmaları gereken bazı prensipler vardır (209). Genellik prensibi gibi. Fakat istisnalar genellik prensibinin tam anlamıyla uygulanmasına engeldirler. Vergi istisnaları vergi yükünün bazı zümreler lehine azalması sonucunu doğururlar. Uygulamada ekonomik ve sosyal nedenler böyle ayırımlar yapmayı gerektirmektedir.

İstisnaların sınırları genişletilerek, yatırımlar ve ülke kalkınması teşvik edilmeye çalışılmıştır.

İstisnalarla ilgili değişikliklerde bazı kanunlara yeterince açıklık getirilmemiştir. Bu durum, söz konusu kanunların uygulanmasında karışıklıklara yol açmakta ve istisnalardan beklenen amaçların gereği gibi yerine getirilmesini engellemektedir. Örneğin, dar mükellef kurumlar yatırım indirimi istisnası kapsamına alınmasına rağmen, hangi yatırımların indirim konusu olabileceği, yatırım indiriminin oranının ne

---

(209) Fritz Neumark; Maliyeye Dair Tetkikler, b.4, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul 1951, s. 158.

olacağı, indirimden yararlanma şartları, usul ve esaslarına ilişkin hiç bir açıklama yapılmamıştır. Ayrıca, GVK'nun yatırım indirimine ilişkin hükümlerinin dar mükellef kurumlara uygulanacağına dair de hiç bir hüküm bulunmamaktadır. Bu konudaki tereddütleri giderecek mevzuat değişiklerinin uygulamaya yön vereceğini umuyoruz.

b- Muaflıklar

Kurumlar Vergisi Kanunu'na muaflıklar konusunda bir takım değişiklikler getirilmiştir. Bu değişiklikler şu hususlardan ibarettir:

- Yapılan değişiklikle Beden Terbiyesi Teşkilâtına dahil derneklere veya kamu idare ve müesseselerine ait idman ve spor müeesseselerine ilave olarak idman ve spor faaliyetinde bulunan anonim şirketler de muafiyet kapsamına alınmıştır.

- Daha önce sadece orduevleri ve kantinlerin kazançlarına uygulanan muaflık hükmü bütün genel bütçeli dairelere ait sadece kamu mensuplarına hizmet veren, kâr amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan konuk evleri ve bunların kantinlerini de içerecek şekilde genişletilmiştir

- Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflar şeklinde düzenlenen muafiyet hükmü değiştirilerek, kurulduktan sonra Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar muafiyet kapsamına alınmıştır.

- T.C. Emekli Sandığı, Sosyal Sigortalar Kurumu, Bağ-Kur, Ordu Yardımlaşma Kurumu ve Memur Yardımlaşma Kurumu gibi kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları ile Sosyal Sigorta Kurumları muafiyet kapsamına alınmıştır.

- Basılı kağıt ve plakaların satışı faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara da muafiyet tanınmıştır (KVK. mad. 7).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Bu faaliyetlerin teşvikinin sağlanması amacıyla muaflığın sınırları genişletilmiş ve muafiyet tanınmayan bazı mükellefler de muafiyet kapsamına alınmıştır.

Ayrıca, muafiyetlerle hem yatırım maliyeti düşmekte, hem de yatırımcının temin etmesi gereken finansman tutarı düşürülmüş olmaktadır.

Böylece, kârlılık da yükselmektedir (210). Teşvik edilen bu faaliyetler ülkemizin kalkınmasını sağlayacaktır.

c- Finansman Fonu Uygulaması

Kurumlar Vergisi Kanunu'na "finansman fonu" adında yeni bir müessese getirilmiştir (KVK. mük. mad. 8).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Finansman fonu, yatırımlara tahsis edilecek dönem kârlarının kurumlar vergisini bir yıl erteleme imkânı vermek suretiyle ertelenen kurumlar vergisi kadar bir meblağı bir yıllık sürede faizsiz kullanma imkânı sağlama amacına yöneliktir. Faaliyetine devam eden kârlı işletmelerin yapacakları tevsi ve modenizasyon yatırımlarında finansman fonu yatırımlara küçümsenmeyecek ölçüde imkân sağlamaktadır (211). Fon ayırmanın amacı, devlet alacağının ertelenmesi yoluyla belirli yatırımların finansmanına katkıda bulunmaktır.

Finansman fonu ile devlet, alması gereken vergiyi bir yıl sonraya ertelemek suretiyle yatırımları teşvik etmektedir. Bu fon bir vergi erteleme müessesesidir.

Finansman fonu müessesesi daha ziyade, kurulmuş ve faaliyetine devam eden kârlı kurumların uygulayabilecekleri bir müessesedir. Bunun yanında, kuruluşunu takiben kâra geçebilen kurumlar içinde uygulanabilir nitelikte olan finansman fonu müessesesi, yeni kurulan kurumların yatırımlarında genellikle uygulama imkânı bulamamaktadır. Çünkü, yeni kurulan kurumlar genellikle yatırım dönemlerini zararla kapatacaklarından finansman fonuna temel olan safi kurum kazancı ve kurumlar vergisi matrahı oluşmayacaktır. Finansman fonu, daha önce kurulmuş ve kârlı durumdaki kurumları yeni yatırımlar yapmaya yönelten ve teşvik eden bir müessese olarak asıl teşvik unsuru olan yatırım indirimi uygulamasını destekleyecek ve tamamlayacak bir niteliktedir (212).

---

(210) YASED; Türkiye'de Yatırımcılara Tanınan Teşvikler ve Etkinliği, Yayın No:19, İstanbul 1985, s.13.

(211) Nevzat Tüfekçioğlu; "Finansman Fonu ve Kâr Dağıtımına Etkileri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:42, (Şubat, 1985), s. 63.

(212) Mehmet Efli; "Finansman Fonu Müessesesi ve Uygulaması", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl: 1, S:7, (Mart, 1982), s. 17.

3- Zararlı Kurumların Ekonomiye Kazandırılması İçin Alınan Önlemler

a- Zararlı Kurumların Devralınması

Kurumlar Vergisi Kanunu'nda zararlı kurumların devralınması,devralan kurum açısından cazip hale getirilmeye çalışılmıştır. Bunun için devralınan kurumların geçmiş yıl zararları vergiden istisna edilmiştir. IKVK. md. 8/14).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Özellikle 1980 sonrası, bazı kurumların değişikliklere uyum sağlayamadıkları ve sürekli zarar ettikleri görülmüştür. Bu yolla bu kurumların tekrar ekonomiye kazandırılmaları amaçlanmıştır. Getirilen bu değişikliğin uygulamada olumlu sonuçları görülmeye başlanmıştır.

b- Zor Durumdaki Kurumların Ekonomiye Kazandırılması

"Sermaye Piyasasının Teşviki, sermayenin tabana yaygınlaştırılması ve ekonomiyi düzenlemede alınacak tedbirler" ile ilgili Kanunun yürürlüğe girmesiyle finansman güçlüğü içinde bulunan anonim şirketlerden alacaklı olan bankaların, bu şirketlerin sermayelerine iştirakine-herhangi bir vergi yükü ile karşılaşmak sizin- imkân sağlanmıştır. Bu şirketler 31.12.1991 tarihine kadar elde edecekleri kurum kazançları için % 40 oranında kurumlar vergisi ödeyeceklerdir (KVK. geç. mad. 2).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Zor durumdaki kurumların ekonomiye kazandırılması amaçlanmıştır. Yapılan değişiklik zor durumda olan şirketin yönetiminin el değiştirmesine imkân vermektedir. Böylece yeni ortakların finansman güçlüğü içinde olan şirketi, daha sağlıklı yönetmelerine ortam hazırlanmıştır.

C- Vergi Usul Kanunu Reformu

1- Vergi Güvenliğini Sağlamak İçin Alınan Önlemler

a- Kaçakçılığa Teşebbüs Suçundaki Değişiklikler

Kaçakçılığa teşebbüs suçu genişletilmiştir. Buna göre;

- Bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa fatura, sevk irsaliyesi, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi düzenle-

me ve vesikasız mal bulundurma fiilleri, verginin tarhı için kanunda belli edilen sürenin geçmesinden önce meydana çıkartılanlar, bu fiilleri vergi ziyanına sebebiyet verip vermediğine bakılmaksızın kaçakçılığa teşebbüs edilmiş sayılır (VUK. mad. 358/1).

- Mecbur tutuldukları halde ödeme kaydedici cihazları almayanlar, cihazları bozanlar, bozuk cihazları kullanan veya başkalarının kullanmasına müsaade edenler ile bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa cihazı kullanmamak suretiyle satış fişi vermedikleri tesbit edilenler kaçakçılığa teşebbüs etmiş sayılır (VUK. mad. 358/2).

- Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın özel işaretlisinin ikazına rağmen amaçlarını durdurmayanlar ile Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile defterdarlıklarla anlaşma yapan matbaa işletmecilerinden muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge basanlar ve bunları basıp dağıtanlar ile yönetmelikte belirtilen bildirim görevini yerine getirmeyenlerin bu fiilleri de kaçakçılığa teşebbüs suçu sayılmıştır (VUK. mad. 358/3).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanundaki değişiklikle vergi kaçakçılığının azaltılmasına ve yolsuzlukların önlenmesine çalışılmıştır. İşlemlerin tam bir belge düzeni içinde yürütülmesi ve fertlerin kendilerine düşen görevleri yerine getirmeleri amaçlanmıştır. Bu yükümlülükleri yerine getirmeyen mükellefler için, cezai uygulamalar getirmek yararlı sonuçlar verebilmektedir. Ancak, kaçakçılığa teşebbüs suçlarının tesbiti yeterli zamanı ve bilgili elemanı gerektirir.

b- Kaçakçılık Fiilini Oluşturan Hadler ve Haksız Vergi İadeleri.

Kaçakçılık fiilini oluşturan hadler artırılmış ve haksız vergi iadeleri kapsam içine alınmıştır.

Verilmesi gereken beyannamelerde 1.500.000, diğer beyannamelerde 300.000 liradan az olmamak üzere beyannamede yazılı vergi matrahının % 10'unu geçen bir miktarın noksan bildirilmesinin kaçakçılık fiilini oluşturduğu hüküm altına alınmıştır (VUK. mad. 344/8).

Yapılan en önemli düzenlemeye göre "yıllık olarak verilmesi gerekli beyannamelerde (münferit ve özel beyannameler dahil) 250.000, diğer beyannamelerde 50.000 lirayı geçen haksız yere iadesine sebebiyet

verilmesi veya bu miktarda vergi mahsupları veya indirimler nedeniyle ödenmesi gereken verginin noksan hesaplanması" kaçakçılık fiilini meydana getirmektedir (VUK. mad. 344/8).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Türk vergi sisteminde vergi ziyanına sebebiyet verme ve dolayısıyla vergi cezası uygulaması ile ilgili hükümler, vergiye tabi gelirin gizlenerek beyan edilmemesi ile ilgili bulunuyordu. Fakat getirilen bu yeni düzenleme ile vergiye tabi gelir gizlenmese de haksız yere vergi iadesi alınması veya vergi mahsubu yapılması hususu da vergi ziyanı ve vergi cezasını gerektirir bir fiil olarak sayılmıştır.

Kanundaki değişiklik ile vergi kayıplarının azalması, böylece, devletin mali kaynaklarının artırılması amaçlanmıştır. Eylemin suç olduğunun bilinmesi, mükellefleri suç olan eylemi yapmaktan alıkoyabilir. Devlet gelirlerinin artması devlet hizmetlerinin daha iyi görülmesini sağlar. Devletin kendisinden beklenen hizmetleri etkin bir şekilde yapabilmesi için de fertlerin bu hizmetlerin finansmanına paylarına düşen miktarda katkıda bulunmaları gerekir.

c- Kusur ve Ağır Kusur Cezalarındaki Değişiklikler

Haksız vergi iadelerinden belirli hadler altında kalanlar ağır kusur fiili sayılmış; kusur ve ağır kusur hadleri artırılmıştır. Yıllık beyannamelerde 500.000 ve diğer beyannamelerde 100.000 liradan az olmamak üzere beyan edilen matrahın asgari % 10'u kadar bir miktarın bildirilmemesi ağır kusuru gerektiren fiil sayılmıştır (VUK. mük. mad.347/1).

Öte yandan yıllık beyannamelerde 150.000, diğer beyannamelerde 30.000 lirayı aşan verginin haksız yere iadesine sebebiyet verilmesi veya mahsup ve indirim dolayısıyla ödenmesi gereken verginin noksan hesaplanması ağır kusur fiili olarak belirlenmiştir (VUK. mük.mad.347/6).

Ağır kusur işleyen mükelleflere veya sorumlulara ziyaa uğrattıkları verginin bir katı tutarında vergi cezası kesilir (VUK.mad. 349).

Kusur işleyen mükelleflere veya sorumlulara ziyaa uğrattıkları verginin % 50'si tutarında vergi cezası kesilir (VUK. mük. mad. 349).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanundaki değişiklik ile vergi kayıplarının önlenmesi için, söz konusu hadler günün ekonomik şartlarına uygun olarak artırılmıştır. Toplum içinde yaşayan mükelleflerin iktidarları ölçüsünde gelirleri ile orantılı olarak devlet harcamalarına katılmaları gerekir. Devlet harcamalarına katılmamak için hileli yollara başvuran mükelleflere cezai uygulamalara tabi tutmak yerinde bir uygulamadır.

d- Usulsuzlük Fiilleri, Usulsuzlük ve Özel Usulsuzlük Cezalarındaki Değişiklikler

Usulsuzlük fiillerinde yapılan değişiklikler şunlardır:

- Vergi ve harç beyannamelerinin süresinde verilmemiş olması birinci derecede usulsüzlük sayılmıştır. Birinci derece usulsüzlük fiillerine veraset ve intikal vergisi beyannamesi'nin belirtilen süreede verilmesi, yani veraset ve intikal vergisi mükellefleri beyannamelerini kendilerine tebliğ yapıldıktan sonraki 15 gün içinde verdikleri taktirde bu fiil birinci derecede usulsüzlük fiili sayılmaktadır.

- İkinci derece usulsüzlük fiillerinin değiştirilmesi söz konusu olmuş buna göre veraset ve intikal vergisi beyannamelerinin sürenin sonundan itibaren 10 gün içinde verilmiş olması ikinci derecede usulsüzlük fiili sayılmıştır (VUK. mad. 352).

Usulsüzlük cezaları 10 kat artırılmıştır.

Kanunda yapılan değişiklikle özel usulsüzlük cezaları da miktar itibarıyla artırılmıştır. Yapılan değişikliğe göre;

- Fatura, gider makbuzu, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu vermeyen ve almayanlardan herbirine, her bir belge için 5000 liradan az olmamak üzere belgede yazılması gereken meblağın % 3'ü oranında ceza yazılır. Çiftçiler için bu ceza 5000 liradan az olmamak üzere % 1 dir.

- Bir takvim yılında kesilecek ceza toplamı her bir belge türüne ilişkin olarak 2.500.000 lirayı geçemez.

- Perakende satış vesikaları (perakende satış fişleri, ödeme kaydedici cihazlarla verilen fişler, giriş ve yolcu taşıma biletleri dahil) ile sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi ve müşteri listesi düzenlemeyenler ile sevk ve taşıma irsaliyelerini taşıtta bulundurmayanlara veya aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verenlere veyahut

da gerçek bedelinin altında düzenledikleri her bir belge için 5000 lira usulsüzlük cezası kesilir. Kesilecek usulsüzlük cezası her bir belge türüne ilişkin olmak üzere her bir tesbitte 250.000 ve bir takvim yılı içinde toplam 2.500.000 lira'dan fazla olamaz.

- Günlük kasa defteri, günlük perakende satış ve hasılat defteri ve serbest meslek kazanç defterinin günü gününe tutulması, işyerinde bulundurulmama veya istenildiğinde ibraz edilmemesi ve levha bulundurma ve asma mükellefiyetinde bulunanların bu mükellefiyetlerini yerine getirmemeleri halinde her tesbitte 25.000 lira ceza kesilir (VUK. mad. 353).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının artırılması ile vergi kanunlarındaki şekli ve usuli esaslara mükelleflerce uyulması arzulanmış; başka bir deyişle, mükelleflerin şekli sorumluluklarını da yerine getirmeleri istenmiştir. Söz konusu belgelerin kanundaki şekillerine uygun olarak kullanılmaları, vergi denetiminin etkinleşmesine neden olur.

e- İşyeri Kapatma Cezası Uygulaması

Fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, müşteri listesi, perakende satış vesikaları gibi belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tesbiti halinde mükelleflerin işyerleri Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın kararı ile bir haftaya kadar kapatılabilir. Bakanlık bu yetkisini mahalline devredebilir (VUK. mük. mad. 354).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Belge kullanımı ile vergi kaçakçılığının yaygınlaşması ve alışkanlık haline gelmesi önlenmektedir. Mükelleflerin kanunlarda belirtilen belirli kurallara uymamaları halinde bir takım cezalar alacaklarını bilmeleri onları böyle davranmaktan alıkoyabilir. Kanun koyucunun bu amaçla getirdiği işyeri kapatma cezası da kanuni kurallara uymayı sağlayan cezai bir uygulamadır.

f- Birinci ve İkinci Sınıf Tüccarların Tutacakları Defterler

Birinci ve ikinci sınıf tüccarların tutacakları defterler artırılmıştır. Birinci sınıf tüccarların tutacakları defterlere kasa defteri eklenmiştir (VUK. mük. mad. 185). İşletme hesabı esasına göre defter

tutacak olan ikinci sınıf tüccarların tutacakları deftere de günlük perakende satış ve hasılat defteri eklenmiştir (VUK. mük.mad. 194).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Günlük kasa defterine işletmenin kasa ile ilgili muameleleri günü gününe yazılır. Günlük perakende satış ve hasılat defteri birinci sınıf tüccarların tuttukları kasa defterine karşılık gelmektedir. Bu deftere de, günlük perakende satışlar ile diğer işletme hasılatı günü gününe kaydedilir. Mükelleflerin satışlarını ve bunlar karşılığı tahsil ettikleri paraları bu defterlerden kolayca izlemek mümkündür. Böylece, vergi denetimleri daha kolay ve etkin yapılmaktadır.

g- Yazar Kasa Uygulaması

Yazar kasa kullanma mecburiyeti getirilmiş, 1.7.1985 tarihinden itibaren kademeli olarak uygulamasına geçilmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Yazar kasa uygulaması ileri bir adımdır. Yazar kasa uygulaması belge düzeninin yaygınlaşmasına ve vergi kayıp ve kaçakçılığının önlenmesine yardımcı olmaktadır. Çünkü, perakende satışların belgelendirilmesi, toptancı ve imalâtçıların da belge almalarına neden olmaktadır.

Herşeye rağmen, yazar kasa uygulamasının etkinliği, bu kasanın kullanılmasına bağlıdır. Yazar kasa kullanılmadan, yani yazar kasanın tuşlarına basmadan açıktan para alındığı durumlarda yapılabilecek çok fazla bir şey yoktur (213). Tüm ülke çapında, inceleme elemanlarının, denetim yapması yararlı sonuçlar verebilir. Fakat yeterli değildir. Yazar kasa uygulamasının hedeflenen amaca ulaşabilmesi için, tüketicinin bu konuda bilinçlenmesi gerekir. Tüketici, mükellefleri her alış-verişinde kontrol etmeli, tüm alış verişleri için fatura, satış fişi ve belge istemelidir.

Toplumda belge kullanma alışkanlığının yaygınlaştırılması için, televizyonda "1 Dakika" adlı programlar yayınlanarak vatandaşların belge kullanma alışkanlıkları edinmeleri sağlanmaya çalışılmıştır.

