

## TÜRK GELİR VERGİSİNE MÜTEALLİK BAZI MESELELER

Dr. Memduh YASA

Istanbul Üniversitesi Maliye Doçenti

Memleketimizde bütçe devreleri itibarile beş senedir bir umumî gelir vergisi tatbik edilmektedir. Burada bu tatbikatın neticelerini, bazı vergi prensipleri bakımından bir tahlile tâbi tutmak istiyoruz.

Tahlillerimizi esas itibarile üç nokta etrafında toplamış ve belli başlı üç suali cevaplandırmak maksadına yöneltmiş bulunmaktayız.

Sualler şunlardır:

- 1) Gelir vergisi, Hazinesin ihtiyaçlarına ne nisbette cevap vermektedir?
- 2) Vergi, adalet prensiplerile uygunluk arzetmekte midir?
- 3) İktisadî faaliyeti, diğér bir ifade ile konjonktürü ne dereceye kadar takip edebilmektedir?

Bu suallerin cevapları aramırken, yalnız dar mânada gelir vergisi değil, fakat onunla birlikte kurumlar ve esnaf vergileri de gözönünde bulundurulmuş, diğér bir ifade ile, heyeti umumiyesile sistemin üç esas prensipten muhasebesi yapılmak istenmiştir. Bununla beraber, icap eden yerlerde bunlardan her biri, yâni gelir, kurumlar ve esnaf vergileri hakkında ayrı ayrı izahat verilmiştir.

Bu mevzua geçmeden evvel iki noktayı belirtmekte fayda mülâhaza etmekteyiz. Bir kere, beş senelik bir müddet, bir vergi, hele gelir vergisi gibi şümullü bir sistem hakkında hüküm vermek için kifayetsiz bulunmaktadır. Kaldı ki, bu beş senenin birincisi tereddütler ve acemilikler bakımından zengin olması tabîi bulunan bir intikal devresi sayılabileceğii gibi, sonucusu da henüz neticelerini vermiş değildir. Buna rağmen bugüne kadarki tatbikatın, yalnız yukarıda belirtilen üç nokta bakımından da olsa, tahlili tamamilé faydasız değildir. Bizde bilhassa, her sahada yapılan değışikliklerin arkasını takip etmek çok lüzumludur. Bir taraftan zorlukları küçümsemek hususundaki itiyadımız, diğér taraftan bir kısım tatbikatçıların eski alışkanlıklarını devam ettirmek yâni yeni sistemleri de bırakılmış olanlarla aynı zihniyetle tatbik etmek temayülleri, getirilmek istenilen yeniliklerin yerleşmesini zorlaştırmaktadır. Diğér

bir ifade ile, tatbikatı, benimsenen prensipler bakımından sık sık kontrol etmekte bilhassa bizim memleketimizde zaruret vardır.

Belirtmek istenilen ikinci nokta, bu sahada statistik malûmatı bulmak hususunda uğranılan müşkülâttir. Müşkülât böyle bir araştırmada kullanılabilecek rakamların mutlak mânada yokluğundan ziyade, alâkalı resmî dairelerin bu mevzuda takip ettikleri aşırı ketumiyetten doğmaktadır.

Bu hususları böylece belirttikten sonra, suallerimizin cevaplarını araştıralım:

1) Gelir vergisi sisteminin 1951 senesinden 1955 senesine kadar temin ettiği varidat aşağıdaki tabloda gösterilmiş ve tablonun son sütununda ayrıca endeksi hesaplanmıştır [1]:

	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	Esnaf Vergisi	Yekûn	Yekûnlara ait endeks
1951	209	26	25	260	100
1952	300	51	27	378	145
1953	394	75	29	498	191
1954	525 [2]	90	30	648	249
1955 [3]	620	110	33	763	293

Görülüyor ki, gelir vergisi varidatı esas itibarıyla hızlı bir inkişaf halindedir. Artış nisbeti gerçi son senelerde ilk senelere nazaran düşüktür. Fakat bunu vergi randımanının artış süratinde hakikî bir düşme yerine, ilk senelerde çok geniş bir şekilde yapılan kaçakçılığın son senelerde nisbeten azalmış bulunmasına atfetmek dolayısıyla zahirî bir düşme telâkki etmek daha doğrudur.

Bununla beraber, verginin verimliliği hakkında doğru bir fikir edinebilmek için, onun sadece yıllık hasılatını ve bu hasılatın inkişaf seyrini tetkik etmek kâfi değildir. Hususile, bu verimin Hazine bakımından ne dereceye kadar kâfi sayılabildiği meselesi bahis mevzuu olunca, yıllık hasılatın bir de âmme varidatının heyeti umumiyesile karşılaştırılması,

[1] Bu etütte görülen tablolarda hesapların yapılması için su nesriyattan istifade edilmiştir: Devlet Gelirleri Bülteni, sayı 2, 1954 ile 1951, 1952, 1953, 1954 ve 1955 mallı yıllarına ait bütçe gerekçeleri ve Bütçe Encümeni raporları.

[2] 10 aylık tahsilât seyrine göre hesaplanmıştır.

