

23200190

1965

**BATI VERGİ POLİTİKASINDA  
YENİ EĞİLİM VE AKIMLAR**

MALİYE BAKANLIĞI  
MÜŞAVİR HESAP UZMANI  
*ALİ ALAYBEK*

İSTANBUL, MAYIS 1965

BU KİTAP  
ALİ ALAYBEK

Üstadımızın kendi özel kitabı olan kızı  
Vedat Hanım tarafından 16.07.2008 tarihinde  
kütüphanemize armağan edilmiştir.

## BATI VERGİ POLİTİKASINDA YENİ EĞİLİM VE AKIMLAR

MALİYE BAKANLIĞI  
HESAP UZMANLARI KURULU  
İST. GRUBU KİTAPLIĞI  
Sayı : 23200190

MALİYE BAKANLIĞI  
MÜŞAVİR HESAP UZMANI  
ALİ ALAYBEK

İSTANBUL, MAYIS 1965

## İÇİNDEKİLER

	<u>Sahife</u>
ÖNSÖZ . . . . .	VII
<b>I — Vergi Reform Hareketi</b>	
1. Vergi Reformunun mânası ve devamlılığı . . . . .	1
2. Almanya'da Vergi Reformu . . . . .	3
a — Vergi yükünün hafifletilmesi . . . . .	4
b — Eklenen Değer Vergisi . . . . .	4
c — Mahallî bir mükellefiyet olan işletme vergisinin değiştirilmesi . . . . .	4
d — Vergi sisteminin basitleştirilmesi . . . . .	7
e — Malî Tevzin Meselesi . . . . .	11
3. İsveç'te Vergi Reformu . . . . .	12
a — İsveç vergi sisteminin tenkidi . . . . .	12
b — İsveç'te Vergi Reformu çalışmaları . . . . .	15
4. İsveç'te Vergi Teşkilât ve tatbikatı . . . . .	17
5. Fransa'da Vergi Reformu . . . . .	19
6. Diğer Bazı Memleketlerde . . . . .	25
a — Hollanda'da . . . . .	25
b — Belçika'da . . . . .	25
c — İngiltere'de . . . . .	27
<b>II — Mülkiyet Politikası</b>	
1. Mülkiyet politikasının muhtevası ve önemi . . . . .	30
2. Serbest ve mecburî mülkiyet teşekkülü tezleri . . . . .	31
3. Aksiyon tasarrufu (hisse senedi tasarrufu) ve halk aksiyonları . . . . .	34

	Sahife
4. Âmme teşebbüslerinin özelleştirilmesi (Privatisation)	35
5. Personelin teşebbüslere iştiraki . . . . .	39
6. Investment tasarrufu . . . . .	42
<b>III — Tasarrufu Teşvik Politikası</b>	
1. Tasarrufu Teşvik Politikasının mahiyeti ve fonksiyonları . . . . .	45
2. Teşvik konuları . . . . .	46
3. Mali Teşvik tedbirleri . . . . .	47
4. Vergi İmtiyazları Sistemi . . . . .	48
5. Tasarruf Primi Sistemi . . . . .	49
<b>IV — Vergi Azaltması</b>	
1. Vergi azaltmasının gerekçesi . . . . .	55
a — Sosyal faktörler . . . . .	56
b — Ekonomik faktörler . . . . .	57
c — Fiskal mülâhazalar . . . . .	60
2. Soğuk Progresyon . . . . .	60
3. USA'da vergi azaltması . . . . .	61
4. Almanya'da vergi azaltması . . . . .	64
5. İsveç'te vergi azaltması . . . . .	67
6. Fransa'da ve diğer Batı memleketlerinde vergi azaltması . . . . .	68
<b>V — Avrupa Ekonomik Topluluğunda Vergilerin Âhenkleştirilmesi</b>	
1. Âhenkleştirmenin mânası ve genel sebepleri . . . . .	73
2. Vergi sistemleri arasında farklılık . . . . .	75
3. Âhenkleştirmenin şumulü . . . . .	77
4. Vergilemede menşei memleket prensibi . . . . .	80
5. Âhenkleştirme ile ilgili çalışmalar . . . . .	81

VI —

VII —

	Sahife
6. Neumark Raporu . . . . .	83
7. Âhenleştirme dışı hareketler . . . . .	85
<b>VI — Eklenen Değer Vergisi</b>	
1. Muamele Vergisi tipleri . . . . .	87
2. Muamele Vergisi tiplerinin kritiği . . . . .	89
a — Yayılı Muamele Vergisi (kümülatif vergi) . . . . .	90
b — İstihsal Vergisi . . . . .	91
c — Toptan satış vergisi . . . . .	92
d — Perakende satış vergisi . . . . .	92
e — Diğer vergileme şekilleri . . . . .	92
3. Muamele Vergisi Reformu çalışmaları ve Reformun hedefi . . . . .	93
4. Eklenen değer anlamı ve eklenen değer vergilendirilmesi şekilleri . . . . .	98
5. Fransa'da Eklenen Değer Vergisi (T. V. A.) . . . . .	100
6. Fransa'da T. V. A. nın yanında uygulanan diğer vergiler . . . . .	103
7. Almanya'da fazla değer vergisi (Mehrwertsteuer) . . . . .	105
8. İsveç'te Muamele Vergisi Reformu . . . . .	110
<b>VII — Batı Sosyalizmi ve Vergi Politikası</b>	
1. Batıda modern sosyalizmin gelişmesi . . . . .	113
2. Rekabet sosyalizmi . . . . .	118
3. Doğu Avrupa'da kâr ekonomisine geçiş . . . . .	122
4. Sosyalizm ve ilim ihtilali . . . . .	124
5. Sosyalizm ve vergi politikası . . . . .	129
a — Gerçekçi vergi politikası . . . . .	130
b — Genel vergi yükü . . . . .	132
c — Vasıtasız - Vasıtalı vergi münasebeti . . . . .	134
d — Komünist rejimlerin vergi sistemi . . . . .	140

## Ö N S Ö Z

1963 yılı sonlarında Avrupada Batı vergi politikasındaki yeni eğilim ve akımlar üzerinde yaptığım incelemelerin sonucu ve bu konu ile ilgili müşahede ve mütalâalar toplu olarak bu etüdde gösterilmiştir.

Batı dünyasının, İkinci Cihan Savaşından sonra, "Sosyal Refah Devleti, yolundaki ilerlemesinde geçirdiği derin değişiklikler üzerinde, verginin birinci derecede etkisi olduğu gibi, değişen görüş ve şartlar da vergi üzerinde aynı önemde etkiler yaratmıştır.

Bu etüdde kanuyu bu illiyet rabitası bakımından ele almak suretile açıklamaya ve çağdaş Batı vergiciliğine hâkim olan görüşleri sistematik bir tarzda belirtmeğe çalıştım.

Şüphe yok ki, gelişme halinde bir memleket olan Türkiyenin durumu gelişmiş sanayi memleketlerinin bugün içinde buldukları şartlarla kıyaslanamaz. Böyle olmakla beraber, tarihi, coğrafi ve ekonomik özelliklerle Türkiye, özgürlüklerine yeni kavuşan az gelişmiş Afrika-Asya memleketleri ile de aynı hızda tutulamaz.

Diğer taraftan, vergicilikte 1950 yılından bu yana, kurduğu ve geliştirdiği modern vergi nizamı ile, Türkiye, az gelişmişler şöyle dursun, sistem bakımından, çoğu gelişmiş memleketlerden dahi daha ön bir sayfaya geçmiş bulunmaktadır.

Şu halde, Türkiye'nin, özellikle inceleme konumuz olan vergi sistemi yönünden, az gelişmiş memleketlere nazaran pek farklı bir durumda bulunduğunu kabul etmek gerekir.

Türkiye zamanımızın belki en dramatik hadisesi olan Avrupanın integrasyonuna şimdiden Ortak Pazar'ın bir üyesi sıfatıyla katılma hare-

keti içinde bulunmaktadır. Bu sebeple Batı Devletlerinin izledikleri vergi Politikasıyla Türkiye'nin yakından ilgilenmesinin tabii ve zaruri olduğu aşikârdır.

İşte bu düşünüş sistemi içindedir ki, Batının vergi politikasında vukua gelen gelişmeleri, fasılalı çalışmalarla ikmal edebildiğim bu etüdde, ilmi objektiviteden ayrılmadan, çeşitli yönleri ve ana çizgileri ile aktettirmeğe çalıştım.

7/5/1965

*Ali Alaybek*

bi  
te  
si  
ve  
«C  
ku  
sin  
ka  
çeş  
nili  
bal  
mir  
ye  
ce  
le  
şinc  
Usu  
ni,  
195  
düle  
siste  
zikk  
sinin  
Ame  
tâbiri.

vergi  
olduğu

vukuc  
e. ilmi  
rmeğe

## I

# Vergi Reform Hareketi

### 1. VERGİ REFORMUNUN MANASI VE DEVAMLILIĞI:

Reformun ilmi manada kesin bir tarifi yapılmamakla beraber, bu mefhum, dinî, sosyal ve idari müesseselerde olduğu gibi, malî sistem ve müesseselerde de, bunların fiskal, ekonomik ve sosyal fonksiyonları ve etkileri bakımından islahî ve tekâmülî yolunda, belirli ve şumullü değişiklikler veya düzeltmeler yapılmasını ifade eder.

Fransızcada Reform terimi tarif edilirken bunun karşılığında «Correction» ve «Amélioration», Almandada «Verbesserung» tabirleri kullanılır. Bizde de bilindiği gibi, Tanzimattan sonra vergileme sahasında yapılan değişiklikler ve düzeltmeler, Gelir Vergisi Reformuna kadar, «Malî Islâhat» terimile ifade edilmiş, böylece bunların özünün, çeşitli yönleri ve hedefleriyle, bir islah hareketi olduğu belirtilmek istenmiştir.

Yukarıki mana içinde bazen büyük ve küçük vergi reformlarından bahsedilir.

Büyük vergi reformu tabiri, esas itibarile bütün bir vergi sisteminde veya vergiler grubunda, ya da temel bir vergide yapılan ve bütüne değişikliğini tazammun eden islahat hakkında kullanılır. Bu derece şumullü ve önemli olmayan düzeltme ve değişikliklere, eski tabirle «Tadillere» bazen küçük vergi reformu denildiği görülmüştür. [1]

Vergi reformuna misâl olarak, Almanların birinci dünya savaşından sonra, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Muamele Vergisi ve Usul Hukukunun ihdası suretile giriştikleri büyük islahat hareketini, Fransa'da 1914 - 1918 de sedüler Gelir Vergisi sisteminin tesisini, 1954 de Eklenen Değer Vergisinin (T. V. A. nın) kabulünü, 1960 da sedüler sisteminden bizdeki gibi «global», diğer bir deyimle «unitaire» sisteme geçişi, Belçika'nın da 1962 de keza aynı yolda yaptığı islahatı zikredebiliriz.

Birleşik Amerika Devletlerinde Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisinin tarifelerinde 1964 Şubat ayı sonunda yapılan önemli indirmeler Amerika Maliye tarihinde, yeni bir görtüş ve anlayıştan hareketle, son

[1] Almanca «Kleine Steuerreform», Fransızca nadiren kullanılan «reformette» tabiri.



zamanlarda gerçekleştirilen en büyük reform olarak kabul edilmektedir. İleride ayrıca izah edeceğimiz üzere, diğer çoğu Batı Devletlerinde de, özellikle Gelir ve Kurumlar Vergileri sahasında ,vergi yükünü hafifletmeğe matuf teşebbüsler zamanımızın en önemli mali hâdisesi olarak ortaya çıkmaktadır.

Türkiye'de Cumhuriyet devrinde modern anlamda vergi reformu hareketi, vergi yükünün köyden daha ziyade şehir ekonomisine aktarılması maksadiyle, 1925 de aşarın kaldırılarak kazanç ve umumî istihlâk vergilerinin ihdası ile başlar. Bu reformu 1927 de umumî istihlâk vergisinden muamele vergisine geçiş ve bu mükellefiyette sonradan yapılan sistem değişiklikleri takip eder.

Türkiye mali tarihinin dönüm noktasını, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Vergi Usul Hukukunun tesisi suretile 1950 de gerçekleştiren büyük mali reform teşkil eder.

Maliyemizde bu ilerleme ve modernleşme hareketini 1957 de Türk Gider Vergileri nizamının kuruluşu takip eder.

Nihayet memleketimizde, 1961 - 1963 yıllarında yapılan çalışmalarla bütün vergi sistemimizi kapsayan genel ve organik bir reform hareketine girilmiştir. Hemen şunu ilâve edelim ki, bu son reform teşebbüsü kadar geniş, şumullü ve köklü bir reform hareketine Batının mali tarihinde rastlanamaz.

Vergi reformunun vergi ilmi ve vergi politikası bakımından taşıdığı mâna ve muhtevaya ana çizgileriyle temas ettikten sonra, reformun devamlılığı üzerinde kısaca duralım.

Modern cemiyet hayatının iktisadî, sosyal ve siyasî yapısında ve şartlarında vukua gelen devamlı, derin ve köklü tahavvüller, verginin anlayışı, vergi sistemi, vergi hukuku ve tatbikatında da, bunlara paralel olarak değişiklik ve düzeltmeler yapılmasını gerektirmektedir.

Daha evvel verdiğimiz izahattan da anlaşılacağı üzere, meselâ Almanya, birinci dünya savaşından sonra büyük vergi reformunu gerçekleştirmiş, ikinci dünya savaşından sonra da yeniden büyük ve organik bir vergi reformu hareketi içine girmiştir.

Böylece Almanya'da, bilhassa Federal Cumhuriyetin kurulduğu tarihten beri, devamlı vergi reformundan bahsedilmektedir. [1]

Bizde de 1925, 1932, 1950, 1957 reformları ve nihayet son yıllarda girilen genel ve organik vergi reformu teşebbüsü gözönüne getirilirse, Türkiyede de vergi reform hareketinin bir devamlılık içinde bulunduğu söylenebilir. Vergi reformunun devamlılığını bittabi tarihi

[1] Fernand Fried, Mit Steuern steuern

perspektif içinde uzun vâdeli bir vetire olarak mütalâa etmek lâzımdır. Böyle bir oluş ve ilerleme seyri içindedir ki, vergi sisteminin değişen görüşlere ve şartlara intibak etmesi ve daha rasyonel, verimli ve çeşitli politik yönleriyle daha etkili bir hale gelmesi mümkündür.

Vergi reformunun devamlılığında bahsederken, bu konuda Avrupa iktisadi ve siyasi entegrasyonunun icap ettirdiği ve ettireceği değişiklikleri de gözden uzak tutmamak lâzımdır. Filhakika Avrupa'nın birleşmesi ve bütünleşmesi hareketine katılan memleketler vergi sistemlerini bu oluşa göre revizyona tabi tutmak ve birbirine yaklaştırmak suretile «ahenkleştirme» yoluna bilfiil girmiş bulunmaktadırlar.

## 2. ALMANYA'DA VERGİ REFORMU :

Modern Alman vergi sistemi, birinci dünya savaşından sonra, teori, vergi hukuku ve tatbikat yönleriyle, Batının en ileri bir mali nizamı olarak ortaya çıkmıştır.

Şu var ki, bir yandan son zamanlarda sosyal ve ekonomik şartlarda vukua gelen derin tahavvüller, öbür yandan da vergi yükünün fazlasile ağırlaşması, bahis konusu mali nizamın kuruluşu ve tekniğinde köklü reformlara gidilmesini zaruri kılmıştır.

Şunu da gözden uzak tutmamak lâzımdır ki, ikinci dünya savaşından sonra Federal Alman Cumhuriyetinin kuruluşu sırasında, işgal kuvvetleri tarafından makul ve taşınabilir bir mükellefiyetin hudutlarını fazlasile aşan bir vergileme rejimi empoze edilmiştir.

Prof. Ludwig Erhard'ın kabul ettiği ve takibine koyulduğu serbest piyasa ekonomisi politikasını, büsbütün ağırlaştırılan vergilerle yürütmeğe imkân olmadığı için, vergi sisteminin yeniden inşası zarureti kendini hissettirmiştir. Prof. L. Erhard, girdiği cüretli ekonomik ve mali politikanın karşısında, o zamanın Maliye Bakanı olan Fritz Schäffer'i buldu. F. Schäffer başka bir muhitten gelen, devletçi düşünceden hareket eden ve Prof. Erhard'ın ekonomik konsepsiyonuna aykırı bir telâkkiye sahip olan nüfuзу bir Devlet adamı idi. Bu suretle Prof. Erhard ile Schäffer arasında, vergi sistemi, vergi yükü ve çeşitli vergi meselelerinde anlaşmazlık ve uyuşmazlıklar başladı. Bu yüzden de, Prof. Erhard'ın tasarladığı vergi reformu kısa bir zamanda ve bütünüle gerçekleştirilemedi. Böyle olmakla beraber, bu devrede vergi yükü kademeli bir surette hafifletildi, muğlak da olsa, etkili bir vergi avantajları ve indirimleri sistemi kabul edildi, böylece de geniş ölçüde vergi imkânları ile yatırımların finansmanına, yani istihsal cihazının yeni baştan kurulmasına imkân verilmiş oldu.

Prof. Erhard Hükümet Başkanı seçildikten sonra, yaptığı deklarasyonda, konjonktür politikasına uymak ve iktisadi gelişmenin devamını sağlamak ve hızını arttırmak maksadile, daha hareketli bir vergi politikası takip edeceğini ifade etmiştir.

Bu yeni devrede ortaya çıkan, vergi reformu ile ilgili problemleri şu noktalarda toplamak mümkündür :

**a - Vergi Yükünün Hafifletilmesi :**

Yukarıda belirttiğimiz üzere, ikinci dünya savaşını müteakip Federal Alman Cumhuriyeti kurulurken, bilhassa işgal kuvvetlerinin tazyiki altında, vergi yükü daha ziyade vasıtasız vergiler alanında fazlasıyla ağır tutulmuş, sonraları yapılan düzeltmelere ve indirimlere rağmen, zamanımızın ekonomik ve sosyal anlayışının ve şartlarının gerektirdiği seviyeye indirilememiştir.

Almanya'da halen iç politikanın bir numaralı problemi olarak, Erhard Hükümetinin programında da ifade edildiği üzere, vergi azaltması diyebileceğimiz, (Steuersenkung) meselesi gelmektedir.

İleride daha etraflı bir surette izah edeceğimiz üzere, Almanya, (Amerika Birleşik Devletleri gibi) zamanımızın yeni vergi anlayışından hareketle, bilhassa Gelir ve Kurumlar vergileri sahasında vergi yükünü önemli nisbetlerde hafifletme yoluna girmiş bulunmaktadır.

**b - Eklenen Değer Vergisi :**

Almanya'da vergi sistemini temelinden değiştirecek diğer bir reform da, modern şekli ile birinci dünya savaşından sonra Almanlar tarafından yaratılmış olup, buradan diğer memleketlere, çeşitli varyantları ile yayılmış olan «Muamele Vergisi» nin terk edilerek, bunun yerine Fransadaki «Taxe sur la valeur ajoutée» tipinde bir vergiye geçilmesidir.

Bizim «Eklenen Değer Vergisi» dediğimiz bu yeni endirekt temel vergi, kümülâtif Alman Muamele Vergisine nazaran bir çok bakımlardan, özellikle iktisadi etkileri yönünden, çok daha üstün ve ileri bulunmaktadır. Ayrıca, Eklenen Değer Vergisi, ileride de değineceğimiz üzere, Avrupa ekonomik topluluğunda vergi armonizasyonu çerçevesi içinde prensip itibarile şimdiden kabulü kararlaştırılmış olan ilk büyük vergidir.

**c - Mahallî Bir Mükellefiyet Olan İşletme Vergisinin Değiştirilmesi :**

Alman Belediye vergi sistemi esas itibarile iki temel vergiye dayanır :

- 1 - (Grundsteuer) Emlâk Vergisi,
- 2 - (Gewerbesteuer) Bizim İşletme Vergisi dediğimiz «Ticaret ve Sanat Vergisi».

Bu vergilerin önemini belirtmek için bunlardan sağlanan gelirin yekûn fiskal hasılat içindeki yerini gösterelim.

Almaya'da 1962 yılında Federal Devlet ile Eyaletler ve Belediyeler arasında fiskal hasılat şu surette dağılmaktadır :

	<u>Milyon DM</u>	
Federal Devlet . . . . .	45 532	% 53,89
Eyaletler . . . . .	27 727	% 32,82
Belediyeler . . . . .	11 221	% 13,29
<b>Toplam . . . . .</b>	<b>84 480</b>	<b>% 100,—</b>

11 küsur milyar DM lık Belediyeler fiskal hasılatı içinde iki temel verginin payları şöyledir: [1]

	<u>Milyon DM</u>	
Emlâk Vergisi . . . . .	1 814	% 16,17
İşletme Vergisi . . . . .	9 165	% 81,68
İki temel verginin tutarı . .	10 979	% 97,85
Diğer Belediye Vergileri . .	242	% 2,15
<b>Toplam . . . . .</b>	<b>11 221</b>	<b>% 100,—</b>

Yukarıda gösterildiği gibi, Belediye fiskal hasılatının takriben % 82 sini sağlayan İşletme Vergisi aslında üç vergiden terekküp eder :

- 1 - İşletme kârı vergisi,
- 2 - İşletme sermayesi vergisi,
- 3 - Ücret toplamı vergisi.

İşletme kârı vergisinin mevzuunu esas itibarile gelir vergisine göre hesaplanan ticari kazanç teşkil eder. Şu var ki, bu kazanç hesaplanırken, verginin reel karakteri icabı, bazı ilâve ve indirimler yapılır. (Meselâ devamlı borçlar - yatırım borçları gibi - için ödenen faizler ilâve edilir, gayrimenkuller emlâk vergisine tabi olduğu için, bunların değeri üzerinden % 3 nisbetinde indirim yapılır.)

İşletme kazancı vergisinin temel nisbet ölçüsü % 5 dir. Kazancın 7 200 DM 1 vergiden muaftır. Muaflığı aşan ilk 2 400 DM ile bunu

[1] 1962 yılı rakamlarıdır.

takip eden 2 nci, 3 üncü ve 4 üncü 2 400 DM lık kazanç dilimleri hakkında sırasile, % 1, % 2, % 3, % 4 temel nisbetleri uygulanır.

Yukarıki esaslara göre 20 000 DM tutarındaki yıllık işletme kârının vergi ölçüsü tutarı 400 DM dir. Şunu da ilâve edelim ki, bazı işlerde (evlerde yapılan işler gibi) nisbet ölçüleri daha düşük tutulmuştur.

İşletme sermayesi vergisi, kendiliğinden anlaşılacağı üzere, işletmede kullanılan sermaye toplamı üzerinden hesaplanır. Bu sermaye, esas itibarile servet vergisinin mevzuunu teşkil eden «Einheitswert» yani tek değer diğer bir deyimle, işletmenin toplu değeridir. Verginin matrahı, İşletme Kazancı vergisinde olduğu gibi, bazı ilâve ve indirimler yapılmak suretile bulunur. (Meselâ devamlı borçlar sermayeye ilâve edilir). İşletme sermayesi vergisinin nisbet ölçüsü % 0,2 dir. Bu ölçüye göre 400 000 Mark tutarındaki bir işletme sermayesinin vergi ölçüsü tutarı 800 DM a baliğ olur.

İşletme vergisi, «Steuermessbetrag» denilen ve yukarıki esaslara göre hesaplanan vergi ölçü tutarlarına, Belediyelere göre değişen emsaller uygulanmak suretile bulunur.

Yukarıki misallerde vergi ölçü tutarları şöyledir:

	DM
İşletme kazancı vergisi . . . . .	400
İşletme sermayesi vergisi . . . . .	800
Toplam . . . . .	<u>1 200</u>

Belediyenin işletme vergisi emsali meselâ % 250 olsa, bu takdirde ödenecek vergi:

$$\frac{1\ 200 \times 250}{100} = 3\ 000\ \text{DM eder.}$$

İşletme vergisi grubunun üçüncü unsurunun Ücret Toplamı Vergisi olduğunu belirtmiş idik. Bu verginin mevzuu işverenler tarafından memur ve işçilere ödenen ücretler tutarının aylık (bazı hallerde 3 aylık) toplamıdır. [1]

Verginin nisbet ölçüsü % 0,2 dir. Ücret toplamı vergisinde de emsâl usulü uygulanır. Meselâ aylık ücretlerin toplamı 30 000 DM olursa, bunun vergi ölçü tutarı 60 DM eder. Belediyenin vergi emsali % 800 olursa, bu takdirde ödenecek aylık vergi 480 DM olur.

Yukarıki izahattan anlaşılacağı üzere, işletme vergisinin ilk iki unsuru, yani işletme kazancı ve işletme sermayesi, birlikte, ücret tu-

[1] Yıllık ücret tutarı 24 000 DM ı geçmediği takdirde 9 000 DM ı indirilir.

tarı vergisi işe ayrı olarak vergilendirilir. Bu sebeple, aynı vergi grubuna girmekle beraber, ücret toplamı vergisi ayrı bir mükellefiyet karakterini arzeder.

Yukarıki izahat, işletme vergisinin, milli vergi sisteminin temel vergileri ile, daha müşahhas bir iade ile Gelir ve Kurumlar Vergileri ile, ne derecede tedahül halinde bulunan muğlak bir vergileme rejimi olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. İşletme vergisinin esas unsuru olan işletme kazancı ticarî kazanç hüviyeti ile gelir vergisine tabidir. İşletme vergisinin reel karakterli bir vergi telâkki edilmesi, matrahın hesaplanmasında iki vergi arasında bazı farkların bulunması, nihayet İşletme Vergisinin Gelir Vergisinin matrahından düşülmesi, aradaki tedahülü bilfiil ve tamamen ortadan kaldırmamaktadır. Bilhassa ticari kazançlarda genel olarak vergi yükünün, eski ile kıyaslanmaya cak derecede ağırlaşmış olması, aynı mevzuun iki yönden vergilendirilmesindeki mahzuru daha belirli bir tarzda ortaya koymaktadır.

İşletme sermayesi vergisi hakkında da, genel servet vergisi ile olan münasebet bakımından aynı mülâhazayı ileri sürmek mümkündür.

Nihayet, esas itibarile gelir vergisine tabi ücretler üzerinden, ücret toplamı adı altında reel bir mükellefiyet şeklinde de olsa, bir kere daha vergi alınması, modern vergiciliğin prensipleriyle bağdaşamıyacağı gibi, vergi hukuku ve hatta bir görüşe göre Anayasa hukuku bakımından da tenkide şayan görülmektedir.

Şu hususu da ilâve edelim ki, 60 yıl önce Prusya'da kabul edilmiş olan ücret toplamı vergisi, sosyal politika bakımından taşıdığı mahzurlar dolayısıyla bir çok büyük şehirlerde (Köln, Münster, Aachen gibi) uygulanmamaktadır.

İşte yukarıda izah edilen sebeplerle, Almanya'da, girişilen büyük reform hareketleri kadrosunda, işletme vergisi meselesinin, bittabi fiskal önemi ile mütenasip bir intikal devresi içinde, çözümlenmesi üzerinde ehemmiyetle durulmaktadır.

#### **d - Vergi Sisteminin Basitleştirilmesi :**

Yaşadığımız devrin şartlarına ve demokratik nizamın icaplarına uygun ileri bir vergi sisteminin ayırıcı vasıflarının başında, sistemin kuruluşu ve kompozisyonu itibarile vazih olması, masif randımanlı, mahdut sayıda büyük vergilere dayanması, mükellef zümrelerini fazla sıkmaması, diğer bir deyimle, mükellef haklarını koruyan, basit, kolay anlaşılır ve uygulanır bir kuruluştaki olması gelir.