---

(213) Nalan Güneş; "Yazar Kasa Uygulaması", Mali Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3, (Mart, 1985), s. 46.

h- Verginin Ödenmesinde Müteselsil Sorumluluk Durumu

Verginin ödenmesinde müteselsil sorumluluk getirilmiştir. Mal alım-satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların bu görevlerini yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmemesinden alım satıma taraf olanlar ile hizmetten yararlananlar ortaklaşa sorumlu tutulmaktadır (VUK. mad. 11).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanundaki değişiklik ile vergide denetim sağlanmaya çalışılmıştır. Örneğin, katma değer vergisi uygulamasında mal alan kişi ya da kuruluş, vergiyi satıcıya ödemiş olsa da, satıcının bu vergiyi vergi dairesine ödemesinden sorumlu tutulabilecektir. Bu uygulama ile alıcı ve satıcının birbirlerini tanımalarını ve verginin vergi dairesine ödenmesinin sağlanması amaçlanmaktadır.

1- Tutulacak Defter ve Düzenlenecek Belgeler İle İlgili Uygulama

Tutulacak defter ve düzenlenecek belgeler ile ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı'na tanınan yetkiler genişletilmiştir.

Getirilen yeni düzenleme ile mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tesbit etmeye, defter ve belgelerin tutulması mecburiyetini koymaya ve kaldırmaya vergi kayıp ve kaçağını önlemek amacıyla tutulacak defter ve belgelere ek olarak defter ve belge tutulmasına ve bunların mahiyet, şekil ve ihtiva edeceği hususları belirtmeye, vergi ödemeyi teşvik bakımından, vergi kanunlarının uygulanmasıyla ilgili olarak levha kullandırma ve asma mecburiyeti getirmeye ve kaldırmaya Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkili kılınmıştır (VUK. mük. mad. 257).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanun maddesinde de görüldüğü gibi, vergi kayıp ve kaçaklarını önlemeye ve mükelleflerin yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeleri sağlanmaya çalışılmıştır.

Vergi denetimi, vergi gelirlerini artırmanın yegane yolu olmamakla beraber, vergi kayıplarını azaltmanın en etkili yöntemidir. Vergi denetiminin etkin olması, vergi idaresinin etkin olması sonucunu doğurur. Çünkü, vergileme için yapılan giderlerin belirli bir düzeyde tutulması toplam vergi gelirlerinde sağlanacak her türlü artışlar vergi idaresinin etkinliğini artırır (214).

(214) Osman Pehlivan; "Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:62 (Ekim, 1986), s.35.

j- Yeminli Malî Müşavirlik Müessesesi

Yeminli Malî Müşavirlik müessesesi getirilmiştir. Fakat uygulanmasına henüz başlanmamıştır (VUK. ek. mad. 141).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Yeminli Mali Müşavirler; gerçek ve tüzel kişilerin, muhasebe sistemlerini kurar, geliştirir, işletmecilik, finans, malî mevzuat ve bunların uygulamaları ile ilgili işleri düzeltir, bu konuda müşavirlik yapar, mükelleflerin mali tablolarını ve beyannamelerini ilgili malî mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ve denetim standartları açısından tasdik ederler.

Bugüne kadar piyasada düzensiz şekilde yapılan mali müşavirlik hizmetleri vergisi sistemimizin olumlu gelişimini de engellemiştir. Bu müessese belge düzeninin oluşturulması ve vergi sistemimizin başarıya ulaşması için gerekli bir uygulamadır.

Vergi denetimine önemli ölçüde destek sağlamak, katma değer vergisini daha başarılı bir biçimde uygulayabilmek, sermaye piyasasını daha iyi işler hale getirmek, muhasebe uygulamalarını geliştirebilmek için bu müessesenin uygulanması bir zorunluluktur. Bu uygulama başlatılmadan alınacak bir çok önlem tam olarak başarıya ulaşmayacaktır (215).

Sağlıklı, güvenli ve süratle büyüyen dinamik bir ekonomik yapının oluşturulması bakımından bir ihtiyaç olarak ortaya çıkan, bu müessesenin zaman geçirilmeden memleketimizde de uygulanmaya başlanması yararlıdır.

2- Sistemin Etkinleştirilmesi ve İşlemlerin Hızlandırılmasına Yönelik Önlemler

a- Yeniden Değerleme Müessesesi

Yeniden değerleme müessesesi ilk kez 1980 sonrası dönemde uygulamaya konmuş ve bu müesseseye yeni bir şekil ve işlerlik kazandırılmaya çalışılmıştır. Bu uygulama 21.1.1983 tarih ve 2791 sayılı kanunun yürürlüğe girmesiyle gerçekleşmiştir.

---

(215) Metin Erdem; "Vergi Kayıplarının Önlenmesinde Serbest ve Yeminli Malî Müşavirlik", Mali Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3 (Mart, 1985), s.59.

Bu müessese vergi hukukumuza 1963 yılında girmişti (VUK. geç.mad. 11). Fakat çeşitli nedenlerden dolayı uygulamasına 1980 sonrası dönemde başlanmıştır.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Vergi hukukumuza yeniden değerleme müessesesi ilk kez 1963 yılında girmiştir. Ancak, vergi hukuku yönünden mükelleflere fazla bir avantaj sağlamaması yüzünden yeterince ilgi görmemiş ve uygulama imkânı bulamamıştı. 1963 yılından beri uygulama alanına intikal etmeyen bu müessese, 1980 sonrası dönemde, daha cazip hale getirilerek uygulama imkânı bulmuştur. Yeniden değerleme müessesesi, 24 Ocak ekonomik istikrar proğramının bir parçasıdır.

Yeniden değerleme ile işletmeler, geçmiş dönemlerdeki yüksek enflasyonun bilançoları üzerinde yaptığı olumsuz etkiyi bir ölçüde de olsa telâfi etme imkânına kavuşmakta ve mali yapıları daha sağlıklı olmaktadır.

Yeniden değerlendirme müessesesinin amacı, işletmelerin bilançolarında bulunan ekonomik değerlerin gerçek ve görünür değerleri arasındaki farkın giderilerek, amortismanların gerçek değerler üzerinden ayrılmasına imkân tanımaktır. Böyle olunca yüksek kârlar oluşmayacak ve vergi yükü aşırı olmadığı için, işletmeler bünyelerinde yeterli fonlar oluşturabileceklerdir. Çünkü, bilanço değerlerinin enflasyon nedeniyle piyasa değerinin altında kalması, amortismanların çok düşük olmasına yol açmakta, bu ise işletme kârının yüksek görünmesine, sonuçta da vergi yükünün artmasına neden olmaktadır. Yeniden değerleme ile devlet vergi kaybına uğramaktadır. Fakat yeniden değerlendirme sayesinde işletmelerin uzun dönemde güçlenmesi vergi kaybını telâfi edebilir.

1980 öncesi dönemde ülkemizde görülen hızlı enflasyon, ekonomiyi olumsuz yönde etkilemiş ve mikro açıdan işletmelerin mali bünyelerini sarsmıştı. 1980 sonrası dönemde uygulanmasına başlanan bu müessese vergi mükelleflerine önemli avantajlar sağlamıştır. Gelir vergisi mükelleflerini bu avantajdan mahrum tutabiliriz. Gelir vergisi mükellefleri yeniden değerleme yapsalar bile amortismanlarını, ekonomik kıymetlerin değerlemeden önceki değerleri üzerinden ayırmaktadırlar.

1982 yılı sonlarında yeniden değerlenen değerler, 1983 ve 1984 yıllarındaki fiyat artışları nedeniyle gene gerçekleri yansıtmaktan uzaklaşmıştır. 1984 yılında yapılan değişiklik ile yeniden değerleme

müessesesine devamlık kazandırılmıştır. Bu sayede sabit kıymetlerin yıllık fiyat artışları nedeniyle gerçeği göstermekten uzaklaşan değerlerinin her yıl devamlı olarak yenilenmesine imkân tanınmıştır.

Yeniden değerleme müessesesinin uygulanmasında bazı firmaların amaç dışı yollara teşebbüs ederek müesseseyi istismar ettikleri görülebilmektedir. Gerçekten de bazı işletmelerin yeniden değerlemeye tabi tuttukları sabit kıymet ve iştiraklerini, (değer artışı fonları sermaye ye ekledikten sonra), hesaplanan değer artışlarını içermeyen bir bedelden satmaları ile ortaya çıkan "satış zararlarını" vergiye tabi diğer kazançlardan indirme yoluna gittikleri gözlenmektedir. Bu durumda, sermaye artışı vergiye tabi diğer kurum kazançlarının vergi dışı kalması ile gerçekleşmekte ve böylece "yeniden değerleme" bir bakıma vergiye tabi diğer kazançları içeren bir istisna haline dönüşmektedir (216).

Ayrıca, borsada spekülasyonu harekete geçirmek de yeniden değerleme müessesesinin diğer bir sakıncasını oluşturmaktadır (217).

b- Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Müessesesi

Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi getirilmiş bulunmaktadır. Buna göre Maliye ve Gümrük Bakanlığı vergi incelemesine dayanılarak salınacak vergilerle kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşmaya izin verebilir. Tarhiyattan önce uzlaşmaya varılması halinde tutanakla tesbit edilen bu husus hakkında dava açılamaz ve hiç bir mercie şikayette bulunulamaz. Tarhiyat öncesi uzlaşmanın temin edilememiş veya uzlaşma müzakeresinde uzlaşmaya varılmamış olunması halinde mükellefler veya ceza muhatabı olanlar verginin tarhından ve cezanın kesilmesinden sonra uzlaşma talep edemezler (VUK. ek. mad. 11).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Vergi sistemimize getirilen uzlaşma müessesesi ile vergicilik alanında doğan anlaşmazlıkların başlangıçta çözümlenmesi amaçlanmıştır.

Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi ile ilgili olarak şu değerlendirmenin yapılması mümkündür. Buna göre;

(216) Mehmet Şirin-Mehmet Bingöl; "Yeniden Değerlendirmede Amaç Dışı Bazı Uygulamalar", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:62 (Ekim, 1986), s.40.
(217) Rüştü Erimez; "Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri ve Bilançoların Yeniden Değerlenmesi, İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:16, S:160, 15(Aralık,1981)s.20.

- Mükellefler ve ceza muhatapları, vergi davasının kaybedilmesi halinde geçikme faizinin artan yükü nedeniyle uzlaşma eğilimi göstermektedir.

- İncelemede bulunan farklar konusunda, mükellef ve ceza muhatapları, komisyonda ikna olmakta; uygulamadaki tereddütleri giderilmektedir.

- Bu müessese özellikle vergi dairemizin yükünü büyük ölçüde azaltmış bulunmaktadır.

- Vergi dairelerine, sadece uzlaşılan vergi ve cezanın tahsili işi kalmaktadır.

- Kamu alacağının süratli tahsili nedeniyle, etkinlik artmaktadır.

- Modern vergiciliğin gereği olarak vergi idaresi, mükellefle devamlı ihtilaflı olmaktan kurtulmaktadır.

- Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesinin, inceleme elemanlarının yükünü artırdığı bir gerçektir.

- Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tesbit etmek ve sağlamak olan vergi incelemeleri bizatihi zor bir olaydır.

- Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi, inceleme elemanlarının raporlarını, inceleme elemanlarından oluşan komisyonca, toplantı öncesi ve uzlaşma toplantısında mükelleflerin iddiaları açısından yeniden değerlendirmektedir. Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi, anılan açıdan da inceleme elemanlarının kendilerini oto-kritik etmelerini; inceleme dışında da olayları görmelerini sağlamak yönünden faydalıdır.

- Tarhiyat öncesi uzlaşma müessesesi, yargıya intikal eden olayların sayısında azalma göstermektedir. Bu husus bir taraftan yargı yükünü azaltırken; bir taraftan da yargının daha sağlıklı kararlar vermesine imkân sağlamaktadır (218).

Sonuç olarak, bu müessesenin yararlı sonuçlar doğurduğunu söylemek mümkündür.

---

(218) Tugay Yücel; "Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Müessesesi ile İlgili Değerlendirmeler", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:80 (Nisan, 1988), s. 28-30.

c- Vergi Dairelerine Re'sen Tarh Yetkisi Verilmesi

Re'sen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitine imkân bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır. İnceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkı re'sen takdir olmuş sayılır (VUK. mad. 30).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Takdir komisyonlarına ek olarak vergi dairelerine de re'sen tarh yetkisi verilerek, mükelleflerin ödemesi gereken vergi tutarının hesaplanması işlemleri daha kolaylaştırılmaya çalışılmıştır. Gerçekten de, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca hazırlanan vergi inceleme raporlarında belirlenen matrah veya matrah farkı üzerinden vergi tarh edilmesi, takdir komisyonlarının yükünü bir ölçüde de olsa azaltmıştır.

d- Fatura Düzenleme Sınırı

Fatura düzenleme mecburiyeti sınırı genişletilmiştir. 10.000 liralık fatura kesme mecburiyeti sınırı 10 kat artırılarak 100.000 liraya çıkartılmıştır. Buna göre nihai tüketiciye yapılan satış miktarı 100000 lirayı geçtiği taktirde fatura düzenleme mecburiyeti getirilmiştir (VUK mad. 232).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Fatura kesme mecburiyetinin sınırının genişletilmesi yoluyla zamandan ve maddi yönden tasarruf sağlanmaya çalışılmıştır. Bu uygulama ile işlemlerin daha kolay ve hızlı bir şekilde yürütülmesi sağlanmıştır.

e- Vergi İdaresinde Yorum Yaklaşımı

1980 sonrası dönemde Türk vergi hukukunda yorum yaklaşımına ilişkin olarak özel bir düzenlemeye yer verilmiş ve bu amaçla VUK'nda değişiklik yapılmıştır. Böylece, VUK'nda yorum kurallarına yer verilmiştir. (VUK. mad. 1).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: 1980 öncesi Türk vergi hukukunda yoruma ilişkin özel bir kanun hükmü bulunmadığı için vergi idaresinin yorum yaklaşımında belli ölçülere dayandığı söylenemez. Bu durum,vergi

hukukunda yorum farklılıklarına neden olmuş; vergi idaresi, yapısı ve mükellefler tarafından farklı değerlendirmeler yapılmıştır.

Yorum, dil ile ilgili işaretlere anlam vermeye yönelen faaliyet olarak kabul edilmektedir. Aynı şekilde sözlük anlamıyla yorum, yorumlama işi olup açıkça anlaşılmayan bir sözü veya davranışı açıklığa kavuşturmak, yani hem fikir beyanındaki anlamı açıklamaktır (219).

Günümüz vergiciliğinde başarı, maddi vergi kanunlarının mükemmeliyetinden ziyade, iyi bir uygulamaya bağlıdır. Bu nedenle vergi uygulama prensip ve esaslarını belli eden VUK, vergide adalet, güvenlik ve etkinlik sağlamada özel bir önem taşımaktadır. Görüldüğü gibi, vergilemede başarının, mükemmel kanunlar yerine iyi bir uygulamaya bağlı olduğu, dolayısıyla vergi uygulama ilke ve esaslarının belirlenmesi gerektiği belirtilmektedir. İşte bu yaklaşımın özünde, vergi kanunlarının yorumu yapılırken belli ilkelere göre hareket edilmesi de yer almaktadır. Yani, iyi bir uygulama için belli yorum kurallarına yer verilmesi gerekmektedir (220).

f- Bazı Kamu Alacaklarının Tahakkukundan Vazgeçme

Tahakkukları için yapılacak giderlerin alacaktan daha fazla olacağının tesbiti halinde, vergi ve ceza toplamı 2500 liraya kadar olan (bu miktar dahil) ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş vergi ve cezaların tahakkukundan, Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde vazgeçilebilecektir (VUK. mük. mad. 115).

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Kanun maddesinde de açıkça görüldüğü üzere değişikliğin amacı, gereksiz gider yapmaktan kaçınmak, böylece devletin belli bir tutar vergi cezası için bu tutardan daha fazla harcama yapmasını önlemektir.

D- Gider Vergileri Kanunu Reformu

Gider vergileri alanında gerçekleştirilen en önemli reform Katma Değer Vergisi Kanunu'nun kabulü olmuştur. 25.10.1984 tarih ve 3065 Sayı

---

(219) Nevzat Saygılıoğlu; Vergi Hukukunda Yorum, M.G.B.A.P.K.K.B. Yayın No:1987/288, Ankara 1987, s. 17.

(220) Nevzat Saygılıoğlu; a.g.e., s. 141.

lı Katma Değer Vergisi Kanunu 1.1.1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş ve uygulanmaya başlanmıştır. Böylece, harcamalar üzerinden alınan vergiler konusunda yıllardan beri sözü edilen reform nihayet gerçekleşmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Ülkemizde Katma Değer Vergisine geçişi zorlayan bir takım nedenler bulunmaktadır. Bunlar;

1- Siyasî Nedenler: Bilindiği gibi Türkiye, 1963 yılında AET ile Ankara Anlaşmasını imzalamış, 1973 yılındaki "Katma Protokol" ile geçiş dönemine girmiştir.

Ankara anlaşmasının amacı, Türkiye'nin hızlandırılmış kalkınmasını ve Türk Milletinin çalıştırılma seviyesinin ve yaşama şartlarının yükseltilmesini sağlama gereğini dikkate alarak, taraflar arasındaki ticari ve ekonomik ilişkileri aralıksız ve dengeli olarak güçlendirmeyi teşvik etmektir (221).

Üye ülkeler arasında uygulanan ekonomi politikalarının uyumunun sağlanması amacı, ekonomi politikasının bir aracı olan maliye dolayısıyla vergi politikalarının da uyumunu gerektirir (222). Çünkü, üye ülkeler arasında uygulanan maliye politikalarında uyum sağlamak, istikrar, büyüme, kaynak ve gelir dağılımı açılarından büyük önem taşır. O nedenle maliye politikalarının harmonizasyonu gerekir (223).

AET'na üyelik için başvuran Türkiye'nin tam üyeliği kabul aşamalarında Topluluk içinde uygulanan bazı politikalara da uyum göstermesi zorunlu idi. Dolaylı vergiler alanında Topluluk üyesi ülkelerde Katma Değer Vergisinin uygulanması, Türkiye'nin de bu vergiyi uygulamasına neden olmuştur.

Bilhassa Katma Değer Vergisi, AET ülkelerinin aralarında kurdukları Gümrük Birliği ve Ekonomik Birliğin doğal bir sonucu olarak gerekli vergi harmonizasyonunu sağlamaya yönelik vergi sistemidir (224).

---

(221) Coşkun Ürünlü; "Ortak Pazar Katma Protokolü Üzerinde Görüşler", Planlama Dergisi, S:11, Yayın No:DPT-1061 (Mart, 1971), s.193.

(222) Şefik Çakmak; Ortak Pazar Ülkelerinde Vasıtasız Vergilerin Ahenkleştirilmesi-Vasıtasız Vergilerdeki Yakınlaştırmanın Türk Vergi Sistemi Açısından İncelemesi, M.B.T.K.N., No:166, 1975, s.1.

(223) Muhammet Akdiş;"Avrupa Ekonomik Topluluğu Ülkelerinde Maliye Politikalarının Uyumlaştırılması Çalışmaları", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:52 (Aralık,1985),s.11-12.

(224) Güray Koruyan;"Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası",Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri),İktisadi Araştırma Vakfı,İstanbul 17-18(Ocak,1974),s.1.

Bundan başka, memleketimizde ilk olarak 1926 yılında uygulanmasına başlanan umumî istihlak vergisi, bir çok kez değişikliklere maruz kalmıştır. Ancak, küçük sanayi işletmeleri arasında vergi bakımından oluşturduğu farklılık ve işletmelerin vergi yükünden kurtulmak amacı ile parçalanmaları gider vergisi sistemine geçilmesine neden olmuştur. 1318 sayılı finansman kanunu ile bina inşaat vergisi gider vergilerinin içine katılmış, ayrıca, selektif karakterde de olsa işletme vergisi adı ile bir satış vergisi getirilmiştir. İşte Katma Değer Vergisi Kanunu bu vergilerin başarılı olmaması nedeniyle yürürlüğe konulmuştur (225).