[3] Bütçe tahminleridir. Yalnız, 1955 bütçesinin Meclis Heyeti Umumiyesinde müzakeresi esnasında gelir vergisi nisbetlerinin arttırılmasını istihdaf eden kanun lâyihası Hükûmetçe geri alındığından, bu kanundan beklenen ve bütçe tahminlerinde yer alan 25 milyon lira tenzil edilmiştir.

daha doğrusu alelâde varidat içinde gelir vergisinin nisbî ehemmiyetinin tayin edilmesi lâzımdır. Müteakip tablo bu mukayeseyi vermektedir:

Yıllar	Âmme vâridatı Milyon T. L.	Gelir vergisinin âmme varidatı içindeki payı [4]
1951	1353	% 19
1952	1652	% 23
1953	1926	% 26
1954	2288	% 26
1955	2821	% 27

Tabloda görüldüğü üzere, nisbetin en yüksek bulunduğu 1955 senesinde bile, Gelir, Kurumlar ve Esnaf Vergileri âmme vâridatının dörtte birinden pek az fazlasını temsil etmektedir. Dikkate şayandır ki, kazanç vergisi ile kazanç vergisine bağlı vergilerin 1950 senesinde yani yaşadıkları son yılda Hazineye sağladıkları vâridat, devlet gelirlerinin % 31'ine tekabül etmekte idi. İleri garp memleketleriyle mukayese edildiği takdirde yukarıdaki nisbetlerin ne kadar düşük olduğu daha iyi anlaşılır. Amerika Birleşik Devletlerinde umumî vergi vâridat içinde gelir vergisi sisteminin (Şirketler vergisi ile kazanç fazlaları vergisi - Excess profits taxes dahil) payı 1952 de % 78, 1953 de % 77 dir [6]. İngilterede 1953/54 senesinde % 57 den fazladır [7]. Fransada bu nisbet % 30,7 dir (1951 de). Fakat Fransada klâsik gelir vergisinden sıyrılmaya temayülü vardır. «Taxe sur la valeur ajoutée» denilen umumî muamele vergisine, vasıtalı gelir vergisi mahiyeti verilmek istenmektedir. Ayrıca, kısmen siyasî, kısmen de iktisadî mülâhazalarla hizmet erbabı Taxe Proportionnelle'den muaf tutulmuştur. Sistemin nisbî verimsizliği kısmen bundan ileri gelmektedir. Kaldı ki, belli başlı Fransız müellifleri bu hali şiddetle tenkit etmektedirler.

Gerçi memleketimizde bir taraftan millî gelir seviyesinin daha oldukça düşük bir seviyede bulunması, diğer taraftan millî gelir dağılımındaki adaletsizliklerin pek bâriz olması, bu sahada daha bir müddet için fazla nikbin davranmağa imkân vermemektedir. Bununla beraber, verginin umumilik kaidelerinin, millî gelire ait hususiyetlerin icap ettirdiğinden çok daha fazla zedelenmiş olduğu da bir vaki'dir. Malûm olan lüzumsuz istisna ve muafıkları burada saymağa hacet yoktur. Yalnız, mükellef adedi

[4] Gelir, kurumlar ve esnaf vergileri bir arada.

[5] Bütçe tahminleri.

[6] Carl S. Shoup, Cours de Sciences Financières, Paris 1954, Paris Hukuk Fakültesinde okutulan doktora kuru, S. 20.

[7] Colin Clark, Welfare and Taxation, Oxford 1954, S. 74.

hakkında yapılacak bir mukayese, «umumî» vergilerin başında gelmesi iktiza eden gelir vergisinin bizde ne derece «kısmî» bir mahiyet iktisap etmiş olduğunu sarahatle gösterecektir.

1954 senesinde yıllık beyanname veren yâni tam mükellefiyete tâbi olan kimselerin yekûnu 82111 dir. Aynı yıl içinde kâr gösteren kurumlar yekûnu da 1590 dır. Zarar beyan edenlerle birlikte bunlar 2000 e iblâğ edildiği takdirde, yıllık beyanname veren bütün mükellefler, 84111 kişi olmaktadır. Bu rakam nüfusumuzun % 0.4 üne tekabül etmektedir. Aynı yıl için götürü ve muhtasar beyanname verenlerin miktarını tesbit etmek imkânsızdır. Kâr gösteren tam mükellefiyete tâbi kimselerin adedini veren 1955 bütçe gerekçesi bu noktada sâkittir. Bununla beraber, elimizde bu iki zümrenin 1951 deki yekûnu mevcut olup 1,143,768 dir. Tam mükellefiyete tâbi olanlarla birlikte en geniş bir tahmin ile mükellef adedinin 1,5 milyonu bulunduğu kabul edildiği takdirde, umumî nüfusa nisbeti % 7,1 olmaktadır. Diğer memleketlere bakalım: Amerika Birleşik Devletlerinde gelir vergisi mükelleflerinin 1950 deki yekûnu 53 milyonu bulmuştur. 151 milyon olan o vakitki nüfusa nazaran nisbet % 35 dir [8]. İngilterede 1953-54 de mükellef adedi 15,5 milyona yakın olup burada da nisbet üçte biri geçmektedir [9]. Fransada hizmet erbabının taxe proportionnelle'den muaf tutulmuş olmasına rağmen, taxe proportionnelle ile surtaxe progressive'e tâbi kimselerin miktarı 6 milyon 703 bini bulmakta ve nüfusun % 16 sını geçmektedir [10]. Fransada gelir vergisinin umumî nüfusun sadece % 16 sını teklif etmesi şiddetli tenkidlere mevzu teşkil etmektedir. Memleketimizdeki nisbet Fransadakinin yarısına bile varmadığı gözönünde tutulmalıdır. Kaldı ki, bizdeki mükellef zümresi ile Fransadaki mükellef zümresi arasında tam bir benzerlik de yoktur. Bizdeki mükelleflerin % 85 den fazlası hizmet erbabıdır. Fransada ise hizmet erbabı mükellef yekûnu içinde çok küçük bir mevki işgal etmektedir.