Sarf edilen bütün gayretlere rağmen, diğer Batı Devletlerinde olduğu gibi, Almanya'da da vergi sistemini yukarıki esaslara tamamiyle uygun bir tarzda geliştirmek mümkün olmamıştır. Bu yüzden ki, bazı müellifler Alman vergi sisteminin bir sistemsizlik içinde bulunduğunu, açıklığını ve sadeliğini kaybettiğini ileri sürmektedirler. [1]

İşte Almanya'daki vergi reform hareketi, bir yönü ile de, yukarıda belirttiğimiz prensiplerin gerçekleşmesini istihdaf eden bir ilerleme ve gelişme hareketi olarak ortaya çıkmaktadır. Bu hareketi müşahhaslaştıran başlıca reform çalışmalarını şu noktalarda toplamak mümkündür:

a. Az evvel belirttiğimiz üzere, zamanımızın rasyonel ve ileri vergi sisteminin ayırıcı vasıflarının başında, sistemin masif randımanlı büyük vergilere (dinamik vergilere) dayanan bir malî nizam oluşu gelir. [2]

Böyle bir vergi nizamı içinde ise, kendiliğinden anlaşılacağı üzere, randımanı düşük, perakende, küçük vergilerin yeri olmamak lâzımgelir [3]

Şu halde, vergi reformunu bahis konusu istikamette geliştirirken, «vergilerin temerküzü» prensibinden hareketle, küçük vergileri ilga etmek gerekmektedir. [4]

Almanya'da, Eyalet ve Belediyelerce uygulanan önemsiz küçük vergilerle, büyük vergi manzumeleri içinde yer alan mükellefiyetler veya mükellefiyet şekilleri hariç tutulmak suretiyle, 50 adet verginin mevcut olduğu ve halen uygulanmakta bulunduğu görülmüştür. Bu vergiler yığını içinde fiilhakika zamanını geçirmiş, eskinin kalıntısı, düşük verimli bir çok küçük vergiler halâ yaşatılmaktadır.

İşte Almanya'da «Bagatellsteuer» denilen gruba giren küçük vergilerin kaldırılması yolunda çalışmalar yapılmaktadır.

Bu çalışmalarda hangi vergilerin «Bagatellsteuer» olarak müta-lâa edileceği hususunda iki kriter üzerinde durulmaktadır:

[1] Prof. Dr. Ottmar Bühler, Steuerrecht II.

[2] Alman Maliye Bakanlığına bağlı ve kadrosunda Almanyanın tanınmış Maliye otoriteleri toplanmış bulunan İlmî İstişare Hey'etinin 1953 de yayınlanan bir raporunda, vergi reform programının başlıca hedeflerinden biri olarak, vergi sisteminin mahdut sayıda büyük vergiler üzerine oturtulmak olduğu ifade edilmiştir.

[3] Almanlar bu kabil vergiler hakkında «Bagatellsteuer» tâbirini kullanmaktadırlar,

[4] Vergilerin temerküzü, Almanca «Konzentration der Steuern» tâbirinin karşılığı olarak kullanılmıştır.

1. Avrupa ekonomik topluluğuna dahil diğer Devletlerde mevcut olmayan küçük vergiler,
2. Alman vergi nizamı ve vergi hukukunun sistematığı bakımından «Bagatellsteuer» telâkki edilmesi gereken küçük vergiler.

Yukarıki esaslardan hareketle şimdiden kaldırılmasının yerinde ve mümkün olacağı düşünülen başlıca vergiler şunlardır: Tuz vergisi, sakarin vergisi, kibrit vergisi, kibrit monopolü hasılatı, oyun kâğıdı vergisi, ampul vergisi, sirke vergisi.

Bahis konusu vergilerin mali önemi hakkında bir fikir edinmek için, 60 milyar DM a baliğ olan federal bütçe içinde bu kaynaklardan sağlanan hasılatı bir göz atalım:

	DM	
Tuz vergisi . . . . .	40,—	Milyon
Sakarin vergisi . . . . .	2,2	»
Kibrit vergisi . . . . .	10,—	»
Kibrit monopolü . . . . .	14,—	»
Oyun kâğıdı vergisi . . . . .	2,8	»
Ampul vergisi . . . . .	54,—	»
Sirke vergisi . . . . .	5,—	»

Yukarıki vergilerden başka lüzumsuz bir vergi olarak arsa vergisi «Baulandsteuer» gösterilmektedir.

1961 yılında daha ziyade sosyal mülâhazalarla mahalli bir mükellefiyet olarak ihdas edilmiş olan arsa vergisinin, istihdaf edilen gayeye ulaşmadığı, aksine fazla bir takım idari işlemlere yol açtığı ve tatbikatta güçlükler doğurduğu cihetle, Alman Maliye Bakanlığınca savunulur tarafı kalmadığı kabul edilmekte ve ilgası cihetine gidilmektedir.

Berlin ve Hamburg gibi Almanya'nın en büyük şehirlerinde hiç uygulanmamış olan bu verginin 1962 yılında 11.3 milyar DM tutan Belediye gelirleri toplamı içindeki payı 45,5 milyon, DM dan ibaret kalmıştır.

Federal vergiler içinde üzerinde durulan mükellefiyetlerden biri de şeker vergisidir. Avrupa ekonomik topluluğuna dahil diğer bazı memleketlerde uygulanmayan, ya da muamele vergisine bağlı olarak uygulanan bu verginin, federal hazineye sağladığı varidat 178 milyon DM dir. Zaruri bir gıda maddesi üzerine mevzu bulunan ve fiskal randımanı gittikçe düşen bu eski verginin üzerinde önemle durulmakla beraber, bunun daha evvel saydığımız «Bagatell» vergileri grubu içinde kaldırılması yoluna gidilmemektedir.



Vergi sistemini daha açık ve sade bir hale getirme yolundaki çalışmaların başında gelen aktüel meselelerden biri de, bütünüyle gelir vergisinin reformudur.

Filhakika Alman Gelir Vergisi «Einkommensteuer» kuruluşu üzerinden uzunca bir zaman geçmiş ve bu müddet içinde çeşitli ta-dillere uğramış olması yüzünden, böyle büyük ve şumullü bir vergi-de bulunması lâzımgelen insicam, açıklık ve sadeliği geniş ölçüde kaybetmiş bulunmaktadır. Bu sebeple gelir vergisinin, esaslı bir re-vizyona tabi tutularak, rasyonel bir kuruluş içinde, daha derli toplu, açık ve sade, yani daha kolayca anlaşılır ve uygulanır bir hale getiril-mesi, girişilen vergi reformu hareketinin başlıca gayelerinden biri olarak kabul edilmektedir. Bu konu ile ilgili çalışmalara geçen yıllar-da başlanmış olup, bunların 1965 ve 1966 da ikmal edileceği umul-maktadır.

Ayrıca, aynı maksatlarla ve bilhassa mükellef haklarını ön plân-da tutan daha demokratik bir mali nizamın tesisini sağlamak gaye-sile, genel vergi hukukunun (Vergi Usul Hukukunun) reformu da ele alınmış ve bununla ilgili çalışmalara şimdiden başlanmış bulunmak-tadır.

Hâlen Almanya'da Vergi Usul Hukukunu (Vergi Ceza Hukuku dahil) teşkil eden 3 ana kanun vardır :

Vergileme nizamı kanunu «Abgabenordnung»

Vergi intibak kanunu «Steueranpassungsgesetz»

Değerleme kanunu «Bewertungsgesetz»

Yeni tanzim edilecek Vergi Usul Hukukunda, belki Değerleme Kanunu hariç, çeşitli kanunlarda mevcut usul hükümlerinin bir ana kanun (Çerçeve kanun) içinde daha basit bir tarzda tedvin edilmesi ve birleştirilmesine çalışılacak, mükellef hak ve vecibeleri ile vergi mürakabesine ait usul hükümlerinde ve vergi cezaları nizamında de-ğişiklikler yapılacaktır.

Vergi Usul Hukukunun yeniden tanzimi, Gelir Vergisi Reformu gibi uzun vâdeli çalışmaları istilzam eden bir konudur. Bu sebeple, bu çalışmalar bir yandan yapıladursun, usule müteallik âcil bir takım meselelerin şimdiden ele alınarak müsbet bir çözüm şekline bağlan-masına çalışılmaktadır.

Bu meyanda günümüzün değişik şartlarına uygunluğunu büyük ölçüde kaybetmiş olan «Değerleme kanunu» nu değiştiren bir kanun tasarısı hazırlanmış ve Parlamente'ye sevk edilmiş bulunmaktadır.

### c - Mali Tevzin Meselesi :

Almanya'da 1949 Anayasasile, Devletin federatif kuruluşu ve bünyesi icabı, Belediyeye ait vergiler dışında evvelce merkezi Hükümet tarafından tarh ve tahsil olunan vergiler yeni bir mali tevzin anlayışı içinde Federasyon (Bund) ile Eyaletler (Länder) ler arasında bölüşülmüştür.

1962 yılı fiskal hasılatının Federasyon, Eyaletler ve Belediyeler arasındaki dağılışı evvelce de gösterdiğimiz gibi, şöyledir :

	1 000 DM	
Federasyon . . . . .	45 532 143	% 53,89
Eyaletler . . . . .	27 726 637	% 32,82
Belediyeler . . . . .	11 220 721	% 13,29
Toplam . . . . .	84 479 501	% 100,—

Bir Anayasa müessesesi olan Alman Mali Tevzin nizamına göre, Gelir ve Kurumlar vergileri prensip itibarile Eyalet vergileridir. Şu var ki, Eyaletler bu vergiler hasılatının % 35 ini Federasyona terk ederler. Bu esasa göre 1962 yılında Gelir ve Kurumlar vergilerinin Federasyon ile Eyaletler arasındaki dağılışı şöyle olmuştur :

	1 000 DM
Eyaletler . . . . .	21 744 875
Federasyon . . . . .	11 708 779
Toplam . . . . .	33 453 654

Belediye fiskalitesinin dışında kalan büyük vergilerin Eyaletlerle merkezi Devlet arasında bölüşülmesi, ikinci dünya savaşı sonrasında Almanya'nın mali bakımdan da belirli bir şekilde desantralize bir devlet olarak tesisini hedef tutan siyasi görüşün ve endişenin bir neticesidir. Böyle bir görüşe dayanan mali tevzin nizamının, gerek gelir, gerek gider yönleriyle, bugünün anlayışına, ihtiyaçlarına ve tekniğine cevap verecek bir mali sistem olmaktan çok uzak bulunduğu izahıtan vârestedir. Bu sebeple Federasyon ile Eyaletler arasındaki mali münasebetler bakımından köklü bir reforma gidilmesi çoktan kendini hissettirmektedir. Şu var ki, bir takım siyasi mülâhazalar yanında, ayrılık esasına göre kurulmuş ve işletilmekte olan büyük bir mali mekanizmanın birden değiştirilmesinin, yani büyük Eyalet vergilerinin Federal vergiler haline getirilmesinin, güçlüğü ve mahzurları dolayısıyla, tartışma konusu olan bu büyük reformun, şimdiden tahakkuk safhasına konulması muhtemel görülmemektedir. Böyle olmakla beraber, bilhassa millî savunma ve az gelişmiş memleketlere yardım gibi önemli konularla ilgili federal giderlerin artan tazyiki altında

malî tevzin münasebetlerinin bugünkü halile bırakılmıyacağı genellikle kabul edilmekte ve bunların bir kere daha gözden geçirilerek yeni bir nizamla bağlanması zarurî görülmektedir. Bu yeni nizamın şu suretle tahakkuku yoluna gidilmektedir :

Yukarıda izah edildiği üzere, Federasyonun Gelir ve Kurumlar vergileri hasılatındaki payı % 35 dir. Yapılacak reform, bunun federasyon lehine tedricen arttırılmasını hedef tutmaktadır. Federal Hükümet tarafından ileri sürülen yeni nisbetler, ilkin % 38, daha sonraları için % 41,5 dur. Payların bu suretle federasyon lehine arttırılmak suretile yeniden tesbiti, federal devleti en fazla meşgul eden iç malî meselelerden biri olarak ortaya çıkmış bulunmakta ve uzun uzadıya tartışma konusu yapılmaktadır. [1]

### 3. İSVEÇTE VERGİ REFORMU :

#### a - İsveç Vergi Sisteminin Tenkidi :

Batı Avrupa'nın en müreffeh ve her yönüyle en gelişmiş sanayi ülkelerinden biri olan İsveç'in vergi sistemi, bugünün anlayışına ve ihtiyaçlarına cevap veren rasyonel ve ileri bir nizam olmaktan uzaktır.

İsveç vergi sisteminin tenkide şayan görülen yönlerini şu noktalarda toplamak mümkündür :

1) Vasıtasız vergilerin, bilhassa gelir vergisinin yükü fazlasıyla ağırlaşmıştır. Emek gelirlerini de kapsayan genel refah seviyesinin devamlı surette artması, progresyon dolayısıyla verginin gittikçe sertleşmesine yol açmaktadır.

2) Belediyelerin görevleri ve giderleri ayrı bir kanunla tesbit edilmiş olmasına rağmen, malî tevzin meselesi vuzuyla halledilmiş değildir ve daha ziyade tarihî geleneklere dayanan Mahallî İdareler Maliyesi rasyonel bir malî nizam manzarası arz etmemektedir.

Mahallî İdarelerin (Belediyelerin) gelirleri hemen hemen tamamıyla «Komünal vergi» ile sağlanır. Komünal vergi karma bir gelir ve randıman vergisi karakterini taşır.

Şayanı dikkat olan bir husus; merkezi diğer bir deyimle millî vergilerin, bu meyanda gelir vergisinin de, vergi hukuku yönüyle ve prosedür bakımından bu mahallî vergiye dayanması keyfiyettir. Böylece komünal vergi millî vergi sistemi içinde ana mükellefiyet rolünü oynamaktadır.

Millî Gelir Vergisi ancak tarife ve diğer bazı teknik özellikleri itibarıyla bu ana vergi kanunundan ayrılır. Bunun dışında gelir unsurları

[1] 1964 Bütçe yılından itibaren ve halen % 38 nisbeti uygulanmaktadır.

rının tesbiti ve usule müteallik esaslar hakkında Komünal verginin hükümleri cari olur. (Komünal Vergi Kanunu 118, Gelir Vergisi Kanunu ise aynı ebatta 14 sahifeden ibarettir.)

Bu münasebetle şu hususa da işaret edelim ki, İsveçte ayrıca «Kurumlar Vergisi Kanunu» yoktur. Kurumlar da Gelir Vergisine göre vergilendirilir; yalnız bunlar hakkında bittabi ilk indirimler ve müterakki tarife esasları uygulanmaz.

3) İsveç vergi sisteminin tenkidini yaparken, kısaca Servet Vergisine temas etmekte de fayda mülâhaza etmekteyiz.

Bilindiği gibi, bir görüşe göre, Servet Vergisi, muasır vergi sistemleri içinde sosyal adaleti temin bakımından önemli rolü olan bir mali vasıta. Bu vergiyi bahis konusu fonksiyonu bakımından en iyi uygulayan Devletler olarak da Skandinav memleketleri ve bunların başında da İsveç gösterilir.

İsveç'te 1947 yılına kadar müstakil bir Servet Vergisi yok idi. Bunun yerine, son zamanlara kadar teoride yerini muhafaza etmiş olan diskriminasyon (ayırma) prensibine uygun hareket etmek, yani gelir vergileri kadrosu içinde sermaye iradlarını emek gelirlerine nazaran daha ağır vergilendirmek için, gelir vergisinin matrahına global servetin % 1 i ilâve edilmekte idi. Bu suretle 1947 yılına kadar İsveç'te diğer bazı Skandinav memleketlerinde olduğu gibi, gelir vergisi, gelir ve servet üzerine oturtulmuş mikst karakterli bir mükellefiyet manzarası arz ediyordu. 1947 den sonradır ki servet vergisi gelir vergisinden ayrı ve müstakil bir mükellefiyet olarak tesis edilmiştir.

Verginin mevzuuna menkul kıymetler (aksiyon, obligasyon) ve banka mevduatı ile gayrimenkullerden başka, değeri 1 000 Skr. nundan fazla olan mücevherat ve binek otomobilleri girmektedir. Ev eşyası (mefruşat), sanat eserleri ve kitap koleksiyonları vergi dışı kalmaktadır. Ayrıca 80 000 Skr. na kadar olan sâfi servet vergiden muaf. Muaflık haddinin üstündeki servet değerleri % 0,5 ile başlayan ve 1 milyon Skr. nunda % 1,8 e yükselen müterakki bir tarifeye tabidir. Muaflık ve ilk indirimin genişliğine, nisbetlerin düşüklüğüne ve progresyonun yavaşlığına rağmen, servet vergisinin uygulanmasında büyük güçlüklerle karşılaşmaktadır. Selâhiyetli makamlarca verilen izahata göre, tatbikatta mücevheratın vergilendirilmesi bilfiil mümkün olamamakta, otomobiller pek düşük değerler üzerinden vergi mevzuuna girmektedir.

Şunu da unutmamak lâzımdır ki, servet vergisi, diğer vergilere kıyasla randımanı pek düşük kalmış bir mükellefiyet olarak fiskal önemini tamamen kaybetmiş bulunmaktadır. Bu sebeple tatbikatta

da bu vergi üzerinde fazla durulmamakta, mükelleflerin yaptıkları servet beyanları nadiren tenkit edilmektedir.

4) Vasıtalı fiskalitenin mihverini İsveç'te de Muamele Vergisi teşkil eder. Perakende ticaret safhası üzerine konulmuş olan bu vergi kümülatif değil, tek safhalı bir vergi karakteri taşır. İleride de temas edeceğimiz üzere, yatırım malları da dahil, hemen bütün emteanın satışları muamele vergisine tabidir. Ancak, politik ve kültürel sebeplerle, meselâ gazeteler gibi, bazı mahdut mevzular vergi dışı kalmaktadır.

İsveç Muamele Vergisinin 1960 da % 4 olan nisbeti sonradan % 6 ya çıkarılmıştır. İsveç Muamele Vergisi bugünkü şekli ve ağırlığı ile tatbiki güç ve vergi zıyaı da oldukça yüksek olan bir mükellefiyet olarak görülmektedir.

5) İsveç'te Muamele Vergisinin yanında bir takım «Özel Emtea Vergileri» uygulanır. Mahiyetleri itibarile lüks vergisi sayılan bu mükellefiyetlerin mevzuuna mücevherat, kürk, tuvalet levazımı, çikolata, kahve, halı, gramofon plâkları gibi maddelerle otomobiller girmektedir. Vergi prensip itibarile toptan satış safhasında ve bir defada alınır. Verginin nisbeti % 20 olmakla beraber, bazı maddeler hakkında değişik nisbetler uygulanır. Meselâ, çikolatanın vergisi (fabrikasyon safhasında olmak üzere) % 60, otomobillerde mübayaa vergisi olarak % 10 dur.

Lüks sayılarak nisbetleri yüksek tutulmuş olan eşyaya ait «Özel Emtea Vergileri» nin yükü, İsveç'in eriştiği bugünkü refah seviyesinde bahis konusu eşyanın kitle istihlâkine kayması dolayısıyla fazla ağır bulunmaktadır. Gerek bu yüzden uyandırdığı mukavemet, gerek vergileme güçlükleri çoğu konularda vergi randımanının fazlasile düşük kalmasına sebebiyet vermektedir. Bilhassa mücevherat ve kürk gibi bazı maddelerde bu netice pek bariz bir şekilde kendini göstermektedir. Bu netice üzerine ayrıca bu kabil malların yabancı memleketlerde vergisiz (free of taxes) ya da düşük vergili olarak satın alınıp kolaylıkla memlekete getirilebilmesi de müessir olmaktadır.

6) İsveç'te esaslı tenkitlere maruz kalmış vergilerden biri de eğlence vergisidir. Devlet ile Belediyeler arasında yarı yarıya paylaşılan bu verginin mevzuuna, diğer çoğu memleketlerde olduğu gibi sinema, tiyatro, spor gösterileri ilâh. girmektedir. Verginin nisbeti % 25 dir.

Bu klâsik verginin, zamanımızın şartları içinde şu mahzurları bulunduğu görülmektedir :

— Uygulanması güç bir mükellefiyettir.

- Genel kültürün yayılmasını teşvik politikasına aykırı bir vergileme şeklidir. Bilhassa tiyatro ve opera sanatlarının eğlence telâkkisi ile vergilendirilmesi, kültürü teşvik politikasıyla asla bağdaşamamakta, bu bakımdan bu mükellefiyet tamamen izahsız kalmaktadır.
- Aynı vergileme kadrosuna giren, tiyatroyu, variyeteden, profesyonel sporları, amatörlerinden ayırmak mümkün olmamaktadır.
- Halk kültürü üzerinde geniş tesiri olan sinema endüstrisinin televizyonun rekabeti karşısında gittikçe gerilediği müşahade edilmektedir. Televizyonun ise eğlence vergisinin mevzuuna alınması mümkün değildir.

#### **b - İsveç'te Vergi Reformu Çalışmaları :**

Yukarıki izahattan anlaşılacağı üzere, gerek kuruluşu ve tekniği bakımından, gerek vergilemede yeni görüşlerin ortaya çıkması yüzünden, çok ileri bir seviyede sanılan İsveç vergi sistemi, genel ve köklü bir reforma ihtiyaç göstermektedir. Bu sebeple Maliye Bakanlığı tarafından Stockholm'de bir genel Reform Komisyonu kurulmuştur. 10 ar üyeli iki komiteden teşekkül eden Reform Komisyonunun emrinde ayrıca 20 eksper çalışmaktadır. Uzun bir süreden beri faaliyette bulunan ve önümüzdeki yıllarda raporunu verecek olan Reform Komisyonu, vergi sistemi, vergi tekniği ve vergi hukuku ile ilgili bütün meseleler üzerinde durmaktadır.

Reform Komisyonunu teşkil eden komitelerden birincisi daha ziyade sistem ile ilgili genel konular üzerinde çalışmakta, ikinci komite ise komünal vergi, Kurumlar Vergisi gibi münferit mevzularla meşgul olmaktadır.

Reform Komisyonu çalışmalarını şu çizgiler içinde yürütmektedir:

1) Prensip itibarıyla direkt vergi yükü hafifletilecek, bu da direkt ve endirekt vergiler arasında yeni bir dağılışa yol açacak, daha doğrusu İsveç'te esasen başlamış olan bu hareket daha belirli bir şekilde geliştirilecektir. (Yekûn fiskal hasılat içinde % 65 e kadar çıkmış olan vasıtasız vergilerin payı, son yılda % 58 e düşmüştür.)

2) Direkt vergiler ve Vergi Usul Hukuku yeniden tanzim edilecektir.

Direkt vergilerin yeniden tanzimi cihetine gidilirken, bunların başında gelen Gelir Vergisinde, ilk indirim (en az geçim indirimi) arttı-

rılacak, tarifinin strüktürü değiştirilecek (inisiyal nisbet düşürülecek, progresyon sahası genişletilecek), aile mükellefiyeti üzerinde durulacak, hülasa Gelir Vergisi, bir yandan daha açık, basit ve modern vergi hukukunun icaplarına uygun bir hale getirilirken, öbür yandan da, tam istihdama müteveccih ve tasarruf ve yatırımı teşvik edici etkileriyle daha belirli bir malî nizam olarak organize edilecektir.

3) Vergi sisteminde ağırlık merkezinin vasıtalı vergiler sahasına kaydırılması, bu gruba dahil vergiler hasılatının kısmen arttırılması ile mümkün olacaktır.

Ayrı bir mükellefiyet kategorisi teşkil eden Gümrük Vergisi bahis konusu arttırma sahasının dışında kalmaktadır. Özel emtea vergilerinde (Münferit İstihlâk Vergilerinde) ise, arttırma şöyle dursun, verginin hafifletilmesi yoluna gidildiğine göre, elde, fiskal açığı kapatacak yegâne vasıta olarak, Muamele Vergisi kalmaktadır.

Bu hususta Muamele Vergisinin reformu ile ilgili iki fikir ileri sürülmektedir.

— Halen cari olan tek safhalı muamele vergisini prensip itibarile muhafaza etmek, fakat bir yandan bu büyük verginin strüktürünü ve tatbikatını tekemmül ettirirken, öbür yandan da nisbeti % 6 dan % 10 a çıkarmak,

— Muamele vergisini tamamile terk ederek bunun yerine, fiskal bakımdan daha verimli bir tarzda kurulması ve işletilmesi mümkün olan «Eklenen Değer Vergisini» ikame etmek. Bu konuda henüz kesin bir karara verilmemiş olmakla beraber, bir yandan ekonomik yönden haiz olduğu üstünlükten faydalanmak, öbür yandan da Batı Avrupa'da bu bakımdan mevcut olan eğilime uymak maksadile, eklenen Değer Vergisi şikkının kabul edileceğini tahmin etmek hatalı olmaz. Daha evvel sözü edilen Vergi Reform Komisyonunun Eklenen Değer Vergisi üzerinden şimdiden ciddi çalışmalar yapmakta olması da bunu göstermektedir.

4) Lüks Vergisi sayılan «Özel Emtea Vergileri» nden, daha evvel açıkladığımız sebeplerle, bir kısmının şimdiden kaldırılmasına gidilmektedir. Bunların başında diş macunu (esasen tuvalet levazımı meyanında vergi mevzuu yapılmasındaki manâsızlık dolayısıyla) kürk, çikolata ve kahveden alınan vergiler gelmektedir.

5) Varidatı yarı yarıya Devlet ile Belediyeler arasında bölüşülen klâsik eğlence vergisine gelince, daha evvel açıklandığı gibi, İsveç bu vergiyi 1963 yılında topyekûn kaldırmıştır.

Eğlence vergisi kaldırılırken, sinema konusunda şöyle bir yoldan gidilmiştir. Bu faaliyet kolunda müteşebbislerle mutabık kalma-

rak, sinemanın gelişmesini teşvik ve muhtaç sanatçılara yardım maksadıyla özel bir fon kurulacaktır. Bu fon sinema gayrisâfi hasılatı üzerinden alınacak % 10 bir pay ile beslenecektir. Vergi ile hiç bir ilgisi olmayan bu fon, müteşebbislerin temsilcileri ile İdarenin temsilcilerinden müteşekkil bir Hey'et tarafından idare edilecektir.

Bu bahsi bitirmeden önce kısaca içkili yerlerin tabi buldukları hususî vergiye de temas edelim. Çoğu Batı Devletlerinde mevcut olan bu vergi, İsveç'te daha ziyade fiyat kontrolü ile ilgili bir tedbir olarak ihdas edilmiş idi. Filhakika bundan 15 yıl evveline kadar gâzino ve lokanta gibi yerler fiyat bakımından sıkı kontrollere tabi idiler. Son zamanlarda fiyatlar serbest bırakılmış ve böylece bu fiyat kontrolleri de kendiliğinden kalkmıştır. Hal böyle olunca, İsveç'teki telâkkiye göre, içkili yerlerin vergisi mesnetsiz kalmış, bu sebeple de vergi 1963 de ilga edilmiştir.

6) İsveç vergi sisteminin özelliklerinden biri olarak şu hususu da belirtelim ki, bu memlekette nakliye vergisi yoktur ve hiç bir zaman da tatbik edilmemiştir. Filhakika böyle bir mükellefiyetin, diğer Batı Devletlerinde olduğu gibi, ihdası vergi reform çalışmaları münasebetile zaman zaman ileri sürülmüş ve müzakere konusu yapılmıştır. Fakat şimdiye kadar olduğu gibi, bundan böyle de İsveç'te bir nakliye vergisinin kabul edileceği varid görülmemektedir.