Katma Değer Vergisi, her üretim ve dağıtım aşamasında malların ve hizmetlerin satışında, nisbî olarak alınan yazılı bir muamele vergisidir. Sistemin diğer muamele vergilerinden farkı, verginin her safhada satış bedeli üzerinden hesaplanmasına rağmen; ancak her üretim ve dağıtım aşamasında katılan değerin vergilendirilmesidir (226). Katma Değer Vergisini bu vergilerde görülen bir çok sakıncaları gideren çağdaş bir vergi vergi olarak kabul edebiliriz.

Böylece, ekonomik kalkınmamızın belirlenen hedeflere ulaşabilmesi için, hem kalkınma plânlarında hem de hükümet programlarında Katma Değer Vergisi'ne geçiş bir hedef olarak belirlenmişti.

2- Ekonomik Nedenler: Türkiye'nin en önemli sorunlarından biri, ödemeler dengesi açığıdır. Bu sorunu halletmenin tek çıkar yolu ihracatın geliştirilmesidir. Bunun için de, ihracattan vergi alınmaması, ihracatçının alışları sırasında ödediği verginin iade edilmesi, böylece,ihraç malları üzerindeki vergi yükünün tamamen kaldırılması gerekmektedir.

Türk Katma Değer Vergisi sisteminde, varış ilkesi uygulanmaktadır. Bu ilkeye göre, ihracat vergiden istisna edilirken, ithal olunan mal ve hizmetler vergiye tabi tutulmaktadır. Katma Değer Vergisi'nin ihraç malları üzerindeki vergi yükünü kaldırmış olması ödemeler dengesi sorunumuzu çözücü bir özellik arzetmektedir.

---

(225) Vural Arıkan; "Katma Değer Vergisinin Yürürlüğe Girmesi ile Kaldırılacak Hükümler ve Türk Vergi Sistemine Getirilen Yeni Kavram ve Müesseseler", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer Tebliğleri), İktisadî Araştırma Vakfı, İstanbul 1974, s.137.

(226) Aykan Doğan; "Katma Değer Vergisi Ön Tasarısının Genel Esasları, Kapsamı ve Yerini Alacağı Vergiler, Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadî Araştırma Vakfı, İstanbul 1974, s. 20.

Kısaca, ekonomiye önemli ve derin etkileri olan bu vergi ile yatırımlar ve ihracat büyük atılımlar kaydetmektedir (227).

Katma Değer Vergisinde, mal ve hizmetlere göre derecelenmiş olmakla beraber, nisbî (düz) oranlı tarife uygulanmaktadır. Bu tarifede; bazı belirli zorunlu maddeler için indirimli, bazı lüks mallar için zamlı ve bazı ana mallar için orta oranlar kullanılmaktadır (228). Bu tarife yapısı ile bir takım ekonomik hedeflere ulaşılmaya çalışılmıştır.Örneğin, muamele vergileri alanında farklı vergi oranları uygulanıyordu . Bu nedenle de mükellefler vergi oranlarının düşük olduğu alanlarda yatırım yapmayı tercih ediyorlardı. Yüksek oranlı muamele vergisi ihtiva eden alanlarda sanayileşme olmamaktaydı. Düz oranlı Katma Değer Vergisi ile bu olumsuz davranışlar bir ölçüde de olsa önlenebilmiştir.Katma değer Vergisi ile eşitlik sağlanmıştır. Vergi kaynak dağılımına olumlu etki yapmıştır. Katma Değer Vergisi, kısa dönemde efektif talebi kısıp; uzun dönemde toplam arzı artırarak, enflasyonist baskının önlenmesi yönünde de etkili olmuştur.

3- Malî Nedenler: Katma Değer Vergisi, "Katma Değeri" kavrayan geniş kapsamlı bir vergilendirme sistemidir. Bu nedenle, verginin verimli olduğunu söyleyebiliriz.

Efektif talebin, Katma Değer Vergisi ile kavranmasında vergi hasılatı sadece vergiye tabi işlemlerin sayısı ve fiyat artışları ile değil, aynı zamanda oluşturulan katma değerdeki artışlar oranında da artacaktır. Buna göre de vergi esneklik kazanacak millî gelirdeki artışlara paralel olarak, millî gelirin istenilen ölçüde kamu maliyesine intikali sağlanacaktır (229). Katma Değer Vergisi yapısı nisbetinde maksimum gelir sağlamaya çalışır.

---

(227) Muzaffer Egesoy; "Katma Değer Vergisi ve Türkiye Modeli", Katma Değer Vergisi Semineri, C.1, S:9, A.İ.T.İ.A., Yayını:69, M.V.H.E. Yayını:6, Ankara 9-11 (Mayıs, 1973) s. 24.

(228) Selâhattin Tuncer; "Katma Değer Vergisinde Oran ve Tablolar", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadi Araştırma Vakfı, İstanbul 1974, s.212.

(229) Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü; Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı ile İlgili Olarak Hazırlanan Brifing Notu, Ankara 1984, s.7.

Katma Değer Vergisi vergi kaçakçılığını önleyen bir vergidir.Bunu iki şekilde yapar. Matrahın bölünmesi ve otokontrol imkânı. Katma Değer Vergisinde matrah bölünmekte ve sadece katma değerin vergisi ödenmektedir. Bu durum, vergi yükünün azalması ve kaçakçılık eğiliminin düşmesine neden olmaktadır.

Katma Değer Vergisi, bünyesinde taşıdığı oto-kontrol sistemi sayesinde, ticari bir takım faaliyetlerde fatura kesilmesini zorunlu kılmakta, böylelikle, vergi sistemimizin en önemli sorunu olan vergi kaçırma sorununa çözüm getirmektedir.

Teoride ve uygulamada vergide oto-kontrol'ü sağlayan en başarılı gider vergisinin Katma Değer Vergisi olduğu kabul edilmektedir. Bu verginin önce Fransa sonra bütün Avrupa'da uygulanmasının başlıca nedenlerinden biri vergi kaçakçılığını önlemedeki başarısıdır (230). Bu vergi, vergi kaçırma imkânını büyük ölçüde ortadan kaldırdığı için, devletlerin gelir ihtiyaçlarını azaltmakta ve vergi ahlâkının bozulmasını önlemektedir.

Katma Değer Vergisi öyle bir vergidir ki, bu vergi gelir vergisinin başarılı bir şekilde işlemesi için şarttır. Bu vergi gelir vergisinin yaygın bir şekilde uygulanmasına imkân sağlar. Çünkü, her iki vergi arasında kayıt ve muhasebe ilişkisi bulunmaktadır.

Katma Değer sistemine geçişle, kamu harcaması kaynaklarını besleyen vergi sistemi, bir yandan ekonominin yapısal karekteri ile bütünleştirilirken, diğer yandan iç üretim yapısının gereksiz tüketim artışına neden olmasına engel olunabilmektedir (231). Nitekim, 1985 yılı bütçe tahmini 762 milyar lira iken, 1 trilyon 73 milyar lira sağlanmış ve 1986 yılı tahmini 1 trilyon 595 milyar lira olmasına rağmen, Ağustos sonu itibarıyla verginin tahakkukul trilyon 204 milyar lira olmuştur.

Ayrıca, bu vergi sayesinde vergi sistemimiz basit ve sade bir yapıya kavuşmuştur.

---

(230) Hüseyin Akif Bilgen; "Katma Değer Vergisinin Hasılat Temini ve Otokontrol Fonksiyonu", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadî Araştırma Vakfı, İstanbul 1974, s.280.

(231) Ramazan Uludağ; "Bunalımdan Çıkış Noktası-Vergi Reformu", 12-9-1980 Tarihli Milliyet Gazetesi, s.3.

Kanunun Yürürlüğe girmesi ile kaldırılan hükümler: Katma Değer Vergisinin yürürlüğe girmesi ile bir takım vergiler uygulamadan kaldırılmıştır. Bunlar;

- Dahilde alınan istihsal vergisi,
- İthalde alınan istihsal vergisi,
- PTT Hizmetleri vergisi,
- İlân ve Reklam hizmetleri vergisi,
- Şeker istihlak vergisi,
- Spor-Toto vergisi,
- İşletme vergisi.

Katma Değer Vergisinin yürürlüğe girmesi ile söz konusu bu vergiler kaldırılmış ve vergi sistemimiz bir ölçüde de olsa sade ve basit bir yapı kazanmıştır. Çünkü, Katma Değer Vergisinde her türlü mal ve hezmette daha az değişir vergi oranı uygulanmaktadır.

Katma Değer Vergisinin yürürlüğe girmesi ile kaldırılan vergiler adalet ilkesine ters düşüyordu. Oysa ki, Katma Değer Vergisi, adalet prensibini gerçekleştirmeye yönelik bir vergidir. Ayrıca, yürürlükten kaldırılan vergiler ile tamamen önlenemeyen çifte vergileme(*) de Katma Değer Vergisi ile tamamen önlenebilmektedir.

Katma Değer Vergisinin, yerini aldığı vergilere nazaran, ekonomik, malî, siyasî amaçları gerçekleştirme bakımından, etkin bir vergi olduğu ileri sürülmektedir (232).

Özetlemek gerekirse, Katma Değer Vergisi, tarafsız olması alanının genişliği, tasarruf ve yatırımları teşvik etmesi, ödemeler dengesine olumlu katkıları nedeniyle diğer muamele vergilerine nazaran önemli üstünlüklere sahip bir vergi niteliği taşımaktadır (233).

Sonuç olarak şunu söylemek mümkündür. Günümüzün en modern vergilerden biri olan Katma Değer Vergisi, başarılı olmuş ve Türk Vergi Sistemi'ndeki beklenen yerini almıştır.

(*) Çifte vergilemeye "muaaf vergi", "vergi mükerrerliği" gibi isimler de verilmektedir.
(232) Numan Özsoy; "Katma Değer Vergisi ve Türkiye Modeli", Katma Değer Vergisi Semineri C.1, S:9, A.İ.T.İ.A. Yayını:69-M.V.H.E. Yayını:6, Ankara 9-11(Mayıs, 1973), s.193.
(233) Kadri Özen; "Katma Değer Vergisinin Genel Özellikleri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:11, (Temmuz, 1982), s.55.

E- Mahallî İdareler Gelirleri Reformu

1980 sonrası dönemde mahallî idarelerden belediyelerin ve il özel idarelerinin güçlenmesi ayrı ayrı ele alınarak, öncelikle belediyeler ile ilgili mevzuatta idarî, hukukî ve malî düzenlemeler yapılmıştır.

Belediyelerin ve il özel idarelerinin içinde bulundukları mali sorunlara çözüm getirebilmek amacıyla, 12 Eylül 1980'den sonra çeşitli kanuni düzenlemeler yapılmıştır. Önce, 2.2.1981 tarih ve 2380 sayılı "Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun" çıkartılmıştır. Daha sonra da 1.1.1986 tarihli ve 3239 sayılı "2.2.1981 tarihli ve 2380 Sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"la, genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamı üzerinden belediyelere % 9.25, İl Özel İdarelerini % 1.70 oranında pay verilir.

Genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı üzerinden ayrılması öngörülen payların; 1985 yılında % 2'lik, 1986 yılında % 2.30'luk kısmı İller Bankasında belediyeler fonu olarak ayrılmak üzere belediyeler için 1985 yılında % 8.15; 1986 yılında % 8.55 ve il özel idareleri için 1985 yılında % 1,15, 1986 yılında % 1, 20 olarak uygulanır.

"Mahallî İdareler Fonu" genel bütçe vergi gelirleri tahsilat toplamının 1985 yılında % 0.30'u; 1986 yılında (5/9'u belediyelere, 4/9'u il özel idarelerine ait paylardan olmak üzere) % 0.45'i; 1987 ve müteakip yıllarda % 0.55'i olarak oluşturulur.

1.1.1986 tarih ve 3239 sayılı kanun ile emlâk belediyelerce tarh, tahakkuk ve tahsil edileceği hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 1319 Sayılı Emlâk Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikte "Vergi Dairesi" tabiri, belediyeleri ifade eder denmiştir.

Aynı zamanda 26.5.1981 tarihli ve 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile belediyelere; 7 çeşit vergi, 18 çeşit harç, 3 çeşit harcamalara katılma payı olmak üzere toplam 28 mükellefiyet getirilmiştir.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Mahallî idareler; il, belediye veya köy hakının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunda belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen

seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir(234).

Maliye literatüründe "malî tevzin" olarak adlandırılan devletle mahalli idareler arasında gelir bölüşümü, Türkiye'de çok yakın bir zamana kadar sistemli bir şekilde ele alınıp belli prensiplere dayandırılamamış, ampirik usullere göre düzenlenmiştir. Bu yüzden mahallî idarelere-özellikle bunların en gelişmişi olan belediyelere- görevleri ile mütenasip gelir kaynakları tahsis edilememiş, bunun sonucu olarak da,belediyeler kendilerine verilen çok çeşitli görevlerin altından kalkamamışlardır. Hızlı kentleşmenin beraberinde getirdiği sorunlar karşısında çaresiz kalan belediyeler, yeni yatırım yapmak şöyle dursun, carî harcamalarını bile karşılayamaz hale düşmüş, özellikle büyük belediyeler devlede ağır bir yük haline gelmeye başlamışlardır.

Mahallî idarelerin güçlenmesi hem belirli hizmetlerin daha etkin yürütülmesini sağlayacağı için (ekonomik bakımdan), hem de halkın çeşitli kararlara katılmasını ve uygulamaları denetlemesini kolaylaştıracağı için (siyasî bakımdan) yararlıdır. Bu amaçla mahalli idarelerin gelir kaynaklarının güçlendirilmesi gerekmektedir.

Mahallî idarelerimizin, vatandaşlarımıza daha iyi hizmet verebilmesi için, artan mali kaynak ihtiyacını karşılayabilmek bakımından vergi kanunlarımızda 1980 sonrası dönemde yapılan değişikliklerle bu idarelere daha geniş imkânlar sağlanmıştır.

Örneğin, emlâk vergisinin belediyelere bırakılması bir çok yararlar sağlamıştır. Buna göre;

-Emlâk vergisinden sağlanan hasılat oldukça düzenlidir. Verginin matrahı fiyat değişmelerini takip ettiği taktirde, sağlam bir gelir kaynağı söz konusu olmaktadır.

-Emlâk vergisinin mahallî idarelerce tahsil edilmesi ve kullanılması, emlâkların düşük bedelle gösterilmesi imkânını nisbeten azaltır. Bölge şartlarını merkeze oranla daha iyi bilen mahallî idareler, emlâklerin vergilendirilmesinde etkindirler.

-Emlâk vergisinden sağlanan hasılat oldukça düzenlidir. Verginin matrahı fiyat değişmelerini takip ettiği taktirde, bölge idareleri için sağlam bir gelir kaynağı teşkil etmektedir.

(234) Gülay Çoşkun;Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi, b.1, Turhan Kitabevi Yayını, Turhan Kitabevi, Olgaç Matbaası, Ankara 1986, s.57.

- Emlâk vergilerinde, vergi konusu diğer vergilendirme otoriterleriyle anlaşmazlığa yol açmayacak şekilde belirli bir mahallî idare bölgesinde bulunmaktadır (235).

Mahallî idarelere sağlanan bu malî kaynaklar ile mahallî düzeydeki hizmetlerin etkin bir şekilde görülmesi sağlanmıştır. Türk idare sistemi aşırı merkeziyetçi yapısından kurtarılarak, hizmetin vatandaşın aşağına götürülmesi söz konusu olmuştur.

Yapılan düzenlemeler sonucunda mahallî idarelerimizin, vatandaşlarımıza daha iyi hizmet verebilmesi için, artan malî kaynak ihtiyacını karşılayabilmek bakımından vergi kanunlarımızda 1980 sonrası yapılan değişiklikler ile mahallî idarelerimize daha geniş imkânlar sağlanmış ve bu idareler bu sayede kendi kaynaklarına yönelebilmişlerdir. 1980 yılına kadar çok büyük boyutlara ulaşan tasarruf-yatırım açıkları yapılan düzenlemeler sayesinde fazlası ile kapatılabilmiştir. Ancak, kendilerine sağlanan bu malî kaynaklar karşısında mahalli idarelerde savurganlık artmış ve bu malî kaynaklar müsrifçe kullanılmıştır. Yani, 1980'e kadar büyük gelir sıkıntısı çeken mahallî idareler bu kaynakları kullanmada etkinlik sağlayamamışlardır. Bu ise, kıt olan ve ülke kalkınması açısından büyük önem taşıyan kaynakların israfına yol açmıştır.

F- Vergi İadesi Uygulaması

2.2.1984 tarih ve 2978 Sayılı "Ücretlilere Vergi İadesi Hakkında Kanun"un adı 3239 sayılı kanun ile "Vergi İadesi Hakkında Kanun" olarak değiştirilmiştir.

Yeni kanunla; ticarî veya meslekî kazançları gerçek usulde tesbit edilen mükellefler, satış hâsılatları üzerinden vergi tevkifatı yapılan çiftçiler, kazançları götürü usulde tesbit edilen ticaret ve serbet meslek erbabı olan mükellefler vergi iadesinden faydalanacaklardır.

Vergi iadesinden faydalanan kimseler:

a- Gerçek ücret sahipleri,

b- Gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan ticaret ve serbest meslek erbabı,

c- Satış hasılatları üzerinden vergi tevkifatı yapılan çiftçiler,

---

(235) Yenal Öncel; Mahallî İdareler Maliyesi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1981, s.89-90.

- İşletme esasına göre defter tutanlar,
- Bilanço esasına göre defter tutanlar,
- Götürü gider esasına göre kazançları tesbit edilenler,
- Küçük çiftçi muaflığından faydalananlar bu zümreye dahildir.

d- Götürü ücretliler;

e- Emekli dul, maluliyet ve yetim aylığı alanlar; vergi iadesinden faydalanırlar.

a- Ücretleri gerçek usulde vergilendirilenler için: İlgili ayda elde edilen ücret toplamından emekli aidatı, S.S.K. primleri, Oyak ve benzeri kesintiler ile vergi kesintisi yapıldıktan sonra kalan kısımdır.

b- Gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan ticaret ve serbest meslek erbabı için: Bir önceki yıl beyan edilen ticarî ve meslekî kazanca isabet eden kısımdan gelir vergisi düşüldüktün senro kalan kısmın on ikide biridir.

c- Satış hâsılatları üzerinden vergi tevkifatı yapılan çiftçiler için: Vergi tevkifatına esas olan satış hasılatı üzerinden öncelikle, % 70 gider payı, tevkif suretiyle kesilen vergi düşüldükten sonra kalan kısımdır.

d- Kazançları götürü usulde tesbit edilen ticaret ve serbest meslek erbabı için: Vergi karnelerinde yer alan vergi matrahından, hesaplanan gelir vergisi düşüldükten sonra kalan miktarın onikide biridir.

e- Götürü ücretliler: Vergi karnelerinde yer alan vergi matrahından, hesaplanan gelir vergisi düşüldükten sonra kalan miktarın onikide biridir.

f- Emekli, dul, malûliyet ve yetim aylığı alanlar için: Üç aylık maaş tutarıdır.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Ücretlilere vergi iadesi uygulaması hem ücretli tüketiciyi memnun eden, hem de devletin malî kontrolleri için önemli imkân hazırlayan bir uygulamadır (236). Vergi iadesi önce ücret geliri elde edenleri içerdiği için, iade edilecek vergi de söz konusu ücretlerden kesilen gelir vergisinin belli bir oranda ücret geliri elde edene iadesi şeklinde idi. Sonra emekli, dul ve yetim maaşı alanlar da kapsama alınmıştır. Fakat emekli, dul ve yetim maaşları gelir

(236) Yıldırım Kılkış; "Ayın Ekonomik Olayları", Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Yıl: 21, S:7, (Temmuz, 1984), s. 56.

vergisine tabi değildir. Bu durumda iade edilecek vergiler salt gelir vergisi olarak değil, satın alınan mal ve hizmetler üzerinden ödenmiş bulunan dolaylı vergiler şeklinde de düşünmek gerekebilir.