2) Gelir vergisinin adalet prensibine uygunluk derecesini araştırırken iki meseleyi birbirinden tefrik edeceğiz. Bunlardan biri vergide adalettir. Burada sadece gelir vergisinin ferdlerin vergi verme kabiliyetine ne derece intibak etmiş olduğu keyfiyeti araştırılacaktır. İkincisi, vergi yolile adalet yahut sosyal adalettir. Burada eldeki rakamların verdiği imkân nisbetinde, verginin, millî gelirin dağılımını ne şekilde tadil ettiği incelenecektir.

a) Zamanımızda vergi verme kabiliyetinin en doğru ölçüsü gelirdir. Ancak, gelirin bir taraftan menşei, diğer taraftan istimal sahası yani

[8] Shoup, adı geçen eser, S. 55.

[9] Clark, adı geçen eser, S. 70.

[10] Statistiques et Etudes Financières, Septembre 1953, S. 807.

büyüklüğü, vergi verme kabiliyetine müessir olmaktadır. «Discrimination» prensibinin tatbikini icap ettiren gelirin menbaı meselesi Türk gelir vergisinde ihmal edilmiştir. Gerçi gelirlerin menbalarına göre farklı vergi verme kabiliyetini temsil eder sayılması, modern müelliflerce tenkid edilmektedir. Diskriminasyon prensibinin tenkidi bilhassa iki noktada toplanmaktadır. Bunlardan biri sermaye gelirlerinin zannolunduğu kadar müstakar bulunmamasına dayanmaktadır. Bir taraftan modern harplerin sebep olduğu tahribat uzun müddetler zarfında biriktirilmiş maddi servetleri bir anda ortadan kaldırdığı gibi diğer taraftan para değerinde vukua gelen devamlı sukut birçok servetleri bilhassa çeşitli alacaklar halinde tekevvün etmiş servetleri büyük nisbette kayıplara uğratmaktadır. Gerçi para değerinin düşmesinden bütün servet neveleri aynı derecede müteessir olmamaktadır. Aksine bazı servet parçaları, bilhassa gayrimenkullerle esham, bundan hemen hemen hiç müteessir olmamakta hattâ çok defa para değerindeki düşüş nisbetini aşan bir süratle kıymetlenmektedir. Bununla beraber, bazı sosyal mevzuat, meselâ gayrimenkul kiralarının bazen yükselmesine mâni olunması gibi tedbirler, bu nevi servet parçaları için bahis mevzuu olan otomatik intibakı fevkalâde güçleştirmiştir. Her halde, sermaye gelirlerinin zamanımızda eskiden olduğu kadar müstakar olmadığı söylenebilir. Diskriminasyon prensibi aleyhine tevcih edilen ikinci delil, sa'y gelirlerinin gittikçe emniyet ve istikrar kazanmış olması ve bu sınıfın modern devletlerce geniş bir himayeye mazhar kılınmış bulunmasıdır. Filhakika bugünkü çok şümüllü tekaüdiye plânları, işsizlik, hastalık, kaza, ihtiyarlık v.s. sigortaları, çeşitli iktisadi yardımlar, parasız tahsil ve parasız sağlık servisleri, ucuz mesken politikası gibi tedbirler; işçinin ve umumiyetle sa'y erbabının şahsî ve ailevi istikbal endişelerini fevkalâde azaltmış, ücretlerini de nisbi bir istikrara kavuşturmuştur. Bugün birçok garp memleketlerinde ücretlerin konjonktürel tahavvülleri takip edebilmesini, temin edecek usuller kabul edilmiştir.