#### 4. İSVEÇ'TE VERGİ TEŞKİLÂT VE TATBİKATI:

İsveç'te âmme idaresinin özelliği olan «desantralizasyon» yani ademî merkezîyet esası, aynı zamanda Vergi İdaresinin de bir karakteristiğini teşkil eder. Öyle ki, Maliye Bakanlığının, fiiliyatta, bugünkü anlamda vergilendirme ile ilgili idarî bir fonksiyonu yoktur. Vergileme sahasında icra fonksiyonu, mahallî plânda, yani district ve province seviyesinde ifa olunur. İsveç, başında millî Hükûmet tarafından tâyin edilmiş bir «Gouverneur» yani Vali bulunan 25 İl'e (province) ayrılmıştır. (24 İl ve Stockholm şehri).

Her bir İlde, Vasıtasız vergilerle meşgul olan, İl Makamına bağlı bir Maliye İdaresi mevcuttur. Bu İdarenin başında da geniş selâhiyetleri haiz bir yüksek Vergi Âmiri bulunur. İl Maliye Teşkilâtına bağlı vergi servislerinde 1100'e yakın memur istihdam edilmektedir.

Vergi borcunun hesaplanması ve verginin tarhı yetkisi tarhiyat komisyonlarına (Taxeringsnämnd) tevdi edilmiştir. Gerçek kişilere taallük eden tarhiyat, normal olarak mahallî vergi bölge taksimatına göre yürütülür. Bu bölgeler bazen ber Belediyenin tamamını veya bir kısmını, bazen de birden fazla Belediyeyi kapsar.



Önemli tarhiyat İl vergi bölgelerine göre yapılır. Toplam olarak 3000 kadar mahallî vergi bölgesi ve bir o kadar da tarhiyat komisyonu mevcuttur. Bir vergi bölgesine isabet eden mükellef sayılı 1500 , 3000 arasındadır.

Tarhiyat Komisyonlarının Başkanları ile bir üyesi mahallin Valileri tarafından tayin edilir. Sayıları 3 - 12 arasında değişen diğer üyeler ilgili bölgelerin Belediye Meclislerince seçilir. Bir yıl için seçilen komisyon üyelerinin hiç biri ücretli vergi memuru durumunda değildir.

İl dahilinde yapılan tarhiyatı takip etmek İl Vergi İdaresi Âmirinin görevidir.

Vergi İdaresi Âmiri, tatmin edilmediği hallerde, Tarhiyat Komisyonunun tesbit ettiği vergiye, bağımsız bir mahkeme durumunda olan İl Komisyonu (Prövningsnämnd) nezdinde itiraz eder. Bu Mali Kaza merciine bittabi mükellefler de başvurabilirler.

İl Komisyonunun kararında anlaşmazlığa düşülürse, memleket ölçüsünde vazife gören Maliye Temyiz Mahkemesine (Kammarrätten) müracaat edilir. Temyizin kararlarına karşı da, belli şartlar altında Yüksek İdarî Mahkemeye (Regeringsrätten) gidilebilir.

Tarhiyat Komisyonlarınca tarh edilen verginin tahakkuku, tahsili ve bunlarla ilgili diğer işlemler Vergi Daireleri tarafından yürütülür. Toplam olarak İsveç'te 190 kadar Vergi Dairesi vardır. İsveç'te beyannameli Gelir Vergisi de, diğer çoğu Batı Devletlerinde olduğu gibi, gelirin elde edildiği yıl içinde, geçen yılın nihai vergisine veya bazı tahminlere müsteniden peşin olarak ödenir. Vergi Daireleri ön vergi ile nihai vergi arasındaki münasebetlerle ilgili hesapları ve muameleleri yaptıkları gibi, stopaj suretile ödenen vergilere ait işlerle de meşgul olurlar.

Yukarıda arz edilen usule göre mükellef kayıtlarının tutulması, ön ve nihai vergilerin hesaplanması, verginin tahakkuku ve toplanması gibi işlemler geniş ölçüde idarî muamelelere yol açmaktadır. Eskiden kalma usuller içinde yürütülen bu muamelelerin modern metodlara göre yapılması maksadile, Özel Komisyonlar tarafından, çalışmalar yapılmaktadır. Hâlen bu sahada küçük çapta da olsa bazı tecrübeler de girilmiştir.

Vasitasız Vergiler alanında bütün memlekete şâmil, mütecanis bir tatbikat sağlamak maksadile 1951 yılında genel yetkileri olan bir «Millî Vergi Komisyonu» kurulmuştur. Daha ziyade bir istişare ve koordinasyon organı olan bu komisyonun Mahallî Vergi İdareleri üzerinde mürakabe yetkisi yoktur.

Millî Vergi Komisyonunun tatbikatta mükelleflere sağladığı faydalardan biri de, bazı hallerde vergi borcunu önceden hesaplayabilmesidir. Meselâ mükellef devam etmekte olan işlerden doğacak kazancın ve dolayısıyla vergi borcunun hesaplanması için komisyona müracaat edebilir. Millî Vergi Komisyonunun bu gibi hallerde vereceği kararlar vergi makamlarını ve bir dereceye kadar da müracaat eden mükellefleri bağlar.

Yukarıda verilen izahat, daha evvel belirttiğimiz üzere, direkt vergilerin, yani millî plândaki gelir ve servet vergileriyle mahallî vergilerin tatbikatı ile ilgilidir.

Gümrüklerle millî istihlâk vergilerine gelince, bunlarla Gümrükler Hey'eti ve İstihlâk Vergileri Hey'eti olmak üzere, ayrı iki teşkilât meşgul olur. Merkeze bağlı olan bu teşkilât, vergi kanunları ile tayin edilen hudutlar dahilinde, bağımsız olarak faaliyette bulunurlar.

##### 5. FRANSA'DA VERGİ REFORMU:

Fransa'da, diğer Batı Devletlerin olduğu gibi, ikinci dünya savaşından sonra vergicilik alanında köklü reformlar yapılmış, bunlara paralel olarak da Maliye Teşkilâtında, vergi tatbikatı yönünden, esaslı islâhata girilmiştir. Maliye Teşkilâtında islâhat, merkez organizasyonu plânında, vasıtasız vergiler, vasıtalı vergiler ve (Enrégistrement) rejilerinin «Vergiler Genel Müdürlüğü» şeklinde bir idarede birleştirilmesini hedef tutmakta idi. [1]

Bahis konusu rejilerin birleşmesi 1960 yılında bilfiil tahakkuk etmiştir. Fonksiyonel bir nizamaya göre kurulan yeni merkezi teşkilât 4 genel, 4 de özel servise ayrılmıştır.

Genel servisler, personel ve bütçe, genel idare, mevzuat ve malî kaza servislerinden, özel olanlar ise, kadastrò, millî emlak, Milletlerarası münasebetler ve malî monopollerden terekküp etmektedir.

Mahallî teşkilâta (taşra teşkilâtında) da tedricen yeni bir organizasyona doğru gidilmektedir. Bu organizasyon da, mevcut teşkilâtın modernleştirilmiş vergi merkezlerinde toplanması, servisler arasındaki münasebetlerin islâhı gibi maksatlara göre tahakkuk ettirilmektedir.

Personel bakımından da belirtilecek husus, genel bir imtihandan geçirilen genç vergi memurlarının, Vergiler Millî Okulunda (Ecole Nationale des impôts) da müşterek, meslekî bir formasyona tabi tutulmalarıdır.

[1] (Enrégistrement) rejisi, bilindiği gibi, Fransa'da geniş bir sahayı kaplayan Devlet harçları ve damga resmi konularıyla meşgul olan idaredir.

Teşkilât reorganizasyonu hakkındaki bu kısa izahattan sonra, vergi sahasındaki belli başlı reformlara geçiyoruz.

Gelir Vergisi konusunda, bu temel verginin tesis edildiği 1917 yılından bu yana, biri 1948, diğeri de 1960 yıllarında olmak üzere iki büyük reform teşebbüsüne girişilmiştir. Bu reformlardır ki, Fransız Gelir Vergisi sistemi, zamanımızın şartları ve vergi anlayışına uygun bir hüviyet iktisap etmiştir.

Fransa'da 1960 yılındadır ki, nisbi vergi ile, munza mmüterakki vergiye dayanan sedüler Gelir Vergisi sistemi terk edilmiş ve «Gerçek Kişilerin Gelir Vergisi» (İ. R. P. P.) ile «Şirketler ve diğer tüzel kişilerin Kazanç Vergisi» nden terakküp eden yeni sisteme geçilmiştir. [1]

Fransa'nın 1960 da yaptığı bu mali inkilâbı, Fransa'ya nazaran az gelişmiş bir memleket sayılan, Türkiye 1950 de, yani tam 10 yıl evvel tahakkuk ettirmiştir.

Bahis konusu büyük vergi reformu ile, Batı Avrupa topluluğuna dahil olup hâlâ sedüler Gelir Vergisi rejimini uygulamakta olan Lâtin Devletlerinin ilki olarak Fransa, bu rejimden ayrılmış ve gerçek kişilerin toplu gelirine dayanan global, diğer bir deyimle «unitaire» Gelir Vergisi sistemini kabul etmiştir. İ. R. P. P. ile Türk Gelir Vergisi arasında, mevzu, mükellefiyet, çeşitli kazanç ve iradların tesbiti, gelirin toplanması, stopaj esas gibi verginin prensibi, bünyesi ve tekniği bakımından büyük bir benzerlik göze çarpmaktadır.

Verginin baremi, yani tarifesi, 1962 yılından beri, 2 400 NF de % 5 ile başlamakta, müteakip gelir translarında sırasile % 15, % 20, % 25, % 35, % 45; % 55 e yükselmekte, en yüksek nisbet 64 000 NF ı geçen gelirlerde % 65 i bulmaktadır. [2]

İ. R. P. P. nin özelliklerinden biri de, verginin hesaplanmasında, Amerikan Splitting sisteminden mülhem «Aile payları» diyebileceğimiz (Quotient familial) usulünün uygulanmasıdır. Bu usulde, verginin matrahı olan sâfi gelir aile durumuna göre bir takım parçalara veya paylara (çocuksuz evlilerde 2, bir çocuklularda 2,5 ilâh.) bölü-

[1] Aslında Reform Kanunu 1959 yılı tarihidir.

[2] Fransız Gelir Vergisinin tarife strüktüründe, Türk sisteminde olduğu gibi, sabitleşmiş âzami nisbet esas henüz uygulanmamaktadır.

nür ve vergi baremi bu parçalara uygulanmak suretile, ödenecek verginin tutarı hesaplanır. (Böylece meselâ çocuksuz evli mükelleflerde matrah 2 ye hölünmek suretile vergilendirilir.)

(Quotient familial) usulü sayesinde aile mükellefiyeti sisteminin aksine, progresyondan doğan vergi ağırlığı, geniş ölçüde giderilmiş olmaktadır.

İ. R. P. P. nin diğer bir özelliği de, götürü usulün geniş bir sahaya yayılmış olmasıdır. Meselâ satış tutarı 400 000 NF ı aşmayan ticaret ve sanayi erbabının, vergi matrahına giren ticari kazançları götürü usule göre hesaplanır. Şu var ki, ihtiyari olan bu götürü usulün uygulanmasında, mükellef defter tutma mecburiyetine tabi olmamakla beraber, yıllık beyannameinde emteanın yıllık mübayaa ve satış tutarlarını, yıl sonu stokunun değerini, memur ve işçi sayısı ile bunlara ödenen ücretin tutarını, işyeri ve ikametgâh kiralarını, varsa nakil vasıtalarını bildirmek durumundadır. Görülüyor ki, Fransızların bu yeni götürü kazanç usulü, bizim daha müttekâmil ve mazbut olan işletme defteri usulünün iptidai bir şeklinden başka bir şey değildir.

Fransız Gelir Vergisinin yanında, daha evvel belirttiğimiz gibi, bizim Kurumlar Vergisine tekabül eden «Şirketler ve diğer Tüzel kişilerin Kazanç Vergisi» uygulanmaktadır. [1]

Bu verginin bizimkinden ayrıldığı önemli bir nokta, kolektif ve âdi komandit şirketlerin (yani şahıs şirketlerinin) istekleri üzerine bu mükellefiyete girmelerinin mümkün olmasıdır.

Bu tercih hakkının kullanılması, ayrılacak rezervlerin, mezkûr şirket üyelerinin şahsi gelir Vergilerinin dışında bırakılmasına imkân vermektedir.

Fransız şirketler vergisinin nisbeti, dağıtılan veya dağıtılmayan kazanç tefriki gözetilmeksizin % 50 dir.

Gelir Vergisi hakkındaki izahatımıza son vermeden önce, ücret, kazanç ve irad kategorileri itibarile 1960 yılında bu vergiye tabi mükellef sayısı ile bu vergiden sağlanan varidat rakamlarını verelim:

[1] Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales

Vergi indiriminin bir takım hizmetlere ve bilhassa yatırım mallarına ait vergilere teşmil edilmesi ile, T. V. A., istihsal vergisi gibi fiziki bir vergi (Taxe physique) olmaktan çıkmış mali bir vergi (Taxe financière) karakterini iktisap etmiştir. Böylece bilhassa yatırım mallarının vergilendirilmesi yüzünden husule gelen vergi mükerrerliği de kendiliğinden önlenmiş olmaktadır.

Yukarıda temas edilen mali islahatın yanı sıra Fransız vergi reformculuğu, mahalli plânda da gelişme halindedir.

1959 da çıkarılan bir kanun ile mahalli idarelere (Belediye ve departmanlara) ait vasıtasız vergilerin yeniden tanzim ve tesisi kararlaştırılmıştır ki, bu islahata «Réforme des impôts directs locaux» denilmektedir. Bu reform ile halen uygulanmakta olan çeşitli mahalli vergi ve resimler lağvedilmekte, bunların yerine 4 esas ve 3 tali mükellefiyet konmaktadır. Bu mükellefiyetler şunlardır :

#### I. Dört Esas Vergi :

1. Bina vergisi
2. Arazi vergisi
3. İkamet vergisi
4. Mesleki vergi

#### II. Üç Tali Mükellefiyet :

1. Çöp resmi
2. Kanalizasyon resmi
3. Temizlik resmi

Bu mükellefiyetlerin yanında halen mevcut olan parafiskal mahiyetteki bir takım mükellefiyetler muhafaza edilmektedir. (Ticaret, Ziraat Odaları aidatı, boş kalan veya yeteri kadar kullanılmıyan meskenlerden alınan özel vergi gibi).

Yukarıda zikredilen 4 esas verginin gereği gibi uygulanması Fransa'da da yeni bir genel tahririne gidilmesine ihtiyaç göstermiştir.

Arazinin tahriri ile başlamış olan ameliyelere aynı alanda devam edilmektedir.

Yeni tahrir dolayısıyla vergilemede husule gelecek farkların etkisini zamanla gidermek için, uygulamada 4 yıllık bir intikal devresi kabul edilmiştir.

3 tali resme gelince, bunlar kendiliğinden anlaşılacağı üzere, yapılan hizmet karşılığı alınan bir takım mahalli harçlardır. Bunların uygulanması mahalli idarelerin ihtiyarına bırakılmıştır.

Vastasız vergilere ait mahalli fiskal reformun bilfiil tahakkuku neticesinde hâlen uygulanmakta olan fiktif esaslar, munzam kesir usulleri ve bir sürü perakende mükellefiyetler kaldırılmış, Fransız vergiciliği mahalli plânda vazih, basit ve daha verimli bir hale getirilmiş olacaktır.

Fransa'da mahalli plânda uygulanan vasıtalı mükellefiyet, mahalli muamele vergisi ile eğlence vergisi hariç, esasen pek önemsiz bulunmaktadır. Ötedenberi fakat bilhassa T. V. A. nın ihdasından sonra kaldırılması tartışma konusu olan mahalli muamele vergisinin, her türlü mahzurlarına rağmen, varidatın başka kaynaklardan sağlanmasına şimdiye kadar imkân bulunamadığı içindir ki, uygulanmasına devam edilmektedir.

Mahalli muamele vergisi esas itibarile perakende satışları ve küçük sanat erbabının işlerini kavramaktadır. Çeşitli istisnaları olan bu verginin normal nisbeti % 2,75 dir. Bunun yanında eğlence vergisine tabi mevzularla, lokanta, gazino, otel gibi yerler için % 8,5 olan zamlı nisbet uygulanır.

Yukarıki izahattan da anlaşılacağı üzere, Fransa çok önemli vergi reformları devresine girmiş, fakat bu reformlar muayyen konulara inhisar ettiği ve organik bir tarzda ele alınmadığı için, vergi sistemini bütünüle kapsayan genel ve organik bir reform hareketi şümül ve mahiyetini alamamıştır.

Fransa'da, vergilerin, harçların ve parafiskal mükellefiyetlerin çokluğu ve dağınıklığı halâ göze batacak derecededir.

Bu memlekette milli plânda T. V. A. sistemine gidilirken, bu yeni temel mükellefiyetin yanında, az evvel belirttiğimiz gibi, eskinin kalıntısı mahalli muamele vergisi bütün geriliği ile muhafaza edilmektedir.

Harçlar ve damga resminin de, eskimiş ve irrasyonel hüviyetleriyle geniş ve teferruatlı mükellefiyet kadroları olarak uygulanmalarına devam olunmaktadır.

Nihayet Fransa, şimdiye kadar, muayyen prensiplere dayanan ve bütün vergileri ve harçları kapsayan ayrı bir Usul Hukuku ve Mali Kaza sistemi yaratamamıştır.

Şu var ki, Fransa'da, yukarıda temas edilen bütün mevzular ele alınmış olup bunlar üzerindeki çalışmalara, genel ve organik bir vergi reformu anlamı ve çerçevesi içinde olmasa dahi, devam edilmektedir.

## 6. DİĞER BAZI MEMLEKETLERDE :

### a — Hollanda'da :

Hollanda'da vergi reformu sahasında göze çarpan en önemli olay, vergi politikasının vergi yükünün hafifletilmesi yolunda gelişmekte olması keyfiyetidir. Vergi yükünü hafifletme hareketinin şumulüne vasıtalı vergiler kadar vasıtasız vergiler de girmektedir.

Bu hareket içinde, tarifelerin yeniden tanzimi, yatırım indiriminin arttırılması ve inisiyal amortisman gibi özel avantajların muhafazası yer almaktadır. Yine bu hareket içinde muamele vergisi sahasında, 1962 de lüks tarifeye tabi maddelerin sayısı 6 ya indirilmiştir. Daha evvel (1957 de) mensucat ve şeker, Gider Vergilerinden muaf tutulmuştur.

Vergi Usul Hukuku bakımından 1959 ve 1961 de iki «Genel Kanun» (Algemene wetten) çıkarılmıştır.

Birincisi gümrük hariç diğer vergilere, ikincisi de gümrüğe ait olan Usul Kanunlarıdır.

Bu kanunlarla bilhassa, dağınık bir halde olan vergi ceza hukuku aynı esaslara irca olunarak islâh edilmekte ve genel olarak usul hükümlerinin bir araya getirilerek kodifikasyonu yoluna gidilmektedir. Şu var ki, halen cari olan ayrı vergi kanunlarıyla kolaylıkla bağdaşmayan bu genel kanunların derhal uygulanmasına geçilememiştir. Bunun için genel kanunlara alınan konular bakımından özel vergi kanunlarında gereken tadillerin yapılması icap etmektedir.

Ayrıca çoğu vergilere (Gelir, Kurumlar, Servet vergileri ile Gider Vergileri kadrosu içinde alkollü içkiler ve bira vergileri gibi) ait reform tasarıları Hollanda Parlamentosunda incelenmektedir.

### b — Belçika'da :

Belçika uzun yıllar süren çalışmalardan sonra, sedüler vergileri terk ederek, 20 Ekim 1962 tarihinde kabul ettiği ve 1964 mali yılından itibaren uygulamaya başladığı global vergi sistemi ile mali tarihinin en önemli reformlarından birini tahakkuk ettirmiştir; hatta bunun, birinci dünya savaşından sonra vergi sisteminin yapısında vukua ge-

len değişikliği takip eden 40 yıl içinde, en büyük reformu teşkil ettiği iddia olunmaktadır.

Belçika'nın kabul ettiği yeni vergi sistemi, bizde olduğu gibi iki ana vergiye ayrılmaktadır :

- Gerçek kişilerin Gelir Vergisi (L'impôt des personnes physiques)
- Şirketler Vergisi (L'impôt des sociétés)

Kendiliğinden anlaşılacağı üzere şirketler vergisine sermaye şirketlerinden başka, bunlara benzetilen tüzel kişiliği haiz kurumlar da tabidir.

En büyük reform olarak gösterilmesine rağmen Belçika'nın yeni gelir vergisi sistemi diğer bazı memleketlerin tatbik edegelmekte oldukları gelir vergileri ile kıyaslandığı zaman, kuruluş ve prensipleri bakımından hiç de yeni buluşları ihtiva eden daha ileri bir nizam olarak görünmez. Aksine bir çok hususlarda yeni Belçika Gelir Vergisi sisteminin, sedüler vergilerin esaslarından ve tekniğinden tamamiyle kurtulamadığı, bu itibarla, modern vergi anlayışı ve vergileme tekniğine uygun ve rasyonel bir manzarâ arzemediğı görülmüştür. Meselâ verginin mevzuu 4 gelir katagorisine ayrılmıştır :

1. Emlâk gelirleri
2. Sermaye gelirleri
3. Mesleki gelirler
4. Sair gelirler.

Bizim gayrimenkul sermaye iradına tekabül eden emlâk gelirleri, (Revenus des propriétés foncières) esas itibarile kadastral gelir olarak vergi mevzuuna alınmaktadır. Mesleki gelirler kategorisine ticari, sınıai kazançlardan maada, serbest meslek kazançları ile maaş ve ücretler de girmektedir.

Şahıs sigortaları için ödenen primler, geçmiş sene zararları mesleki kazançtan (gelir toplamından değil) indirilir. Genel indirimden (en az geçim indiriminden) başka mesleki kazançlar hakkında da, asgari ve azami hadler dahilinde, ayrıca nisbi bir indirim yapılır. 160 000 Franga kadar olan gelirin vergisi ayrı bir barem üzerinden hesaplanır. Bu meblağdan sonra, geniş bir gelir sahası içinde progresif nisbetler uygulanır. Azami nisbet % 50 dir. Ücretler hariç, mesleki gelirlere isabet eden vergiye % 15 zam yapılır. Şu kadar ki, vergi senesi içinde, peşin ödenmiş ise (Versement anticipé) ödemenin tarihine göre, vergi zammı ya hiç alınmaz, ya da kısmen alınır.



Kurumlar vergisinin normal nisbeti % 30 dur. Şu kadar ki, karışık bir usulê göre bu nisbette bazı değişiklikler yapılmaktadır. Ayrıca Belçika Kurumlar Vergisinin hususiyetlerinden biri de, şahıs şirketlerinin de istekleri üzerine bu vergiye tabi tutulmaları imkânının mevcut olmasıdır. (Fransa'da olduğu gibi).

Belçika'da yukarıda izah edilen Gelir Vergisi Reformu dışında, Gider Vergileri ile Mahalli Finans konularında herhangi köklü bir değişiklik ve ilerleme kaydedilmemiştir. Belçika Gider Vergileri sistemi, motorlu kara taşıtları, alkollü içkiler, tütün, akaryakıt vergileri hariç, esas itibarile,

- Muamele Vergisi (Taxe de transmission)
- Fatura Vergisi
- Lüks Vergisi

olmak üzere, hiç de vazih olmayan bir Muamele Vergileri nizamına dayanır.

Belçika'da Muamele Vergisi sisteminin geriliği ve karışıklığını gidermek üzere, son zamanlarda, toptan ticarete tek safhalı bir verginin tesisi yolunda çalışmalar yapılmıştır. Bu reform, Avrupa ekonomik topluluğu (Ortak Pazar) içinde vergilerin ahenkleştirilmesi hareketine uyularak, her halde «Eklenen Değer Vergisi» istikametinde gelişecektir.

#### c — İngilterede :

Gelir Vergisine dayanan modern vergi nizamının kurucusu olan İngiltere, bilindiği gibi, vergicilikte de geleneğe bağlı kalarak, Gelir Vergisi sistemini zamanımızın görüş ve icaplarına uygun, rasyonel bir hale getirememiş, Gider Vergileri alanında da, ikinci dünya savaşından sonra Kıt'a Avrupasında modern Muamele Vergisinin ortaya çıkması ile başlayan harekete katılamamıştır.

İngiliz vergiciliğinin, yukarıda belirtilen noksanlarına rağmen, en başarılı sistemlerden biri olarak görünmesini esas itibarile iki sebebe irca etmek mümkündür :

- 1) İngiltere'de vergi tatbikatının, özellikle Fermanlı Serbest Hesap Uzmanları Müessesesinin yardımı ile, çok müsbet bir yönde gelişmiş olması,
- 2) Halkta vergi Őuur ve moralinin yüksek bir seviyeye ulaşmış bulunması.

Bu durumda bulunan İngiltere'de vergi politikası bakımından son zamanlarda özellikle iki önemli mesele üzerinde durulmaktadır :

- 1) Yeni bir Kurumlar Vergisinin ihdası,
- 2) Muamele Vergisi sahasında Kıt'a Avrupasındaki harekete uyulup uyulamayacağı meselesi.

İngiltere'de tarihi oluşun bir sonucu olarak, kurumlar ayrı bir vergiye tabi olmayıp, şahıs gelir vergisinin kadrosu içinde vergilendirilir.

Bu temel mükellefiyetin yanı sıra sermaye şirketleri ayrıca bir kazanç vergisine de tabi bulunurlar.

Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisinin takip ettikleri değişik gelişme seyri ve zamanımızda iktisap ettikleri hüviyet ve önem gözünde tutlursa, Kurumlar Vergisinin Gelir Vergisi ile karıştırılmasıdaki yersizlik ve manâsızlık açık olarak anlaşılır.

Ayrıca kurumların özel bir kazanç vergisine de tabi bulunmaları, Gelir Vergisinin dağıtılan kazançlara aksettirilmesi, dağıtılmayan kazançlara, yani genel olarak ofofinansmandâ kullanılan kazançlara bütün ağırlığı ile uygulanması, kazanç vergisinin ise, farklı nisbetler üzerinden fakat aksi şekilde hesaplanması, vergilemedeki karışıklığı ve mantıksızlığı daha da belirli bir şekilde ortaya koymaktadır. [1]

Yukarıki sebeplerden dolayı, kurumların tabi buldukları bugünkü fiskalitenin dışında, bizde ve çoğu Batı Devletlerinde olduğu gibi, Kurumlar Vergisinin, müstakil bir mükellefiyet olarak tesisi, gelenekçi İngiliz vergi sistemi bakımından da, kaçınılmaz bir mali reform olarak kendini kabul ettirmiştir.

İkinci önemli mesele olan Muamele Vergisi Reformuna gelince, bu da şu şekilde bir gelişme göstermiştir.

Bilindiği gibi, Vasıtalı Vergiler yönünden iç vergilemede, esas itibarile tütün, alkollü içkiler, bira ve benzin gibi klâsik büyük istihlâk vergilerine dayanan İngiliz vergi sistemi, birinci dünya savaşından sonra Kıt'a Avrupasında gelişen Muamele Vergisi hareketinin prensip itibarile dışında kalmıştır.

[1] İngiltere'de ikinci dünya savaşından evvel ihdas edilen Millî Savunma Vergisi, harbin başlarında « Excess profits Tax » yani aşırı kazançlar vergisi şeklini almıştır, 1946 da bu mükellefiyet ilga edilerek, yerini « Profits Tax », yani sermaye şirketlerinin tabi oldukları kazanç vergisine bırakmıştır.