1.1.1986 tarihinden itibaren vergi iadesinden yararlanacak olanların alanı daha da genişletilmiş ve küçük çiftçi muaflığından yararlananlarda dahil olmak üzere; bütün çiftçi, tüccar, esnaf ve serbest meslek erbabının vergi iadesinden faydalanmasına imkân tanınmıştır.

Vergi iadesi sistemi ile devlet, fertleri hasılatları karşılığında belge vermeye zorlayarak, belge düzeninin yerleşmesine ve kaçakçılığın önlenmesine çalışmaktadır. Gerçekten de, kayıt ve belge düzeninin yerleşmesi ile ticaret ve serbest meslek erbabı tarafından kesilen faturaların ve belgelerin kendi kayıtlarına geçrilmesi nedeniyle iadeden yararlanan bu kişiler tarafından beyan edilen kazanç ve iratlarda bir hayli yükselme görülmüştür.

Vergi iadesi uygulamasının iki amacı bulunmaktadır.

- Dar ve sabit gelirli kesimin gelirine katkıda bulunmak,
- Ülkemizde faturalı yaşamı yaygınlaştırmak ve bu sayede devlet bütçesine daha fazla gelir sağlamak.

Belge kullanma alışkanlığının yaygınlaştırılmasında etkinlik bazı durumlarda sağlanamadığından; örneğin, satıcıların öne sürdükleri "tutarı düşük alış-verişlerde belge veremem" gibi yalnış telkinleri önlemek için, özellikle TRT kanalıyla düzenlenen programlar vatandaşların aydınlatılmaları yönünden yararlıdır (237).

G- Fon Uygulamaları

Savunma Sanayii Destekleme Fonu, 7.11.1985 tarih ve 3238 sayılı kanunla kurulmuş bir fondur. Fona tahsis edilen gelirler şunlardır:

- Her yıl bütçeye bu amaçla konulacak ödenek.
- Her türlü alkollü içkilerin ve ispirtonun satışlarında paket, şişe veya benzeri ambalaj başına 50 liranın katları ile sigara, puro, pipo tütünleri, kıyılmış tütün, enfiye, tömbeki ve benzeri tütün mamülleri ile bira ve sair şarapların satışlarında paket, şişe veya benzeri ambalaj başına 10 liranın katlarından Bakanlar Kurulu'nca en çok 20 kata kadar tesbit edilecek miktar.

(237) Gülser Karaman; "Faturalı Yaşam Esasları", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:3, S:31, (Mart, 1984), s. 32.

- Türk Silahlı Kuvvetlerini güçlendirmek amacıyla kurulmuş bulunan vakıflardan fona yapılacak transferler.

- 3670 Sayılı Millî Piyango Teşkiline Dair Kanunun 11. maddesinde zikredilen gelirler.

- 25.8.1971 tarih ve 1473 sayılı kanuna göre ayrılan payın tamamı ile mevcut veya ihdas edilecek her nevi müşterek bahislerden elde edilecek safi hasılatın tamamı yahut bu hasılattan Bakanlar Kurulu'nca tesbit edilecek orana göre hesaplanarak ayrılacak miktar.

Kanunla kurulan (vergi kanunları hariç) Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek miktarda yapılacak aktarmalar.

-Akaryakıt tüketim vergisine esas olan matrah üzerinden Bakanlar Kurulu'nun tesbit edeceği azami % 5 oranında akaryakıttan alınacak fonlar,

- Mükellefler veya sorumlular tarafından gelir ve kurumlar vergisi olarak hesaplanan vergiler üzerinden % 3 oranında hesaplanan meblağ.

- Milli Savunma Bakanlığı bütçesinden modern silah, araç ve gereçler için ayrılan ödenek.

- Fonun mal varlığından elde edilecek gelirler.

- Talih oyunlarının işlediği yerlerden elde edilecek gayri safi hasılattan Bakanlar Kurulu'nca tesbit edilecek azami % 50 oranında miktar,

- Bağış ve yardımlar.

2.3.1984 tarih ve 2985 Sayılı Toplu Konut Kanunu ile de, Toplu Konut Fonu kurulmuştur.

Toplu Konut Fonunun kaynakları şunlardan oluşmaktadır:

-Tekel İdaresi ve Tekel dışında kalan gerçek ve tüzel kişiler tarafından imâl edilen alkollü ve alkolsüz içkiler, tütün mamulleri, ispirto ve ispirtolu içkiler ve her türlü içki imâlinde kullanılan alkollü ve alkolsüz özütlerin istihsal vergisine esas matrahları üzerinden en fazla % 15 oranında hesaplanacak ve istihsal vergisinden ayrılacak miktardan (bu maddelerin istihsal vergisinin fona ödenecek meblağı karşılamaması veya istihsal vergisini mevcut olmaması halinde de yukarıda açıklanan şekilde hesaplanacak miktar Tekel idaresi ve Tekel dışında kalan gerçek ve tüzel kişiler tarafından fona ödenir).

- Dahilde üretilen veya ithal edilen akaryakıt rafine çıkış fiyatı üzerinden, benzinden satış fiyatının % 15'ini, motorin, gazyağı ve fuel-oil'den satış fiyatının % 7'sini geçmeyecek miktardan,

- Diğer kanun ve kararnamelerle Toplu Konut Fonu için verilmesi öngörülen paralarda,

- Yurtdışı çıkışlardan çıkış başına alınacak en çok 100 Amerikan Doları karşılığı Türk lirası ve Kuzey Kıbrıs Türk Devleti için çıkış başına en çok bunun yarısı kadar A.B.D. Doları karşılığı Türk lirasından,

- Toplu Konut Fonuna kaynak sağlamak amacıyla çıkarılacak Hazine kefaletli döviz veya Türk lirası esaslı tahvillerin satışından sağlanacak gelirlerden,

- Bağış ve yardımlardan,

- Fona açılacak kredilerden,

- Tekel idaresinin ithal ettiği maddelerden alınan fonlardan,

- Hazine arsaları üzerine yapılan konut ve işyerlerinin arsa maliyet bedellerinin en çok % 25'ine kadar alınacak katılım payından.

Tanıtma Fonu'da 10.6.1985 tarih ve 3230 sayılı kanunla kurulmuştur. Fonun kaynakları şunlardır:

- Millî Piyango gayri safi hasılatının % 10'u; her tür müşterek bahis tertibi sonucu sağlanacak hasılattan ikramiye olarak ayrılacak kısmın dağıtımından önceki toplamı üzerinden kesilecek % 5 paylar,

- Başbakanlık bütçesine bu amaçla konulacak ödenek,

- Kanunla kurulan fonlardan Bakanlar Kurulu kararı ile belirtilecek miktarda yapılacak aktarımdan,

- Bahis, yardım ve diğer gelirler.

Ayrıca, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Fonu, Kamu Ortaklığı Fonu, Geliştirme ve Destekleme Fonu da 1980 sonrası dönemde kurulan diğer önemli fonlar arasındadır.

Kanundaki Değişikliğin Amacı: Bilindiği üzere istikrarlı bir ekonomik kalkınma için, hedeflenen kalkınma hacminin gerektirdiği seviyede yeterli bir tasarruf ve yatırım dengesinin tesisi esastır. Ancak, Ülkemiz ekonomisinin oluşturduğu millî gelirden tasarruf edilmek suretiyle yatırıma kanalize edilen kaynaklardaki yetersizliğin, kalkınma hamlesi

önüne bir set gibi dikilmesi, bu seddin aşılması için bazı arayışları mecburi kılmıştır. Nitekim geçmiş uygulamalarda, sınırlı olan yatırım kaynakları ile hepsi mecburi özellik arzeden çok sayıda projenin bir arada yürütülmesi devlet bütçesi imkânları dahilinde çözülmeye çalışılmış, fakat her bir proje için gereken ile karşılaştırılamayacak kadar düşük seviyelerde temin edilebilen yetersiz kaynaklar nedeniyle yatırımların önemli bir kısmında ekonomiye ilave yük getiren gecikmeler doğmuştur. Böylece hasıl olan bu durum, zaten kıt olan devlet kaynaklarından elde edilebilecek sınırlı faydaların da elde edilememesi sonucunu doğurmuştur.

Plânlanan kalkınma hedeflerinin tutturulabilmesi, yatırımların zamanında tamamlanmasına bağlıdır. Büyük projelerin ve kamu alt yapı tesislerinin zamanında tamamlanabilmesi ise, öncelikle yeterli ve istikrarlı finansman sağlanması ile mümkün olacaktır. Devlet bütçesinin sınırlı imkânları içinde, önemli yatırımlara yeterli miktarda sürekli finansman akışı sağlamak; başlamış ve başlayacak durumda olan projeleri geciktirilmeden tamamlayabilmek her zaman mümkün olmamaktadır.

Zamanında, yeterli miktarda ve uygun şartlarla ek finansman kaynağı oluşturma ihtiyacının bir sonucu olarak fonlar oluşturulmuş ve yatırım hedeflerinin gerçekleştirilmesine yönelik kaynak akışı sağlamaya çalışılmıştır

Belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için, ayrılmış bulunan ve gerektiği zaman kullanılmak üzere belli bir hesapta toplanan ve harcanabilen paralar fonu oluşturur (138).

Fonun genel özelliklerini şu şekilde sıralayabiliriz:

- Belirli bir amaç için tahsis edilmesi,
- Miktarının belli olması,
- Kullanımında özel kolaylık sağlaması,
- Yıllık olması,
- Özel kanun ve kararlarla oluşturulması (239).

---

(238) Gülay Çoşkun; a.g.e., s. 76.

(239) Mahmut Öztürk; Kamu Fonları ve Kullanma Alanları, K.Ö.Y.B. Yayın No:DPT. 1984, K.Ö.Y.B:29, Yayın ve Temsil Dairesi Matbaa Birimi, Ankara 1983, s.1.

Kamu sektöründe fon uygulamalarında kâr amacı güdülmez. Yapılan ödemeler çoğunlukla alt yapı yatırımları gibi dönüşü olmayan harcamalardır, veya düşük faizli ve uzun vadeli kredi uygulamalarıdır. Bunlarında dönüşü çoğu kez sembolik bir nitelik taşır (240).

Fonlar bütçe-içi ve bütçe-dışı fonlar olmak üzere ikiye ayırabiliriz. Bunlar;

Bütçe-içi Fonlar: Gelirleri genellikle bütçe ödeneğidir. Bu fonların ödeneğin kullanılmasında özelliği vardır. Bunları ikiye ayırabiliriz Birincisi bütçede terkibi olup, ödeneğinin tamamı devlet bütçesinden ayrılan fonlardır. İşleyişleri genel ve katma bütçeli kuruluşlara benzer. Örneğin, Personel Giderleri Fonu, Yatırımları Hızlandırma Fonu.

İkincisi ekonomik kaynağının bir kısmını devlet bütçesinden alan, fakat kendi gelirleri de olan fonlardır. Özel kanunlarla kurulmuşlardır. Mahalli İdareler Fonu, Savunma Sanayii Destekleme Fonu örnek olarak verilebilir.

Bütçe-Dışı Fonlar: Özel kanunlarla kurulmuş, kendi gelirleriyle giderlerini karşılamaya çalışan fonlardır. Toplu Konut Fonu ve Kamu Ortaklığı Fonu örnek olarak verilebilir (241).

Gelir kaynakları arasında vergi gelirleri de bulunmasına rağmen, fonların asıl gelirleri vergi dışı kaynaklardan, devlet bütçesine yük oluşturmadan sağlanmaktadır. Böylece, finansman imkansızlığı nedeniyle çözümlenemeyen pek çok ekonomik ve sosyal sorun fon uygulamaları sayesinde çözüm yoluna kavuşturulmuştur. Bu sayede konut yatırımları canlandırılmış, bir çok alt yapı yatırımları hızlandırılmış, savunma sanayii yatırımları için finansman sağlanmış ve muhtaç vatandaşlarımız için sosyal yardım imkânları artırılmıştır.

III- 1980 SONRASI VERGİ POLİTİKASI SONUÇLARININ PLÂN HEDEFLERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

A- Türk Plânlamasının Hedefleri

Türk plânı sabit hedefli bir plândır. Plânda sabit kabul edilen hedefler şunlardır:

---

(240) Engin Ataç; Kamu Sektöründe Etkinlik Açısından Fonların Değerlendirilmesi, A.Ü. Yayını, Eskişehir 1986, s. 3.

(241) Gülay Coşkun; a.g.e., s. 78.

- Fiyat istikrarının gerçekleştirilmesi,
- Ödemeler bilançosunun düzeltilmesi,
- Yılda ortalama % 7 oranında bir büyüme hızının temini,
- İstihdam sorununun hafifletilmesi,
- Gelir dağılımının düzeltilmesi.

B- Türk Plânlaması Hedeflerinin Vergisel Yönden Değerlendirilmesi

1- Fiyat İstikrarının Gerçekleştirilmesi

24 Ocak 1980 tarihli istikrar tedbirlerinin en önemli amaçlarından biri çok yüksek düzeyde bulunan enflasyon hızını düşürmek ve ekonomide arz-talep dengesini sağlamaktır (242).

1981 malî yılı konsolide bütçe tasarısı 1 trilyon 581.8 milyar TL ödenek talebiyle Millî Güvenlik Konseyi'ne sunulmuştur. Bu bütçenin; açık finansmana yer vermeyeceği, sağlıklı kaynaklara dayandırılacağı, enflasyonla mücadeleyi sürdürecek üretim güçlerinin büyümesi ve sanayileşme doğrultusunda seferler edilmesini sağlayacak politikalara ağırlık verileceği ifade edilmiştir (243).

Gerçekten de, 1980 de % 100'ü aşan enflasyon 1981 de % 36'ya düşürülmüştür. Bu düşüş 1983'e kadar devam etmiştir.

TABLO:8

1975-1986 Yılları Arasında Enflasyon Oranları

Yıllar	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986
Enflasyon Oranları(%)	10.07	15.55	24.07	52.57	63.91	107.24	36.76	25.24	30.64	52.02	39.95	26.70

Kaynak: D.İ.E.; 1981 Türkiye İstatistik Yıllığı, Tablo 350 ve D.İ.E.; 1982 Türkiye İstatistik Cep Yıllığı, Tablo 129 ve D.İ.E.; 1987 Türkiye İstatistik Yıllığı, Tablo 309'dan yararlanılarak enflasyon oranları tarafımızdan hesaplanmıştır.

Not: Hesaplamalarda 100 baz alınmıştır.

(242) Türkiye Odalar Birliği; Üç Aylık Ekonomik Rapor, Nisan-Haziran, 1981, s. 13.

(243) Türkiye Odalar Birliği; Üç Aylık Ekonomik Rapor, Ocak-Mart, 1984, s. 9.

1983 yılında maliyet enflasyonu baskıları yanında talep enflasyonu baskıları da büyük ölçüde artmıştır. Finansman güçlükleri bu yılda da devam etmi, yatırımlarda görülen yetersizlikler ekonominin başlıca sorunu olarak 1983 yılında da önemini korumuştur. Dünya ekonomisine baktığımızda, görülen en önemli değişmelerden biri enflasyonist baskının 1983 yılında azalması ve enflasyon oranının önemli ölçüde düşmesidir. 1983 yılında enflasyon oranı ABD'de % 3, Japonya'da % 3, Almanya'da %4, İngiltere'de % 5 olmuştur (244). Türkiye'de bu oran aynı dönemde bu oran aynı dönemde % 30,6 idi.

1983 yılından sonra hızlanan enflasyona çare bulmuk amacı ile vergi gelirleri artırılmış; gelir vergisindeki düşme nedeniyle azalan vergi gelirleri, vergi sistemimize Katma Değer Vergisi sokularak telâfi edilmeye çalışılmıştır. Böylece, 1985 ve 1986 yıllarında enflasyon hızı giderek yavaşlamıştır.

Enflasyon hızındaki yavaşlamada çeşitli etkenlerin rolünden söz edilebilir. Bunlar;

- Tarımsal üretimde % 7,9 oranında yüksek artışlar olmuştur.Elverişli hava şartları ile birlikte tarla ve hayvan ziraatine uygulanan ileri teknolojinin bu duruma katkısı olmuştur. Tarımsal ürünlerin arz seviyesindeki yükseliş, fiyat artışlarının daha dik şekilde seyrini önlemiştir.

- Dış ticaret şartlarının da etkin olduğu söylenebilir. Özellikle Orta Doğu ülkelerine yapılan ihracatın yavaşlaması, iç piyasalarda bazı malların bollaşmasına ve fiyatların düşmesine yol açmıştır. Yine dış ticaret durumumuzla ilgili bir gelişme, dünya piyasalarında ham petrol fiyatlarının düşmesidir. Bu durum, akaryakıt fiyatlarına zam yapma ihtiyacını ortadan kaldırdığından enflasyon hızının yavaşlamasına katkı da bulunmuştur.

- Öte yandan, ABD Dolarının diğer konvertibl paralar karşısında değer kaybetmeye devam etmesi, bu paraya bağlı ithal mallarımızın fiyatlarında yükselişler olmasını önlemiştir (245).

---

(244) A.Kurtcebe Alptemocin; "1988 Malî Yılı Genel ve Katma Bütçe Kanun Tasarılarının ve 1986 Yılı Kesin Hesap Kanun Tasarılarının T.B.M.M.Plân ve Bütçe Komisyonuna Sunuş Konuşması", Maliye Dergisi 88, M.G.B.A.P.K.K. Yayını (Kasım, 1987-Şubat, 1988), s. 8.

(245) Türkiye Odalar Birliği; 1987 İktisadî Rapor, s. 151.

1980 yılında % 100'ü aşan enflasyon, 1980 sonrası dönemde büyük ölçüde düşürülmüştür. Ancak, 1980 sonrası dönemde enflasyon oranları yıllar itibarıyla, artış ve azalış yönünde zikzaklı bir seyir takip etmiştir. Zira, bu dönemde enflasyonu tamamen düşürmek mümkün olmamıştır.

Genelde bütçe açığı söz konusu olduğu zaman vergi gelirlerini artırmak tek çözüm yolu olarak ortaya konur. Türkiye'de vergi gelirlerinin artırılmasının, bütçe açıklarını kapatmaya yeterli olmadığı geçmiş uygulamalarda ortaya çıkmıştır. Bütçe açığını kapatmak için vergi gelirleri ne kadar artırılırsa artırılsın, bütçe gelirlerinden daha büyük oranda bütçe harcaması yapıldığında vergi gelirlerini artırmanın bir anlamı kalmaz.

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde cari enflasyon oranlarının önemli boyutlara ulaşmasıyla, enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi, kamu maliyesi alanında, oldukça önem kazanmıştır (246). Böylece, enflasyon dönemlerinde bütçe harcamaları mümkün mertebe değiştirilmeyerek, mevcut vergiler artırılabilir veya vergilendirilmedik vergi rezervlerinin vergilendirilmesi yoluna gidilir. Amaç bir bütçe fazlası sağlamaktır. Bundan başka, vergiler değiştirilmeyerek, harcamalarda kısıntı yapılır. Amaç gene bir bütçe fazlası sağlamaktır.