Görülüyor ki, menbaları bakımından gelirlerin farklı ödeme kabiliyetleri temsil ettikleri, ileri garp memleketleri için bugün artık kolaylıklar iddia olunamaz. Bununla beraber, bir taraftan sermaye geliri aleyhine, diğer taraftan sa'y gelirleri lehine vukua geldiğini belirttiğimiz değişiklik, memleketimizde henüz gerçekleşmiş değildir. Bu itibarla bizde daha uzun müddet, vergi mükellefiyeti bakımından sa'y, sermaye ve işletme gelirleri arasında bir tefrik yapmanın lüzumuna kaniiz. Türkiyemizde bu tefrikin muhafazasını icap ettiren bir hususiyet daha vardır: Gelir vergimiz, öyle görülüyor ki, yalnız hizmet erbabını gerçek gelirlerine göre vergilendirmekte, diğer mükellefler umumiyetle gerçek gelirlerini tam beyan etmemektedirler. Bunun böyle olduğu, bütçe encümeninin devlet gelirlerine

ait raporlarında sanayi ve ticaret erbabı için hesaplanan global mükellefiyet nisbetinden kolaylıkla anlaşılmalıdır. Esnaf denilen mükellef grup ise bizzat kanun vâzı tarafından gerçek gelirini beyan etmemek imkânına kavuşturulmuştur. Gelire karine olarak kabul edilen matrahın ise, gerçek gelirlere göre tahakkuk edecek bir mükellefiyetin çok altında kalan meblâğlar tediyesine sebebiyet verdiği malûmdur. Şu hale göre memleketimizde diskriminasyon prensibi fiiliyatta sa'y gelirlerini diğerlerine nazaran daha müsait bir duruma sokmuş olmayacak, fakat bu gelir grubunun bulunduğu çok gayri müsait vaziyeti kısmen belki azaltmağa yarayacaktır.

Gelirin istimal sahasına yahut büyüklüğüne gelince: vergi adaleti gelirlerin büyüklüklerine göre de farklı nisbetlerde vergilendirilmesini icap ettirir. Bu nisbetler arasındaki farkların ne kadar olacağını, gelir parçalarının istimal edileceği sahalardan yahut sarf yerlerinin marjinal değeri tayin etmektedir. Diğer bir ifade ile, vergi tarifesi o şekilde tanzim edilmiş olmalıdır ki, her mükellef netice itibarile müsavi derecede fedakârlığa katlanmış bulunsun. Gerçi bu hususta yerleşmiş bir kaide yâni her gelir parçasının fedakârlığa tahammül derecesini doğru olarak tayin eden bir ölçü mevcut değildir. Bununla beraber, muayyen bir zaman ve mekânda umumiyetle âdil sayılabilecek bir vergi tarifesi yapmak imkânsız değildir.

Bu bakımdan da mütalâa edince gelir vergimizin kusurlarla malûl olduğunu görmemeğe imkân yoktur.

Bir kere gerçek gelirin tesbit edilmediği her yerde «iktidar» prensibinden uzaklaşmış olmaktadır. Bu itibarla burada esnaf muafliğına dokunmak mecburiyetindeyiz. Sâbit iş yerine sahip olup da esnaf vergisine tâbi tutulan kimselerin adedi 1954 de 302,326 dır [11]. Bu yekûn aynı tarihte mufassal beyanname veren mükellefler adedinin takriben dört mislidir. Burada gerçek gelirden ne kadar uzaklaşıldığını ve mükellefiyetin bu yüzden ne derece düştüğünü belirtmek için 1954 de esnaf muafliğından istifade eden mükelleflerin ortalama olarak yılda yalnız 66 lira ödemiş olduklarını söylemek kâfidir.

Diğer taraftan, asgarî geçim ve aile yükü karşılığı olarak kabul edilen indirimler çok düşük bir seviyede tesbit edilmiştir. Bilindiği üzere bu indirim bekâr mükellefler için senede 540, çocuksuz evliler için 900, bir ve iki çocuklular için 1080, üç ve dört çocuklu mükellefler için 1260 ve nihayet dörtten fazla çocuğu bulunanlar için de 1440 liradan ibarettir. Hemen şunu belirtmek icap eder ki, bir kimsenin kendisine ve ailesine

[11] Dr.Salâhaddin Tuncer, Türk Gelir Vergisinin dört yıllık tatbikatına toplu bir bakış. İktisat ve Maliye Mecmuası, 15 Ocak 1955, S. 24.