Böyle olmakla beraber, İngiltere de, fiskal mülâhazalarla 1940 yılında Alım Vergisi «Purchase Tax» adile bir nevi toplu Muamele Vergisini kabul etmek zorunda kalmıştır.

İngiliz alım vergisi, açık olarak perakende satışlara intikal ettirmek üzere, toptan ticaret ifyatları üzerinden ve ihtiyaç maddeleri, konfor eşyası ve lüks madde kategorileri şeklindeki sosyal bir tasnife göre pek farklı nisbetlerde alınan bir Gider Vergisidir.

Hemen şunu ilâve edelim ki, bu mükellefiyet, nisbetlerinin ağırlığına rağmen, belli maddeler üzerine mevzu toplu bir vergi olması dolayısıyla, fiskal bakımdan, Kıt'a Avrupasındaki Muamele Vergilerinin seviyesine ulaşamamış, hatta İngiliz vergi sistemi içinde dahi, halâ klâsik münferit istihlâk vergilerinin arkasında kalmıştır.

Gerek fiskal mülâhazalar, gerek verginin tatbikatında yarttığı mukavemetler ve nihayet Avrupada «Eklenen Değer Vergisi» istikametindeki cereyana, önünde sonunda uymak mecburiyeti, İngiltere'de şimdiden muamele vergisi konusunda köklü bir reform lüzumunu ortaya koymuştur. Şu var ki, bu konu üzerinde yapılan çalışma ve tartışmalar sonunda, «Purchase Tax» in kaldırılarak, «Eklenen Değer Vergisine» geçilmesi tezi, hiç değilse şimdilik, kabul edilmemiştir.

## II

### Mülkiyet Politikası

#### 1. MÜLKİYET POLİTİKASININ MUHTEVASI VE ÖNEMİ

Batıda bilhassa Almanya ve İskandinav memleketlerinde gelişen yeni bir hareket de Mülkiyet politikası (Eigentumspolitik) terimi ile adlandırılan cereyandır.

Mülkiyet politikası ile güdülen gaye, küçük ve orta gelir sahiplerinde özel «Mülkiyet teşekkülünü» türlü tedbirlerle, kolaylaştırmak ve teşvik etmektir.

Mülkiyet politikasının ilgilendiği halk tabakaları, geniş işçi kütlesi ile bu kitle dışında memurlar, serbest meslek erbabı ve küçük sanat ve ticaret erbabının teşkil ettikleri orta sınıftır.

Her ne kadar ileri endüstri cemiyetlerinde, bilhassa işçi sınıfının maruz bulunduğu hayat ve çalışma riskleri çeşitli sosyal güvenlik müesseseleri ve tedbirleri ile geniş ölçüde kapatılmakta ise de, mülkiyet politikası ile bu güvenlik nizamının da ötesine geçilmek istenilmektedir. Filhakika ileri bir sosyal sigorta sistemi içinde, hastalık, kaza, işsizlik, ihtiyarlık, ölüm gibi hallerde maruz kalınan tehlikelere karşı gereken korunma tedbirleri alınmaktadır. İşte mülkiyet politikası ile bu tedbirlerin ötesinde, işçilerle orta sınıf, maruz oldukları güvensizlik istikrarsızlık ve huzursuzluğa karşı, başkaca maddi ve psikolojik usullarla tehzil edilmektedir.

Bu suretle emekçilerin nefis itimadları, bağımsızlık ve sorumluluk duyguları kuvvetlenmekte, sosyal prestijleri artmakta, iktisadi hayatın olayları ile ilgi ve münasebetleri kesifleşmekte ve böylece bunların, sosyal politika ile vergi politikasının arasına giren mülkiyet politikasının olumlu tatbikatı sayesinde daha kolaylıkla klâsik proletarya tarifinin dışına çıkmaları kabil olmaktadır. [1]

Mülkiyet politikası anlayışı içinde «Mülkiyet teşekkülü», «Servet teşekkülü» kavramının müteradifi olarak kullanılmaktadır.

[1] Bu hususta Almanca «Entproletarisierung» kelimesi kullanılmaktadır.

Küçük ve orta gelirlielerde servet teşekkülü, bunların mesken, banka tasarruf hesabı ve hisse senedi sahibi olmaları şeklinde tecelli eder ki, bu da bahis konusu gelir seviyesinde bu gelirlerden yapılacak tasarruflarla elde edilir.

Şu halde 20 inci yüzyılın endüstri cemiyetinde çalışan sınıfa, yani işçilerle orta sınıfa mensup olanların da bir meskene, bir banka tasarruf hesabına ve hisse senedine sahip olmasını hedef tutan mülkiyet politikası, müşahhas görünüşü ile, küçük ve orta gelirler alanında bir «Tasarrufu teşvik» politikasıdır ki, bu da Devletin bu yolda ittihaz edeceği çeşitli tedbirlerle gerçekleşir.

Mülkiyet politikası bu mahiyeti ile ortaya çıkınca, şu sual varid olmaktadır :

Ücret gibi emek gelirlerinin geniş bir sosyal güvenlik nizamı içinde, devamlı olarak ve önemli oranlarda arttığı Batının sosyal refah devletlerinde servet teşekkülü meselesi Devletin müdahalesi olmadan, kendiliğinden halledilemez mi?

Bu suale müsbet cevap verilememektedir. Çünkü, bahis konusu gelir seviyesinde mevcut olan masif tüketim ihtiyacı ve cazibesinin tasarruf gücünden kuvvetli oluşu, gelirdeki artışın otomatik bir surette tasarruf yolile servete inkılâp etmesine imkân bırakmamaktadır. Bu sebeple, şimdiye kadar serveti olmayan halk tabakalarını servet teşkiline sevk ve teşvik için özel ve müessir bir takım tedbirlere başvurulması zaruri görülmektedir.

Şu var ki, mülkiyet politikasının uygulanmasında gelirin artış halinde bulunması, serveti teşvik tedbirleri için çok müsait ve lüzumlu bir hareket bazını teşkil eder.

Bu bahse son vermeden önce, şu hususu da belirtelim ki, yukarıda izahına çalıştığımız anlamile, mülkiyet politikası servetin yeniden dağılışı hedef tutan bir sosyal doktrin meselesi değildir.

Şüphesiz mülkiyet politikasının olumlu bir tarzda uygulanmasıyla, orta sınıf dahil, emekçilerin gelir ve refah seviyesi yükselecek, böylelikle de gelir dağılımının daha adilâne olmasına, progresif vergi yanında, bu politika ile de yardım edilmiş olacaktır. Fakat Prof. Erhard'ın belirttiği gibi, mülkiyet politikasının asıl gayesi, doktriner bir görüşten hareketle servetin yeniden dağılışa tabi tutulması değildir.

## 2. SERBEST VE MECBURİ MÜLKİYET TEŞEKKÜLÜ TEZLERİ :

1. Mülkiyet teşekkülü ferdi ve özel olacak, diğer bir deyimle kolektif bir mahiyet taşımayacaktır.

2. Mülkiyet teşekkülü serbest cereyan edecek, yani mecburi olmayacaktır.

Birinci prensip, demokratik nizama bağlı sosyal politikanın tabii bir icabı olması itibarile üzerinde durulmamakta, daha ziyade, iki ayri görüşe irca edilerek, ikinci prensip tartışma konusu yapılmaktadır.

Batılı sosyalistler (Sosyal demokratlar) da mülkiyet politikasını prensip itibarile benimserler. Yalnız bazı sosyalist çevreler bu politikada daha ileri gidilerek, mülkiyet teşekkülünün, «mülkiyet mecburiyeti» «Eigentumspflicht» haline getirilmesini düşünürler. Bu fikir kabul edilirse, mülkiyet politikasının mesnedi olan serbest tasarruf da mecburi tasarruf (Sparzwang), diğeri bir deyimle tasarruf mükellefiyeti şeklini almış olur.

Bu görüşe göre, mülkiyet mecburiyeti ya herkes için, ya da hiç değilse aile reisleri hakkında uygulanacaktır.

Bu tezin, daha ziyade genel eğitim ve sosyal sigorta müesseseleriyle kıyaslamalar yapılmak suretile izahına çalışılmaktadır. Şöyle ki:

a. Arkada bıraktığımız devrelerde gerek mülkiyet, gerek eğitim, cemiyet içinde imtiyazlı olan yüksek sınıfların inhisarı altında bulunmuştur. Bunlardan eğitim monopolü zamanla ortadan kalkmıştır. Bu alanda halâ mevcut olan bir takım engeller de modern eğitim politikasıyla tamamen yok edilmek üzeredir.

Mecburi mülkiyet tezini savunanlara göre, şimdi sıra mülkiyete gelmiştir. Mülkiyet konusunda da, eğitimde uygulanan metodları uygulamak mümkündür.

Eğitimde (ilk öğrenim mecburiyetinde olduğu gibi) çocukların eğitimi, ana ve babaların bu husustaki ihtiyarlarına, anlayışlarına, sorumluluk duygularına ve mali imkânlarına bırakılmayarak, mükellefiyet haline getirildiğine göre, aynı derecede önemli olan mülkiyet konusu neden ihtiyariliğin vüzuhsuz tariflerine ve müphem sonuçlarına terk edilmelidir?

Serbestlik sisteminde durumları müsait veya karakterleri itibarile muktesit olanlar tasarrufta bulunabilecekler, diğeri, yani büyük çoğunluk bütün teşviklere rağmen, hiç bir zaman yeteri kadar servet sahibi olamayacaklardır. Bu hususta aşağı gelir tabakalarında, nesiller boyunca tasarruf imkânı mevcut olmadığı için, tasarruf geleneğinin teşekkül etmediğini de gözden uzak tutmamak lâzımdır.

Mecburi mülkiyet tezi, sigortacılıkla kıyaslanarak şu suretle izah edilmektedir:

Sigortacılık da, şahısların kendi teşebbüsleri ile hayatın çeşitli risklerine karşı tedbir almaları safhasında kalmamış, eğitimde olduğu gibi, bu sahada da, hiç değilse belli konularda ve ölçülerde, mecburi sigorta sistemine geçilmiştir.

Şu halde, eğitimde olduğu gibi, sigortada da mecburiyet ve mülkiyet politikası bu hareketin dışında bırakılsın?

Yukarıki kıyaslamalara göre izahına çalışılan mecburi mülkiyet sistemi bu görüşü savunanlarca, şu suretle uygulanabilir:

Ücret ödemelerinden, vergi ve sosyal aidatta olduğu gibi, belli nisbetlerde işverenler tarafından kesintiler yapılacak ve bunlar işçilerin şahsi banka tasarruf hesaplarına, yapı tasarruf hesaplarına, aksiyon alım hesaplarına yatırılacak, böylece servet teşekkülü bütün genişliği ile kendiliğinden ve seyyanen vukua gelecektir.

Mülkiyet politikasını serbestlik prensibine bağlayanlar, yukarıki görüşlere karşı şu fikirleri ileri sürmektedirler:

Mülkiyet politikası, kuruluşu, gayeleri ve tekniği itibarile, eğitim politikası ile kıyaslanacak bir konu değildir. Bu politikayı mecburi sigorta sistemi ile de aynı hizaya getirmek hatalı olur. Sosyal sigorta, kendiliğinden mecburi bir servet teşekkülünü tazammun eder. Fakat burada servet bütün tesirleri, bilhassa ferdi ve sosyal psikolojik tesirleriyle açık olarak ortaya çıkmamakta, belli olmamakta, görünmemektedir. Bir hesaba yazılan bir alacak üzerinde sigortalının en ufak bir tasarruf hakkı yoktur. Halbuki, mülkiyet politikasına göre servet teşekkülünde, servet müşahhas bir tarzda ortaya çıkmalı, servete sahip olanlar, buna prensip itibarile diledikleri gibi tasarruf edebilmelidirler. Mali teşvikler dolayısıyla tasarruflarda bazı bağlantıların bulunması, bittabi hâdisenin bu mahiyetini değiştirmez.

Yukarıki sebepler dolayısıyla, mecburi mülkiyetin daha ziyade kolektif mülkiyet şeklinde doğabileceğini veyahut kendiliğinden bu şekle inkılâp edeceğini kabul etmek lâzımdır. Halbuki evvelce belirttiğimiz gibi, bahis konusu mülkiyet politikası, doktrine dayanan ve servetin yeniden dağılışını veya kolektifleştirilmesini istihdaf eden radikal bir inkılâp değil, özel mülkiyet nizamı içinde kurulmak ve geliştirilmek istenilen sosyal ve ekonomik bir harekettir. Yollar, mektepler, sağlık müesseseleri dışında Devlet teşebbüslerine kadar yayılan kolektif mülkiyet sisteminde, özel mülkiyetin en değerli psikolojik unsuru olan mülkiyet duygusu mevcut değildir.

Diğer taraftan mecburi mülkiyet usulünde, tasarrufu yapan, bu tasarrufa ve bunun neticelerine hâkim olamaz, aksine, içine girdiği sistemin bir mevzuu, (objesi) haline gelir. Bu suretle mecburi tasarruf bir nevi vergi, hiç değilse aynı karakterde parafiskal bir mükellefiyet şeklini almış olur ki, bu da serbest ve mecburi mülkiyet teşekkülü anlayışları arasındaki tezdâdî bütün açıklığı ile meydana koyar.

### 3. AKSİYON TASARRUFU (HİSSE SENEDİ TASARRUFU) VE HALK AKSİYONLARI:

Daha evvel belirttiğimiz üzere, mülkiyet politikasının hedefleri, küçük ve orta gelirli, diğer bir deyimle işçilerle orta sınıf mensuplarını, bir yandan bugünün medeni şartlarına uygun bir mesken sahibi yapmak, öbür yandan da bankalarda tasarruf hesabına ve bunların ötesinde de hisse senedine sahip olmalarını sağlamaktır. Bu hedeflere bir takım tasarrufu teşvik edici tedbirlerle varılır. Bu tedbirlerin mevzuunu teşkil eden tasarruflar ise, yukarıki açıklamadan anlaşılacağı üzere, «Yapı tasarrufu» ve «Para tasarrufu» olmak üzere iki kategoriye ayrılır. Para tasarrufu gelirden ayrılan bir kısım paranın banka veya tasarruf sandıklarındaki tasarruf hesaplarına, hayat sigortasına ve aksiyon ve obligasyon gibi menkul kıymetlere yatırılması suretile meydana gelir.

Bankalarda tasarruf hesabı açmak suretile nakdi servet teşkili, küçük ve orta gelirli sahasında, tasarrufun geleneksel ve en yaygın usulüdür.

Obligasyon alımı suretile tasarruf, türlü maddî ve psikolojik sebeplerle küçük ve orta gelirlerde önemli bir rol oynamaz.

Obligasyonları bir yana bırakacak olursak, geleneksel banka tasarrufu hesabı yanında Batının ileri endüstri devletlerinde hisse senedi yoluyla yapılan tasarrufun, mülkiyet politikası alanı içinde büyük bir rol oynamaya başladığını müşahade ederiz.

Aksiyon iktisabı yoluyla servet teşkili hakkındaki açıklamalara geçmeden önce, bu konuda kullanılan bazı terimlere temas edelim:

Aksiyon iktisabı suretile yapılan tasarruflar hakkında aksiyon tasarrufu (Aktiensparen) tâbiri kullanılmakta, mülkiyet politikası çerçevesinde, küçük ve orta gelirli halka intikal ettirilen hisse senetlerine «Halk aksiyonları» (Volksaktien) ve bunları iktisap edenlere «Halk Aksiyoneri» (Volksaktionär) denilmekte ve bu suretle büyük şirket sermayelerinin geniş ölçüde halk arasında dağılması ve yayılması dolayısıyla da bir nevi «Halk kapitalizmi»nden (Volkskapitalismus) bahsedilmektedir.



Cemiyet içinde işçilerin ve orta sınıfın aksiyoner olarak ortaya çıkması, daha evvel temas ettiğimiz gibi, sosyal - prestijin artması gibi psikolojik bazı faktörler yanında, bunların iktisadi hayata mahdut ölçülerde de olsa, sermaye yönünden, yani ne de olsa sermayedar olarak katılmaları ve karışmalarına, böylelikle de iktisadi olaylarla daha yakından ilgilenmeleri ve bunları daha iyi anlamalarına yol açmaktadır. Aksiyon tasarrufunun, bu büyük faydaları yanında, bizzat ekonominin gelişmesi üzerindeki tesirini de küçümsememek lâzımdır.

Bilindiği gibi, Batılı endüstri memleketlerinde sermaye ihtiyacı, münferid müteşebbisler, müteşebbis âleleri veya toplulukları tarafından temin edilen fonların sınırlarını fazlasıyla aşmaktadır. Bu suretle gelir seviyesinin yükselmesine paralel olarak tasarruf gücü de artan geniş halk kütelleri, banka tasarruf hesabı yanında daha direkt bir yoldan, yani aksiyon tasarrufu ile ekonominin finansmanına katılmakta, bu hareket de sermaye piyasasının millî ve hatta Milletlerarası ölçüde (Avrupa Ekonomik Topluluğunda olduğu gibi) genişlemesi ve kuvvetlenmesine yol açmaktadır.

Modern mülkiyet politikası içinde tasarruf konusu olarak üzerinde durulan hisse senedi, evvelce temas ettiğimiz, «Halk aksiyonu» dur.

Halk aksiyonu hukukî bakımdan diğer aksiyonlardan esas itibarıyla farksızdır. Şu var ki, bunlar, geniş halk kütellerinin devamlı sahibi olacakları menkul kıymetler olarak, küçük parçalara ayrılmış olur ve ilk emisyonlarında «sosyal bir kur» üzerinden çok yaygın ve bazen de tercihli bir dağıtımına tâbi tutulurlar. Bundan sonra da, gerekli tedbirlerle, aksiyonların muayyen şahısların veya menfaat gruplarının elinde büyük aksiyon paketleri halinde toplanmasına imkân verilmeyiz.

Aksiyon tasarrufu sisteminin, yukarıki mânada kurulması ve işlenmesi, bir takım fiskal, hukukî (Ticaret Hukukuna müteallik) ve özel tedbirlerle sağlanır. Bu tedbirlere ileride sırası geldikçe temas edilecektir.

#### 4. ÂMME TEŞEBBÜSLERİNİN ÖZELLEŞTİRİLMESİ (PRIVATISATION) :

Bilindiği gibi Batının ileri endüstri memleketlerinin çoğunda, iktisadi faaliyet alanında, âmme sektörünün sınırları dar tutulmakta, diğer taraftan da, bu memleketlerin bazılarında yeni bir hareket olarak, büyük âmme teşebbüslerinin özelleştirilmesi yoluna gidilmektedir.

Birinci kategoriye misal olarak İsveç'i ikinciye ise Batı Alman'yayı gösterebiliriz.

İsveç'te âmme teşebbüsleri daha ziyade âmme hizmetini gören iktisadi teşekküllerle sınaî karakterde olan âmme işletmeleri olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. (1)

Birinci gruba giren teşekküller, Posta, Devlet Demir Yolları, Hava Meydanları, Telefon, Radyo ve Televizyonu kapsayan Telekomünikasyon gibi, sayısı pek mahdut olan işletmelerdir.

İkinci kategoriye giren âmme teşebbüsleri, anonim şirket şeklinde olup çoğu sınaî faaliyetlerle uğraşan teşekküllerdir. Sayısı 11 den ibaret bulunan bu şirketler genel sağlık mülâhazası, (alkollü içkiler monopolü gibi), fiskal mülâhazalar (tütün monopolü) ve diğer iş sahaları yaratmak (İsveç'in kuzey bölgesindeki demir, çelik fabrikası) gibi sebeplerle kurulmuşlardır.

Âmme teşebbüslerinin başında gelen ve yukarıda işaret edildiği üzere, mali mülâhazalarla 1915 yılında tesis edilmiş olan tütün monopolü son zamanlarda feshedilmiş ve yerine, hâlen bütün piyasaya hâkim olan (Svenska tobaks AB) Anonim Şirketine bırakmıştır.

Yukarıki izahattan da anlaşılacağı üzere, İsveç pek mahdut sayıda İktisadi Devlet Teşekküllerine sahiptir. Bunların tümü İsveç sanayinin ancak küçük bir yüzdesini temsil eder. (2) Ayrıca bu teşekküllerini hemen hepsi âmme menfaati mülâhazasıyla kurulmuşlardır.

Almanya'ya gelince, bu memleketin, âmme elile kurulmuş veya sonradan millileştirilmiş büyük teşebbüslerin özel sektöre intikali hareketi içinde bulunduğunu görürüz.

Âmme teşebbüslerinin özel sektöre, diğer bir deyimle halka intikal ettirilmesi hususunda Almanca'da «Privatisierung» kelimesi kullanılmaktadır ki, buna Türkçe «Özelleştirme» diyoruz.

Almanya'da son yıllarda üstün bir önem kazanmış olan bu özelleştirme hareketini, Alman iktisadi mucizesine yol açmış olan rekabet ekonomisi anlayışı ve tatbikatının, mülkiyet politikası açısından tabii bir neticesi olarak kabul etmelidir.

Âmme teşebbüslerinin privatizasyonu, mülkiyet politikasının hedeflerine uygun olarak «Halk aksiyonları» çıkarılması suretile tahakkuk ettirilmektedir. Bu itibarla, özelleştirme, sıkı sıkıya, evvelki paragrafta izah ettiğimiz, Halk aksiyonu kavramı ve sistemine bağlı bir hareket olarak gelişmektedir.

[1] The Swedish Budget, 1963/64

[2] The Swedish Budget, 1963/64

Şimdi, konunun taşıdığı büyük önemi ve mânayı gözönünde tutarak, Devlet plânında girişilen özelleştirmeleri üç büyük misal üzerinden takip edelim

Halk aksiyonu çıkarmak suretile büyük çapta privatizasyon yolunda ilk adım 1959 yılının başında Federal Devlete âit «Preussag», (Prusya Maden ve Demir Sanayii Şirketi) nin kısmi Özelleştirilmesi ile atılmıştır. Özelleştirme şöyle olmuştur :

Preussag'ın öz sermayesinin nominal değeri 105 milyon DM dir. Bundan nominal değeri 83 milyon DM a tekabül eden kısmı, esas itibarile Halk aksiyonları şeklinde aşağıdaki esaslar ve şartlar dairesinde halka intikal ettirilmiştir.

a. Nominal değeri 100 DM olan Preussag aksiyonunun borsa değeri yani gerçek piyasa değeri 170 DM dir. Bu aksiyonlar, müteakip fıkrada belirtileceği üzere, küçük ve orta gelirli halka 25 DM lık bir «Sosyal kur indirimi» ile satılmaktadır. Preussag aksiyonlarının emisyonu, esaslarını ileride izah edeceğimiz, tasarruf primi sistemine itihal edilmiştir. Bu sisteme göre, aksiyon satın alanlara, muayyen şartlar altında, Devlet, aksiyon bedelinin % 20 si oranında prim öder. Bu prim de hesaba katılırsa, borsa, yani gerçek değeri 170 DM olan aksiyonlar, bunları satın alanlara 54 DM noksanile, yani hemen hemen 1/3 nisbetinde daha ucuza mal olmaktadır.

b. Yukarıki bedel üzerinden aksiyonlar yalnız vergiye tâbi yıllık geliri 16.000 DM in altında olan küçük veya orta gelirli halka satılmaktadır.

c. Aksiyon iktisabının yaygın bir halde olmasını sağlamak için, bir kişiye en çok 500 DM nominal değerinde 5 aksiyon verilmektedir.

d. Aksiyon alımında şirketin kendi personeline (işçi ve memurlarına) başkaca avantajlar tanınmaktadır. Şöyle ki: her türlü satın alma masrafları (Borsa Muamele Vergisi ve Komisyon gibi) şirket tarafından ödenmektedir. Bundan başka, şirket personeline aksiyon bedelinin % 20 sini peşin, bakiyesini 2 yıl içinde ödeme imkânı verilmektedir.

İkinci misalimiz, çok daha büyük çapta ve her türlü tesirlerle daha önemli olan «Volkswagen» teşekkülünün privatizasyonudur.

Bilindiği gibi, Volkswagen fabrikası, ABD leri dışında dünyanın en büyük otomobil fabrikasıdır.

Devlete âit bir limited şirket olan Volkswagen fabrikası, 1960 yılı bidayetinde sermayesi 300 Milyon arttırılmak suretile 600 milyon DM a çıkarılmış ve Anonim Şirket haline getirilmiştir.

Aynı yılda yürürlüğe giren «Volkswagen şirketinin özel ellere intikal ettirilmesi hakkındaki kanun» ile, 600 milyon DM olan esas sermayenin % 20 si Federal Devlete, % 20 si - Niedersachsen Eyaletine bırakılmış, 360 milyon DM tutan % 60 ı aşağıdaki şartlar ve esaslar dairesinde halka intikal ettirilmiştir :

a - Halk aksiyonu mahiyetinde olan hisse senetlerini iktisap edeceklerin Almanya'da ikâmetgâha sahip bulunmaları ve 18 yaşını bitirmiş olmaları lâzımdır.

b - Halk aksiyonu mahiyetinde olan hisse senetleri, yıllık geliri bekârlarda 8 000 DM a kadar, evlilerde 16 000 DM a kadar olan şahıslara satılır.

c - Bu satışlarda aksiyonların nominal bedeli üzerinden «Sosyal tenzilât» namı altında şu indirimler yapılır :

— 1959 yılında yıllık geliri bekârlarda 8 000 DM dan, evlilerde 16 000 DM dan az olanlara % 10,

— 1959 yılında geliri bekârlarda 8.000 DM dan, evlilerde 16.000 DM dan az olanlara % 10,

— 18 yaşından küçük çocukların sayısı 3 den fazla olan âileleler için ayrıca % 5,

d - Sosyal tenzilâttan faydalanan «küçük aksiyoner» satın aldığı aksiyonları en az 2 yıl muhafaza etmeği taahhüt eder.

e - Aksiyoner satın aldığı aksiyonların 5 yıl muhafazasını taahhüt ederse, sosyal tenzilâttan başka aksiyon bedeli üzerinden % 20 oranında tasarruf primine istihkak kesbeder.

f - Her bir tasarruf sahibine en çok 500 DM nominal değer tutarında aksiyon verilir. Bu mikdar fabrikanın kendi işçileri için iki katına, yani 1 000 DM a çıkarılır.

g - Küçük tasarruf erbabının halk aksiyonu iktisabı ayrıca taksitli ödeme usulile kolaylaştırılır.

Âmme teşebbüslerinin özelleştirilmesi suretile, yukarıki misallerden de anlaşılacağı üzere, geniş halk çevreleri aksiyon tasarrufuna teşvik edilmekte ve alıştırılmaktadır.

Almanya'da Preussag ve Volkswagen tesislerinin özelleştirilmesi büyük bir başarı olmuştur.

Preussag'ın özelleştirmeden sonra dağıttığı dividant % 10 a kadar çıkmış, bu konserne dahil olup ta evvelce zararlı çalışmış olan işletmeler de verimli hale getirilmişlerdir.

Yalnız Preussag'ın özelleştirilmesi ile 200.000, Volkswagen fabrikasının özelleştirilmesi ile de 1,5 milyon, aşağı ve orta gelir sahipleri «Halk aksiyoneri» olmuşlardır.

Preussag'ın idare merkezinin bulunduğu Hannover şehrinde yapılan genel kurul toplantısından sonra Almanya'nın diğer 7 büyük şehrinde ayrı ayrı bölge toplantıları yapılmıştır.

Böylece, özellikle işçiler de aksiyon mülkiyeti ile ünsiyet peydah etmekte bu konuda tecrübe sahibi olmaktadır.