1976 ve 1985 yılları arasında konsolide bütçe gelirleri artış hızı ile konsolide bütçe harcamaları karşılaştırıldığı zaman, harcama artış hızının gelir artış hızını aştığı açıkça görülmektedir.

---

(246) Charles Mansfield; "Vergi Matrahında Erozyon ve Enflasyon: Gana Örneği", Vergi Dünyası Dergisi (Çev. Mehmet Tosuner), Yıl:6, S:73 (Eylül, 1987), s. 37.

TABLO:9

1976-1985 Yılları Arasında Konsolide Bütçe Gelir ve Harcamaları
(Milyar TL.)

Yıllar	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982(*)	1983	1984	1985
Konsolide Bütçe Gelirleri	153,8	200,3	326,6	566,6	955,8	1468,3	1546,5	2.571,8	3.603,8	5.480,5
Vergi Gelirleri	(167,8)	(246,5)	(405,6)	(750,1)	(1190,5)	(1305,9)	(1938,2)	(2375,8)	(3843,1)	
Konsolide Bütçe Harcamaları	157,7	240,6	350,6	616,8	1111,5	1564,7	1689,6	2.792,3	4.078,0	5.987,4
Konsolide Bütçe Açıkları	-3,9	-40,3	-24,0	-60,2	-159,7	- 96,4	-143,1	-220,5	-474,2	-506,9

(*) 1982 Vergi gelirleri 10 aylıktır.

Kaynak: Maliye Bakanlığı; 1986 Yıllık Ekonomik Rapor, S.83-84'deki tablolardan yararlanılarak hazırlanmıştır.

1980 sonrası dönemde, konsolide bütçe açıklarının genişlemesi maliye politikasının fiyat istikrarını sağlamada etkin bir şekilde kullanılmadığını akla getirmektedir.

Bütçe açığının kapatılabilmesi ya da düşmesi için, sıfır esaslı bütçenin yararlı olacağını söyleyebiliriz. Bu bütçe tekniğinde, bütçe dengesinin, ek vergisel tedbirler yerine bütçe harcamalarında kısıntı yapılarak sağlanması söz konusu olmakta, böylece, bu bütçe sistemine geçilmesi ile enflasyonun önemli oranda düşürülmesi mümkün olabilmektedir. Çünkü, sıfır esaslı bütçe tekniğinin en temel özelliği, vergi gelirlerini artırmak yerine bütçe harcamalarını disiplin altına almaktır.

Bütçe açıklarının büyümesi ve paramızın dış değerinde düşüşler olmasına rağmen fiyat yükselişlerinin yavaşlamasını, izlenen para ve kredi politikasının ekonomi üzerindeki olumlu katkılarına bağlayabiliriz.

Arz yönlü politikaların, anti enflasyonist bir politikanın tam anlamıyla başarıya ulaşmasında önemi son derece büyüktür. Ancak, böyle bir uygulamanın etkilerini uzun dönemde göstereceği de unutulmamalıdır.

2- Ödemeler Bilançosunun Düzeltilmesi

Bir ülkenin ihracatının artması, ihracatın ithalâtı karşılaması ve hatta ihracatın ithalattan fazla olması önemlidir.

24 Ocak sonrasında ihracatı artırmak için alınan tedbirlerin ihracat artışında payı olduğu söylenebilir. Fakat asıl ihracat artışı şu temel nedenlere dayanmaktadır.

- İç talebin kısılması dolayısıyla "ihracatta elverişli fazla"-nın ortaya çıkması,
- İç piyasanın çekiciliğini kaybetmesi ve dışa dönmenin bir zorunluluk haline gelmesi,
- Fiyat artış hızında elle tutulur bir düşüşün meydana gelmesi (enflasyon hızının düşürülmesi) (247).

1980 öncesi dönemde ithalât kotalarla, yasaklarla sınırlandırılıyordu. 1980'den sonra ise ithalât her yıl biraz daha liberalleştirilmiştir. İthal ikamesi politikası; gümrük duvarlarını kapatmak, tekeller oluşturmak, ithalâtın kısılması ile yerli malların kalitesini düşürmek ve bu yüzden de ihracatı imkânsızlaştırma politikası olarak görülmüş ve böylece 1980 sonrası dönemde terk edilmiştir.

1980 yılında başlatılan ekonomideki dışa açılma çabalarının sonucu olarak dış ticaretimizde, özellikle ihracat lehine önemli gelişmeler kaydedilmiştir. İhracatımız 1981 yılında önemli bir sıçrama göstererek 4,7 milyar dolara ulaşmıştır. Bu gelişme 1982 de de devam etmiştir.1983 yılında tarım ürünleri ihracatındaki düşüşün etkisiyle ihracatımızda görülen duraklamadan sonra, 1984-1985 yıllarında tekrar gelişme sürecine girilmiştir. 1986 yılında ise, Orta Doğu ve İslâm ülkelerine olan ihracatımızın azalması yüzünden, ihracatımız gerilemiştir.

1981'den itibaren yükselen ihracatımızın ithalâtımızı karşılama oranı; 1980 yılında % 36.8 iken, bu yıldan sonra sürekli artış göstererek 1985 yılında 1984 yılına nazaran 3.38 puan artarak % 70.2'ye ulaşmış iken, 1986 yılında % 67,2'ye düşmüştür.

Türkiye'de ihracatı teşvik politikasının geleneksel amaçları,bir yandan ihracat gelirlerini artırırken, diğer yandan da ihracatın yapısını tarım ürünlerinden sanayi ürünlerine ya da emek-yoğun mallardan sermaye ve teknoloji yoğun mamüllere doğru kaydırmaktır. Türkiye'de söz konusu amaçların gerçekleştirilmesinde ihracatı teşvik önlemleri içinde

---

(247) Ahmet Kılıçbay; Türk Ekonomisi-Modeller, Politikalar, Stratejiler, b.1, T.İ.B.Kültür Yayını No:263, Ekonomi Dizisi:19, Saim Toraman Matbaası, Ankara 1984, s. 188.

en önemli uygulamalardan birisi vergi iadesidir. Özellikle ihracata yeni başlayan endüstrilerde vergi iadesi, dış rekabet gücünü artırarak ihracatın geliştirilmesinde önemli ölçüde etkili olmuştur. Vergi iadesinin prensip olarak sadece sanayi mamullerine sağlanması öngörülmüş olmakla beraber, 1980'den önce, millî paranın aşırı değerlenmesi sonucu stokları biriken geleneksel tarım ürünlerinin ihracatında vergi iadesi uygulanmıştır. 1980'den sonra bu gibi geleneksel tarım ürünleri üzerindeki vergi iadeleri kaldırıldığı gibi, bunların ihracından fon kesintileri tahsil edilmeye başlanmıştır. Böyle bir uygulama, ihracatı sanayi ürünleri yönende geliştirme politikalarının sonucudur (248).

Son zamanlarda ürünlerimizin ve mamüllerimizin maliyet fiyatlarının dünya piyasalarına uygun hale getirilmesi için, "vergi iadesi sistemi" yerine "üretim safhasında destek sağlamayı" öngören bir yolun izlenmesi gerektiği ileriye sürülmüştür. Vergi iadesi uygulaması, millî üretim yapımız yeterli ihracat geliri sağlayana kadar olumlu sonuçlar vermektedir. Fakat uzun dönemde yapılması gereken ürünlerimizin ve sınai mamüllerimizin maliyet fiyatlarının dünya piyasalarına uygun hale getirilmesidir. Bu yüzden de; ihracatımızın gelişmesinde "maliyet düşürme" olumlu bir yol olarak görülmüştür.(249).

İhtalatımızda başlayan liberalleşme eğilimi sonucunda da, 1980 öncesi döneme nazaran önemli artışlar görülmüştür.

Dış ticaretimizde göze çarpan bu olumlu gelişmeler neticesinde de, dış ticaretin G.S.M.H. içindeki payı giderek artmış ve 1985 yılında % 36,8 oranına yükselmiştir. 1986 yılında ise dış ticaretin G.S.M.H.'ya oranı % 32,3 olmuştur.

Son yıllarda dünya petrol fiyatlarındaki düşüşler, ithalatımızın önemli bir kısmını teşkil eden ham petrol faturamızı hafifletirken, ihracatımızın % 40'ının petrol ihraç eden İslâm ülkelerine yönelik oluşu ve petrol gelirlerinin gerilemesi nedeniyle, ithal talepleri düşen bu ülkelere yaptığımız ihracatın azalmasına neden olmuştur. İhracatımız

---

(248) Halil Seyidoğlu; "Türkiye'de İhracatı Teşvik Önlemleri ve Ekonomik Etkileri", Türkiye Ekonomisi ve İstikrar Politikaları 1980-1985, Marmara Üni. T.Ü.K.M.E.R. Araştırma No:6, İstanbul 1986, s.56-57.

(249) Kemal Cantürk; "İhracat ve Maliyet", 21-6-1988 Tarihli Tercüman Gazetesi, s.5.

TABLO:10

1976-1986 Yılları Arasında Dış Ticaretimiz (Milyon $)

Yıllar	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986
İthalat	5.128,6	5.196,3	4.599,0	5.069,4	7.909,4	8.933,4	8.842,7	9.235,0	10.756,9	11.343,6	11.104,8
İhracat	1.960,2	1.753,0	2.288,2	2,261,2	2.910,1	4.702,9	5.746,0	5.727,8	7.133,6	7.958,1	7,456,7
Dış Ticaret Hacmi	7.088,9	7.549,3	6.887,2	7.330,6	10.819,5	13.636,3	14.588,7	14.962,8	17.890,5	19.301,7	18.561,5
(Zincirleme Endeksi)	(115,5)	(106,5)	(91,2)	(106,4)	(147,6)	(126,0)	(107,0)	(102,7)	(119,6)	(107,9)	(96,5)
Dış Ticaret Açığı	3.168,3	4.043,3	2.310,8	2.808,2	4.999,3	4.230,5	3,096,7	3.507,2	3.623,3	3.385,5	3.648,1
(Zincirleme Endeksi)	(94,9)	(127,6)	(57,7)	(121,5)	(178,0)	(84,6)	(73,2)	(113,3)	(103,3)	(93,4)	(107,8)
İthalatın ihracatla Karşılan Bölümü (%)	38,2	30,2	49,8	44,6	36,8	52,6	65,0	62,0	66,3	70,2	67,2
Dış Ticaret Hacminin GSMH'ya Oranı (%)(*)	17,3	17,1	14,2	12,6	19,9	23,4	27,5	30,0	35,7	36,8	32,3
Dış Ticaretimizin Dünya Ticaretindeki Payı (%)	0,39	0,37	0,29	0,24	0,29	0,36	0,39	0,39	0,53	0,60	0,56

(*) Geçici G.S.M.H. rakamlarına göre.

Kaynak: Türkiye Odalar Birliği; 1987 İktisadî Rapor, s. 182.

1986 yılı sonunda % 6.3 oranında azalarak 7.456 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir. 1986 yılında, petrol fiyatlarındaki azalmalar nedeniyle bir önceki yıla göre % 2,1 oranında gerileme kaydeden ithalatımız 11.104,8 milyon dolar olarak gerçekleşmiştir (250). 1986 yılında ithalat ve ihracatımızdaki bu gerileme nedeniyle dış ticaretimizin dünya ticaretindeki payı % 0,56'ya düşmüştür.

1980 sonrası dış ticaretimizde görülen olumlu gelişmeler ekonomik kalkınmamız açısından yararlı sonuçlar doğurmuştur.

3- Yılda Ortalama % 7 Oranında Bir Büyüme Hızının Temini

1980 yılından bu yana uygulanan 24 Ocak tedbirlerinde oldukça başarılı bir yol alınmasına rağmen, yatırımlarda yeterli büyüme sağlanamamıştır.

1980 ve 1981 yıllarında alınan tedbirlerde öncelikle üretimi engenlleyen hususları kaldırmak, mal arzındaki tıkanıklıkları gidermek için kaynak tahsislerinin en verimli ekonomik alanlara yöneltilmesi,kamu finansmanının kontrol altına alınması, belli bir süre içerisinde ekonomik kalkınmanın kendi gücüyle sürdürülebilir hale gelmesini öngören bir dizi tedbir ortaya konmuştur. Özellikle, kamu yatırımlarının tamamlanma sürelerinin yaklaşık 10 yıla çıkması çok kıt kaynakların çok büyük adette projeye tahsis edilmesi nedeniyle tamamlanamayan ve üretime dönüşmeyen bir yatırım stokunun ortaya çıktığı görülmüştür. Bu nedenle, 1981 programında kısa sürede üretime geçebilecek yatırım projelerine öncelik tanınmıştır. Özellikle kapasite, ıslah, tadil ve tamamlama gibi üretimi önemli ölçüde artıracak yatırımlara ağırlık tanınmıştır (251). Zira, yatırımların artmasının ekonomik kalkınma üzerinde çok büyük önemi vardır.

Türkiye'de 1980 yılında durma noktasına gelen büyüme hızı,uygulanan sıkı ekonomik politikalar sayesinde tekrar artma eğilimine sokulmuş ve 1981 yılında % 4,1 oranına çıkartılmıştır (252).

---

(250) Türkiye Odalar Birliği; Üç Aylık Ekonomik Rapor, Ocak-Mart 1987, s. 28-29.
(251) Türkiye Odalar Birliği; Üç Aylık Ekonomik Rapor, Nisan-Haziran 1981, s. 11.
(252) Erdoğan Alkin; "1983'e Girerken", 28.12.1982 Tarihli Milliyet Gazetesi, s. 4..

Aslında proğram hedeflerine göre büyüme hızları bazı yıllar oldukça yüksek olmuştur. Çünkü, beşinci plân döneminin ikinci ve üçüncü dilimi olan 1986 ve 1987 yıllarında, G.S.M.H.'nın % 5 oranında artması öngörülmüştür. G.S.M.H.'nın büyüme hızı 1986 da % 8, 1987 de de % 6,8 olmuştur.

1986 yılında % 8'lik bir büyümenin gerçekleşmesi, tarım sektöründeki % 7,6 oranındaki katma değer ile sanayi ve hizmetlerdeki % 8,7 ve % 6,4'lük artışlardan kaynaklanmaktadır. Proğramlarda tarım için öngörülen hedefler 1986'da % 3, 1987'de % 2,5 olarak belirlenmiştir. Bu durumda, tarımda 1986 yılı hedefinin 2,5 katı, 1987'de de hedefe yakın bir gerçekleşme olmuştur. Ancak, nüfusu hızla artan, tarımsal sanayii gelişen bizim gibi bir ülkede söz konusu büyüme hızları pek yeterli değildir. Yani, tarım için seçilecek büyüme hızı hedefinin daha yüksek olması gerekmektedir.

TABLO:11

1975-1987 Yılları Arasında Büyüme Hızları (%)

Yıllar	Tarım	Sanayi	Hizmetler	G.S.M.H.(F.F)1968 Faktör Fiyatlarıy.
1975	10.9	9.9	7.9	8.0
1976	7.7	10.0	9.0	7.9
1977	-1.3	10.2	5.6	3.9
1978	2.7	6.6	4.1	2.9
1979	2.8	- 5.6	0.2	-0.4
1980	1.7	- 6.0	0.8	-1.1
1981	0.1	7.4	3.7	4.1
1982	6.4	4.9	3.5	4.5
1983	-0.1	8.0	3.9	3.3
1984	3.5	10.1	5.3	5.9
1985	2.4	6.3	4.0	5.1
1986	7.6	8.7	6.4	8.0
1987 (*)	2.6	9.1	6.9	6.8

(*) D.İ.E. Kasım Tahmini

Kaynak: Türkiye Ziraat Odaları; Ziraî ve İktisadî Rapor 1986-1987, Yayın No:155, Ankara 1988, s. 4.

Türkiye'nin büyüme hızları (G.S.M.H. itibarıyla) çeşitli ülkeler le karşılaştırıldığı zaman, 1984 ve 1985 yıllarında ülkemizin daha yüksek büyüme hızlarına ulaştığı görülmektedir.

TABLO:12

Çeşitli Ülkelerde Büyüme Hızları (1979-1985)(%)

Ülke	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985
Fransa	3.5	1.1	0.3	1.8	0.7	0.6	1.0
Almanya	4.4	2.0	-0.1	-1.2	1.3	2.7	2.3
Japonya	5.2	4.8	4.1	3.3	3.4	5.8	5.0
A.B.D.	3.2	-0.2	3.4	-2.1	3.7	5.2	2.5

Kaynak: World Bank; World Development Report 1986, s. 15.

1980 sonrası dönemde dolaysız vergi gelirlerinin kamu sektörü finansmanındaki payı azaltılmıştır. Vergiler başlıca kurumlaşmayı,tasarrufları ve yatırımları özendirmek amacıyla kullanılmak istenmiştir.Vergileme yapılırken, yatırımları, tasarrufları ve kurumlaşmayı özendirmek için gelir vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki ağırlığı azaltılmak istenmiştir (253).

TABLO:13

1976 ve 1987 Yılları Arasında Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Dağılımı(%)

Yıllar	Toplam Vergi Gelirleri	Gelirden Alınan V.	Servetten Alınan V.	Dolaysız Ver.Top.	Mal ve Hiz. Alınan V.	Dış Tica. Alınan V.	Dolaylı Vergi Toplamı
1976	100.0	46.7	0.8	47.5	31.7	20.8	52.5
1977	100.0	52.1	1.1	53.2	28.2	18.6	46.8
1978	100.0	56.6	0.9	57.5	25.2	17.3	42.5
1979	100.0	57.5	0.7	58.2	25.2	16.6	41.8
1980	100.0	61.8	0.9	62.7	27.5	9.8	37.3
1981	100.0	62.7	1.8	64.5	25.9	9.6	35.5
1982	100.0	58.7	1.7	60.4	24.5	10.4	34.9
1983	100.0	56.6	2.0	58.6	26.9	12.3	39.2
1984	100.0	56.5	1.7	58.2	25.4	15.6	41.0
1985	100.0	46.3	1.4	47.7	28.7	19.4	48.1
1986	100.0	51.1	0.9	52.0	31.0	19.6	47.6
1987	100.0	48.9	0.7	49.6	30.6	19.6	50.2

Kaynak: 1988 Yılı Başında Türkiye Ekonomisi, İstanbul Sanayi Odası Araştırma Dairesi Yayını No:1988/4, 1988, s. 89.

(253) Ömer Faruk Batırel;"Maliye Politikası 1980-85", Türkiye Ekonomisi ve İstikrar Politikaları 1980-85, Marmara Üni. T.Ü.R.K.M.E.R.,Araştırma No:2, İstanbul 1986, s.32.

Görüldüğü gibi, genel bütçe vergi gelirleri içinde büyük yer tutan dolaysız vergilerin payı son yıllarda azalmaktadır. Buna rağmen,genel bütçe vergi gelirleri içinde payı az olan dolaylı vergilerin payı ise, son yıllarda artış göstermektedir. Bu da son yıllarda ekonomik kalkınmanın finansmanının dolaylı vergilere kaydırıldığını göstermektedir.

4- İstihdam Sorununun Hafifletilmesi

Bugün pek çok ülkede işsizlik, temel ekonomik sorunlardan birini oluşturmaktadır. Özellikle Türkiye gibi gelişmekte olan ülkelerde işsizlik, plân ve programlarda gözönüne alınması gereken en önemli faktörlerden biridir. Nüfus artış hızı ve nüfusun yapısı, eğitim ve beceri düzeyinin yanında tasarruf oranı ve yatırımların miktar ve dağılımı, büyüme hızı, üretim teknolojisi gibi faktörler istihdam sorunu üzerinde büyük etki yapmaktadır.