ancak asgarî seviyede bir mâişet teminine yarayan gelir parçası hiçbir vergi verme kabiliyetini temsil etmemektedir. Filhakika bundan herhangi bir miktarın alınması gelir sahibini en zarurî ihtiyaçları üzerinde de bazı fedakârlıklar yapmağa icbar eder. Bu sebeple, bahis mevzuu indirimlerin hakikaten asgarî geçimi sağlayacak meblâğlara tekabül etmesi lâzımdır. Bu prensipten iki sebeple fedakârlık yapılabilir. Birincisi, hakikî asgarî geçime tekabül eden meblâğlar üstünde gelir temin edenlerin nisbeten mahdut sayıda bulunmasıdır. Yalnız bunların ve bahis mevzuu seviyenin üstünde kalan gelir parçaları üzerinden vergiye tâbi tutulması, vergi randımanının pek düşük kalmasına sebebiyet verir. Binaenaleyh, vergi vâridatının yükseltilmesi zarureti, bu prensipten az çok fedakârlık yapılmasını icap ettirir. Bununla beraber, fedakârlıkta fazla ileri gitmemek ve asgarî geçim seviyesinin icap ettirdiği meblâğa yakın miktarlarda kazanç sağlayanların yaşama imkânlarını fazla güçleştirmemek icap eder. Memleketimizde gerçi ferd başına hakikî millî gelir çok düşüktür. Ayrıca millî gelirin dağılımında da geniş bir adaletsizlik mevcuttur. Bu itibarla, Türkiyede hazîne ihtiyaçları ile az çok bağdaşır bir gelir vergisinin, ancak asgarî geçimi temin eden meblâğları da kısmen teklif etmesi zarurî bulunmaktadır. Bununla beraber, bunda çok ileri gidildiğini kabul etmek lâzımdır. Bilfarz üç çocuklu bir aile için kabul edilen indirim, memleketimizin resmî otoriteleri tarafından neşredilen hayat pahası endekslerinde tesbit edilen meblâğın ancak dörtte biri kadardır. İndirimin düşük tutulabilmesini icap ettiren ikinci sebep, mükelleflerce beyan edilen gelirin hakikî gelirden ekseriya aşağı tutulmasıdır. İndirimi düşük tutmakla devlet, kaçırıldığı farzedilen meblâğları da kısmen vergilendirmiş olmaktadır. Bu faraziye memleketimiz için filhakika doğrudur. Ancak memleketimizde bir grup mükellef vardır ki, bunlar için beyan edilen gelir umumiyetle hakikî gelire müsavidir. Bu mükellef grubu, hemen hemen yalnız hizmet erbabından teşekkül etmektedir. İndirimi, tabiatile mükelleflerin sosyal sınıflarına göre farklılaştırmak mümkün değildir. Ancak, yukarıda da belirtildiği gibi diskriminasyon prensibinin tatbiki ile, indirimin her sınıf için müsavi tutulmasından doğan haksızlık kısmen telâfi edilebilir.

Nihayet, vergi nisbetlerini ihtiva eden tarife de, farklı gelirlerin temsil ettikleri iktidar farklarına uygun bir şekilde derecelendirilmemiştir. Diğer bir ifade ile müterakkilik nisbeti, farklı gelir sahipleri arasında fedakârlık müsaviliği tesis edebilmiş olmaktan uzaktır. Bu durum bilhassa 100,000 lirayı aşan gelirler için bârizdir. Bilindiği üzere gelir vergisi tarifesinde en yüksek nisbet % 45 dir. Müterakkilik yüz bin lirada durmaktadır. Daha yüksek gelirlerde tarife müterakki değil, mütenasip-

tir. Bu % 45 nisbeti de yalnız yüz bin liraya varmadan evvelki dilimi teşkil eden 22.500 liraya tatbik edilmektedir. Yüz bin lira ve ondan yüksek gelir için hakikî nisbet % 35 den ibaret bulunmaktadır.

Gelir vergisinin ilk tatbik yılında, reformun muvaffakiyet şansını tehlikeye düşürmemek bakımından vergi nisbetlerini yüksek gelirler için mutedil sayılabilecek bir seviyede tesbit etmek kolaylıkla izah olunabilir. Ayrıca, diğer memleketlerdeki tatbikat ve bizde kazanç vergisinde beyan-nameli sınıfa tatbik edilen tarife, yüksek vergi nisbetlerinin daima bu yükseklik derecesinde varidat sağlamadıklarını, aksine bazı zamanlarda nisbet arttırmalarının bu vâridatı düşürdüğünü göstermiştir. Acaba, beş senelik müddet yeni bir alıştırma devresi sayılabilir ve binaenaleyh hiç değilse yüz bin lirayı aşan gelirler için daha yüksek nisbetler tatbiki yani müterakkilik hududunun genişletilmesi istenebilir mi? Şüphe yok ki bugün ne mükellef sınıfı, ne de verginin tatbik ve kontrolü ile vazifeli makamlar, vergiye alışkanlık bakımından verginin meriyete girdiği zamandaki gibi değildir. Ayrıca, beş seneden beri yapılan çeşitli neşriyat, yüksek gelir sahibi mükelleflere, başka memleketlerde olduğuna nazaran çok hafif bir yük altında olduklarını göstermiştir. Kaldı ki 1950 de şimdiki nisbetlerin tesbiti işinde reformun muvaffakiyetini kolaylaştırma gayesile değil de, vergide tam adalet prensibiyle hareket olduğu yani tarifenin o zaman farklı gelirlerin temsil ettiği farklı vergi verme kabiliyetlerine mutlak olarak intibak ettiği farz olursa bile, bugün böyle bir tadilâta behemehal lüzum vardır. Filhakika şartlar gelir vergisinin meriyet mevkiine konduğu zamana nisbetle çok değişmiştir. Değişiklik bilhassa üç noktada bariz olup her üçü de gelir vergisi tarifesinin yüksek gelirler için ağırlaştırılmasını zarurî kılmaktadır.

Bunlardan birincisi paramızın iç değerinde vukua gelen düşmedir. İstanbul Ticaret Odası toptan fiat endeksi, 1950 ortalaması 100 itibar edildiği takdirde 1954 de — yıllık ortalama — 126 ya yükselmiştir. Yükselişin devam ettiği ve gittikçe süratlendiği malumdur. Diğer bir ifade ile, 1950 de temsil ettiği değere göre müterakkilik tatbikinin hududu olarak kabul edilen 1000,000 lira, değerinin takriben üçte birini kaybetmiştir [12].