Şu hususa da işaret edelim ki, böyle uzun vâdeli bir mülkiyet politikasında, aksiyon tasarrufunun sadece avantajları ve şansları değil, bazan riskleri de olabileceği ortaya çıkmaktadır. (1) Bu suretle aksiyon sahibi işçi tabakalarında aksiyon mülkiyeti ile ilgili yeni bir anlayış döneminde, evvelce belirttiğimiz gibi, işçilerin iktisadi olaylarla daha yakından ilgilenmeleri ve bunları daha iyi anlamaları sağlanmaktadır.

Almanya'da son yıllarda münhasıran Devlet mallarının idaresile iştirak üzere, «Hazine Bakanlığı» adı altında özel bir Bakanlık teşkil edilmiştir. Bu bakanlığın başlıca görevi özelleştirme politikasile meşgul olmaktadır.

Hâlen Hazine Bakanı olan Herr Dollinger Parlamentoda yaptığı beyanlarda Devletin sınaî servetinin özelleştirilmesi hareketine konsekan olarak devam edileceğini defalarca teyid ve ifade etmiştir.

Netekim Preussag ve Volkswagen teşebbüslerini takiben son zamanlarda Devlete âit Birleşik Elektrik ve Maden Tesisleri teşekkülünün de, kısaca (VEBA) nın da özelleştirilmesi yoluna gidilmiştir. Bu özelleştirme konzern'e dahil Hugo Stinnes tesislerine de şâmil bulunmaktadır.

##### 5. PERSONELİN TEŞEBBÜSLERE İŞTİRAKI :

Mülkiyet politikasının tatbik şekillerinden biri de, işçi ve memurları kapsayan personelin, aksiyon iktisabı suretile, çalıştıkları özel teşebbüslere, iştirak etmeleridir. İşçilere bu suretle verilen aksiyonlara Almanya'da «Personel aksiyonu» (Belegschaftsaktie) denilmektedir.

Bazı Batı Devletlerinde (Almanya ve Fransa gibi) son yıllarda bir takım büyük şirketlerin işçilerini sermayelerine iştirak ettirme yoluna girdikleri görülmektedir.

[1] Evvelki yıl Almanya'da halk aksiyonlarının kurlarında bazı düşmeler kaydedilmiştir. Böyle olmakla beraber, halk aksiyonerlerinin büyük çoğunluğu aksiyonlarını elden çıkarma yoluna gitmemişlerdir.

İştirak, genel olarak, büyük Anonim Şirketlerin işçilerine bir defa da, ya da her yıl tekrarlanmak üzere, düşük bir kur üzerinden kendi aksiyonlarını satması suretile olur.

Bu muamele şirketler hukukunun bu yönde kaydettiği gelişmeler yanında özellikle fiskal tedbirlerle teşvik edilmektedir.

Mesela Almanya'da, Anonim Şirketler Kanununda yapılan son bazı tadillerle, bu şirketlere, işçilerine satmak üzere, kendi aksiyonlarını satın almaları imkânı tanınmıştır. Aksiyonların işçilere intikali, genel kurul kararına lüzum kalmadan, basit bir tarzda cereyan eder. Sadece aksiyonların tercihli bir kur, yani borsa kurundan düşük bir fiyat üzerinden satılması halinde muamelenin genel kurul kararına iktiran etmesi gerekir.

Fiskal yönden uygulanan teşvik tedbirlerine gelince, ileride ayrıca temas edeceğimiz, tasarrufu teşvik ile ilgili genel mahiyette olanların dışında kalan bu tedbirleri şöylece özetleyebiliriz :

- a - Bir şirketin kendi imkânlarla arttırdığı öz sermayesinin personel aksiyonu ihracına tahsis edilmesi fiskal bakımdan farklı muameleye tabi tutulur.
- b - Personel aksiyonlarıyla işçilere sağlanan avantajlar aşağıdaki şartlar altında Gelir Vergisi ve sosyal mükellefiyetlerden muaf bulunur :
  - İktisap olunan aksiyonların 5 yıl muhafazası taahhüt edilmiş olursa,
  - Aksiyon için kabul edilen kur farkı, (iktisap kuru ile borsa kuru arasındaki fark) borsa kurunun yarısını aşmaz ve bu suretle işçinin sağladığı avantaj da yılda 500 DM i geçmezse,

Fransada da, son yıllarda, işçilerin çalıştıkları teşebbüslere iştirakini (buna Fransa'da *Intéressement des travailleurs à l'entreprise* denilmektedir) teşvik etmek ve sağlamak üzere, teşebbüsler tarafından yardım şeklinde yapılan ödemeler belli şartlarla imtiyazlı bir fiskal rejime tâbi bulunur. Şöyleki :

- a - Teşebbüsün bu hususta yaptığı ödemeler fiskal kazançtan indirilir.
- b - Ödemeler sosyal mükellefiyetlerden muaftır.
- c - Ödemeler işçilerin gelir vergisine tabidir. Fakat bunlara % 10 meslek giderleri indirimi (bazı mesleklerde nisbet daha yüksektir), ayrıca % 20 oranında özel bir indirim uygulanır.

d - İşçilerin teşebbüse iştirakleri hisse senedi ihracı ve tevzii suretile oluyorsa, bu muameleler her türlü vergi ve resimlerden muaf bulunur.

e - Şirket tarafından personele dağıtılan veya dağıtılmak üzere portföyde muhafaza edilen aksiyonlar stopaja tabi bulunmaz.

Almanya'da «Personel Aksiyonu» sistemini tanınmış Kimya-Fabrikası Bayer de uygulamıştır.

İsviçre'de son zamanlarda bu yolda bazı teşebbüslere girilmiştir. Bu cümleden I. R. Geigy şirketi de personele bir takım avantajlar tanıyan personel aksiyonu sistemini uygulama yoluna girmiştir.

A. B. D. lerinde de son yıllarda büyük teşebbüsler hisse senedi emisyonunda personele tercih hakkı tanımaktadırlar. Bu münasebetle A. B. D. lerinin, sermaye piyasasını sosyal yönde ilk evvel geliştiren memleket olduğuna işaret edelim

A. B. D. lerinde daha 1953 de 6 milyon sermaye şirketi hissedarı var iken, bu miktar son yıllarda 18 milyona, çıkmıştır. Dikkate şayan olan bir husus da şudur ki, bu memlekette bu hissedar gruplarını, başta kadınlar ve küçük memurlar olmak üzere, dar ve orta gelirli aileler teşkil etmektedir. Amerika'da sermaye piyasasının bu tarzda gelişmesi, Amerikan kapitalizminin, geniş ölçüde zamanımızın anlayışına göre, sosyalle edilmesi tarzında izah ve ifade edilmektedir.

Bu bahisle ilgili olarak, bizde de bu kouda yapılmış olan teşebbüse de kısaca temas edelim.

Getirdiğimiz bir teklif üzerine İstanbul Vergi Reform Komisyonu 1961 yılında bu konu üzerinde önemle durmuş ve bu müessesenin Türkiye'ye de uygulanmasının büyük faydalar getireceği neticesine varmıştır.

O zaman İstanbul Reform Komisyonunun kabul ettiği imtiyazlı fiskal rejime göre, anonim şirketlerin personel aksiyonlarına tahsis edilmek üzere, kaipitalize edecekleri kazançları Kurumlar Vergisinden istisna edilecek, personele aksiyon verilmesi suretile sağlanacak avantajlar da Gelir Vergisinden muaf tutulacak idi. [1] Bilindiği gibi komisyonun bu teklifi sonradan kabul edilmemiştir.

Yukarıda izah edildiği üzere, «Halk kapitalizmine» müncer olan modern mülkiyet politikasının gelişmesinde, bir yandan kamu teşebbüslerinin sosyal özelleştirme yolile halka intikal ettirilmesi, öbür yandan da personelin çalıştıkları teşekküllere hissedar olarak iştirak

[1] Genel Vergi Reformu Raporu I. kısım, sahife 37 - 40

ettirilmesi hareketlerinin başarılı tatbikatı, bu konuda diğer bir fikrin ortaya atılmasına yol açmıştır. O da yatırım ücreti (Investivlohn) sistemidir.

Almanya'da taş, toprak ve inşaat sanayii sendikasının başkanı adına izafetle Leber plânı denilen bu sisteme göre, teşebbüslerin yaptıkları ücret ödemelerinin % 1,5 u özel bir yatırım fonuna ayrılacaktır. Bu meblâğın nakit yerine fona şirket hisse senetleri olarak intikal ettirilmesi mümkündür. Bu takdirde yatırım ücretlerinden teşekkül eden sosyal fon, şirketlerin hissedarı durumuna gelmektedir.

Daha önce tartışmasını yaptığımız cebri mülkiyet teşekkülünün mahzurlarını fazlasıyla taşıyan Leber plânı, Almanya'da yalnız işveren çevreleri değil, fakat aynı şiddetle sendika grupmanları tarafından da tenkid ve reddedilmiştir. Böyle olmakla beraber, Federal Almanya Cumhuriyetinde «Gelir dağılımı» meselesinin bu münasebetle bir kere daha ön plâna geçmesine ve Hükümetçe takip edilen sosyal mülkiyet politikasının kuvvet kazanmasına yol açmıştır.

#### 6. INVESTMENT TASARRUFU :

Daha önce de belirttiğimiz gibi, Batıda uygulanan mülkiyet politikası ile ilgili bir konu da «Investment tasarrufu» sistemidir.

Milletlerarası iktisadî, ilmi bir terim olan Investment kelimesi burada aynen kullanılmıştır.

Investment tasarrufunu sermaye piyasasına bağlı bir hâdise olarak mütalâa etmek lâzımdır.

Bilindiği gibi, sermaye piyasası, halk tasarruflarının menkul kıymetler, yani hisse senedi ve tahviller yoluyla, yatırım alanlarına alınmasını sağlamak üzere düzenlenmiş olan bir piyasadır. Bu piyasanın mevzuuna giren ve yukarıda temas edildiği üzere, halka açılmak suretile muamele alanı gittikçe genişleyen hisse senetleri hakkında isabetli karar verilebilmesi, bu hususta bilgiye ve hatta zamana ihtiyaç gösteren bir meseledir.

Halk, sermaye piyasasından satın aldığı hisse senetlerinden iki türlü menfaat bekler :

- 1 — Yüksek oranda ve devamlı bir temettü,
- 2 — Hisse senedi değerinde artış,

Hisse senetlerinde değer artışı, küçük tasarrufları enflasyonun menfi etkilerinden kurtaracağı gibi, çoğu hallerde reel artışlar şeklinde, bunun üstünde de faydalar sağlar. Bu sebeplerle, aksiyon tasarru-



fu yapmak üzere, hisse senedi iktisap edenlerin bunlar hakkında yukarıki açılardan fikir ve bilgi sahibi olmaları gerekir. Halbuki, Borsa muamelelerinin yanında şirketlerin durumunu da incelemeyi içine alan bu özel bilgiden, şirketlerin tabii buldukları muntazam mürakabe sistemine rağmen, bahis konusu geniş halk tabakaları mahrum bulunurlar. Bu sebeple, hisse senedi iktisabında, şirketler ve sermaye piyasası ile halk arasında bir takım aracı müesseseler girmektedir. İşte bunların başında Investment fonları, şirketleri ve Trustları gelir.

Investment tasarrufu ile uğraşan bu teşekküller, bildiğimiz Trust'ların tamamen aksine bir gaye takip eden mali müesseselerdir.

Bunlar başka şirketlere, aksiyonlarının ekseriyetini ele geçirmek suretile hâkim olmak istemezler; aksine, küçük tasarruf sahiplerinden topladıkları paraları, çeşitli ve fazla sayıda anonim şirketlerin mahdut mikdardaki hisse senetlerine yatırırlar.

Görülyüyor ki, Investment teşekküllerinin asıl fonksiyonları çeşitli branşlara giren (makine, gıda, mensucat, kimya sanayii, banka ilâh.), müteaddit şirketlerin (meselâ 30 - 50 veya 100 şirketin) sermayelerine katılmak suretile riskin azalmasını, böylelikle de küçük tasarruf erbabının emniyetli «servet yatırımları» yapmalarını sağlamaktır.

Burada yatırım kelimesi «Placement» karşılığıdır. Bu manada Investment şirketleri iktisadî anlamda yatırımı finanse eden bankalar değil, topladıkları küçük tasarruf paralarını özel bir emniyet sistemi içinde aksiyonlara plâse eden, diğeri bir deyimle emniyetli özel servet plâsmanına tavassut eden mali müesseselerdir.

Investment fonds'lar ayrıca kendi hisse senedi olan anonim şirketler şeklinde kurulmazlar. Bu teşekküller tasarruf erbabına iştirak payı olarak kendi namlarına Investment sertifikaları verirler.

Investment plâsmanı vasıtalı bir aksiyon plâsmanı olduğı için, sertifika sahipleri, kendi paraları ile alınan aksiyonlarda, diğeri bir deyimle bunların vücade getirdiğı müşterek servette de pay sahibi olurlar.

Yukarıda Investment tasarrufunun en emniyetli bir servet plâsmanı olduğına işaret etmiş idik. Bu hususta bir misal verelim.

New York'da Mayıs 1957 ayında hisse senetlerinin fiyat endeksi % 10 oranında düştüğü bir sırada Investment paylarında sadece % 1,3 nisbetinde bir düşüş olmuştur.

Investment tasarrufu çoğı Avrupa devletlerine geç girmiş olan bir tasarruf şeklidir.

Almanya'da ilk Investment Şirketi 1950 yılında kurulmuştur. Hâlen 20 yerli şirket mevcuttur. [1] Ayrıca bu yerli teşekküllerle, son yıllarda yabancı Investment fonds'ları rekabet etmektedir.

Almanya'da Investment şirketlerinin kuruluşu, idaresi ve faaliyeti Amerikanın 1940 yılı «Investment-Company Act»'ından da mülhem olarak özel bir kanunla düzenlenmiştir. Bu kanunla bilhassa Investment tasarrufu yapanların spekülâsyonlara ve aleyhlerine olacak muamelelere karşı menfaatleri korunmaktadır. Biz burada bu kanunun %5 şartına âit hükmü ile sertifikalara âit bir hükmüne temas ile yetineceğiz.

% 5 şartına göre, bir Investment müessesesi, bir anonim şirketin, esas sermayesinin % 5 inden fazlasına sahip olamayacağı gibi, kendi fonds mevcudunun % 5 inden fazlasını da bir teşebbüsün aksiyonlarına yatıramaz. Demek oluyor ki, bir Investment şirketinin fonu e az 20 teşebbüse âit aksiyolardan teşekkül edebilir. (Riskin dağılması prensibi).

Diğer taraftan kanuna göre, Investment sertifikaları küçük parçalara ayrılmış olacaklardır. Bu iştirak paylarının ilk ihraç fiyatı 100 DM dan fazla olamaz.

Investment tasarrufu küçük tasarruf erbabına büyük endüstri servetine iştirak etme imkânını verdiği için, bu tasarruf şeklini teşvik edici bir takım fiskal tedbirler de uygulanmaktadır. Bunları şöylece sıralayabiliriz:

a — Investment şirketlerinin kazançları Kurumlar Vergisine tâbi değildir.

b — Şirket ayrıca servet vergisinden muaftır.

c — Teşekküllerin fonds'larına dahil aksiyonların gelirleri üzerinden menkul sermaye iradı vergisi alınmaz.

d — Aksiyonların kur farklarından realize edilen ve sertifika sahiplerine dağıtılan kazançlar, Gelir vergisine tâbi değildir.

e — Tasarrufu teşvike âit genel nizamam göre, Investment sertifikası alanlara (5 yıl muhafaza etmek şartile) Devletçe, bunların tutarı üzerinden % 20 prim verilir.

Almanya'da yukarıda izah edilen tasarruf politikasının olumlu bir tarzda uygulanması neticesinde, Investment iştirak paylarının borsa değeri % 20 oranında artmıştır. Diğer taraftan bu paylara borsa değerine göre % 5,5 nisbetinde temettü dağıtılmıştır.

[1] Alman Investment şirketlerinin başlıcaları (Concentra), (Dekafonds), (Fondak), (Investa), Unifonds) şirketleridir.

### III

## Tasarrufu Teşvik Politikası

### 1. TASARRUFU TEŞVİK POLİTİKASININ MAHIYETİ VE FONKSİYONLARI :

Daha evvel temas ettiğimiz üzere, Batı memleketlerinde mülkiyet politikası gerçevesi içinde tasarruf isteğinin kuvvetlenmesi ve imkânının artmasına gittikçe fazla bir önem verilmektedir.

Bilindiği gibi, servet teşekkülünün :

— Müteşebbis kazançları

— Müteşebbis olmayanların tasarrufları  
olmak üzere, iki büyük kaynağı vardır.

Müteşebbis olmayanların, yani ticaret veya maaş alan emekçi dediğimiz işçi ve memurların hür bir iktisadi ve sosyal nizam içinde servet teşekkülüne bilfiil katılmaları yalnız ferdi tasarruf yolu ile olur.

Batıda, yukarıdaki anlamda tasarruf faaliyetinin himaye ve teşvik edilmesi, Maliye politikasının temel hedeflerinden biri olmuştur.

Bu politikanın geliştirildiği memleketlerin başında da Federal Almanya Cumhuriyeti gelir. Bu sebeple ileriki paragraflarda Almanya'nın tasarrufu teşvik politikası üzerinde ayrıca duracağız.

Tasarrufu teşvik politikasının ekonomik ve sosyal olmak üzere iki fonksiyonu vardır. Fiiliyatta birbirine karışan bu iki fonksiyondan ekonomik olanı, tasarrufun geniş ölçüde sermaye teşekkülü ve terakümü yolile kalkınmanın bu yönden gerçekleşmesine imkân vermesinde tezahür eder:

Almanya'da ikinci dünya savaşından sonra tasarrufu teşvik politikasının esas itibarile bu temel fikre istinad ettirmek suretile geliştirildiği görülür.

Şu var ki, son on yıllarda, başta Almanya olmak üzere, ileri Batı Devletlerinin çoğunda sermaye piyasası ihtiyaçları bakımından tasarrufun ayrıca teşvikine ihtiyaç kalmadığı malî bir vakıa olarak ortaya

çıkılmaktadır. Bu suretle tasarrufu teşvik politikası, daha ziyade ser-  
vetin ve mülkiyetin genişliğine teşekkülü ve dağılışı hedefine dayanan  
sosyal fonksiyonu ile ön plâna geçmektedir.

## 2. TEŞVİK KONULARI :

Tasarrufu teşvik, tarihi seyri içinde esas itibarile, yaşlılık halin-  
de, geçici ve sağlığı temine matuf bir tedbir olarak ortaya çıkmıştır ki,  
bu da daha ziyade, çeşitli tatbikatı ile Hayat Sigortasında müşahhas  
ifadesini bulur.

Filhakika geçen yüz yılın ortalarından beri Hayat Sigortası tasarru-  
fları vergi yolile teşvik edilmeğe başlanmıştır. Böylece vergi politi-  
kasında Hayat Sigortasının teşviki bir nevi tabu halini almıştır.

Ancak vergi ile teşvik edilen bu tasarruf sahası içine ne gibi ko-  
nular girer, veya bu sahanın ne gibi kónular üzerinde genişletilmesi  
gerekir? Meselâ özellikle yapı tasarrufu bu anlayış içinde yer alır mı?  
Zamanla bu meselelerin de ele alınarak tartışılmasına başlanmıştır.

Bu hususta fiskal politikanın zamanımızda vardığı merhaledeki  
görüşü şöyle formüle edebiliriz :

«Tasarrufu yapanı, hayatın değişikliklerine ve risklerine karşı, ko-  
ruduğu için, tasarrufa dayanan her türlü mülkiyet teşekkülü, sosyal  
ölçüler içinde teşvik edilmelidir.»

Görülüyor ki, modern vergicilikte tasarrufu teşvik hareketi, ihti-  
yarlık sigortasından başlayarak, sosyal ölçüler dahilinde kalmak şar-  
tile, mülkiyet teşekkülü ile ilgili her türlü tasarrufları kapsayan bir  
sahaya yayılmıştır.

Yukarıki genel görüşten hareketle, teşvik konusu olan tasarruf-  
ları 4 kategoriye ayırabiliriz :

1. Sigorta tasarrufu
2. Yapı tasarrufu
3. Hesap tasarrufu
4. Menkul kıymetler tasarrufu

Bu tasarruf çeşitlerinden fiskal politika konusu olarak son za-  
manlarda ortaya çıkmış olanlar hesap tasarrufu ile menkul kıymet-  
ler tasarrufudur.

Hesap tasarrufu, banka ve tasarruf sandıkları gibi mali müesse-  
selerde tasarruf hesaplarına para yatırılması şeklinde yapılan nakdi  
tasarruflardır.

Bilindiği gibi, hesap tasarrufu, ihtiyat teşkili ve nakdi servet yaratılmasının geleneksel şeklidir.

Menkul kıymetler tasarrufu ise, esham ve tahvilât satın alınması suretile, biriktirilen paranın bu değerlere yatırılmasını ifade eder.

Zamanımızda bu konuda vukua gelmekte olan derin değişiklik, evvelce izah ettiğimiz üzere, küçük ve orta tasarrufların artan ölçülerde bu sahaya kaymakta olmasında, tasarrufun tercihan Investment sertifikalarına yatırılmasında ve nihayet personelin çalıştıkları büyük şirketlerin sermayelerine katılmalarında tecelli etmektedir.

Menkul kıymetler tasarrufunun türlü şekillerile yaygın bir hal almasının, Batının sosyal refah devletini karakterize eden «Halk Kapitalizmi» hareketini yarattığına daha önce işaret etmiş idik.

### 3. MALİ TEŞVİK TEDBİRLERİ :

Batıda tasarrufu teşvik politikası gelişirken, ilkin prensibe taaallük eden şu mesele üzerinde durulmuştur.

Tasarrufu teşvik, tasarruf mevduatı faizinin yüksek tutulması ile mi, yoksa genel faiz politikası ve nizamı dışında spesifik bazı mali tedbirlere başvurmak suretile mi gerçekleştirilmelidir? Bu mesele üzerinde özellikle ikinci dünya savaşının sonunda Almanya'da önemle durulmuştur.

Bir görüşe göre, tasarruf mevduatına kredi müesseselerince ödenecek faizin yüksek bir seviyede tutulması dâvayı, ne de olsa tatbiki güç bir takım özel tedbirlere baş vurmadan, kendiliğinden ve genel olarak halleder.

İlk bakışta makul gibi görünen tasarrufu faiz yolile teşvik fikri revaç bulmamış, onun yerine prensip itibarile özel mali teşvik tedbirleri alternatifi kabul edilmiştir.

Bunun başlıca sebebi, faiz tedbirinin bahis konusu teşvik alanı dışında, özellikle yatırımlar üzerinde yapacağı menfi etkilerdir.

Şimdi, faiz politikası dışında kalan mali tedbirler üzerinde durulalım. Bu tedbirleri esas itibarile üç kategoriye ayırmak kabildir :

- 1 — Vergi imtiyazları,
- 2 — Tasarruf primi,
- 3 — Tasarrufu yapanlara düşük faizle borç verilmesi.

Müteakip pragraflarda bahis konusu tedbirlerden «Vergi imtiyazları» ve «Tasarruf primi» usullerinin Almanya'da tatbikatı hakkında kısa izahat verilecektir.

#### 4. VERGİ İMTİYAZLARI SİSTEMİ:

Vergi imtiyazı «Steuerbegünstigung» Alman Gelir Vergisi sisteminde «Özel Giderler» indirimi usulüne göre uygulanır.

Alman Gelir Vergisi sisteminde giderler iki kısma ayrılabilir:

1. Gelir nevelerinin (kazanç, ücret ve iradların) iktisabı ile ilgili giderler,
2. Özel giderler,

Özel giderleri de şöylece gruplandırmak mümkündür:

1. Mükellefin özel borçları (işletme ile ilgili olmayan borçları için ödediği faizler,
2. Ödenmiş olan Servet vergisi ve Kilise vergisi,
3. Hayat sigorta primleri,
4. Yapı tasarrufuna yatırılan paralar,
5. Banka tasarruf hesabına yatırılan paralar,
6. Bazı nevi tahvilâta yatırılan paralar.

Görülüyor ki, yukarıki sırada 3 den 6 ya kadar olan ödemeler servet teşekkülü (Alman Vergi Hukuku terminolojisine göre; sermaye teşekkülü) ile ilgili nakdi tasarruflardır. Gelirden ayrılmak suretile yapılan bu tasarruflar Alman vergi hukukuna göre, geliri azaltan özel giderler telâkki edilmektedir. Bunların bu suretle telâkkisile gelirden indirilmesi, daha ziyade küçük ve orta gelir seviyelerinde tasarruf yolu ile servet teşekkülünü teşvik maksadile izah edilmektedir.

Vergi imtiyazından faydalanan tasarrufların en eskileri Hayat Sigortası ile Yapı tasarrufudur. Diğerleri sonradan özel giderler kategorisine ithal edilmişler fakat bir süre sonra yeniden vergi imtiyazı sahasının dışına çıkarılarak ileride izah edeceğimiz prim usulüne tabi tutulmuşlardır.

Vergi bakımından imtiyazlı sigorta tasarrufunun konusuna sosyal sigorta dışında özel hastalık ve hayat sigortaları, yapı tasarrufları kategorisinde de, sonradan açılacak yapı kredisile ilgili peşin ödemeler ve yapı kooperatiflerine iştirakler de dahil bulunur.

Vergi imtiyazından faydalanan sigorta ile yapı tasarrufları hakkında bir takım limitler vazedilmiştir. Şöyle ki:

Mükellefin kendisi için . . . . .	1 100 DM
Mükellefin karısı için . . . . .	1 100 DM
Her bir çocuk için . . . . .	500 DM

Tasarrufların yıllık toplamı yukarıki limitleri aştığı takdirde, aşan miktarın yarısı, limitlerin % 50 sini geçmemek şartıyla, vergi imtiyazından faydalanan meblağa ilâve edilir.

50 yaşını geçen mükellefler hakkında yukarıki limitler bir kat fazlasıyla uygulanır.

Tasarruf sandıklarında ve bankalarda tasarruf hesabı açılmasının, nakdi servet teşekkülünün geleneksel bir şekli olduğuna evvelce işaret etmiş idik. Almanya'da bu «Hesap Tasarrufları» hakkında vergi imtiyazının uygulanmasına para reformunu müteakip, yani 1949 yılında başlanmış ve buna 1958 yılına kadar devam olunmuştur. Bu devrede vergi imtiyazından faydalanmak için, tasarrufun belli bir süre için (3 yıl) başlanmış olması gerekte idi.

##### 5. TASARRUF PRİMİ SİSTEMİ :

Modern Maliye politikasında, özellikle küçük ve orta gelirler seviyesinde, tasarruf yoluyla servet, yani mülkiyet teşekkülünü teşvik için yeni ve etkili bir tedbir olarak «Tasarruf primi sistemi» ortaya çıkmıştır.

Almanya'da tasarruf primi sisteminin konusuna şu tasarruf neveleri girmektedir :

- Yapı tasarrufu,
- Hesap tasarrufu,
- Menkul kıymetler tasarrufu,

Bu tasnif yerine,

- Yapı primi,

— Tasarruf primi olmak üzere, iki prim kategorisinden bahsedilmektedir.

Tasarruf primi kategorisine, kendiliğinden anlaşılacağı üzere, hesap ve menkul kıymet tasarrufları girmektedir.

Almanya'da prim sisteminin uygulanmasına ilkin 1953 de yapı tasarrufu (Mesken inşaatı tasarrufu) hakkında başlanmış ve bu 1958 yılı sonunda kabul edilen ve 1959 da yürürlüğe giren «Tasarruf Primi Kanunu» ile hesap tasarrufu ve muayyen nitelikteki menkul kıymetlerin (aksiyon ve obligasyonların) ilk iktisabına teşmil edilmiştir.