1986 yılında ekonomimiz hayli yüksek bir büyüme hızına ulaşmıştır. G.S.M.H.'nın bu oranda büyümesinin, yatırım kaynağı sağlanması yönünden işsizlik sorununun azalmasına büyük katkısı vardır.

Ne var ki, Türkiye'de nüfusun hızla artmasına bağlı olarak işgücü arzının da artması, artan işgücüne yeni istihdam alanları sağlanamaması, bir işgücü fazlasının oluşmasına neden olmuştur. Bu nedenle, yürütülen istihdam politikaları, bir yandan hızlı nüfus artışını önleyecek yeni tedbirler getirilmesi yanında, sanayi sektörü yatırımlarına hız vermek suretiyle yeni istihdam alanları oluşturmak yönünde ağırlık kazanmıştır.

Tablo 14'de görüleceği üzere, 1977'den 1987 yılına kadar işgücü talebi işgücü arzını karşılamada yetersiz kalmıştır.

Tabloda dikkati çeken bir diğer husus ise, tarımsal işgücü fazlasında az da olsa bir azalmanın olmasıdır. Bu da köyden şehire göçün bir sonucu olarak açıklanabilir.

Türkiye'de üretim artışı gerçekleştirilmesine rağmen istihdamdaki düşme, tarım toplumu yerine sanayi toplumuna dönüşmeye başlamamızdan kaynaklanmıştır.

TABLO:14

1977-1987 Yılları Arasında İşgücü Piyasası

	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987
Sivil İşgücü Arzı	16.382.2	16.640.1	16.905.2	17.182.6	17.621.0	18.081.3	17.733.0	18.016.0	18.269.0	18.512.0	18.804.0
Sivil İşgücü Talebi	15.121.3	15.249.3	15.238.6	15.231.3	15.345.7	15.461.8	15.577.0	15.776.2	15.955.1	16.243.7	16.548.1
Tarım Dışı İşgücü Fazlası	1.265.9	1.390.8	1.666.6	1.951.3	2.275.3	2.619.5	2.196.0	2.239.8	2.313.9	2.268.3	2.255.9
Tarımsal İşgücü Fazlası	740	720	700	700	700	665	665	665	665	652	600
Toplam Yurtiçi İşgücü Fazlası	2.005.9	2.110.8	2.366.6	2.651.3	2.975.3	2.384.5	2.402.7	2.904.8	2.978.9	2.920.3	2.855.9
Toplam Yurtiçi İşgücü Fazlası Oranı (%)	12,2	12,6	14,0	15,4	16,8	18,1	17,4	16.1	16,3	15,8	15,2

Kaynak: Türkiye Odalar Birliği; 1982 İktisadî Rapor, Tablo 36 ve 1988 Yılı Başında Türkiye..., s.89'dan Alınarak Hazırlanmıştır.

Türkiye'de 1983 yılında İş ve İşçi Bulma Kurumuna kayıtlı 24 yaşına kadar olan gençlerin sayısı 337.233 toplam işsizlik rakamı olan 626.175'e oranlandığı zaman % 54 gibi yüksek bir rakam ortaya çıkmaktadır (254). Bu örnek işsizlik sorununun Türkiye açısından ciddi bir sorun olduğunu ortaya koymaktadır.

TABLO:15

1982-1986 Yılları Arasında İş ve İşçi Bulma Kurumuna Başvuranlar

	1982	1983	1984	1985	1986	1985-1986 (% Değişimi)
Başvuru Sayısı	639.142	648.877	683.717	512.590	580.109	13,17
Açık İşsizler	188.946	200.472	214.472	170.002	275.235	61,90
İşe Yerleştirmeler	151.278	158.042	178.18	157.690	258.848	64.15
Kamu Sektörü	50.222	67.217	88.931	71.464	171.053	139.36
Özel Sektör	101.056	90.825	89.081	86.226	87.795	1.82
Tarım Sektörü	78.361	74.284	74.059	78.095	83.492	6,91
Tarım Dışı Sektör	72.917	83.758	103.959	79.595	175.356	120,31
Yıl Sonu İşsizler	487.864	490.795	505.699	966.195	1081306	11,91

Kaynak: Türkiye Odalar Birliği; 1987 İktisadî Rapor, s. 43.

1986 yılında İş ve İşçi Bulma Kurumuna iş aramak amacı ile 580.109 başvuru olmuştur. Yapılan bu başvurulardan 258.848 kişi işe yerleştirilmiştir. İşe yerleştirilen 258.848 kişinin 171.053'ü kamu, 87.795'i özel sektörde istihdam edilmiştir. Bu kişilerin 83.492'si tarım, 175.356'sı ise tarım dışı sektörlerde iş bulma imkânına kavuşmuştur. 1986 yılında bir önceki yıla oranla iş için yapılan başvuru sayısında % 13,17, işçi için yapılan başvuru sayısında % 61,90 ve işe yerleştirilenler sayısında % 64,15 artış olmuştur. Ertesi yıla devredilen işsiz sayıları da % 11,91 artış göstermiştir.

İstihdam sorununun çözümü, emek talebinin miktar ve kalite yapısı ile emek arzının miktar ve kalite yapılarının dinamik olarak ahenkleştirilmesi ile mümkündür. Bu nedenle sadece Türkiye'nin değil, bütün

(254) TUSİAD;"Avrupa'da Genç İşsizlere Yardımlar", TUSİAD Görüş Dergisi, C.13, S:1, Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri A.Ş. (Ocak, 1985), s. 21.

dünya ülkelerinin tam olarak çözemedikleri bir sorundar [255].

O.E.C.D. anketlerine göre; yüksek, belkide büyüyen işsizliğin Türkiye'nin mevcut özel şartlarında bile ana sorun olduğu savunulmaktadır [256].

Sonuç olarak diyebiliriz ki, Türkiye'de istihdam sorunu üzerinde yeterince durulmamış, böylece, istihdam sorunu plân hedeflerinde öngörüldüğü şekilde hafifletilememiştir.

5- Gelir Dağılımının Düzeltilmesi

Bilindiği gibi, modern maliye politikasının gerçekleştirmeye çalıştığı amaçlardan birisi de "daha adil bir gelir dağılımını" gerçekleştirmektir. Böyle bir amaç gelişmiş ekonomiler için bahis konusu olduğu kadar, az gelişmiş ekonomiler bakımından da önem taşımaktadır. Zira incelemeler göstermiştir ki, gelirin çeşitli sosyal sınıflar arasındaki dağılımındaki eşitsizlikler az gelişmiş ekonomilerde daha belirgin durumdadır; bu bakımdan düzeltilmesi gerekmektedir. İşte maliye politikasına düşen görevlerden birisi de, gelir dağılımındaki bu tip eşitsizlikleri ortadan kaldırmak ve daha adil bir gelir dağılımı sağlamaktır[257].

Gelir dağılımı bütün ülkeler için olduğu gibi, Türkiye içinde son derece önemlidir. Gelir dağılımında uygulanacak mali tedbirler arasında en önemlisi şüphesiz vergicilik tedbirleridir.

1975 yılından sonra, Türkiye'de enflasyonun iç ve dış etkilerle yükselmeye başladığı ve 1980 yılında da % 100'ü aştığı bilinmektedir. Türkiye, aslında gelişmekte olan bir ülke olarak, zaten bozuk bir gelir dağılımına sahip bir ülkedir. Enflasyonun giderek hızlanması, gelir dağılımındaki bozukluğun, şüphesiz, daha da artmasına neden olmuştur.

1980 sonrası dönemde de, gelir dağılımındaki bozukluğun düzeltilmesi hedef olarak alınmıştır. Ancak, gelir dağılımının daha da bozulması, kaçınılmaz olmuştur.

---

(255) Ahmet Kılıçbay; Türk Ekonomisi-Modeller,Politikalar-stratejiler, s. 269.
(256) O.E.C.D.; Economic Surveys 1981-1982, Turkey, April 1982, s. 43.
(257) Selâhattin Tuncer; Gelirin Yeniden Dağılımı (Redustribution), İktisadî Araştırma Vakfı No:23-1970, İstanbul 1970, s. 41.

TABLO:16

1975-1986 Yılları Arasında Gelirin Gelir Türlerine Göre Dağılımı(%)

Yıllar	Maaş ve Ücretin Payı	Tarımın Payı	Faiz,Kira,Kâr Payı
1975	31.15	30.76	37.79
1976	33.11	21.28	35.60
1977	36.81	29.12	34.07
1978	35.19	26.66	38.15
1979	32.79	24.33	42.88
1980	26.66	23.87	49.47
1981	24.68	23.17	52.15
1982	24.56	21.79	53.65
1983	24.84	20.23	54.93
1984	21.48	20.11	58.40
1985	18.8	19.1	62.1
1986	17.4	18.1	64.2

Kaynak: Gelir Dağılımı ve Türkiye'de Yapılan Gelir Dağılımı Çalışmaları (1959-1986),Yayın No: DPT 2076-SPB 401, Şubat 1987, s. 39.

Tablodan görüleceği üzere, maaş ve ücretlerin payındaki düşme devam etmektedir. Türkiye genelinde gelir dağılımının bozuk olduğu diğer bir sektör, tarım sektörüdür. Bunun dışında kâr, faiz ve rantların paylarındaki eğilim ise sürekli ve hatta sıçramalı artış yönündedir.

Türkiye gelişmekte olan bir ülke olması nedeniyle, zaten bozuk bir gelir dağılımına sahiptir. Ancak, bu bozuk dağılımı daha da bozma yolunda etki yapan etkenler iki ana grupta toplanabilir.

- Birinci grupta toplananlar, daha çok yapısal nitelikte olan ve uzun dönemde olumsuz etkisinin kalkması beklenenlerdir. Bunların başında, nüfus artış hızının çok yüksek oluşu gelmektedir.

Yapısal nitelikte olan diğer bir etken de toprak dağılımındaki eşitsiz durumdur.

- Türkiye'de gelir dağılımının bozulmasında etkili olan diğer unsurlar ise, daha ziyade konjonktürel nitelik taşıyan unsurlardır.Bunların başında da, enflasyon olgusu gelmektedir. Sürekli ve yaygın enflasyon, mevcut gelir dağılımının bozulmasında kesin bir etkiye sahiptir. Türkiye, sürekli ve yaygın bir enflasyonun uzun yıllardan beri adeta uygulama alanıdır.

Bu grupta yer alan ve gelir dağılımının daha da bozulmasında etkili olan diğer bir unsur vergi kaçakçılığıdır.

Türkiye'de vergicilik tarihinde çok önemli bir aşamayı gerçekleştiren gelir vergisi de, maaş ve ücretli kesim üzerine büyük bir yük getirerek gelir dağılımını bozmuştur. 1986 yılında iş adamlarının yıllık ortalama 28.508 TL. vergi ödeyeceği beyan edilmiş, fakat tahsil edilen ise 21.929 TL. olmuştur. 41.400 TL. bürüt aylıklı asgarî ücretlinin ödediği vergi ise ayda 10.350 TL'dir (258).

Kısacası gelir dağılımının düzeltilememesi; yapısal etkenlerin yanında, bir taraftan kaçakçılık ve tamamen önlenemeyen enflasyondan, diğer taraftan da sürekli olarak düşük gelirli kesimler aleyhine uygulanan vergi, ücret ve maaş politikalarından ileri gelmektedir.

Gelir dağılımının düzeltilmesi için, enflasyonun aşağıya çekilmesi gerçekten önemlidir. Bilhassa, gelişmekte olan ülkelerde enflasyon, maaş ve ücretlerin toplam gelir içindeki payının gerilemesinde en önemli etkendir. Fakat 1980 yılından sonra enflasyon tamamen önlenemediği gibi izlenen, anti enflasyonist politika gelir dağılımını daha da bozmuştur. Örneğin, enflasyon nedeniyle tarife dilimleri yenilenmiştir. Ancak, tarife yapısı ve dolaylı vergilere yapılan zamlar, bilhassa,dar gelirliler üzerine büyük yükler getirmiştir.

Gerçekten de kamu gelirlerinin, harcamaları finanse etmedeki etkinlikleri yanında finansman yükünü topluma yaymadaki adalet derecesi önemlidir. Vergilemede adalet prensibinin değerlendirilebilmesini yapabilmek için, vergi türlerine göre vergi yükünün dağılımını incelemek yararlı sonuçlar verecektir.

---

(258) Yüksel Ülken; "1980 Sonrası Uygulanan İktisat Politikasının Sosyal Niteliği", Türkiye'de Serbest Piyasa Ekonomisinin Boyutları Sempozyumu, D.E.Ü.İ.İ.B.F.; İzmir Ticaret Odası 21 (Ekim, 1987), s. 8-9.

TABLO:17

1978-1985 Yılları Arasında Vergi Türlerine Göre Vergi Yükünün Dağılımı ve Toplam Vergi Yükü (%)

	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985
Gelir vergisi yükü	8,3	8,5	8,7	8,7	6,8	7,5	5,8	4,9
Kurumlar vergisi yükü	1,3	0,8	0,8	1,9	1,9	1,8	1,4	1,6
Mal ve Hizmetlerden alınan vergilerin yükü	4,8	4,4	4,6	4,7	3,6	4,5	3,2	3,9
Dış ticaretten alınan vergilerin yükü	3,3	3,1	1,6	0,1	1,6	2,2	2,0	2,1
Toplam vergi yükü	19,1	18,2	16,9	18,2	17,4	16,7	12,9	13,8

Kaynak: Maliye Bakanlığı; 1987 Mali Yılı Bütçe Gerekçesi, s. 71 ve D.İ.E.; 1981 Türkiye İstatistik Yıllığı, Tablo 387 ve D.İ.E.; 1983 Türkiye İstatistik Yıllığı Tablo 359 ve D.İ.E.; 1987 Türkiye İstatistik Yıllığı, Tablo 351'den yararlanılarak hesaplanmıştır.

Görüldüğü gibi, dolaysız vergilerin yükü 1980'den sonra bir düşüş gösteriyor. Dolaylı vergilerin yükünde ise, artış olduğu rahatlıkla gözlenmektedir. Sisteme 1.1.1985 tarihinde giren Katma Değer Vergisinin gider vergisi (mal ve hizmetlerden alınan vergiler) yükünün artmasında önemli katkısı olmuştur ve olacaktır da.

Ülkemizde dolaylı ve dolaysız vergilerin gösterdikleri bu gelişme, genel vergi sistemimizde adalet unsurunu zayıflatmakta ve vergi yükünün ödeme gücü ilkesine göre alınmasına da engel olmaktadır.

1980 sonrası dönemde, vergi yükünün niçin dolaysız vergilerden dolaylı vergilere kaydırıldığı sorusu akla gelebilir. Bu dönemde yüksek bir kalkınma hızı hedeflenmiştir. Kalkınmak için tasarruflara ve dolayısıyla yatırımlara ihtiyaç vardır. Bunun için tasarrufların değil de, tüketimin vergilendirilmesi yoluna gidilmiştir.

Dolaylı ya da dolaysız vergilerden hangisinin uygulanacağı, devletin izlediği ekonomi politikasına bağlı bir tercihtir.

Kalkınmayı teşvik etmek amacı ile uygulanan politika da gelir dağılımını bozmuştur. Zira, kalkınma teşvik edilmek istenirken,gelir dağılımı ihmal edilmiştir.

Kanun koyucular sosyal, ekonomik, teknik ve siyasi nedenlerle belirli bir kısım vergi konularını yada bir kısım kişileri vergi dışı bırakırlar. Bu durum, sırasıyla vergi istisna ve muafiyetlerine yer verir. Vergi kanunlarında muafiyet ve istisnaların bulunması çeşitli nedenlere dayanır. Genel olarak bunlar, vergi ödeme gücünün bulunmaması, ekonomik, sosyal, siyasi v.b. gibi nedenlerdir (259).

1980 sonrası vergi istisna ve muafiyetleri; genelde kalkınmayı teşvik amacı ile kullanılırken, bu teşvikler ile ödeme gücünün yükseltilmesi hususu üzerinde pek durulmamıştır. Örneğin, kalkınmada öncelikli bölgelerde yatırımları teşvik etmek amacı ile uygulanan yatırım indirimi.

Ülkemizde istihdam sorunu gibi gelir dağılımı da ihmal edilmiştir. Gelir dağılımının düzeltilmesi için neler yapılabilir?

- Düşük gelirli vatandaşlara, azalarak artanoranlı ve daha dar matrahlı, yani diğer gelir gruplarına uygulanan tarifenin dışında başka bir vergi tarifesinin uygulanması daha yerinde olur.

- Gelir dağılımının düzeltilmesi için, çalışanlara yeterli düzeyde bir maaş ve ücret politikası uygulanması gerekmektedir. Yani, asgarî ücretler ile aynı seviyedeki maaşlar yükseltilmelidir. Bugün için asgari ücret 83.981. TL.dir. Asgari ücret dünyanın birçok ülkesinde uygulanmaktadır. Bilhassa, Batı'da bu ücretler enflasyon hızına göre sık sık ayarlanmaktadır. Türkiye'de asgarî ücret bugünkü durumda bile fiyatların gerisindedir.

- Devlet en az geçim düzeyinin üstünde bulunanlardan nasıl vergi alıyorsa, altında bulunanlara da mali yardımda bulunmalı, yani bu fertlerin gelirlenini sübvanse etmelidir. Bunun en güzel örneği negatif vergi uygulamasıdır.

---

(259) Erdoğan Öner; Kamu Maliyesi I. Kamu Harcamaları ve Kamu Gelirleri, M.B.A.P.K.K. Yayını No:1986/282, Ankara 1986, s. 60-61.

SONUÇ

Bir ülkenin kendine has vergi politikasının olması özellikle, o ülkenin vergilendirme yetkisine sahip olmasına ve bu yetkinin halkın temsilcilerinden oluşan parlamento tarafından kullanılmasına bağlıdır. Vergilendirme yetkisi, devletin egemenliğine dayanarak vergi alma hususunda sahip olduğu gücü gösterir. Vergilendirme yetkisinin kullanılması bir zorunluluktur. Çünkü, devletin kendisinden beklenen kamusal hizmetleri yerine getirebilmesi için mali kaynaklara ihtiyacı olduğu açıktır. Bu kaynakları da vergilendirme yetkisini kullanarak tedarik eder.

12 Eylül 1980 sonrasında, vergi kanunlarında temelden değişiklikler öngören tasarıların kanunlaşması, Parlementonun fesh edilip Milli Güvenlik Konseyi'nin yasama yetkisini kullanması sonucu çok kolaylaşmış ve bu sayede vergi sistemimizde köklü değişiklikler gerçekleştirilebilmiştir. Üç yıllık uygulamadan sonra yapılan seçimlerde Anavatan Partisinin tek başına iktidara gelmesinin sonucu, geçmiş yıllarda çıkarılamayan bir çok kanun kolaylıkla çıkarılabilmiş ve mevcut kanunlarda da birbirini takip eden değişiklikler yapılmıştır. Vergi kanunlarında ve mevzuatında çok fazla sayıda değişiklik yapmak uygulamada bir çok zorluklara yol açmıştır. Bu nedenle, sık sık kanun değişikliği yerine geçerliğini kaybeden hükümlerin daha seyrek olarak yenilenmesi daha yerinde bir uygulama olur görüşündeyiz.

Osmanlı İmparatorluğundan bu yana en büyük vergi reformu bu dönemde gerçekleştirilmiştir. 12 Eylül 1980 tarihinde vergi paketinin uygulamaya konulmasıyla Türk Vergi Sistemi yeni baştan düzenlenmiştir.

24 Ocak tedbirlerinin ilk 8 yılını tamamlamış bulunuyoruz. Enerji, hammadde, döviz sıkıntılarının büyük boyutlarda olduğu, fabrikaların kapandığı, grevlerin yoğunlaştığı, karaborsanın egemen olduğu bir ortamda uygulamaya konulan tedbirler paketinin, özellikle, ekonomik faaliyetlerin hızlanmasına imkân sağlayacak güven ve istikrar ortamını sağlaması amaçlanmıştır.