İkincisi, o zamandan beri millî gelirimizin artış süratine muvazi olarak hattâ ondan daha hızlı bir şekilde, yüksek gelirlerin ve yüksek

[12] B müddet içinde geçinme endeksi de değişmiştir. Gene İstanbul Ticaret Odasının geçinme endeksi 1950 de 100 olarak kabul edildiği takdirde 1954 ün son ayında 126 ya yükselmiştir. Bu vaziyet te asgarî geçim için kabul edilmiş bulunan indirimlerin arttırılması lüzumunu ortaya koymaktadır.



gelir sahipleri adedinin fazlalaşmış bulunmasıdır [13]. Gerçi bu fazlalığı kat'î bir şekilde ölçmeye imkân yoktur. Fakat millî gelirimizin dağılışı tarzı gözönünde bulundurulursa, millî gelirin artışının böyle bir netice doğurmamış olduğunun iddia edilemeyeceği kolaylıkla kabul olunabilir.

Nihayet üçüncüsü, Hazine para ihtiyaçlarının o zamandan beri çok artmış olmasıdır. Girişilen kalkınma hamlesi ve bu hamlenin büyük bir kısmının devlet eline tahakkuk ettirilmesi zarureti, yüksek gelirlere gittikçe daha büyük bir pay almağı haklı kılar.

Görülüyor ki, gelir vergisi tarifesi, âdil bir vergi yükü tevziini mümkün kılmadığı gibi, adaletsizliğin devamını az çok izah edebilecek sebepler de ortadan kalkmıştır.

b) Gelir vergisi yolile sosyal adalete gelince, burada ele alınmak istenilen mesele, gelir vergisinin millî gelir dağılışına ne istikamette tesir ettiği keyfiyettir. Filhakika gelir vergisinin sosyal adaletin gerçekleşmesi bakımından elverişli sayılması için, yüksek gelirleri vergi adaletinin de icap ettirdiğinden daha fazla yontması, buna mukabil düşük gelirleri himaye etmesi ve böylece açık gelir farklarını mümkün merteye hafifletmesidir. Türk gelir vergisinin bu bakımdan nasıl bir rol oynadığını tayin edebilmek için bir kere gelir grupları itibarile muhtelif zümrelerin vergi yükünü, diğer bir ifade ile mükelleflerin gelir gruplarına göre inkisamını bilmeye ihtiyaç vardır. Bu malûmatı temin etmek mümkün olamamıştır. Bununla beraber, diğer bilgilerden bu hususta bazı umumî neticelere varmak kabildir. Bir kere hemen şunu söyleyelim ki, kendisi âdil olmayan bir verginin sosyal adaleti gerçekleştirmeye yararlı olmasına imkân yoktur. Sosyal adâlet, vergi adâletinden sonra gelen bir merhaledir. Diğer taraftan, gelir vergisi vâridatının hizmet erbabı ile hizmet erbabı olmayan mükellefler arasındaki dağılışı, verginin sosyal adaletin gerçekleştirilmesi istikametinde tesir icra etmekten uzak olduğunu gösterecek mahiyettedir. Aşağıdaki cetvelde, bu dağılışın 1951 den itibaren seyri gösterilmiştir:

Seneler	Gelir vergisi hasılatı	Yıllık beyanname verenlerin payı %	Hizmet erbabının payı %
1951	209	23.9	76.1
1952	300	40.6	52.4
1953	394	43.1	56.9
1954	525 [14]	44.6	55.4

[13] Yüksek gelir tâbirile, müterakkilüğün durduğu 100,000 liranın üstünde kalan gelirler anlaşılmalıdır.

[14] 1954 Bütçe Kanunu Lâyihası ve Bütçe Encümeni Mazbatası, Vâridat Bütçesi raporu, S. 415.

Görülüyor ki, gelir vergisi vâridatının yarısından fazlası, 1954 de dahi hizmet erbabı tarafından temin edilmiştir. Gerçi 1951 deki duruma nazaran bu bakımdan oldukça mühim bir salâh mevcuttur. Bununla beraber, yukarda belirtilmiş olduğu üzere, 1951 senesi hususiyeti olan bir senedir. Filhakika bu sene içinde sanayi ve ticaret erbabının vergi ödemeleri ümit ve tahmin edilen miktarın çok altında kalmış ve bu sınıfa ait global mükellefiyet yükü, esnaf ve kurumlar vergilerinden elde edilen hasılat dahil, % 3.5 i geçmemiştir [15]. Bu itibarla, yukardaki cetvelde 1951 senesine nisbetle olan selâhı, kaçakçılığın daha müessir murakabe ve şiddetli usulî hükümler sayesinde azaltılmış olmasına atfetmek lâzımdır. 1951'den sonraki seneler bu bakımdan oldukça yeknesak sayılabilir. Halbuki bu senelerde vergi yükünün inkısamı bakımından hizmet erbabı lehine vukua gelen değişiklik, cetvelde gösterildiği gibi, cüz'î bulunmaktadır. Netice itibarile, gelir vergimizin sa'y erbabına daha ağır mükellefiyet tahmil eder bir bünyeye sahip olduğu kabul olunabilir. Gerçi böyle bir hükme varmak için memleketimizde milli gelirin bu iki zümre arasındaki dağılışı tarzını bilmeğe ihtiyaç vardır. Böyle bir bilgiyi milli gelir istatistiklerimizden çıkarmak imkânsızdır. Bununla beraber diğer hâdiselerden; ticaret, sanayi ve serbest meslek erbabının milli gelirden aldıkları hisse bakımından hem sınıf, hem ferd olarak, hayatlarını münhasıran sa'y ile kazananlardan daha iyi durumda olduklarını istihraç etmek mümkün bulunmaktadır. Böylece, tarifesinin müterakki olmasına rağmen, gelir vergisini tesirleri bakımından tersine müterakki saymak lâzımdır. Diğer bir ifade ile, milli gelirin dağılışında sebep olduğu değişiklik, mevcut adaletsizliği düzeltmek istikametinde değil, aksine bu adaletsizliği arttırmak şeklinde tecelli etmektedir.