Görülüyor ki, modern fiskal politikada küçük ve orta gelir seviyesinde tasarrufların teşviki meselesi ortaya çıkınca, ilkin bunun vergi indirimi nizamı içinde çözümlenmesi yoluna gidilmiş, sonradan bunun yerini prim sistemi almağa başlamıştır.

Bu gelişme şu suretle izah edilmektedir. Prim usulü, tasarrufu teşvikin daha ileri ve mütekâmil bir şekli olarak kabul edilmektedir.

Vergi muafılığı sisteminde, bundan ancak Gelir Vergisine tâbi olan mükellefler faydalanır. Halbuki gelirlerinin düşük olması dolayısıyla, Gelir Vergisi mükellefiyetinin bilfiil dışında kalan geniş bir halk zümresi mevcuttur. Almanya'da 1958 reformu ile bunların mikdarı 3 milyona çıkmıştır.

İşte, vergi indiriminin aksine, prim usulünde, Gelir Vergisi mükellefiyeti dışında kalanlar da bundan faydalanabileceklerdir.

Diğer taraftan prim usulü, Devletin direkt bir nakdi yardımı şeklinde tecelli ettiği için, bu teşvik tedbiri şekli, küçük ve orta gelir sahiplerinin tasarruf imkânlarına göre âyarlanabilmekte, bunlar için daha çekici olmaktadır.

Yukarıki sebeplerle, vergi imtiyazı veya muafılığı yerine prim sistemi daha sosyal, daha psikolojik ve maksada daha uygun bir teşvik şekli olarak görülmektedir. Bu genel izahattan sonra tasarrufa prim vermenin kısaca esasları ve tekniği üzerinde duralım:

#### a - Tasarruf Priminin Konusu :

Prim konusuna giren tasarruf şekilleri şunlardır :

- Genel mukaveleye göre yapılan tasarruflar,
- Taksitli mukaveleye göre yapılan tasarruflar,
- Menkul kıymet iktisabı suretile yapılan tasarruflar.

#### b - Genel Mukaveleye Göre Yapılan Tasarruflar :

Bu tasarruf şeklinde bir mali müessesede imzalanan bir genel tasarruf mukavenamesine göre, tasarruf edilen meblağ bir defada tasarruf hesabına yatırılır.

Tasarruf hesabına yatırılan meblağ 5 yıl hesapta bloke kalır.



**c - Taksitli Mukaveleye Göre Yapılan Tasarruflar :**

Bu tasarruf şeklinde, imzalanmış mukaveleye göre, 5 yıl müddetle her ay veya her üç ayda aynı tutarda meblağlar mali müessese-deki tasarruf hesabına yatırılır.

**d - Menkul Kıymet İktisabı :**

Bu tasarruf şeklinde, 5 yıl muhafaza edilmek şartıyla, menkul kıymetler satın alınır.

Bidayette tasarruf primi, ilk iktisaplara, yani ilk defa satın alınan menkul kıymetlere tanınmakta idi. Sonradan bu kayıt kaldırılmış, 5 yıl müddetle bağlanma şartıyla prim eski menkul kıymetlere teşmil edilmiştir.

Prime tâbi menkul kıymetler kategorisine yerli sermaye şirketleri ile Devlet, Eyalet, Belediye ve diğer kamu tüzel kişiliğini hâiz kurumların çıkardıkları aksiyon ve obligasyonlarla evvelce izah ettiğimiz Investment sertifikaları girer.

**e - Primin Tutarı :**

Tasarruf priminin nisbeti tasarruf meblağının % 20 - % 30 u arasındadır.

Prim ödenecek meblağlar âzami hadlere göre kademelendirilmiştir. Primin nisbeti ve âzami hadler tasarruf yapanların şahsi durumlarına göre tesbit edilmiştir.

Bu esaslara göre ödenen primin tutarları şöyledir :

	<u>Tasarruf meblağı</u>	<u>Prim nisbeti</u>	<u>Prim tutarı</u>
	DM	%	DM
Bekâr . . . . .	600,—	20	120,—
Çocuksuz evli . . . . .	1 200,—	20	240,—
1 - 2 Çocuklu . . . . .	1 364,—	22	300,—
3 - 5 » . . . . .	1 600,—	25	400,—
5 + Çocuklu . . . . .	1 600,—	30	480,—

#### f - Özel Şartlar :

Prim ödeme ile ilgili başlıca özel şartları şu suretle sıralayabiliriz :

1. Prim ödenecek tasarruf meblağı 60 DM dan az olamaz.
2. Tasarruf meblağının ne direkt, ne de endirekt kredi yolu ile elde edilmemiş olması gerekir.
3. Bekleme süresinden evvel tasarruf meblağı iade edilemez. Evvel iade ancak ölüm halinde, ya da mudiin çalışamayacak bir duruma düşmesi halinde yapılır.
4. Yeni evlenenler, bekleme müddetinin başından itibaren iki yıl içinde paralarını geri alabilirler.

#### g - Primli Tasarrufun Sağladığı Avantajlar :

Prim sisteminin maddî avantajları şu noktalarda toplanmaktadır :

1. Yukarıda gösterildiği üzere, Devlet, tasarruf meblağının % 20 - % 30 u arasındaki bir meblağı tasarrufu yapana prim olarak öder. Bu prim kelimenin tam mânasile Devletin bir hediyesidir.
2. Ödenen prim Gelir Vergisine ve başkaca bir vergiye tâbi değildir.
3. Malî müesseseler yatırılan meblağ üzerinden normal faiz hesap ederler. [1]
4. Prim üzerinden de faiz ve faizin faizi hesaplanır.

Aşağıdaki misallerde % 22 nisbetinde prime tâbi bir hesap tasarrufunda, yatırılan meblağların 5 yılda ne mikdara yükseleceği gösterilmiştir.

Yatırılan meblâğ	Prim tutarı	Faiz tutarı	5 yıl sonra alacak
DM	DM	DM	DM
600	132	156	888
1 200	264	311	1 775

[1] Son yıllarda faiz haddi % 4 idi.

Görülüyor ki, bu misallerde yatırılan meblağ 5 yılda % 48 nisbetinde artmaktadır. Türk lirasile 2700 liralık bir tasarruf meblağı 4 000 liraya çıkmaktadır. [1]

#### **h - Tatbikatta Sadelik ve Kolaylık :**

Tasarruf primi usulile takip edilen maksadı gereği gibi yerine getirebilmek için tatbikatın sade ve kolay olmasına bilhassa dikkat edilmektedir.

Tasarruf primi, tasarruf erbabının ilgili Maliye Dâiresine yapacağı beyan üzerine mezkûr dâire tarafından bankaya ödenir. Tatbikatta bu beyana hacet kalmamakta, primin Maliyeden tahsiline ait olanlar dahil, primle ilgili her türlü formaliteler tasarrufun yapıldığı mali müesseselerce, yine basit bir usule göre ifa edilmektedir.

Tasarruf primi tatbikatında, tasarruf sahibinin yapacağı şey, bankaya gidip tasarruf mukavelesi mahiyetindeki bir formüleri imzalamaktan ibarettir.

Burada şu noktaya da işaret edelim ki, prim ödenmesi, tasarruf sahibinin gelir seviyesile ilgili değildir. Yüksek gelirli kimseler de yurakı esaslara göre primden aynı şartlar dâiresinde faydalanırlar.

#### **i - Tasarrufu Teşvik Politikasında Reform :**

Hâlen yapı primi tatbikatından doğan mali külfet, yarı yarıya federal devlet ile Eyaletler arasında paylaşılmaktadır. Tasarruf primleri ise münhasıran Devlet tarafından ödenmektedir.

Yapılacak reformda prim sistemlerinin bir kanunda toplanması ön görülmektedir. Bu suretle, prim ödemelerinin Federasyon ile Eyaletler arasında bölüşülmesinin, Mali Tevzin çerçevesi içinde daha vüzuyla ifade edilmesi mümkün olacaktır. Reformda küçük tasarrufları teşvik politikasının uygulanmasında ortaya çıkan kümülasyon imkânları üzerinde de durulmakta ve yapı primi ve tasarruf primi ile vergi imtiyazının yan yana tatbik edilmesinden doğan mahzurların bertaraf edilmesi düşünülmektedir.

Bu münasebetle şu noktaya da işaret edelim ki, hesap tasarrufu ile menkul kıymetler tasarrufunu kapsayan tasarruf primi usulünün tatbikatı 1964 yılında sona erecek idi. Yeni bir kanunla tasarruf pri-

[1] DM-225\_kuruştan\_tam olarak 3 993,75 liradır

minin uygulama süresi müddetsiz olarak uzatılmıştır. Böylece tasarrufu teşvik politikasında müddet tazyiki bertaraf edilmek istenilmiştir. Yalnız taksitli tasarruflara prim verilmesi bir yıl uzatılmıştır. Bu tasarruf primleri federal bütçede 380 milyon DM lık (855 milyon Türk Lirası) bir ödeneğe tekabül etmektedir.

---

## IV

### Vergi Azaltması

#### 1. VERGİ AZALTMASININ GEREKÇESİ:

Daha evvel genel vergi yükünün Batıda demokratik nizamın ve bu nizam içinde iktisadi evölüsyonun tahammül edebileceği son haddede vardığını, hatta bu haddi aştığını belirtmiş idik. Bu sebebledir ki, yeni bir hareket olarak, vergi yükünün hafifletilmesi, diğer bir deyimle vergi azaltması meselesi ortaya çıkmıştır ve bu hareket gittikçe genişlemekte ve kuvvet kazanmakta bulunmuştur. [1]

Filhakika, % 10 sosyal mükellefiyet ve % 25 vergi ile gayrisâfi sosyal hasılının 1/3 inden fazlasını bel'eden bir fiskalitenin, hürriyet nizamı içinde muazzam bir gelişme hamlesi yapan Batı dünyasında, bu ağırlığı ile muhafaza edilmesinin ne ekonomik, ne sosyal ne de fiskal mülâhazalarla savunulur tarafı kalmamıştır.

İlerleyen bir ekonomide, vergi azaltmasının, Batının fiskal düşünce tarzında yeni bir «stil» olarak ortaya çıktığı görülmektedir. Bu yeni düşünüş üslubu ve sistemine göre, rekabet ekonomisi içinde verginin, rekabeti bozan etkileri ne derece mahzurlu ise, bugünkü vergi yükünün ağırlığı da aynı derecede zararlıdır. Bu itibarla, her türlü ilerleme ve yükselme imkânlarını beraberinde getiren sosyal piyasa ekonomisinin gelişmesine paralel olarak, zamanını geçirmiş doktrinlerden sıyrılmak suretile, vergide de azaltmaya doğru gidilmesi bir zaruret halini almıştır.

Bu fikir çoğu Batı ilim adamlarının ötedenberi savundukları teze uygun bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Batılı sosyalistlerde, prensip itibarile bu yeni görüşe katılmakta, hatta bu görüşle ilgili bazı meselelerde diğer çevrelere nazaran daha kararlı ve ısrarlı hareket etmektedirler.

[1] Vergi azaltması tâbiri, Almanca « Steuersenkung » kelimesinin karşılığı kullanılmıştır. Fransızcada bu hususta « Allégement des impôts » tâbiri kullanılır.

Şu hususa da işaret edelim ki, bahis konusu vergi azaltması, diğer çeşitli fiskal tedbirlerle birlikte, gerçek ve şumullü bir reform anlayışı ve çerçevesi içinde realize edilecek pek önemli bir islâh hareketi olarak kabul edilmektedir.

Vergi azaltması hareketinin, biri genel olarak vergi yükünün hafifletilmesi. (gayrisâfi sosyal hasılaya nisbetinin düşürülmesi), diğeri de özellikle gelir vergisinde azaltma yapılması olmak üzere iki görünüşü vardır. Bunlardan şimdiki halde daha belirli ve daha müşahhas olarak ortaya çıkmış olanı ve Batı memleketlerini en ziyade meşgul eden Gelir Vergisinin azaltılmasıdır.

Biz de burada Gelir Vergisi azaltması olayı üzerinde durarak, bunun ilkin sebeplerini açıklamağa, sonra da Batıda bu meselenin nasıl ele alındığını ve gerçekleştirilmesine uğraşıldığını göstermeğe çalışacağız.

Vergi azaltma hareketini doğuran ve geliştiren âmiller, sosyal, ekonomik ve fiskal yönleriyle, aşağıda sırasile kısaca izah edilmiştir.

#### a - Sosyal Faktörler :

Gelir vergisini azaltma reformunda sosyal politika bakımından özellikle en az geçim indirimi ile düşük ve orta gelirlerde vergi yükünün hafifletilmesi meseleleri üzerinde durulmaktadır.

Tatbikat göstermiştir ki, en ileri ve müreffeh Batı Devletlerinde dahi Gelir Vergisinde en az geçim indirimi realiteye uygun bir seviyeye çıkarılamamakta, böyle bir seviyede tutulamamaktadır.

Batı memleketleri Gelir Vergilerinde uygulanan en az geçim indirimi, ferd başına düşen gayrisaffi milli hasıla ile karşılaştırılırsa, bunun kat kat altında bulunduğu görülür. [1]

Bu sebeple, Batı Devletlerinde hâkim olan sosyal görüş, her şeyden evvel Gelir Vergisinde ilk indirimin, yani en az geçim indiriminin arttırılması suretile realiteye daha uygun bir hale getirilmesini talep eder.

İkinci önemli sosyal problem, verginin başlangıçta ve ilk kademelerde fazlasile ağır bulunması vakıasıdır. Bu da, sosyal, fakat daha ziyade fiskal mülâhazalarla Gelir Vergisinde «Hızlı progresyon» prensibinin uygulanmasından ileri gelmektedir. Hızlı progresyonda vergi ge-

[1] Genel Vergi Reformuna karşı yöneltilen tenkitlere cevap adlı etüdümde bu hususta misaller gösterilmek suretiyle izahat verilmiştir.

nel olarak yüksek bir nisbetle başlamakta (% 15 veya 20) ve oldukça dar bir gelir sahasında âzamî derecesine (% 60 ve daha yukarı) ulaşmaktadır.

Gelir Vergisi târifesinin bu suretle tertip ve tanzim edilmesinin sosyal bakımdan mahzuru; küçük ve orta gelirlerde vergi yükünün ağır bulunmasındadır. İşte zamanımızın sosyal görüşü en az geçim indiriminin üstünde kalan bu gelir kademelerinde de verginin düşürülmesini ister. Bu yoldan gidilirse, küçük gelir sahiplerinden başka orta sınıf üzerindeki vergi tazyiki de hafifletilmiş olur.

Burada zamanımızın karşılaştığı en önemli problemlerden biri olan «Orta sınıfın kazanılması» meselesi üzerinde biraz duralım.

Küçük teşebbüslerle, serbest meslek erbabını ve geniş memur ve müstahdem kütesini kapsayan orta tabakanın, Batının geçirdiği sosyal ve ekonomik evolüsyon içinde ne derecede önemli bir rol oynadığı bütün kesinliği ile anlaşılmiş bulunmaktadır.

Bu sebeple eskiden küçük burjuva nazarile bakılan orta sınıf mensuplarını kendi taraflarına çekmek için Batılı sosyalistlerle diğer büyük siyasi teşekküller âdeta yarış halindedirler.

Bu olayı Batı Almanya'da bütün açıklığı ile müşahede etmek mümkündür. İsveç'te iktidarda bulunan sosyalistlerin 1958 denberi buna muvaffak oldukları ileri sürülmektedir.

Orta sınıfı kazanma çabasında başvurulmuş en önemli ve etkili bir vasıta ise bu sınıf üzerine yüklenen ve az evvel belirttiğimiz üzere, hızlı progresyon dolayısıyla fazlasıyla ağırlaşmış olan vergi tazyikini hafifletmektir. Şu halde, hülâsa etmek istersek diyebiliriz ki, Gelir Vergisi azaltılmasında müessir olan sosyal faktörlerin başında en az geçim indiriminin arttırılması yanında, progresif târifede inisiyal nisbetin düşürülmesi ve orta gelir kademelerine âit vergi hadlerinin daha mutedil bir hale getirilmesi, diğer bir deyimle progresyon sahasının genişletilmesi suretile progresyonun özellikle düşük ve orta gelirlerde yavaşlatılması tedbirleri gelmektedir.

#### b - Ekonomik Faktörler :

Gelir Vergisinin düşürülmesini isteyen ekonomik görüş, bir yandan yukarıda izah ettiğimiz sosyal anlayışa paralel olarak küçük ve orta gelirlerin de vergi azaltılmasını, öbür yandan da uç nisbetlerde de (âzamî nisbelerde) «Spitzensätze» indirimler yapılmasını istemektedir.

Ekonomik görüşe göre, bilhassa orta gelirlerin hızlı ve şiddetli bir progresyon içinde ağır bir surette vergilendirilmesi iktisadi mantık ile tezdad halinde bulunur. Çünkü Batıda servet ve sermaye teşekkülünün ağırlık noktası orta gelirler üzerinde toplanmakta, hatta düşük gelirler de bu noktaya doğru sür'atli bir ilerleme halinde bulunmaktadır.

Görülüyor ki, küçük ve orta gelirlerin fiskal yönden korunmasında ekonomik görüş sosyal görüş ile aynı paralel içindedir. Ekonomik görüşe göre, küçük ve orta gelirlerin vergisi hafifletilmekle, diğer bir deyimle Gelir Vergisinde progresyon yavaşlatılmakla, geniş halk kütelleri tasarrufa teşvik edilmiş, böylece de sermaye teşekkülünün daha hızla gelişmesine yol açılmış olacaktır. Bunun ise, mülkiyet politikası bakımından, evvelce izah ettiğimiz faydaları yanında, özellikle iktisadi gelişme üzerinde ne derecede önemli bir rolü olacağı meydandır.

Ekonomik görüşe göre, az evvel belirttiğimiz üzere, Gelir Vergisinde uç nisbetlerin de makul bir seviyeye indirilmesinde fayda ve lüzum vardır. Harp sonrasında, çeşitli âmillerin tesiri altında son hadlerine kadar çıkarılmış olan uç nisbetler, vergilemede kırma noktasını (breaking point), Almanların tâbiri ile tehlike sınırını fazlasile aşmakta, bu yüzden de bazı iddialara göre, bir nevi müsadere şeklini almaktadır. Bu nisbetler üzerinden vergilemenin, vergi morali ve vergi emniyeti üzerindeki menfi tesirlerinden sarfınazar, iktisadi bakımdan da fazlasile mahzurlu olduğu kabul edilmektedir. Çünkü, bahis konusu uç nisbetler genel olarak büyük ticari ve sınaî kazançlardan terekkep eden gelirler hakkında uygulanmaktadır. Ticari ve sınaî kazançların % 60'ını, % 70'ini, bazen hatta daha fazlasını vergi olarak almak, daha evvel temas ettiğimiz modern rekabet ekonomisi düzeni ve bunun dayandığı «dinamik düşünce» ile telif edilememektedir.

Filhakika bugün Batıda rekabet ekonomisi anlayışı içinde statik ekonomi sisteminden dinamik ekonomi devresine geçildiği açık bir gerçek görülmektedir.

Dinamik ekonomiyi kapital vaz'ı yönünden harekete getiren ve geliştiren faktörler ise şahsi tasarruf yolu ile sermaye teşekkülü yanında özellikle «Otofinansman» vetiresidir.

Gelir vergisinde uç nisbetleri de kapsayan genel târife indirimi ile, bir yandan özel tasarruf yolu ile geniş ölçüde sermaye teşekkülü teşvik edilirken, öbür yandan da, otofinansman imkânları genişletilmiş böylelikle de, dinamik anlayışa dayanan modern rekabet ekonomisinin sermaye yönünden muhtaç olduğu itici kuvvet kendiliğinden ve artan müessiriyette yaratılmış olacaktır.



Şu hususu da gözden uzak tutmamak lâzımdır ki, yüksek gelirler seviyesinde serbest kalan ve genel olarak Batının ekonomik ve sosyal hayatı ve çalışma düzeni içinde istihlâk ve israf edilmesi varid bulunmayan kazançların, doğdukları teşebbüsler içinde prodüktif yatırımlara tahsis edilmesinin, iktisadi hayatın organik gelişmesi, buna paralel olarak da çalışma sahalarının genişlemesi ve istihdamın artması üzerinde direkt tesiri olacağı bundan da bütün toplumun faydalanacağı tabiidir.

Bu bahse son vermeden önce iki noktaya daha temas etmek isteriz. Evvelâ şunu belirtelim ki, vergi azaltmasını faydalı ve lüzumlu kılan ve yukarıda izahına çalıştığımız ekonomik mülâhazalar aynı kuvvetle kurumlar vergisi hakkında da ileri sürülebilir. Bu sebebledir ki, Batıda vergi azaltması bahis konusu edilirken, genel olarak Kurumlar Vergisi de bu reform hareketi içinde mütalâa edilmektedir. Temas edeceğimiz ikinci nokta da şudur :

Gelir Vergisi azaltmasının, özellikle uç nisbetlerde derhal tahakkuk ettirilmemesi halinde, aynı maksada matuf başka tedbirlere başvurulmaktadır. Bunlar da işletmeler için özel avantajlar sağlayan yeni amortisman ve indirim usulleridir.

Modern vergi politikası anlayışına göre, amortisman sadece bir değer azalması hesabı olmaktan çıkmış, bunun yanında pek önemli bir fiskal teşvik unsuru mahiyetini iktisap etmiştir.

Bu anlayış içindedir ki, çoğu Batı devletlerinin vergi tatbikatında yeni ve daha seyyal amortisman metodlarına geçilmiştir. Bunların başında, bizim de son reform ile kabul ettiğimiz, degressif amortisman usulü gelir.

Alman Sanayi Enstitüsünün bir raporunda belirtildiği üzere, Milletlerarası bir kıyaslamaya göre, amortisman tutarı, ilk üç yıl sonunda, yatırım malları değerinin, genel olarak İngiltere'de % 75,81, Belçika'da % 75, İtalya'da % 70, Fransa'da % 51,80, USA'da % 51,36, Hollanda'da % 51, Almanya'da % 48,80 ini teşkil etmektedir.

Bilindiği gibi, ayrıca bir çok Batı memleketlerinde yatırım malları hakkında % 100 ün üstünde amortisman ayrılması da mümkün bulunmakta, yahut yatırımla ilgili özel indirimlere cevaz verilmektedir. Bu suretle de teşebbüslere, kendi işletmeleri içinde kendi yaratıkları kaynaklarla, artan sermaye ihtiyacını geniş ölçüde karşılamak imkânı verilmektedir.

### c - Fiskal Mülâhazalar :

Gelir Vergisi  mme gelirlerinin belkemiğini teşkil ettiği cihetle bu verginin t rifesinde yapılacak bir indirmenin, ilk bakışta  mme gelirlerinde aynı  l de bir azalmaya sebep olacağı dıŐunulursa de, hadisenin fiiliyatta aksine tecelli ettiği görülür.

Vakıa, vergi azaltması dolayısıyla iptida fiskal varidatta bir gerileme beklenir; fakat bunun pek kısa bir süre içinde telâfi edildikten başka, varidat fazlasına inkilâp edeceği genel olarak kabul edilir.

Gerek Başkan Kennedy'nin vergi azaltması plânında, gerek Almanya ve sosyalist bir memleket olan İsvet te hâkim olan kanaat bu merkezdedir.

Meselâ Alman Gelir Vergisinde yapılacak azaltmanın en az 3 milyar DM lık bir gelir kaybına tekabül edeceği hesaplanmaktadır. Şu var ki, vergi hafifletilmesinin yaratacağı yeni iktisadi canlılık dolaısıyla, bu meblağın pek kısa bir zamanda ve bir çok defa fazlasile geri geleceğine muhakkak nazariyle bakılmaktadır.

USA'da girişilen geniş  l deki vergi azaltması reformunun, canlanma yolunda olan konjoktürü devamlı ve s r'atle ileri götüreceği iddia edilmekte, bu suretle ilkin 'bütçeden yapılacak fedak rlığın bu memlekette de pek kısa bir zamanda fazlasile karŐılanacaĐından Şüphe olunmamaktadır.

### 2. SOĞUK PROGRESYON :

Maliye dilinde yeni kullanılmağa başlanan soğuk progresyon (Kaltte Progression) terimi ile bir yandan paranın dıŐmesi, öbür yandan da refah seviyesinin yükselmesi dolayısıyla, vergi tazyikinin, vasitasız müterakki vergilerle «ad valorem» Gider Vergilerinde kendiliğinden arttığı ve aĐırlaŐtıĐı ifade edilmektedir.

Bilindiği gibi, hemen bütün Batı Devletlerinde, bazılarında daha yavaŐ, diğerlerinde daha hızlı olmak üzere, para değerinin devamlı bir dıŐme halinde olduğu m zahede edilmektedir. Para değerindeki dıŐmenin diğer bir ifade ile, genel fiyat artışının yanı sıra veya arkasından da ücretler, maaŐlar ve kazançlar artmaktadır. Bu suretle nominal olarak artan gelirleri dolayısıyla, progresif vergiye tâbi m kel-ler, târifenin daha yüksek nisbetli tranŐları üzerinden vergi  demeğe mecbur kalırlar; diğer bir deyişle Devletin gelirdeki payı ücret ve kazançlardaki yükseliŐe nazaran daha sür'atle artar.

Meselâ ücretlerde genel olarak % 10 bir artış olsa, Devlet bu nisbette değil, duruma göre % 12 veya daha fazla bir pay ile bu artışa katılır. Bu yüzden ise, işçilere kalan ücret artışının net tutarı kendiliğinden gittikçe azalır. Bu durumda da bittabi sendikaların talepleri de devamlı olarak artar.

Batıda Devlet, yıllardan beri, progresif târifeler dolayısıyla, sosyal hasılanın gittikçe artan bir kısmını vergi olarak almaktadır.

Diğer bir deyimle, sadece soğuk progresyon yüzünden, vergi hasılatındaki artış, sosyal hasıladaki artışa aşmaktadır. Yalnız başına bu olay, gerek sosyal mülâhazalarla, gerek ekonomiye müstakbel gelişmeler için lüzumlu olan vasıtaları bırakma bakımından, azaltma suretile vergi âyarlamalarının zaman zaman ne derece zarurî ve kaçınılmaz bir hal aldığı gösterir.

Bu bahiste üzerinde durulan diğer bir mesele de, vergideki progresyon ile sosyal refahın artması arasındaki münasebettir.

Sosyal refahın yükselmesi vetiresi içinde orta ve düşük gelirler durmadan artış halinde bulunur. Reel bir artışın ifadesi olan bu gelişme de, artan gelirlerin kendiliğinden müterakki târifenin daha yüksek nisbetleri üzerinden vergilendirilmesini gerektirir. Bu durum ise artan gelirin kısmen geri alınması neticesini doğurmaktadır ki, sosyal ve ekonomik bakımlardan mahzurlu olan bu olay da, müterakki vergi târifelerinin revizyona tâbi tutulmalarındaki lüzum ve zarureti başka bir yönle ortaya koymaktadır.

### 3. USA'DA VERGİ AZALTMASI:

Amerika Birleşik Devletlerinde Kennedy devresile vergi azaltılması hareketi, iç politikanın en önemli bir tema'sı olarak ortaya çıkmıştır. Bu hareketin gayesi, Kennedy'nin kongreye sunduğu mesajda kullandığı tâbirle, mantıksız ve zamanını geçirmiş Amerikan vergi sisteminin reformudur.

Bahis konusu reform esas itibarile, Amerikan Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisine taallük etmekte ve her şeyden evvel bu vergilerin ağırlığını ve tazyikini hafifletmeği hedef tutmaktadır. Böylece bir yandan vergi târifelerinin strüktüründe önemli değişiklikler yapılırken, öbür yandan da, sınaî yatırımlar hakkında vergi avantajları ve amortisman kolaylıkları ön görülmektedir.