Ekonomik istikrar tedbirleriyle ekonomimizin bozulan iç ve dış dengelerinin yeniden sağlanmasına çalışılmıştır. Uygulamaya konulan tedbirler paketinin, ödemeler dengesini yeniden kurmak ve ihracatı her türlü teşvik amacı ile artırmak, enflasyonu kontrol altına almak, kamu sek

törünün ekonomiye müdahalesini asgariye indirmek, yabancı malların ithali ve özel girişimciliğin teşviki ile piyasanın kendi dengesini bulmasını sağlamak, gelir dağılımını düzeltmek ve istihdam sorununu hafifletmek gibi belli başlı amaçları bulunmaktadır.

Bu amaçlara ulaşmak için de, sıkı para politikası, maliye politikası, pozitif faiz politikası, gerçekçi bir döviz kuru politikası, serbest bir dış ticaret politikası gibi araçların kullanılması söz konusu olmuştur.

Bu politikaların başarıya ulaşmasıyla enflasyon oranı büyük ölçüde düşürülmüş ve ihracatta da önemli başarılar elde edilmiştir. Ancak, gelir dağılımı ve istihdam sorunları ihmal edilmiştir. Büyüme hızında da olumlu gelişmeler olmuştur.

İnanıyor ve güveniyoruz ki, ekonomide zorluk ve sıkıntılara neden olan sorunların büyük bölümüne, uygulanan bu politikalarla çözüm bulunmuştur. Ülkemiz, kalkınmış Batılı ülkeler arasında layık olduğu yeri almaya doğru yol almaktadır. Ekonomi politikamızın ihmal edilen yönlerinin de bundan sonra düzeltileceğini temenni ederiz.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

KİTAPLAR

AKDOĞAN,Abdurrahman-KIZILOT, Şükrü ve EYÜPGİLLER,Saygın :Türk Vergi Sistemi, G.Ü.Yayınları, No:42, İ.İ.B.F. Yayınları, No:27, G.Ü.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1984.

AKDOĞAN, Abdurrahman :Kamu Maliyesi, İ.İ.B.F. Yayını No:34,A.Ü. Basımevi, Ankara 1985.

AKMUT, Özdemir :Türkiye'de Devlet Muhasebesi, Ankara 1975.

ALAYBEK, Ali :Gelir Vergisi Davamız, Kenan Matbaası, İstanbul 1947.

AREN, Sadun :İstihdam Para ve İktisadî Politika,b.4, Bilgi Yayınları, Bilgi Yayınevi, Ankara 1972.

ARINSOY, Yavuz :"Türk Kalkınma Plânlamasında Model ve Teknikler", İ.P.K.M. ve A.P.K. ve İ.P.U.Y-Kurs Notları-İ.B.A.P.K.K.B. Yayını No:Genel:416, A.P.K.16, Sevinç Matbaası, Ankara 1986.

ARSAN, Üren :Vergi Yükü Üzerine Bir İnceleme, b.1,A.Ü. Basımevi, Ankara 1986.

ARTUN, Tuncay ve Diğerleri :Bırakınız Yapsınlar Bırakınız Geçsinler, Türkiye Ekonomisi 1980-1985, b.2, Bilgi Yayınları, Bilgi Dizisi:39, Bilgi Yayınevi İstanbul Ekim 1985.

ATAÇ, Engin :Kamu Sektöründe Etkinlik Açısından Fonların Değerlendirilmesi, A.Ü.Yayını,Eskişehir, 1986.

AYDIR, Şengür-LODOS,Kenan :Türkiye'de Vergi Denetimi ve Kontrol Memurluğu, Ünal Matbaası, İstanbul 1982.

BÖRTÜCENE, İcen :Kalkınma ve Plânlama Ders Notları, A.Ü.İ.F Yayını, Eskişehir 1987.

BROCHER,H.-TABATONİ,P. :Mali İktisat (Çev. Adnan Erdaş), İstanbul 1971.

BULUTOĞLU, Kenan :Türk Vergi Sistemi, C.1, b.6, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1978.

BULUTOĞLU, Kenan :Kamu Ekonomisine Giriş, b.3, Filiz Kitabevi,Sermet Matbaası, Kırklareli-Vize 1981.

BULUTOĞLU, Kenan :Vergi Politikası, b.1., İ.Ü.Yayını No:956,Sermet Matbaası, İstanbul 1982.

COŞKUN, Gülay :Devlet Bütçesi-Türk Bütçe Sistemi, b.1, Turhan Kitabevi Yayını, Turhan Kitabevi, Olgaç Matbaası, Ankara 1986.

CİLLOV, Haluk :Türkiye Ekonomisi, İstanbul 1972.

ÇAKMAK, Şefik :Ortak Pazar Ülkelerinde Vasıtasız Vergilerin Ahenkleştirilmesi-Vasıtasız Vergilerdeki Yakınlaştırmanın Türk Vergi Sistemi Açısından İncelenmesi, M.B.T.K.N.No:166, 1975.

ÇARIKÇI, Emin :Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar:5-Yarı Gelişmiş Ülkelerde ve Türkiye'de Sanayileşme Politikaları, Turhan Tikabevi, Ankara 1983.

ÇATALOĞLU, Oğuz :Ekonomik Kalkınma ve Büyüme, b.1, İzmir 1977.

ÇÖLAŞAN, Emin :24 Ocak... Bir Dönemin Perde Arkası, b.2, Milliyet Yayınları:16, Yüksel Matbaası, Haziran 1983

DEVRİM,Fevzi-TEKİR,Sabri:Vergi Plânlaması ve Psikolojisi Ders Notları, E.G.İ.F. Yayını, İzmir 1979.

DEVRİM, Fevzi :Maliye Politikası, D.E.Ü., İ.İ.B.F.Yayını No:4, İzmir 1983.

DUE, John F. :Maliye (Çev. Sevim Görgün-İzzettin Önder),b.3, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1967.

EGESOY, Muzaffer :Cumhuriyet Döneminde Vasıtasız Vergiler, S.B.F. Maliye Enstitüsü, Ankara 1962.

EGESOY, Muzaffer :Cumhuriyet Döneminde Vasıtalı Vergiler, S.B.F. Maliye Enstitüsü, Ankara 1962.

ERGİN, Feridun :Para ve Faiz Teorileri, İ.Ü.Yayınları, No:2752 İ.F.No:465, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1981

ERGİNAY, Akif :Vergi Hukuku, b.6, A.Ü.H.F.Yayınları No:401, Sevinç Matbaası, Ankara 1977.

ERGİNAY, Akif :Kamu Maliyesi - Kamu Gelirleri, b.6.10, Turhan Kitabevi Yayını, Turhan Kitabevi, Ankara 1984.

ERGİNAY, Akif :Son Değişikliklerle Türk Vergi Kanunları, Turhan Kitabevi, Olguç Matbaası, Ankara 1986.

EROĞLU, Hamza :Türk İnkılâp Tarihi, b.1, Millî Eğitim Basımevi, İstanbul 1982.

FEYZİOĞLU, N.Bedi :Nazarî, Tatbikî, Mukayeselî-Bütçe, b.7, Formül Matbaası, Filiz Kitabevi, İstanbul 1984.

GÜRSOY, Bedri :Kamusal Maliye, C.1, b.3, "S" Yayınları,Ankara 1975.

HEPER- Fethi :Toplumsal Yapı ve Vergi Arasındaki İlişkiler (Doktora Tezi), E.Ü.T.İ.A. Yayınları, No:126/148, Eskişehir 1981.

HEREKMEN, Aykut :Genel Vergi Kuramı, Kalite Matbaası, Ankara 1976.

İLKİN, Akın :Kalkınma ve Sanayi Ekonomisi, b.4, İ.Ü.İ.F. Yayınları No:498 Gür-Ay Matbaası, İstanbul 1983.

KAZGAN, Gülten :İktisadî Düşünce veya Politik İktisadın Evrimi, b.2, Büyük Fikir Kitapları Dizisi: 39, Remzi Kitabevi Yayınları, Evrim Matbaacılık Ltd.Şti. İstanbul 1980.

KEPENEK, Yakup :Gelişimi, Üretim Yapısı ve Sorunlarıyla Türkiye Ekonomisi, b.4, Teori Yayınları, Ankara 1986.

KILIÇBAY, Ahmet :Türk Plân Modeli ve Metodolojisi, İ.Ü. YAyınları, No:1185, Sermet Matbaası, İstanbul 1966.

KILIÇBAY, Ahmet :İktisadî Plânlama, İ.Ü.Yayını, No:2852, Denklem Matbaası, İstanbul 1981.

KILIÇBAY, Ahmet :Türk Ekonomisi-Modeller, Politikalar, Stratejiler, b.1, T.İ.B. Kültür Yayını No:263, Ekonomi Dizisi:19, Saim Toraman Matbaası, Ankara 1984.

KIZILYALLI, Hüsnü :Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Analizi, A.Ü. S.B.F. Yayınları No:286, Sevinç Matbaası, Ankara 1969.

KORKMAZ, Efsender :Vergi Yapısı ve Gelişimi, b.2, İ.Ü. Yayınları, No:2989, İ.F. Yayınları No:489, Gür-Ay Matbaası, İstanbul 1982.

KUNTBAY, İhsan :Plânlama ve Türkiye Uygulaması, T.O.A.İ.E.İdari Reform Serisi: 5, Balkanoğlu Matbaacılık Ltd. Şti., Ankara 1981.

KÜÇÜK, Yalçın :Plânlama-Kalkınma ve Türkiye, Tekin Yayınevi, Ankara 1978.

MUTER, Naci Birol :Türkiye'nin Mali Yapısı Ders Notları D.E.Ü., İ.İ.B.F., M.M.Y.O. Yayını, No:1984-85/6,Manisa 1984.

MUTER, Naci Birol :Maliye Tarihi Ders Notları, M.İ.İ.B.F., Teksir Yayınları, No:1987-1988/1, Manisa 1988.

NADAROĞLU, Halil :Kamu Maliyesi Teorisi, b.6, Sermet Matbaası, İstanbul 1985.

NEMLİ, Arif :Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Politikası,b.1 İ.Ü. Yayını No:2595, Güray Matbaası, Ankara 1979.

NEMLİ, Arif :Mamu Maliyesine Giriş, b.2, Filiz Kitabevi, İstanbul 1984.

NEUMARK, Fritz :Devlet Ekonomi Politikasının Başarı Şartları Üzerinde Düşünceler, Kenan Matbaası, İstanbul 1943.

NEUMARK, Fritz :Türkiye'de ve Yabancı Memleketlerde Gelir Vergi-Teori, Tarihçe, Pratik, Hak Kitabevi, İstanbul 1946.

NEUMARK, Fritz :İktisadî Plâncılık ve Vergi Politikası (Çev. Osman Okyar), İsmail Akgül Matbaası, İstanbul 1948.

NEUMARK, Fritz :İzahlı ve Notlu Gelir Vergisi-Esnaf Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Usul Kanunları, İsmail Akgül Matbaası, İstanbul 1949.

NEUMARK, Fritz :Maliyeye Dair-Tetkikler, b.4, İsmail Akgül Matbaası, İstanbul 1951.

NURHAN,O-ERDOĞDU,M.A. :Vergi Tekniği ve Türk Vergi Sistemi, Ankara 1974.

ÖKÇÜN, A. Gündüz :Türkiye İktisat Kongresi (1923, İzmir), Haberler, Belgeler, Yorumlar, b.2, A.Ü.S.B.F. Yayınları, No:262, Ankara 1971.

ÖNER, Erdoğan :Kamu Maliyesi I- KAmu Harcamaları ve Kamu Gelirleri, M.B.A.P.K.K. Yayını No:1986/282, Ankara 1986.

ÖNCEL, Yenal :Mahallî İdareler Maliyesi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1981.

ÖNCEL, Mualla-ÇAĞLAYAN, Nami ve KUMRULU, Ahmat :Vergi Hukuku, C.1, b.2, S:85-25, A.Ü.S.B.F. Yayınları, 548, A.Ü.S.B.F.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1985.

ÖNEY, Erdem :İktisadi Plânlama, b.3, A.Ü.S.B.F. Yayını No: 526, A.Ü.S.B.F.B.Y.Y.O. Basımevi, Ankara 1983.

ÖZER, İlhan :Devlet Maliyesi, C.2, b.8, Ankara 1980.

ÖZEL, İlhan :Türkiye'de 1970-1983 Dönemi Enflasyonu, M.G.B.A. G.P.K.K. Yayını, No:1984/261, Ankara 1984.

ÖZER, İlhan :Devlet Maliyesi-Kamu Maliyesi, Vergiler, Vergi Hukuku, Tür Vergi Sistemi, C.1, Başbakanlık Basımevi, Ankara 1986.

ÖZGÜVEN, Ali :İktisat İlmine Giriş, b.5, Filiz Kitabevi, İstanbul 1983.

ÖZTÜRK, Mahmut :Kamu Fonları ve Kullanma Alanları, K.Ö.Y.B.Yayın No:TPT. 1984, K.Ö.Y.B.29, Yayın ve Temsil Dairesi Matbaa Birimi, Ankara 1983.

PELİN, İbrahim Fazıl :Finans İlmi ve Finansal Kanunlar, b.1, Bozkurt Basımevi, İstanbul 1973.

SAMUELSON, P.A-NORDHAUS, W.D. :Economics, Nc Graw-Hill Book Company, New York 1985.

SAVAŞ, Vural F. :Kalkınma Ekonomisi, b.2, Met/Ler Matbaası, İstanbul 1979.

SAYAR, Nihad S. :Kamu Maliyesi - Bütçe Prensipleri ve Tatbikatı C.2, b.5, İ.T.İ.A. Yayınları, S:236, Sermet Matbaası, İstanbul 1974.

SAYAR, Nihad S. :Kamu Maliyesi - Kamu Gider ve Gelirleri Prensipleri, C.1, b.5, İ.İ.T.İ.A. Nihad Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları, No:256, Sermet Matbaası, İstanbul 1975.

SAYGILIOĞLU, Nevzat :Vergi Hukukunda Yorum, M.G.B.A.P.K.K.B. Yayın No:1987/288, Ankara 1987.

SÖNMEZ, Nezihe :Bütçe ve Bütçe Prensipleri, b.1, Tisa Matbaası İzmir 1971.

SÖNMEZ, Nezihe :Vergi Hukuku, Ticaret Matbaacılık A.Ş. İzmir 1970.

ŞENER, Orhan :Kamu Ekonomisi, b.2, Okan Yayıncılık, Sebat Matbaası, İstanbul

TEKELİ- İlhan-İLKİN Selim:1929 Dünya Bunalımında Türkiye'nin İktisadî Politika Arayışları, T.B.İ.T.S., No:2, O.D. T.Ü.İ.B.F. Yayını No:30, Ankara 1977.

TEKİR, Sabri :Vergi Teorisine Giriş, Güçbirliği Yayıncılık, İzmir 1987.

TURHAN, Salih :Vergi Teorisi, b.1, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1977.

TURHAN,Salih-ÖNDER İzzettin ve ATAÇ,Beyhan :Maliye Politikası, Fasikül:1, Ünite:1-8, A.Ü. Yayınları No:123, A.Ü.F. Yayınları No:47, Ankara 1986.

TUNCER, Selâhattin :Gelirin Yeniden Dağılımı (Redustribution), İktisadi Araştırma Vakfı, No:23, 1970, İstanbul 1970.

TUNCER, Selâhattin :Kamu Maliyesi, E.İ.T.İ.A. Yayınları, No:41 Yalkın Ofset Matbaası, İstanbul 1971.

TUNCER, Selâhattin :Vergi Uygulamaları, b.4, Ar Basım Yayın ve Dağıtım A.Ş., Güryay Matbaası, İstanbul 1983.

TÜRK, İsmail :İktisadî Kalkınmanın Finansmanında Vergi Politikası, A.Ü.S.B.F. Yayını No:125-107, Sevinç Matbaası, Ankara 1961.

TÜRK, İsmail :Maliye Politikası-Amaçlar, Araçlar ve Çağdaş Bütçe Teorileri, b.5, "S" Yayınları, Ankara 1983.

UÇKUN, İlhan :Türkiye'de Vergi Politikası ve Meseleleri,Hüsnütabiat Matbaası, İstanbul, 1969.

ULUATAM, Özhan :Vergilerin Yatırımlar Üzerindeki Etkisi ve Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası (Teori ve Türkiye Uygulaması), A.Ü.S.B.F. Yayınları No:311, Sevinç Matbaası,Ankara

ULUATAM, Özhan :Yatırımları Teşvik Edici Vergi Politikası, A.Ü S.B.F. Yayını, Ankara 1971.

ULUATAM- Özhan :Kamu Maliyesi, b.2, "S" Yayınları, Sevinç Matbaası, Ankara 1978.

ULUATAM, Özhan :Enflasyon ve Devlet Gelirleri (1963-1978), A.Ü S.B.F. Yayınları, No:462, Atatürk'ün 100. Doğum Yılına Armağan, No:5, A.Ü.Basımevi, Ankara 1981.

ÜSTÜNEL, Besim :Ekonominin Temelleri, b.4, İstanbul 1983.

ÜSTÜNEL, Besim :Makro Ekonomi, b.4, Mısırlı Matbaacılık, Ankara 1983.

YAZMAN, M.Öğüt :Türkiye'nin Ekonomik Gelişmesi, Tisa Matbaacılık Sanayii, Ankara 1973.

YİĞİTBAŞI, Şahabettin :İktisada Giriş Ders Notları, A.Ü.İ.F. Yayını, Eskişehir 1987.

_____ :Türkiye Ekonomisinin 50. Yılı İ.T.İ.A.'nın Cumhuriyete 50 Yıl Armağanı, Fatih Yayınevi Matbaası, İstanbul 1973.

_____ :Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi, Akbank Kültür Yayını, Apa Ofset Basımevi, İstanbul 1980.

ARAŞTIRMA VE MAKALELER

AKDİŞ, Muhammed :"Avrupa Ekonomik Topluluğu Ülkelerinde Maliye Politikalarının Uyumlaştırılması Çalışmaları" Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:3, S:52, (Aralık 1985).

ALİEFENDİOĞLU, Y. :"1980 Sonrası Türk Vergi Politikası", Vergi Dünyası Dergisi, S:33, M.H.V.D. Yayını, İstanbul (Mayıs, 1984).

ALKİN, Erdoğan :"1983'e Girerken", 28-12-1982 Tarihli Milliyet Gazetesi.

ALKİN- Erdoğan ve Diğer. :"Beşinci Beş Yıllık Plân Üzerine Altı Görüş", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S:221, DPT Yayını, 15(Temmuz, 1984).

ALKİN, Erdoğan :"4 Şubat Kararları ve Kredi Faizleri", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:23, S:265, İstanbul 15(Mar, 1988).

ALTEMOÇİN, A.Kurtcebe :"1988 Malî Yılı Genel ve Katma Bütçe Kanun Tasarılarının ve 1986 Yılı Kesin Hesap Kanun Tasarılarının T.B.M.M. Plân ve Bütçe Komisyonuna Sunuş Konuşması", Maliye Dergisi 88, M.G.B.A. P.K.K. Yayını (Kasum, 1987-Şubat, 1988).

AYDIN, Ünal :"Vergi Sistemimizin Çözüm Bekleyen Sorunları", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:9, (Mayıs 1982)

BASKIN, Yaşar :"Değişen Sadece Vergi Oranları mı?", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:5, S:57 (Mayıs, 1986).