İlâve etmek lâzımdır ki, bugünkü ekonomik konjonktür, ticaret ve sanayi erbabına, ödedikleri vergiyi in'ikâs ettirmek bakımından fevkalâde müsait imkânlar arzylemektedir. Ne geniş mânada memurların, ne de işçilerin bu nevi imkânlara sahip bulunmadıkları malûmdur. Bu sebeple, in'ikâs mekanizmasının işleyiş tarzı hesaba katıldığı takdirde, gelir vergisinde tersine müterakkiliğin hesaplarda görülebilenenden fazla olduğu neticesine varılabilir.

Esnaf ve kurumlar vergileri tesbit ettiğimiz bu temayülü değiştirmektedirler. Esnaf vergisinin randımanı çok düşüktür. Yılda temin ettiği ortalama 30 milyon lira ile neticeye müessir olması imkânsızdır. Kurumlar vergisine gelince: bunun çok büyük bir kısmı iktisadî devlet teşekkülleri tarafından ödenmektedir. Son senelerde kurumlar vergisi içinde

[15] 1951 yılı bütçesi tasarısına bağlı gelir bütçesi raporu, S. 442.

hususî teşebbüsten gelen payın nisbeten daha fazla artmış olmasının [16] bu durumu değiştirmiş olduğuna dair resmî neşriyatta hiçbir kayda rastlanmamaktadır.

3 — Konjonktürel hareketin istikamet ve şiddetini millî gelir rakamlarından takip etmek mümkündür. Aşağıda, 1950-1953 devresinde Türkiye millî gelirinin yıllık miktarları gösterilmiştir [17] :

Seneler	Millî Gelir (MİL. TL.)
1950	8497
1951	10355
1952	12187
1953	13883

Gelir, kurumlar ve esnaf vergileri mecmuu hasılatının millî gelire nisbeti, 1951 de % 2.51, 1952 de % 3.12, 1953 te % 3.61 dir. Burada evvelâ, gelir vergisi sistemile elde edilen hasılatın düşüklüğü üzerinde dikkat nazarı çekmek icap eder. Nisbetlerin düşüklüğü, diğer memleketlerle mukayese yapınca bilhassa tezahür eder. Gelir vergisinin verimsizliğinden çok şikâyet olunan Fransada bu nisbet 1953 te % 8.6 dır. Amerika Birleşik Devletlerinde % 17.6 (1953 te), İngilterede % 18.4 (1951) tür. Şunu da belirtmek icap eder ki, mahiyeti itibariyle millî gelir kıymetindeki değişmelerle pek az alâkası bulunan eski kazanç vergisi sistemi, son tatbik senesi olan 1950 de, millî gelirin % 4.77 sine varan bir hasılat sağlamış bulunuyordu. Gelir vergisi sisteminin millî gelirden aynı nisbette pay alması için, 1954 deki hasılatının 762 milyon lira alması icap ederdi. Fiilen temin edilen meblâğ bundan % 17 nisbetinde azdır.

Gelir vergisi hasılatının millî gelire nisbetle bu düşüklüğü, millî gelirin en büyük kısmını teşkil eden — 1953 de % 52,5 — ziraat sektörü kazançlarının (kurum halindeki ziraat işletmeleri hariç) vergi dışında tutulmuş olmasıdır. Millî gelir rakamları kat'î hesaplar yapmaya müsait olmamakla beraber, gelir vergisi mükellefiyeti dışında tutulmuş diğer kazançlarla birlikte bu nisbetin % 65 i bulduğu söylenebilir.

Buna mukabil, gelir vergisi — kurumlar ve esnaf vergileri dahil — randımanının millî gelir kıymetini oldukça yakından takip ettiği, ikisine ait istatistik serileri arasında dikkate şayan bir müvazilik olduğu göze çarpmaktadır.

[16] 1955 senesi Bütçesi Gerekçesi, S. 87.

[17] 1955 mali yılı Bütçe Lâyihasına ait Gerekçe, S. 12.