Bilindiği gibi, USA da vergi azaltmasına matuf büyük vergi reformu tahakkuk safhasına girinceye kadar, şahsî Gelir Vergisi % 20

ile başlamakta ve hızlı bir progresyon içinde, büyük gelirler denilen, 200 000 doları aşan gelirlerde % 91 i bulmakta idi.

Gelir Vergisinin yanı sıra uygulanan Kurumlar Vergisinin nisbeti ise, 25 000 doları aşan kazançlarda % 52 idi.

Amerika, gelişen ekonomisinde istikrarın bozulmaması kaygusuyla, özellikle Kore Savaşından bu yana takip ettiği mali politikada, yüksek nisbetli Gelir Vergisi târifesine bağlı kalmıştır.

Her ne kadar, Amerikan Gelir Vergisi sisteminde uygulanan türlü indirimlerle ve gelirin ikiye bölünmek suretile vergilendirilmesine imkân veren Splitting usulü sayesinde, vergi yükünün azımsanamayacak derecede hafifletilmesi kabil olmakta ise de, zamanımızın şartlarına ve anlayışına göre yine de Gelir Vergisinin tazyiki kendini bütün ağırlığı ile hissettirmeye devam etmiştir.

Bahis konusu reformu hazırlayan ve kongreye sunan Başkan Kennedy'ye göre, USA'da fazlasıyla ağır bulunan Gelir Vergisi yükü, özel inisyatifi baltalamakta, endüstrinin zamanımızın şartları ve imkânlarına göre gelişmesine engel olmaktadır.

Kennedy devresinde bu yeni görüşün ortaya çıkması ile dir ki, Gelir Vergisinin azaltılması milli bir dâva olarak ele alınmış ve buna âit çalışma ve hazırlıklara başlanmıştır.

Kennedy'nin, Prof. Heller'in Başkanlığındaki İktisat ve Maliye Müşavirleri Hey'eti ile işbirliği yaparak ortaya koyduğu vergi reformu ile başlangıç nisbeti % 20, uç nisbeti % 91 olan Gelir Vergisi târifesinin bu nisbetleri % 15 ve % 65'e indirilmekte idi. Kurumlar Vergisi için de ilkin % 54 nisbetinin % 47'ye indirilmesi teklif edilmiştir. Teklifi yapalara göre, vergiyi azaltıcı bu reformun tahakkuku ile genel talep artacak, yatırımlar teşvik ve tahrik edilmiş olacak, işsizlik azalacak, iktisadî konjonktür canlanacak, Amerikan ekonomisinin rekabet kabiliyeti artacak, iktisadî büyüme hızı yükselecektir.

Vergi reformu ile ilgili olarak yapılan tahminlere göre, 1963 sonundan, 1966 sonuna kadar, yani 3 yılda vergi azaltılması sayesinde gayrisafi sosyal hasıla 600 milyar dolardan 700 milyara çıkacak, böylece büyüme hızının da % 4,5'a yükselmesi mümkün olacaktır.

Görülüyor ki, sermaye birikimi bakımından en ileride gelen USA gibi bir memlekette, «Yeni görüşe» göre, büyüme hızı vergi arttırılması değil, aksine vergi azaltılması olayına bağlanmaktadır. Kennedy'nin reform plânına göre şahsî gelirlerde genel olarak % 13 nisbetinde bir vergi azalması derpiş edilmiştir. En düşük gelir grubunda

(Yılda 3000 dolardan daha aşağı gelirlerde) bu azalma % 40 i bulmaktadır.

Reformun, yukarıki ölçülere göre tahakkukunda, vergi varidatında husule getireceği kayıp hesaben 11 milyar dolardır. Bunun 8,5 milyar doları şahsî gelir vergisine, 2,5 milyarı da kurumlar vergisine âittir.

Şu var ki, bu noksanın aynı yıl içinde azalmağa başlayacağı ve müteakip bir kaç yılda da tamamen kapandıktan başka, gittikçe artan varidat fazlasına inkilâp edeceği beklenmektedir.

Şu hususu da belirtmekte fayda vardır ki, savunma masraflarının ağırlığını, artan sosyal hizmetlerin finansmanını, gelişme memleketlerine yapılmasına devam edilecek yardımları gözönünde tutan ve bütçe açığının artmasından korkan bir kısım politikacılar (Cumhuriyetçilerle, Demokratların muhafazakâr grubu) Kennedy'nin vergi azaltması fikir ve teşebbüsünün karşısında bulunmuşlardır. Bu yüzden 1963 de realize edilmesi tasarlanan reform 1964 de tahakkuk safhasına girmiştir.

Başkan Johnson, kongreden geçen Reform Kanununun metnini imzalarken, bunun «İkinci Dünya Savaşından bu yana Amerikan ekonomisini kuvvetlendirmek ve geliştirmek için atılan en önemli adımı teşkil ettiğini» ifade etmiştir.

Bahis konusu reformdan evvel, Amerikan ekonomisinin bir duraklama devresine girmesinden korkulmakta idi. Bu tehlike yapılan reformun ekonomiyi derhal canlandırılması sayesinde şimdiden atlatılmıştır.

Diğer taraftan işsizlerin miktarında da bir azalma başlamış ve bir kaç ay içinde bu miktar en aşağı seviyesine düşmüştür. Başkan Johnson bu olayın da, tatbikine başlanan vergi reformunun bir sonucu olduğuna işaret etmiştir.

Kongrece kabul edilen vergi azaltması iki safhada tahakkuk edecektir. Şimdi, yaptığımız hesaplara göre reformdan evvel ve sonraki vergi nisbetlerini bir arada gösterelim.

Vergiye tabi gelir	İkinci safhada		
	1963	1964	1965
Dolar	%	%	%
2 000	20,—	16,25	14,50
3 000	20,—	16,66	15,—
6 000	20,66	18,—	16,66
10 000	22,—	19,50	18,20
28 000	30,35	27,07	25,35
52 000	41,30	36,92	35,76
100 000	53,64	47,88	45,18
400 000	78,41	67,92	62,74

#### 4. ALMANYA'DA VERGİ AZALTMASI :

Vergi azaltmasını (Steuersenkung) hedef tutan fiskal reformun, büyük bir mali islahat hareketi olarak geliştiği bir memleket de Batı Almanya'dır.

Daha önce de belirttiğimiz üzere, savaş sonrası vergiciliğinden ayrılmak, değişen şartlara ve yeni mali görüşe uygun bir fiskal sisteme varmak ve özellikle ekonominin organik gelişmesini Gelir Vergisinin aşırı nisbetlerinin tazyiki ve menfi tesirlerinden kurtarmak, Prof. L. Erhard'ın takip ettiği iktisat politikasının bir icabı olarak kendini kabul ettiren yeni görüşün ifadeleridir.

Bu görüş ve harekete hemen bütün Alman ilim otoriteleri ve Uzmanlar iptidadan katılmışlardır.

Almanya'da «Steuersenkung» şimdilik, esas itibarile Gelir Vergisi hakkında bahis konusu olmaktadır. Böyle olmakla beraber, maksat, vergi yükünün bir yandan öbür yana kaydırılması, yer değiştirmesi değil, gerçekten ve hissedilir bir tarzda genel olarak hafifletilmesidir.

Gelir Vergisinde azaltmanın hedeflerini şu noktalarda toplayabiliriz :

- a - En az geçim indirimi hadlerini yükseltmek,
- b - Başlangıç nisbetini indirmek,
- c - Orta gelirlerin vergi yükünü hafifletmek.

En az geçim indiriminin SPD'nin teklifine göre, şimdiki had olan 1680 DM dan 1990 DM a çıkarılması bahis konusu olmaktadır. [1]

Başlangıç nisbetinin indirilmesine gelince, bunu da şu açıdan mü- talâa etmek lâzımdır.

Bir görüşe göre, Alman Gelir Vergisi biri nisbi, diğeri de progre- sif olmak üzere iki «Sektöre» yahut kısma ayrılmaktadır.

Nisbi Gelir Vergisi yıllık olarak bekârlarda 8000 DM a kadar evlilerde 16 000 DM a kadar olan gelirler hakkında uygulanır. Bu ge- lir kademesinde verginin nisbeti hâlen % 20 dir. İşte girişilen reform ile bu inisiyal nisbetin daha düşük ve mutedil bir hadde indirilmesi istenilmektedir.

Progresif sektör, 8 000 - 16 000 DM tan-sonra başlamakta, bekâr- larda 110 000, evlilerde 220 000 DM a kadar olan oldukça dar bir sa- haya inhisar etmektedir.

Bu yüzdendir ki, çok hızlı bir müterakkilik içinde orta gelirler pek ağır bir şekilde vergilendirilmektedir. Meselâ evlilerde verginin fiilli nisbeti 16 000 ile 220 000 DM arasında % 27,2 den % 51,9 a çık- makta ve daha yüksek gelirlerde % 53 de sabitleşmektedir.

Orta gelirlerde hızlı progresyon dolayısıyla verginin fazlasile ağırlaşmasını Almanlar özel bir tâbirle, orta sınıf karnın şişkinliği (Mittelstandsbauch) olarak ifade etmektedirler.

İşte, Alman vergi azaltması reformunun, başlıca gayelerinden biri, vergilemede bu orta sınıf karnın şişkinliğini, Gelir Vergisi prog- resyonunu yumuşatmak ve yavaşlatmak suretile gidermektir. Vergi azaltması reformunun yukarıki esaslar dairesinde realize edilmesi halinde, takriben 1,5 milyar marklık bir varidat noksanına tekabül edeceği hesaplanmaktadır. Şu var ki, fiiliyatta, daha evvel izah etti- ğimiz sebeplerden dolayı, böyle bir varidat kaybı vukua gelmiyecektir. Başta Federal Maliye Bakanı Dahlgrün olmak üzere, yetkili otoriteler varidat eksilmesi şöyle dursun, kısa bir süre içinde varidat artışının vukua geleceğini ifade etmektedirler.

Almanya'da ikinci büyük siyasi teşekkül olan Sosyal Demokrat Partisi (SPD) prensip itibarile, yukarıda esaslarına temas ettiğimiz, vergi azaltması reformuna taraftardır; hatta daha ileri giderek, en az geçim indiriminin artırılması, inisiyal nisbetin düşürülmesi ve prog- resyonun yavaşlatılması gibi tedbirlerin, orta sınıfı kazanmağa matuf sosyal politikalarına uygunluğu dolayısıyla, bahis konusu reformu ta-

[1] SPD Alman Sosyal Demokrat Partisidir.

mamile benimseyerek, bunun yapıcısı ve savunucusu rolünde görünmektedir. Yalnız bir kısım sosyalistler, aslında varid olmayan vergi kaybını ileri sürerek, bunu bir dereceye kadar telâfi için 100 000, ya da 200 000 DM dan yukarı gelirlere âit vergi nisbetlerinin bir miktar arttırılmak suretile uç nisbetin % 53 den % 58 e çıkarılmasını teklif etmektedirler. Böylelikle, bu sosyalistlere göre, aynı zamanda gelir ve servet dağılımının tesviyesinde biraz daha da ileri gidilmiş olacaktır. Bu teklif, az evvel belirttiğimiz gibi, tahakkuku halinde bilfiil varidat azalması olmayacağı, saniyen yüksek gelir kademelerinde yapılacak nisbet artışlarla sağlanacak varidat fazlasının ancak 30-40 milyon marktan ibaret bulunacağı ve nihayet reformun esprisine ve gayesine aykırı olacağı cihetle, kesinlikle reddedilmektedir.

Federa Maliye Bakanı Dahlgrün masraf artışlarını karşılamak ve malî muvazaneyi sağlamak için vergi zamlarına lüzum olmadığını artan masrafların sosyal hasılanın artışı ile karşılanacağını buna imkân bulunmaması halinde ise masrafları kısma yoluna gidileceğini, fakat her hal ve kârda vergi arttırılmayacağını açık bir suretle ifade etmiştir.

Almanya'da harpten sonra Kontrol Komisyonu tarafından kabul ettirilen yüksek nisbetlerin acı tatbikatı henüz unutulmamıştır; ayrıca Devlet, müterakki târifesile özel kazanç ve gelirin yarısından fazlasını vergi olarak alırsa, iktisadi ilgi ve çabanın zayıflayacağı ve tasarrufa dayanılan rekabet ekonomisinin organik gelişmesinin de güçleşeceği ve yavaşlayacağı kanaati memlekette yerleşmeğe başlamıştır.

Şu hususa da işaret edelim ki, en yüksek gelirlere bir miktar zam yapılmasını teklif eden sosyalistler de, bu tekliflerinde, tahakkuk kabiliyeti olmadığını bildikleri için, ısrar etmemektedirler. Bu sebeple bu sosyalistlerin teklifi, «For Show» yani bir gösteri olarak vasıflandırılmaktadır.

Almanya'da Gelir Vergisi ile ilgili vergi azaltması konusuna son vermeden evvel, bu reformun sadece vergi yükünün dozajını yeniden tayin eden bir târife meselesinden ibaret bulunmadığını, bunun yanı sıra bir çok başkaca düzeltmeler ve değişiklikler getirdiğine de işaret edelim. Bu cümleden olmak üzere, bazı nevi amortismanlarla ilgili avantajlı bir sistemin uygulanması, değer fazlalarının vergi dışı bırakılması ve küçük tasarrufları teşvik ile ilgili hükümlerin basitleştirilmesi gibi meseleler de reform çerçevesi içinde yer almaktadır.

Almanya'da, özellikle verginin fazlasile ağır bulunduğu harp sonrası sıralarında, vergi tazyikinin millî ekonomi üzerindeki menfi etkilerini gidermek maksadile çeşitli indirim sistemleri uygulanmış-



tır. Bu defa amortisman yolile bazı nevi yatırımlar hakkında özel mali avantajlar tanınmak istenmektedir. Bunların başında, genel olarak gürültüye, havanın ve suyun pisenmesine karşı yapılacak mücadele ile ilgili her türlü yatırımlarla ilmi araştırmalara âit yatırımlar gelmektedir.

Bilindiği gibi, USA dahil Batı memleketlerinde havanın ve suyun temizlenmesi bu memleketleri yakından ilgilendiren aktuel meselelerin başında gelmektedir. Almanya'da Ruhr havzası gibi mıntakalarda havanın ve suyun pisenmesi filhakika genel sağlık bakımından tehlikeli bir hal almağa yüz tutmuştur. Modern vergi politikası, zamanımızda ortaya çıkmakta olan bu gibi olaylar karşısında ilgisiz kalmakta, bunları da kendi tesir sahası içine almaktadır.

Vergi reormü içinde yer alan diğer önemli bir tedbir de, muayyen şartlar altında (yeniden yatırımda kullanılmak gibi) gayrimenkullerin satışından doğan değer fazlalarının «Plus - value» lerin vergi dışı bırakılmasıdır. Almanya'da müşahede ve tesbit edilmiştir ki, bir çok şirketler, tasarruf ettikleri emlakı, özellikle arsaları, sermaye ihtiyaçlarına rağmen, sırf önemli değer artışlarının vergilendirilmesinden kaçınmak için satmaktan imtina etmektedirler. İşte réinvestisment şartile bu değer fazlaları vergi dışı kalmaktadır. Bu fiskal tedbirin Alman ekonomisinin gelişmesi üzerinde müsbet tesirleri olacağı umulmaktadır.

##### 5. İSVEÇ'TE VERGİ AZALTMASI :

USA ve Federal Almanya Cumhuriyeti dışında diğer Batı Devletlerinin çoğunun da vergi azaltmasını hedef tutan mali reform hareketinin içinde bulunduğu müşahede edilmektedir. Bunlardan birisi, daha evvel de belirttiğimiz gibi, İsveç'tir. Sosyalist İsveç'te, Gelir Vergisi azaltması konusunda ciddi çalışmalar yapılmaktadır.

Direkt ve endirekt vergiler arasında yeni bir dağılışı ön gören İsveç vergi reformu çalışmaları içinde, Gelir Vergisi azaltmasının hedefleri, Batı Almanya'da olduğu gibi, şu noktalarda toplanmaktadır :

- a - En az geçim haddini yükseltmek,
- b - İnisiyal nisbeti düşürmek,
- c - Progresyonu yavaşlatmak ve yumuşatmak.

İsveç sosyalizmi, esas itibarile şimdiden kazandığı orta sınıfı, vergi tedbirleriyle daha ziyade kendine bağlamak çabası içindedir.

İsveç Gelir Vergisi sisteminde en az geçim indirimi daha evvel, bölgelere göre farklı olarak, 1760 - 2000 SKr. arasında idi. Hâlen bütün İsveç için cari olan temel indirimin tutarı 2250 SKr. dur. Evliler hakkında bu indirim iki katiyle uygulanır. Çocuklu dul kadınlar evli muamelesi görürler.

İsveç ilk indirim sisteminde çocuklar nazara alınmamıştır; yani çocuklar hakkında ayrıca indirim uygulanmaz veya indirime zamlar yapılmaz. [1] Bunun sebebi çocuklu âilelere Devletçe «Çocuk parası» adı altında malî yardım yapılmasıdır. Bunun tutarı 550 SKr. dur.

Emekçiler için ayrıca 100 SKr. özel indirim ve 150 SKr. da hastalık sigortası indirimi uygulanmaktadır. Böylece emekçilerde 2250 SKr. lık temel indirim toplu olarak 2500 SKr. na çıkmaktadır.

Edindiğimiz bilgilere göre yapılan reform çalışmalarında ilk indirimin 6000 SKr. na kadar yükseltilmesi düşünülmektedir.

Ayrıca, orta gelir grubunda vergi yükünü hafifletmek için, müte-rakillığın 30 000 SKr. nundan itibaren başlatılması ve daha geniş bir sahaya göre düzenlenmesi bahis konusu olmaktadır.

İsveç Gelir Vergisinin özelliklerinden biri de eski Alman sisteminde olduğu gibi, verginin âile mükellefiyeti esasına dayanmasıdır. Yalnız İsveç sisteminde çalışan kadınlar için 2000 SKr. nu geçmemek üzere ücretin % 10 u oranında ayrı özel bir indirim uygulanır. Bu özel indirim çalışan kadının, çocuk bakımı gibi olağanüstü masraflarını karşılamak maksadile kabul edilmiştir.

Son reform çalışmalarında, âile mükellefiyeti esasının da revizyona tâbi tutulması ve belki de bu usulün terk edilerek USA'da, Fransa'da ve Almanya'da olduğu gibi ayrı vergilemeye geçilmesi, bahis konusu olmaktadır.

## 6. FRANSA'DA VE DİĞER BATI MEMLEKETLERİNDE VERGİ AZALTMASI:

Fransa da, özellikle Gelir Vergisi konusunda diğer Batı Devletleri gibi, «Allégement fiscal» hareketi içinde bulunmaktadır.

Daha evvel izah ettiğimiz gibi, Fransa 1959 - 1960 büyük reformu ile sedüler vergi sistemini terk ederek gerçek kişilerin Gelir Vergisi (I. R. P. P. ) ile Kurumlar Vergisi sistemine geçmiştir. Bu reformun tahakkuku sırasında Gelir Vergisi târifesinde esaslı indirimler yapı-

[1] 1947 yılından evvel çocuklar hakkında yarı indirim usulü uygulanmakta idi.

mıştır. Hâlen uygulanmakta olan 1962 baremine göre, vergi % 5 ile başlamakta ve en fazla % 65 nisbetine yükselmektedir. Bu memlekette uygulanan (Quotient familial) usulüne göre ise, verginin matrahını teşkil eden net gelir âile durumuna göre paylara bölünmek suretile vergilendirilmektedir. Bu suretle de vergi yükünün geniş ölçüde hafiflemesi mümkün olmaktadır.

Fransa'da vergi hasılatının yükseldiği ve Hazine rezervlerinin arttığı bir devrede vergileme bakımından vatandaşlara karşı Devletin daha cömert ve anlayışlı hareket edebileceği fikri hâkim bulunmaktadır. Bu fikir aynı zamanda sosyal refah Devleti yolunda sür'atle gelişmekte olan bir memleketin görünüşünü ifade eder.

Fransa'da aşağı kademedeki gelirlerin vergilerinde daha da bazı hafifletmeler yapılması düşünülmektedir. (Fransız Maliye ve İktisat Bakanı Giscard d'Estaing ücret politikasile ilgili bir açıklamada bu meseleye temas etmiştir.)

İlerisi için düşünülen bu vergi azaltmasından önce, Fransa'da tütün ve benzin vergilerinde önemli indirmeler yapılmıştır. Sırf bu yüzden 1964 mali yılının fiskal gelirlerinde 1 milyar NF. lık bir eksilmenin vukua geleceği hesaplanmaktadır. Şu var ki, Fransa'da da bu gelir azalmasının kendiliğinden ve fazlasile telâfi edileceğinden şüphe olunmamaktadır.

Fransa'da Gelir Vergisi mükelleflerinin sayısı senede % 10 oranında artmakta ve vergiye tâbi gelirlerin tutarı ise bu artışı da aşan bir ölçüde yükselmektedir. Bu yükselme en az % 16 üzerinden hesaplanmaktadır.

İstitraden şu hususu da belirtelim ki, Fransa, son yıllarda vukua gelen gelişmeye rağmen, vergi zıyanının pek geniş olduğu memleketlerden biridir.

Fransa'da ticaret ve sanayi erbabının beyannamelerine inanmak gerekirse, bunların ayda ortalama 750 frank, yani bir işçinin ücretinden daha az geliri vardır.

Fransız Maliye Bakanlığının istatistiklerine göre, Kurumlar Vergisine (Şirketler vergisine) tâbi 166 680 teşebbüsten 51 345 i yani takriben 1/3 i zararlı bilânço göstermektedir.

Fransa'da vergi zıya ve gizlenmesini azaltmak için, ya bazı yönlerden teklif edildiği üzere, şiddet tedbirlerine başvurulacak, kontroller ağırlaştırılacak, servet vergisi ihdas edilecek, ya da dâvanın, zamanımızın anlayışına ve vergi psikolojisine uygun, ilmi ve organik reform-

larla çözümlenmesi yoluna gidilecektir. Fransa'nın son zamanlarda giriştiği reformlar göz önüne getirilecek olursa, bu hususta şimdiden müsbet yolu tuttuğu görülür.

Vergi azaltması hareketi içinde olan diğer bir memleket de Hollanda'dır. Bu azaltma vasıtasız vergilerde olduğu kadar vasıtalı vergilere de şâmilidir. Bu malî politika özellikle, yeni târifelerin düzenlenmesi ile, yatırım indirimi ve inisiyal amortisman gibi malî avantajların tatbikine devam olunması yolunda gelişmektedir.

Hollanda'da Gelir Vergisi sahasında filhakika seneden seneye bilhassa küçük ve orta gelirin vergilerinde azaltmalar yapılmıştır. Bazı misaller verelim :

Gelir	Marjinal Nisbet [ 1 ]	
	1962	1963
fl.	%	%
2 400	5	—
3 000	12,—	10,33
6 600	19,83	18,83
13 200	32,50	30,83
26 400	50,17	49,17
50 000	60,17	59,33
100 000	68,67	68,17

(Barém devam eder.)

Hollanda'da önümüzdeki yıllarda vergilerde daha da önemli indirimler yapılması hususunda Hükmetçe karar alınmış ve bu hususta bir proje de hazırlanmıştır.

Bu projeye göre, 300 - 500 000 mükellef Gelir Vergisinden muaf olacaktır. Bu muaflik Gelir Vergisi hasılatında % 20, genel fiskal hasılatında % 17 nisbetinde bir azalmaya tekabül etmektedir.

Şu noktaya da işaret edelim ki, Vasıtalı Vergiler sahasında İsveç'te lüks vergisinin tahdidi yoluna gidildiği gibi, Hollanda'da da Muamele Vergisi kadrosunda lüks târifeye tâbi maddelerin sayısı altıya indirilmiştir.

İsviçre'de vergi indirimi, özellikle federal Gelir Vergisi sahasında bahis konusu olmaktadır. Bu memlekette bu bakımdan iki tezin çarpıştığı görülmektedir.

[1] Çocuksüz evli mükellef grubuna (II nci gruba) ait nisbetlerdir.

Birinci teze göre Avrupada efektif vergi yükü en hafif olan memleket İsviçre'dir. Yekûn fiskal hasılatın gayrisâfi milli hasılaya nisbeti şöyledir:

Yıllar	%
1957	13,7
1958	14,7
1959	14,4
1960	15,8

Diğer taraftan İsviçre tam istihdam seviyesini aşarak ekonomisinde devamlı fazla istihdam devresine girmiştir. Fazla istihdam harcamalardaki artış dolayısıyla enflasyonist bir tazyik yaptığı gibi, dışarıdan gittikçe artan ölçülerde yabancı iş gücü ithaline yol açmaktadır.

Bu durumda, fazla hararetlenmiş olan ekonomik konjonktürün, vergi azaltmasına müsait bulunmadığını kabul etmek gerekir.

İkinci teze göre, vergi azaltması, alınacak diğer bazı tedbirlerle birlikte tasarruf hacmini ve buna paralel olarak yatırımları arttıracığı, bilhassa büyük tasarruflarda otofinansman yolile doğrudan doğruya yatırımlara tesir edeceği cihetle, fiiliyatta ekonomik gelişmenin lehine tecelli edecektir. Diğer taraftan vergi şuuru çok ileri bir seviyede bulunan İsviçreliiler, daha evvel izah ettiğimiz «Soğuk progresyon» dolayısıyla, kendiliğinden ve gittikçe artan nisbetlerde vergi ödemegi, bunun ayrıca Devlet masraflarının lüzumsuz yere şişirilmesine imkân verdiğini de ileri sürerek, yersiz ve haksız bulmakta, târifelerde yapılacak revizyonlarla düzeltilmesini talep etmektedirler.

İsviçre'de Maliye politikasına vergi hafifletilmesini hedef tutan ikinci görüş hâkimdir. Bu anlayış içinde, 1965 - 1974 arasındaki 10 yıllık bir devre için Hükûmetçe hazırlanmış olan Maliye plânında (Finanzordnung) aşağıdaki değişiklikler ön görülmüştür.

- 1963/64 devresinde gerçek ve tüzel kişilerin Savunma Vergisinde % 10 indirim yapılması, [1]
- 1965 de en az geçim indiriminin evlilerde 1 500 franktan 2 000 franga, çocuk indiriminin 500 den 1 000 franga çıkarılması,
- 1965 de Savunma Vergisinden ikinci bir % 10 indirim yapılması ve târifenin aşağı gelir kademesinde beşte bir, diğer kademelerde onda bir genişletilmesi suretile progresyonun yavaşlatılması,

[1] İsviçre'nin Federal Gelir Vergisi, hâlâ ilk adı olan (Wehrsteuer) yani savunma vergisi adını taşır.

- 15 franktan az olan vergilerin (hâlen 10 franktır) alınmaması,
- Bütün bu tedbirlerle birlikte genel bir vergi affı (Steuermnestie) ilân edilmesi.

Mali plâna göre iki çocuklu evli bir mükellefin ödeyeceği federal Gelir Vergisi şöyle olacaktır :

<u>Yıllık Gelir</u>	<u>Şimdiki tarife</u>	<u>1965 den sonra</u>
Fr.	Fr.	Fr.
8 500	10,—	--
10 000	25,—	--
15 000	75,—	45,—
30 000	550,—	342,—
30 000	1 900,—	1 395,—
100 000	6 900,—	5 562,—
200 000	15 800,—	14 112,—

Diğer bir hesaba göre, mali plânın neticesinde, çocuksuz evli bir mükellefin vergisinde aşağıda nisbetlerde azaltma yapılmış olacaktır :

<u>Gelir</u>	<u>Vergi azaltması</u>
Fr.	%
9 000	100,—
10 000	48,5
20 000	38,5
50 000	22,3
100 000	17,7
200 000	10,3

Yukarıda gösterilen vergi azaltmasının tahakkuku halinde, ilk yılda 165 000 kişi mükellefiyet dışı kalacak, bu miktar ertesi yılda 470 000 e yükselecektir.