BATIREL, Ömer Faruk :"Maliye Politikası 1980-1985", Türkiye Ekonomisi ve İstikrar Politikaları 1980-1985, Marmara Üniversitesi, T.Ü.R.K.M.E.R., Araştırma No:2, İstanbul 1986.

BİLDİRİCİ, Ziyaettin :"Vergi Mükelleflerinin Enflasyonun Etkilerinden Korunması Amacıyla Gelir ve Vergi Usul Kanunundaki Son Değişikliklerin Bir Değerlemesi" Vergi Dünyası Dergisi, Yıl3, S:32 (Nisan 1984)

CAN, İsmail :"Türkiye'de Vergi Denetimi Uygulaması ve Eleştirisi", Maliye Dergisi, S: 53, (Eylül - Ekim, 1981).

CAN, Tevfik :"Ocak-L980'den Sonra İhracatımızda Yapılan Değişiklikler", Plânlama Dergisi, S: 14, No:DPT, 1921-K.B.:463, Ankara (Ekim, 1983).

CANOĞLU, Ali :"Vergi Kesintisi ve Dahili Tevkifat", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:5, S:55, (Mart, 1986).

CANTÜRK, Kemal :"İhracat ve Maliye", 21.6.1988 tarihli Tercüman Gazetesi.

ÇAKIR, Hikmet :"Kalkınmanın Başlangıcında Türk Maliyesi (1920 1938)", Maliye Dergisi, 100. Yıl Atatürk Özel Sayısı, M.T.K. (Ekim, 1981).

D.P.T. :"İkinci Cumhuriyet Anayasası ve Plânlama",Plânlama Dergisi, C.1, b.1, S:1, Ankara (Eylül, 1961).

D.P.T. :"Plânlama Nedir? Niçin Plân Yapıyoruz?", Plânlama Dergisi, b.5, D.P.T. Yayını No:3, Ankara, (Mart, 1973).

EFLİ, Mehmet :"Finansman Fonu Müessesesi ve Uygulaması", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:7, (Mart, 1982).

EKER, Aytaç :"1981 Malî Yılı Bütçesinin Getirdikleri", Ege Bölgesi Sanayi Dergisi, 1981.

ERDEM, Metin :"Vergi Kayıplarının Önlenmesinde Serbest ve Yeminli Malî Müşavirlik", Malî Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3 (Mart, 1985).

ERİMEZ, Rüştü :"Enflasyonun İşletmeler Üzerindeki Etkileri ve Bilançoların Yeniden Değerlemesi", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:16, S:190, 15(Aralık, 1981).

GÖZÜKARA, Öcal :"Kalkınmanın Finansmanında Gelir Vergisi Sistemi İçinde Tarımın Rolü", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:42, (Şubat, 1985).

GÜÇLÜ, Mustafa :"Yapılan Değişikliklerden Sonraki Haliyle Dolaysız Vergi Sistemimizin Değerlendirilmesi ve Yeni Hedefler", Vergi Dünyası Dergisi; Yıl:1, S:11, (Temmuz, 1982).

GÜNEŞ, Nalan :"Yazar Kasa Uygulaması", Malî Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3, (Mart, 1985).

İL, İlhan :"Gelir Vergisi Kanunu'nda Vergi Adaleti ve Gelir Dağılımını Etkileyen Başlıca Müesseseler ve İşleyişleri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:7, S:77 (Ocak, 1988).

İLKİN, Akın :"Beş Yıllık Plân Stratejisi", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S:221, DPT Yayını 1984.

İLKAN, Akın :"1988 Yılı Başında Bankacılık Kesimi", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:23, S:265, İstanbul 15 (Mart, 1988).

KARAMAN- Gülser :"Faturalı Yaşam Esasları", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:3, S:31, (Mart,1984).

KAZICI, Sami :"Leasing", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:71, (Temmuz, 1987).

KILKIŞ, Yıldırım :"Ayın Ekonomik Olayları", Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi, Yıl:21, S:7 (Temmuz, 1984).

KIZILOT, Şükrü :"Hayat Standardı Esası ve Aksayan Yönleri",Malî Sorunlara Çözüm Dergisi, Yıl:1, S:3, (Mart, 1985).

KOÇ, Kemalettin :"Avrupa Vergi Sisteminin Birbirine Yakınlaştırılması Gayretleri ve Türk Vergi Sistemi",Bülten, Yıl:1, S:1-2 (Mart-Ağustos, 1987).

MANSFİELD, Charles :"Vergi Matrahında Erozyon ve Enflasyon: Gana Örneği", Vergi Dünyası Dergisi (Çev. Mehmet Tosuner), Yıl:6, S:73, (Eylül, 1987).

MORGİL, Orhan :"Zor Durumda Olan Ekonomik Sektörler ve Firmalar İçin Alınması Gerekli Tedbirler", 8.11. 1982 Tarihli Yeni Ekonomi Gazetesi.

ÖNGÖR, Uluç A- SERDAR, Ali ve MERCİMEKÇİ,Yener :"Servet Beyanı Esası ve Bazı Sorunlar", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:7 (Mart, 1982).

ÖZAL, Y.Bozkurt :"Beşinci Plânın Hedefi-Serbest Piyasa İçinde İstikrarlı Kalkınma", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, S:221, DPT Yayını, 1984.

ÖZEN, Kadri :"Katma Değer Vergisinin Genel Özellikleri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:1, S:11 (Temmuz, 1982).

ÖZER, İlhan :"Beşinci Plânda Yer Alan Para ve Maliye Politikaları", İstanbul Sanayi Odası Dergisi,S:229 15 (Mart, 1985).

PEHLİVAN, Osman :"Vergi Denetimi ve Vergi Denetiminde Etkinlik" Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:62 (Ekim,1986).

RICHUPAN, Serhal :"Vergi Kaçakçılığının Ölçülmesi", Vergi Dünyası Dergisi, (Çev. Emin Taylan), S:44 (Nisan, 1985).

SEYİDOĞLU, Halil :"Türkiye'de İhracatı Teşvik Önlemleri ve Ekonomik Etkileri", Türkiye Ekonomisi ve İstikrar Politikaları 1980-1985, Marmara Üniversitesi, T.Ü.R.K.M.E.R., Araştırma No:6, İstanbul 1986.

SÖNMEZ, Nezihe :"Malî Politika Bakımından Vergi Tazyiki ve Enflasyonla İlgisi, İzmir İktisadî ve İdarî Bilimler Akademisi Dergisi, b.2, İzmir 1966.

ŞİRİN, Mehmet
BİNGÖL, Mehmet :"Yeniden Değerlemede Amaç Dışı Bazı Uygulamalar", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:62,(ekim 1986).

TEKİR, Sabri :"Vergilerin Gelir Esneklikleri ve Vergi Yükü", Akademik Araştırmalar Dergisi, S:1, İzmir,1987

TONGUÇ, A.Merdan :"Türkiye'de Gelir ve Vergi Yükünün Dağılımı, Ortaya Çıkan Sorunlar ve Öneriler", Vergi Sorunları Dergisi, M.B.G.K.D.D. Yayını No:1979/2 Güryay Matbaası, İstanbul 1979.

TUNCER, Selâhattin :"Peşin Ödeme Sisteminde Yenilik", İstanbul Sanayi Odası Dergisi, Yıl:16, S:192, 15(Şubat, 1982).

TUSİAD :"Avrupa'da Genç İşsizlere Yardımlar", TUSİAD Görüş Dergisi, C.13, S:1, Lebib Yalkın Yayınları ve Basım İşleri A.Ş. (Ocak, 1985).

TÜFEKÇİOĞLU, Mevzat :"Finansman Fonu ve Kâr Dağıtımına Etkileri", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:42 (Şubat,1982)

ULUDAĞ, Ramazan :"Bunalımdan Çıkış Noktası-Vergi Reformu"1.9. 1980 Tarihli Milliyet Gazetesi.

UYSAL, Mustafa Saim :"Gelir Vergisi Tarifesinde Yapılması Düşünülen Değişiklik Ne Getirmektedir?", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:4, S:47 (Temmuz, 1985).

ÜRÜNLÜ, Coşkun :"Ortak Pazar Katma Protokolü Üzerinde Görüşler", Plânlama Dergisi, S:11, Yayın No:D.P.T. 1061 (Mart, 1971).

YAĞTU- Cüneyt :"Yatırım İndirimi", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl 1, S:9 (Mayıs, 1982).

YÜCEL, Tugay :"Tarhiyat Öncesi Uzlaşma Müessesesi İle İlgili Değerlendirmeler", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl: 4, S:80 (Nisan, 1980).

ZALOĞLU, Nurullah :"İngiltere'de PAYE (Ücretlerin Vergilendirilmesi)", Vergi Dünyası Dergisi, Yıl:6, S:81(Mayıs 1988).

SEMİNER VE KONFERANSLAR

ARIKAN, Vural :"Katma Değer Vergisinin Yürürlüğe Girmesi İle Kaldırılacak Hükümler ve Türk Vergi Sistemine Getirilen Yeni Kavram ve Müesseseler", Türkiye'de Katma Değer Vergisi, (Semin-Tebliğleri) İktisadi Araştırma Vakfı, İstanbul 1974.

BALKIR, Canan-ÖNEN, Tuğrul ve ARTUKMAÇ,Tarık :"Dış Ekonomik İlişkiler-İthalât, İhracat ve Kambiyo Politikaları", 1985'den 1986'ya Türkiye Ekonomisi Semineri, A.S.O. Yayını, No:32, Ankara 14 (Mart, 1986).

BİLGEN, Hüseyin Akif :"Katma Değer Vergisinin Hasılat Temini ve Oto kontrol Fonksiyonu", Türkiye'de Katma Değer

CEBİLOĞLU, Hamit :"Kalkınma Yönetiminde Etkinliğin Artırılması", 2. Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, C.1, D.P.T. Yayını No: 1783, İzmir, 2-7 (Kasım, 1981).

ÇAKIR, Hikmet :"Kalkınma Başlangıcında Türk Maliyesi 1920-1938", Maliye Dergisi, 100. Yıl Atatürk Özel Sayısı, M.T.K. (Ekim, 1981).

ÇARIKÇI, Emin :"Dışa Açılma Politikaları", Türk Ekonomisinin Dışa Açılması Semineri, A.T.O.K.H.A.V., İlk-San Matbaası Ltd. Şti., Ankara 14(Aralık,1982)

ÇETİN, Hikmet ve ÖZFIRAT, Necati :3. Plân Modeli Uluslararası Kollokyumu 28-29 (Şubat, 1972), Yayın No: DPT:1221-İ.P.D:336, Ankara (Mart, 1972).

DOĞAN, Aykon :"Katma Değer Vergisi Ön Tasarısının Genel Esasları, Kapsamı ve Yerini Alacağı Vergiler" Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadi Araştırma Vakfı, İstanbul, 1974.

EGESOY, Muzaffer :"Katma Değer Vergisi ve Türkiye Modeli", Katma Değer Vergisi Semineri, C.1, S:9, A.İ.T.İ. A. Yayını: 69, M.V.H.E. Yayını:6, Ankara 9-11 (Mayıs, 1973).

GÖRGÜN, Sevim :"Atatürk Dönemi Maliye Politikası", Atatürk Döneminde Türkiye Ekonomisi Semineri, Y.K.B., Atatürk Yılı Armağanı, İstanbul 1982.

KEYDER, Beysan :"Zirai Sektörde Vergilendirme", Maliye Enstitüsü Konferansları, Seri:4, Sene:1958, İ.Ü.İ.F. Maliye Enstitüsü Yayını, No:6, İstanbul, 1959.

KORUYAN, Günay :"Katma Değer Vergisinde İhracat İstisnası", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadî Araştırma Vakfı, İstanbul, 17-18 (Ocak, 1974).

ÖZER, İlhan :"Türkiye'de Katma Değer Vergisi", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri),İktisadi Araştırma Vakfı Yayını, İstanbul 17-18 (Ocak, 1987).

ÖZSOY, Numan :"Katma Değer Vergisi ve Türkiye Modeli", Katma Değer Vergisi Semineri, C.1, S:9, A.İ.T.İ. A. Yayını:6, Ankara 9-11 (Mayıs, 1973).

PAKDEMİRLİ, Ekrem :"Kalkınma Politikamız İçinde Teşvik ve Yönlendirme Politikaları", 2. Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, C.1, D.P.T. Yayını No: 1783, İzmir, 2-7(Kasım, 1981).

ŞAFAK, Mehmet :"Vergi Kayıplarının Önlenmesi ve Vergi İdaresi", 2. Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, C.1, D.P.T. Yayını No:1783, İzmir 2-7 (Kasım, 1981).

TEKELİ, Esat :"Vergi Politikaları ve Türkiye'de Vergi Politikası", Maliye Enstitüsü Konferansları, Seri 4, Sene:1958, İ.Ü.İ.F., Maliye Enstitüsü Yayını No:6, İstanbul 1959.

TUFAN, Altan-MORGİL, Orhan ve MERMECİ, Mehmet: "Para ve Maliye Politikaları ve Enflasyon", 1985'den 1986'ya Türkiye Ekonomisi Semineri A.S.O. Yayınları, No:32, Ankara 14(Mart, 1986).

TUNCER, Selâhattin: "Katma Değer Vergisinde Oran ve Tablolar", Türkiye'de Katma Değer Vergisi (Seminer-Tebliğleri), İktisadî Araştırma Vakfı, İstanbul 1974.

TÜRK, İsmail: "Kalkınma ve Kamu Gelirleri", 2. Türkiye İktisat Kongresi-Kalkınma Politikası Komisyonu Tebliğleri, C.1, D.P.T. Yayın No:1783, İzmir 2-7(Kasım, 1981).

TÜRK, İsmail: "İktisadî Kalkınma Plânımızda Finansman Meselesi", Maliye Enstitüsü Konferansları-Beş Yıllık Kalkınma Plânı, A.Ü.S.B.F. Maliye Enstitüsü Yayınları, No:20, Ankara 1983.

ÜLKEN, Yüksel: "1980 Sonrası Uygulanan İktisat Politikasının Sosyal Niteliği", Türkiye'de Serbest Piyasa Ekonomisinin Boyutları Sempozyumu, D.E.Ü. İ.İ.B.F., İzmir Ticaret Odası, 21 (Ekim, 1987).

RESMÎ YAYINLAR

D.İ.E. :1981 Türkiye İstatistik Yıllığı

D.İ.E. :1982 Türkiye İstatistik Cep Yıllığı

D.İ.E. :1987 Türkiye İstatistik Yıllığı

D.P.T. :Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1963-1967), Ankara 1963.

D.P.T. :İkinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı, (1968-1972), Ankara 1967.

D.P.T. :1973 Yılı Programı (Üçüncü Beş Yıl 1973-1977), Ankara 1972

D.P.T. :Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1973-1977), Ankara,1973

D.P.T. :1978 Yılı Programı İcra Plânı, Ankara 1978.

D.P.T. :Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1979-1983), Ankara 1979.

D.P.T. :1979 Yılı Programı Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1979-1983), Ankara 1979.

D.P.T. :Beşince Beş Yıllık Kalkınma Plânı (1985-1989), Ankara 1984.

D.P.T. :Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Plânı Öncesinde Gelişmeler, Ankara 1985.

Maliye Bakanlığı:1974 Malî Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara 1973.

Maliye Bakanlığı:1984 Malî Yılı Bütçe Gerekçesi, Ankara 1983.

Maliye Bakanlığı:1986 Yıllık Ekonomik Rapor.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı:Katma Değer Vergisi Kanun Tasarısı ile İlgi
Gelirler Genil Müdürlüğü :li Olarak Hazırlanan Brifing Notu, Ankara 1984.

Tarım, Orman ve Köyişleri: Tarımda Gelişmeler ve Köylerimiz, T.O.K.B.
Bakanlığı Yayın Dairesi Tanıtma Serisi 2, Ankara 1987.
Başkanlığı

Türkiye Odalar Birliği : Üç Aylık Ekonomik Rapor, Nisan-Haziran 1981.

Türkiye Odalar Birliği :1982 İktisadî Rapor

Türkiye Odalar Birliği :1923-1983 Cumhuriyet Döneminde İstatistiklerle Türkiye, Ankara 1983.

Türkiye Odalar Birliği :1984'e Girerken Türkiye Ekonomisi-Başlıca Sorunlar ve Öneriler, Kasım 1983.

Türkiye Odalar Birliği :Üç Aylık Ekonomik Rapor, Ocak-Mart 1984.

Türkiye Odalar Birliği :Üç Aylık Ekonomik Rapor, Ocak-Mart 1987.

Türkiye Odalar Birliği :1987 İktisadî Rapor.

Türkiye Ziraat Odaları :Zirai ve İktisadî Rapor 1986-1987, Yayın No: 155, Ankara 1988.

Vergi Reform Komisyonu:"Genel Görüşler (İstanbul Temmuz, 1986)", Vergi Reform Komisyonu Raporları, C.1, İstanbul 1969.

Vergi Reform Kümisyonu:"Tarım Fiskalitesi Hakkında Rapor (İstanbul, Eylül, 1966)", Vergi Reform Komisyonu Raporları, C.5, İstanbul, 1971.

_____ :50. Yılda Türkiye'de İhracatı Teşvik Tedbirleri Ticaret Bakanlığı 50. Yıl Yayınları, No:2, T.T.D.S.O.T.B.B. Matbaası, Ankara 1874.

_____ :25.5.1984 Tarihli Ticaret Odası Gazetesi.

_____ :24 Ocak Ekonomik İstikrar Tedbirlerinin İhracatımızda Doğurduğu Yapısal Değişmeler Üzerine Bir Araştırma, Yayın No:DPT:2037, T.V.B.39, Nisan 1986.

_____ :Gelir Dağılımı ve Türkiye'de Yapılan Gelir Dağılımı Çalışmaları (1959-1986), Yayın No:DPT:2076 S.P.B.401, Şubat 1987.

_____ :Türk SAnayii ve Ticaretinde Gelişmeler 1950-1985 S.T.B.P.K.K.B. Yayın 1987.

_____ :1988 Yılı Başında Türkiye Ekonomisi, İstanbul Sanayi Odası Araştırma Dairesi Yayını No:1983/4, 1988.

YASALAR

Kalkınmada Öncelikli Yöreler Başkanlığı Yayın Temsil Dairesi :Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yatırımları Teşvek Mevzuatı. Genel Teşvikler, Kalkınmada Öncelikli Yörelere İlişkin Teşvikler, Ankara 1986.

Türkiye Odalar ve :1986 Yılı Yatırımları Teşvik Mevzuatı-İlk-Sen Matbaası Ltd. Şti., Ankara 1986.

:19.2.1963 Tarih ve 2025 Sayılı G.V.K.

:31.12.1982 Tarih ve 2772 Sayılı G.V.K.

:1..1.1986 Tarih ve 3239 Sayılı G.V.K.

:10. 6.1950 Tarih ve 5422 Sayılı K.V.K.
:30.12.1960 Tarih ve 192 Sayılı K.V.K.
:27. 3.1964 Tarih ve 1137 Sayılı K.V.K.
:24.12.1980 Tarih ve 2362 Sayılı K.V.K.
: 5. 1.1982 Tarih ve 2573 Sayılı K.V.K.
: 1. 1.1986 Tarih ve 3239 Sayılı K.V.K.

DİĞER KAYNAKLAR

O.E.C.D. :O.E.C.D. Economic Surveys 1981-1982 Turkey, April 1982.

T.U.S.İ.A.D. :The Turkish Economy 1983, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul.

T.U.S.İ.A.D. :The Turkish Economy 1986, Lebib Yalkın Yayınları, İstanbul.

World Bank :World Development Report 1986.

Y.A.S.E.D. :Türkiye'de Yatırımcılara Tanınan Teşvikler ve Etkinliği, Yayın No:19, İstanbul 1985.

T. C.
Yükseköğretim Kurulu
Dokümantasyon Merkezi