Aşağıda iki seriye ait endeksler gösterilmiştir [18] :

Seneler	Millî Gelir Endeksi	Vergi Hasılatı Endeksi
1951	100	100
1952	117	145
1953	134	191
1954	...	249

Filhakika görülüyor ki, 1951 den 1953 e kadar muntazaman artan millî gelire aynı şekilde muntazaman artan vergi randımanı tekabül etmektedir. Hattâ artış hızı, millî gelirinkine nisbetle vergi randımanında çok daha hızlıdır. Fakat artış hızındaki farkın büyük bir kısmını kanaatımıza göre başlangıç senesindeki vergi hasılatının, ilk tatbik yılı olmak itibarile, fevkalâde düşük olmasına bağlamak icap eder.

Millî gelirimizin 1954 ve 1955 senelerindeki miktarına ait hesaplar henüz neşredilmemiştir. Fakat, ziraî rekoltenin gayri müsait bulunması dolayısıyla, 1954 millî gelirin 1953 ünkünden düşük olduğu bilinmektedir. Buna rağmen 1954 millî gelire dayanması icap eden 1955 varidatı 1953 yılı millî gelire dayanan 1954 fiili hasılatından % 17,7 nisbetinde yüksek tahmin edilmiştir. Muhammenat gerçekleştiği takdirde [19] 1955 endeksi 293 olacaktır. Ondan evvelki senelerde millî gelire gelir vergisi varidatı arasında mevcudiyeti tesbit edilen muvaziliğe tamamen zıt olan bu hâdise, vergi sisteminin millî geliri teşkil eden unsurların hepsile ilgili olmamasından doğmaktadır. Filhakika, millî gelirdeki azalma, esas itibarile ziraî gelirdeki inişten doğmuş bulunmaktadır. Gelir vergisi varidatının başlıca kaynağını teşkil eden ücret gelirlerinde bahis mevzuu senede azalma değil, artma olmak lâzımdır. Bir yıl evvel devlet memurları için tatbik edilen ikramiye sisteminin işçilere de kısmen teşmil olunması, hususî sektördeki bazı ücret nevelerinin fiyat yükselişine gayri kâfi de olsa intibak ettirilmesi, memleketteki geniş yatırım hareketinin âmme sektöründe de hususî sektörde de istihdam edilenlerin miktarını arttırmayı zarurî kılması, heyeti umumiyesile millî gelirin düştüğü yılda, vergiye tâbi ücret gelirin artmış olduğunu gösteren karnelerdir. Gelir vergisinin ikinci büyük kaynağını teşkil eden ticaret ve sanayi kazançları yekûnunda da ziraatte olduğu kadar bir düşme olmadığı hattâ bu kazançların yükselmiş olmalarının da imkân dahilinde olduğu, piyasa-

[18] Millî gelir endeksi yapılırken bütün millî gelir rakamları alınmamış mükellefiyete tâbi olmayan gelirler mümkün mertebe tecrit edilmiştir.

[19] Cari yıl aylık vergi hasılatı bunun gerçekleşeceğini göstermektedir.

mızda sınaî ve ticarî teşebbüslerin kazanç nispetleri göz önünde bulundularak söylenebilir. Kaldı ki, ticaret ve sanayi erbabının fiilen ödedikleri vergi, vergi sisteminin gittikçe daha fazla yerleşmesi ve maliyece icra edilen kontrolün müesseriyyetinin artması yüzünden, nisbî olarak da fazlaşmaktadır. Netice itibarile, 1955 senesine ait varidat tahminleri, gelir vergisi ile konjontür arasında sıkı bir alâkanın mevcudiyetini tekzip değil, ancak teyit etmektedir.

Bununla beraber, vergi sistemimiz bugünkü bünyesini muhafaza ettiği takdirde ve vergi yerleştikçe yani intibaksızlığın doğurduğu kaçakçılık nisbeti düştükçe konjontürel hassasiyet azalacaktır. Gerçekten verginin temelini ücret gelirleri teşkil etmektedir. Halbuki, bu gelirler konjontüre karşı en az hassas olan gelir neveleridir [20]. Daha doğrusu bu nevi gelirler hususile devlet sektöründeki ücretler, konjontürel dalgalanmaları büyük bir gecikme ve gayri kâfi bir nisbette tâkip ederler. Ücretle çalışanların miktarı konjontürel dalgalanmalarına karşı esas itibarile hassas bulunmakta ve bu da ücret gelirin miktarına tesir ederse de, bu hassasiyet ücretlilerin devlet sektörüne düşen kısmı arttığı nisbette azalır. E itibarla, gelir vergisinin esas temeli bizde olduğu gibi daha ziyade devlet ve ona bağlı teşekküller kadrolarında çalışan hizmet erbabı olunca, verginin konjontürel hassasiyyetinin gittikçe azalmasını beklemek icap eder. Hassas bir vergi bütçe politikası bakımından her zaman arzuya şayan olmiyabilir. Fakat bizde hassasiyeti arttırmağa matuf tedbirler, verginin umumileştirilmesi istikametinde alınabileceği için, verginin verimliliği de bu sayede inkişaf etmiş olacaktır.

*Istanbul, 7 Nisan 1955*

---

[20] Jean Marchal: Rendements Fiscaux et Conjoncture, Paris 1942, S. 27 - 41.