## V

# Avrupa Ekonomik Topluluğunda Vergilerin Ahenkleştirilmesi

### 1. AHENKLEŞTİRMENİN MÂNASI VE GENEL SEBEPLERİ :

Genel olarak vergilerin ahenkleştirilmesi, «L'harmonisation fiscale» «Muhtelif Devletlerde uygulanan vergilerin veya vergi sistemlerinin, prensip, kuruluş, târife, hukuki bünye ve hatta usul ve tatbikat yönlerinden birbirine yakın veya benzer hale getirilmesi» şeklinde târif edilebilir.

Vergicilik alanında bu mânadaki armonizasyon hareketi, bir yandan modern vergi ilminin kaydettiği ilerleme, öbür yandan vergi problemlerinin Milletlerarası plânda inceleme, araştırma, tartışma ve müzakere konusu yapılması ile, nihayet ileri endüstri memleketlerinin siyasi rejim, sosyal politika ve ekonomik şartlar bakımından bir yakınlıkta bulunmaları sebebiyle muayyen ölçü ve istikametlerde kendiliğinden vukua gelmektedir.

Bu hareket içindedir ki, İngilizlerin 1799 da tesis ettikleri ve 1842 de İngiliz vergi sisteminin devamlı ve başlıca unsuru olan «Income Tax», yeni yeni şekiller alarak ve gittikçe tekâmül ederek bütün Avrupa yayıldıktan başka, Avrupa dışında da çoğu memleketlerin temel vergisi olmuştur.

Birinci dünya savaşından sonra Almanya'da geliştirilen ve asrımızın vergisi olarak vasıflandırılan Muamele Vergisi hakkında da aynı şeyi söylemek mümkündür.

Bu konuda daha yeni ve belirli bir misal olarak, bizim de son yıllarda tatbikine başladığımız «Motorlu Kara Taşıtları Vergisi» ni zikredebiliriz.

Yukarıda arzettiğimiz genel mânadaki armonizasyon hareketini rasyonel bir düşüncenin ve davranışın mahsulü olan radikal bir gelişme olarak mütalâa etmelidir. Çünkü birbirine yakınlıkta ol-

malarına rağmen, milli vergi sistemleri, daha ziyade tarihi ve sosyo-psikolojik şartlardan doğan faktörlerin tesiri altında türlü farklılıkları ve özellikleri, hatta çoğu hallerde geriliği ve vuzuhsuzluğu ile yaşamağa devam etmektedir.

Bu genel görüşten sonra özel anlamı ile vergi armonizasyonunu açıklamağa çalışalım.

Özel anlamı ile vergi armonizasyonu hareketi Avrupanın bütünleşmesi yolunda Müşterek Pazarın kurulması teşebbüsü ile başlamıştır.

1957 Roma andlaşmasının yürürlüğe girmesi ile Avrupa Ekonomik Topluluğuna (AET) dahil Devletlerin iktisadi münasebetlerinde yeni bir devir açılmıştır.

Topluluğa giren devletler Ortak Pazar yolu ile iktisadi güçlerini daha da arttırma, milli refah seviyelerini daha da yükseltme imkânına kavuşmaktadırlar. Bunu gerçekleştiren başlıca vasıtaları iki noktada toplamak mümkündür :

1 — Dış ticaret alanında, muayyen merhalelerde, topluluğa dahil memleketler arasındaki gümrüklerin (İç gümrüklerin) kaldırılması, bunun yanı sıra, topluluk dışındaki memleketlerle olan münasebetlerde müşterek bir dış gümrük rejimi ve târifesinin tesisi ve uygulanması,

2 — Ortak Pazar alanında, yani genişleyen İç Pazarda rekabet şartlarının armonizasyonu.

«AET» andlaşmasının temel unsurunu teşkil eden İç Gümrüklerin kaldırılması, müşterek bir Dış Gümrük târifesine gidilmesi konusu üzerinde burada fazla duracak değiliz. Yalnız şu hususlara kısaca temas etmekle yetineceğiz.

İç Gümrüklerin üç merhalede kaldırılması için kabul edilen intikal devresinin, tatbikatın şimdiden verdiği umulmadık mütisbet sonuçlar neticesinde, andlaşmada ön görülen süreden önce (1970 yılı yerine 1967 de) sona ereceği tahmin edilmektedir.

Dış ticaret alanında yeniden tesis edilmekte olan gümrük hukuku konusunda da bir armonizasyon bahis konusu olmaktadır. Bu hususta gümrük tekniğinin basitleştirilmesi ve özellikle ihracat ve ithalât muamelelerinin daha müessir bir hukuki teminat nizamı altında cereyan etmesi meseleleri üzerinde durulmaktadır. Bu reform ile ilgili olarak Gümrük İdarelerince verilen talimat ve izahatın bağlayıcı olması, bunların sonradan değiştirilmesi halinde vergi alma yoluna gidilmemesi talep edilmektedir.

âhe  
nun

rak

rek  
yük  
dur

luğ  
ğa,  
rur  
lur

tis  
de  
pl  
mi  
ha  
ve

gö  
la



Müşterek Pazarı teşkil eden iç piyasada rekabet şartlarının âhenleştirilmesine gelince, bu da birincisi ile bağlantılı olarak, AET'nun yaşaması ve gelişmesini sağlayacak olan ikinci temel faktördür.

Rekabet şartlarının âhenleştirilmesinde ise en önemli konu olarak karşımıza vergi çıkmaktadır.

Filhakika vergi, hele parafiskalite ile birlikte mütalâa edilirse, gerek genel olarak milli ekonomideki, gerek özel teşebbüs sahasındaki yüksek payı dolayısıyla, rekabet üzerinde en önemli tesiri olan unsurdur.

İşte bu sebeple, AET gerçekten yaşayacak ve gelişecek ise, topluluğa bağlı Devletlerin vergileri ve vergi sistemlerinde bir yakınlaşmağa, âhenleşmeğe ve hatta bazı konularda birliğe doğru gidilmesi zarureti, topluluğun hayati bir dâvası olarak kendini kabul ettirmiş bulunmaktadır.

## 2. VERGİ SİSTEMLERİ ARASINDA FARKLILIK :

Her ne kadar, daha evvel temas ettiğimiz üzere, özellikle aynı iktisadi ve sosyal strüktüre sahip olan memleketlerin vergi sistemlerinde bir yakınlaşma vukua geliyorsa da, bu daha ziyade nazari ve genel plânda kalmakta, Ortak Pazarın kuruluş ve işleyişine imkân verecek müşahhas bir hareket şeklinde ortaya çıkmamaktadır. Bu görüşü daha belirli bir şekilde ifade etmek için topluluğa dahil memleketlerin vergileri arasındaki farklılıklara bir göz atalım: [1]

1 — En büyük farklılık altılar arasındaki vergi yükünde kendini göstermektedir. Altılar içinde yılda ferd başına düşen verginin ortalama tutarı şöyledir:

	Frank
Lüksemburg . . . . .	1 475
Almanya ve Fransa . . . . .	1 400
Belçika . . . . .	1 110
Holanda . . . . .	985
İtalya . . . . .	495

Görülüyor ki bir Lüksemburglu'nun yılda ödediği vergi İtalyan'ın ödediği verginin 3 katıdır.

Neumark Komisyonu raporunda bu konuda mukayeseli bir inceleme yapılmıştır.

2 — Gelirin vergiye tahsis edilen payı da memlekette memlekete değişmektedir. Devlet mahallî idarelerce tahsil edilen vergilerin gayrisâfi milli hasılaya nisbeti şöyledir :

	%
Almanya . . . . .	24,6
Fransa . . . . .	23,8
Holanda . . . . .	22,—
Lüksemburg . . . . .	20,4
İtalya . . . . .	19,9
Belçika . . . . .	17,6

3 — Altıların vergi sistemlerinde Vasitasız - Vasıtalı Vergi münasebetleri arasında da belirli farklar mevcuttur.

	Vasitasız vergiler %	Vasıtalı vergiler %
Lüksemburg . . . . .	60,—	40,—
Holanda . . . . .	54,7	45,3
Almanya . . . . .	48,7	51,3
Belçika . . . . .	47,2	52,8
Fransa . . . . .	40,3	59,7
İtalya . . . . .	34,4	65,6

4 — Şahsî Gelir Vergisinde bünye ayrılıklarından sarfınazar, târifelerinde esaslı farklılıklar vardır.

Meselâ Almanya'da müterakkilik % 20 de başlamakta, % 53 e yükselmekte, Fransa'da ise % 5 - % 65 arasında bulunmaktadır.

5 — Kurumlar Vergisinin nisbetleri şöyledir :

Almanya'da: Dağıtılmayan kazançlarda . . . . .	% 51
Dağıtılan kazançlarda . . . . .	% 15
Fransa'da genel olarak . . . . .	% 50
Belçika'da . . . . .	% 25 — % 30
Lüksemburg'da . . . . .	% 20 — % 40
İtalya'da . . . . .	% 18 — % 24

6 — Almanya'da, Holanda'da, Lüksemburg'da devamlı Servet Vergisi uygulanmaktadır. Almanya'nın nisbeti % 1, Holanda'nın % 0,5 dir. Bunun mukabil Fransa'da ve Belçika'da Servet Vergisi yoktur.

7 — Fransa'da % 20 nisbetindeki Eklenen Değer Vergisi (T. V. A.) uygulanmakta, topluluğa dahil diğer Devletlerde Şelâle Vergisi eski şekilleri ile tatbik olunmaktadır.

Bu yaylı Muamele Vergisinin nisbetleri Belçika'da % 6, Holanda'da % 5, Almanya'da % 4, İtalya'da % 3,3 Lüksemburg'da % 2 dir.

8 — İstihlâk Vergilerinde (Tütün, Alkol, Çay, Bira, Kahve, Şeker, Tuz, Et, Oyun kâğıdı, Kibrit, Ampul Vergileri gibi) farklılık da pek belirlidir. Bunlardan bir kısmı bazı memleketlerde hiç yoktur, mevcut olanlar arasında ise verginin ağırlığı ve tekniği bakımlarından gerçekten ve pek belirli ayrılıklar mevcuttur.

Bu münasebetle şu noktaya da işaret edelim ki, geleneksel büyük İstihlâk Vergileri konusunda altılardan bazılarında geniş ölçüde «Mali Monopol» usulü uygulanmakta (İtalya ve Fransa ve dar ölçüde Alkolde Almanya), diğerlerinde ise bahis konusu fiskal gelirler tamamiyle serbest rejime göre toplanmaktadır.

### 3. AHENKLEŞTİRMENİN ŞUMULÜ:

Rasyonel düşünceye göre, Ortak Pazarda üye Devletler arasında bütün vergileri kapsayan mali ve hukuki nizamın küll halinde armonize edilmesinin, hatta temel vergilerde birleşme yoluna gidilmesinin uygun, hatta zarurî olacağı iddia edilebilir.

Vergi gibi sosyal bir konuda bu şumulde, kesnikte ve derinlikte bir âhenkleşme ve bütünleşmenin imkânsız denecek derecede güç olduğunu kabul etmek lâzımdır. Buna verginin tarihi gelişmesi ile zamanla meydana gelmiş ve kökleşmiş olan alışkanlıklar gibi sosyo-psikolojik âmillerin yanında, uygulandığı bölgelerin sosyal refah seviyesinde ve iktisadî şartlarındaki farklılıklar imkân vermez.

Çok önceden siyasî bütünlüğünü iktisap etmiş Federal Devletler içinde bile (İsviçre hatta Almanya ve USA gibi) merkezi ve genel bir vergiler nizamının, tesisi ve konsekan olarak uygulanması şimdiye kadar mümkün olmadığına göre, yeni taazzuv etmekte olan Ortak Pazarda, bunun daha da güç olacağı âşikârdır.

Armonizasyonun asıl hedefi, merkezi ve genel bir vergi sistemi kurmaktan ziyade, üye memleket vergilerinin, Ortak Pazar çerçevesi

İçinde serbest rekabet üzerinde farklı ve rekabete bozucu etkiler yaratmasına mâni olmaktır ki, bu hedefe de, realist bir açıdan bakılacak olursa, rekabet üzerinde en fazla etkisi olan büyük bazı vergilerden başlamak suretile ve etraflı ilmi ve teknik çalışmalar neticesinde uzun bir sürede varılabilir.

Rekabet üzerinde önemli ve direkt etkisi olan vergilerin başında klâsik görüşe göre, Gider Vergileri kategorisinde toplanan Muamele Vergisi ile İstihlâk Vergileri gelir. Bu görüşte daha ileri giderek armonizasyonun sadece başlıca Gider Vergilerine inhisar ettirilmesini ileri sürmek de mümkündür. Bu dar anlayışa göre, Kazanç, Gelir ve Servet Vergileri gibi vasitasız vergilerin rekabet üzerinde etkileri olmadığı veya pek hafif ve görünmez halde bulunduğu için, dâvayı büsbütün muğlak bir hale sokmamak maksadile, bunların armonizasyon hareketinin dışında bırakılmaları daha yerinde olur.

Bu görüşte ilmi ve fiili bakımlardan bir isabet bulunmadığı âşikârdır.

Her ne kadar şahsî Gelir Vergisi gibi Vasitasız Vergiler, emteanın doğrudan doğruya maliyetine giren Muamele Vergisi gibi Vasıtalı Vergilerle aynı hizada mütalâa edilemezse de, bugünkü ağırlıklarla çoğu Vasitasız Vergilerin de fiyat mekanizmasına karışarak rekabet üzerinde etkileri olabileceğini malî bir gerçek olarak kabul etmek lâzımdır. Bu itibarla, özellikle ücretlere, ticarî ve sınaî kazançlara âit Gelir Vergisinin memleketlere göre ağırlığında veya ticarî kazancın tesbitinde uygulanan metodlarda (inisiyal ve degresif amortisman usulleri gibi) büyük farkların mevcudiyeti, şahsî Gelir Vergisini dahi, rekabete bozucu bir malî faktör olarak ortaya çıkarır.

Bu durumu Gelir Vergileri grubuna giren ikinci büyük mükellefiyet olan Kurumlar Vergisinde daha da belirli bir şekilde müşahede etmek mümkündür.

Gelir Vergileri dışında bir takım servet tedavülî vergi ve harçlarının da (Şirket kurulması veya borsa muamelelerinin tâbi oldukları mükellefiyetler gibi) rekabetle ilgisiz buldukları iddia edilemez.

Yukarıki izahattan anlaşılacağı üzere, malî armonizasyonu, Gider Vergilerinin yanında çoğu vasitasız vergileri de kapsayan anlamı ve genişliği içinde mütalâa etmek ve vergilerin rekabet üzerindeki tesir derecelerini gözönünde tutarak, bir kaç safhada gerçekleştirmeğe çalışmak en mâkul bir hareket tarzı olur. Netekim armonizasyon konusundaki çalışmaların da bilfiil bu yolda geliştiği görülmektedir.

Bu bahse son vermeden önce, konunun bir kere de Roma andlaşması açısından incelenmesi faydalı olacaktır.

Altılar arasındaki münasebetlerde vergi armonizasyonuna gidilmesi prensibi Roma andlaşmasının 99 uncu maddesiyle vazedilmiştir.

Şu var ki, andlaşmanın 99 uncu maddesinde sadece Muamele ve İstihlâk Vergileri ile Üye Devletler arasındaki ticarî mübadelede bu mükellefiyetlerle ilgili olarak uygulanan mali tevzin tedbirlerinden söz edilmektedir. Andlaşmada Vasitasız Vergilerin armonizasyona tâbi tutulup tutulmayacağı hususunda bir sarahate rastlanmamaktadır.

Ancak, aynı andlaşmanın 100 üncü maddesinde genel prensibi ifade eden şöyle bir hüküm mevcuttur :

«Ortak Pazar'ın kuruluşu ve çalışması üzerinde etkisi olan fiskal tasarruflar arasında yakınlaşma sağlanacaktır.»

Bu genel prensip hükmüne göre, Gider Vergileri dışında Gelir ve Servet Vergileri alanında da armonizasyona gidileceği, hatta armonizasyonun bütün vergilere şâmil bir anlamda ele alınarak gerçekleştirileceği neticesi çıkarılmaktadır.

Filhakika bu konu ile meşgul olan eksperler, politika adamları, mesleki teşekkül temsilcileri ve hatta bizzat Hallstein Komisyonu son yıllarda, Kurumlar Vergisinin, sermaye hareketlerinden alınan vergilerin ve Gelir Vergisi çerçevesinde de özellikle hizmet erbabı, tüccar ve sanayicilere âit vergilerin Ortak Pazar'ın gelişmesi üzerinde tesiri olduğunu kabul ederek çalışmalara bu konuları da almağa başlamışlardır.

Görülüyor ki, malî armonizasyonu, AET andlaşmasının esprisi ve hatta metnine göre de Gider Vergilerinin yanında Gelir ve Servet Vergilerini de kapsayan, diğer bir deyimle bütün vergi sistemini istihdaf eden bir anlamda ve genişlikte mütalâa etmek mümkündür ve yapılan çalışmalarda da bu anlayışa göre hareket edildiği görülmektedir.

Şu var ki, daha evvel de belirttiğimiz gibi, çok güç ve zaman alıcı olan vergi armonizasyonunun ancak öncelik esasına göre, muhtelif safhalarda gerçekleştirilmesi mümkün olacaktır.

Şimdilik AET içinde halledilmesine çalışılan en önemli mesele Muamele Vergisinin armonizasyonudur. Bundan sonraki fasılda izah edeceğimiz üzere, Muamele Vergisinin Eklenen Değer tipinde bir vergi olarak organize edilmesi düşünülmektedir. Buna muvaffak olunduğu takdirde ilk büyük Avrupa Vergisi doğmuş olacaktır.

#### 4. VERGİLEMEDE MENŞE MEMLEKET PRENSİBİ:

AET na dahil memleketler arasında karşılıklı vergi münasebetlerinin tanziminde, özellikle Muamele ve İstihlâk Vergileri bakımından, vergilemenin nerede yapılacağı önemli bir prensip meselesi olarak ortaya çıkmaktadır. Hatta denilebilir ki, armonizasyonun gereği gibi gerçekleşmesi, bir bakıma bu meselenin haline bağlıdır.

Vergilemenin nerede yapılacağı meselesi iki prensibe göre mütalâa edilir:

- Menşe memleketi prensibi
- Variş memleketi prensibi

Variş memleketi prensibine göre, topluluğa dahil üye memleketler arasında tedavül eden malların ve bazı hallerde hizmetlerin istihlâk edildiği veya kullanıldığı memlekette vergiledirilmesi gerekir.

Bu prensibi yerine getirmek için üye memleketler arasında kalacak olan gümrük hudutları yerine «Vergi hudutları» (frontières fiscales), yahut diğer bir deyimle iç gümrükler (Binnenzölle) ihdası gerekecektir. Bir üye memlekette diğerine sevk edilen mallar vergi hududundan geçerken, bunlar üzerinden alınmış vergiler varsa, bunlar iade edilecek, buna mukabil emteayı ithal eden memleket kendi vergilerini alacaktır.

Menşe memleket prensibine göre ise, vergileme genel rejime göre emteayı istihsal ve sevk eden memlekette yapılacak, vergilemede bununla iktifa olunacak, emtea gönderildiği diğer üye memlekette ayrıca vergiye tâbi olmayacaktır. Görülüyor ki, menşe memleket prensibine göre, üye memleketler arasında emteanın tedavülü (bazı hallerde hizmetlerin yapılması) vergi yönünden hiç bir kayda ve muameleye tâbi olmaksızın tamamen serbest olarak cereyan edecektir.

Yukarıki izahattan anlaşılacağı üzere, armonizasyonun gâyesine uygun olarak tatbiki ancak vergilemede menşe prensibine göre hareket edilmekle mümkün olur.

Gönderilen memleket usulünde, üye memleketler arasında az evvel izah ettiğimiz gibi, «Vergi hudutları» diğer bir deyimle «İç Gümrükler» yaratılmış olacaktır.

Halbuki Ortak Pazar'ın asıl gâyesi üye memleketler arasındaki gümrükleri her ne şekilde olursa olsun kaldırmak ve yalnız üçüncü memleketlerle olan ticari münasebetlerde müşterek bir gümrük hududu kurmak ve gümrük konusunda ortak, tek bir târife uygulamaktır. Böyle bir iktisadî ve malî nizam içinde, topluluğa âit iç vergilere

ilişkin olsa dahi, özel vergi hudutlarının şüphesiz yeri olmaması gerekir. Diğer bir ifade ile topluluk içinde vergi hudutlarının muhafazası serbest rekabet esasına dayanan ortak Avrupa Pazarı anlayışıyle bağdaşamaz.

Şu halde armonizasyon tedbirlerinin yanı sıra ve bunlara bağlı olarak, vergilemede de menşey prensibine uygun şekilde hareket edilmesi gerekecektir.

Şu var ki, Vasitasız Vergiler hakkında uygulanması pek güç olmayan ve şimdiden geniş ölçüde tatbik edilen menşey memleket prensibinin Vasitalı Vergiler alanında kısa bir zamanda ve tam olarak uygulanabilmesinin kolay bir iş olmadığını kabul etmek lâzımdır. Bu itibarla, uygulanması bidayette fazlasıyla güç, hatta imkânsız görülecek hallerde, geçici süreler için de olsa, sistem ve prensipte bazı kompromilere gidilmesi zarurî olacaktır. Fakat uzun vâdeli bir perspektif içinde düşünülürse, armonizasyon politikasına paralel olarak menşey memleket prensibinin de bütün açıklığı ve genişliği ile uygulanacağını kabul etmek gerekir.

##### 5. AHENKLEŞTİRME İLE İLGİLİ ÇALIŞMALAR :

Avrupa ekonomik topluluğu yani AET içinde vergi armonizasyonu meseleleri çeşitli yönleriyle ele alınmış ve bunlar üzerinde yapılmakta olan etraflı, ilmi ve teknik çalışmalar safha safha ilerlemekte bulunmaktadır.

Topluluk teşkilâtı içinde armonizasyon işi ile, esas itibarile topluluğun icra organı olan AET Komisyonu meşgul olmaktadır.

Roma andlaşmasına göre, Vasitalı Vergiler alanında armonizasyonun nasıl gerçekleştirileceğini incelemek görevi bu Komisyona düşmektedir. Komisyon bu hususta AET konseyine gerekli teklifleri sunacak, konsey de bunlara müsteniden armonizasyon tedbir ve tasarıfları hakkında ittifakla karar verecektir.

Daha evvel de işaret ettiğimiz üzere, rekabet üzerindeki tesirleri dolayısıyla Vasitasız Vergiler de armonizasyon politikasının şumulüne girdikleri için, komisyon bir yandan da özellikle kazanç üzerine mevzu vergiler alanında da ne gibi tedbirler alınacağını araştırmaya koyulmuştur.

Diğer bir inceleme ve araştırma konusu da, üye devletler arasında şahsî, hizmet ve sermaye hareketlerindeki serbestliği bozan engellerin bertaraf edilmesini âmir bulunan AET andlaşması hükümünden

doğmaktadır. Bu hüküm, 99 uncu maddenin dışında, sermaye tedavülü vergilerinden başka, Karayolları nakliyatı ile ilgili vergilerin de armonizasyona tâbi tutulmasını lüzumlu kılmaktadır.

Dâvanın önemini gözönünde tutan AET Komisyonu, vergilerin armonizasyonunu, iktisadi ve malî yönleri ile incelemek üzere, bir ilmi Vergi ve Maliye Hey'etini görevlendirmiş, ayrıca kendi içinde de bir takım çalışma grupları teşkil etmiştir.

Üye memleketlerin tanınmış ilim adamlarından müteşekkil olup «Profesörler Komisyonu» denilen ve Başkanlığını Prof. Neumark'ın yaptığı Vergi Komisyonu 5 Nisan 1960 da çalışmalarına başlamıştır. Profesörler Komisyonu 2 yıl sonra, konu hakkında en mükemmel referanslardan biri olarak kabul edilen ve «Neumark Raporu» olarak anılan 150 sahifelik sentetik raporunu AET Komisyonuna tevdi etmiştir. Neumark raporunda yapılan tekliflere müteakip pragrafta kısaca temas edilecektir.

AET Komisyonunda kurulan çalışma gruplarına gelince, altı grup halinde faaliyette bulunan ve üyeleri komisyonun mensupları ile üye hükümetlerin temsilcilerinden tereküp eden bu teşekküllerin gruplar itibarile çalışma konuları şöyledir :

- Çalışma Grubu I : Muamele Vergisinin armonizasyonu;
- Çalışma Grubu II : Hudutta emtea hareketleri sırasında Muamele Vergisi iadesi veya alınması ile ilgili usul meseleleri;
- Çalışma Grubu III : İstihlâk Vergileri;
- Çalışma Grubu IV : Ortak Pazar çerçevesinde kazançla ilgili vergiler;
- Çalışma Grubu V : Üçüncü memleketler muvacehesinde Ortak Pazar içindeki kazanç vergileri, (Vergileri düşük ve mazbut olmayan bazı memleketlere sermayenin ve kazancın kaydırılması ile ilgili meseleler);
- Çalışma Grubu VI : Sermaye tedavülü vergileri.

Armonizasyon bakımından çözümlenecek meselelerin başında daha önce de işaret ettiğimiz gibi, Muamele Vergisi gelmektedir. Bu vergi ile meşgul olan I. Çalışma Grubu ilk raporunu AET Komisyonuna tevdi etmiştir. Bu rapora, önemine binâen ayrı bir fasılda inceleyeceğimiz «Muamele Vergisinin Reformu ve Armonizasyonu» faslında, ayrıca temas edeceğiz.

Diğer çalışma gruplarının faaliyetleri, edindiğimiz bilgiye göre, bu etütte vergi armonizasyonunun anlayış ve hedefleri hakkında verdiğimiz izahata uygun bir tarzda, gelişmektedir.



Yukarıda izah edilen teşekküllerin faaliyeti dışında Federal Almanya'da vergi armonizasyonu meseleleri ile Maliye Bakanlığı İlmî İstişare Hey'eti de (Der wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen) meşgul olmaktadır.

Ayrıca Alman ekonomisini temsil eden çeşitli teşekküller de vergi reformu ve armonizasyonu meseleleriyle yakından alâkadar olmakta, bu konu üzerinde kendi açılarından incelemeler yapmakta ve vardıkları sonuçları kamu oyuna ve Hükümete duyurmaktadırlar. Şimdiye kadar, gerek Maliye Bakanlığı İlmî İstişare Hey'etinin, gerek iktisadî çevrelerin bu alandaki çalışmaları daha ziyade Muamele Vergisi etrafında toplanmıştır. Filhakika Alman malî siyasetinin bugün en önemli dâvası, daha evvel de temas ettiğimiz üzere, bu memleket vergi sisteminin, Gelir Vergisinin yanında ikinci temel unsurunu teşkil eden Muamele Vergisinin armonizasyon espirisine de uygun olarak radikal bir reforma tâbi tutulmasıdır. İleriki fasılda açıklayacağımız üzere, bu konuda çalışmalar ve hazırlıklar son safhasına gelmiş bulunmaktadır.

#### 6. NEUMARK RAPORU :

Daha evvel belirttiğimiz üzere, Prof. Neumark'ın Başkanlık ettiği Profesörler Komitesinin AET'nda vergi armonizasyonu hakkında hazırladığı ve bu konuda en iyi bir referans olarak kabul edilen Neumark raporunda, topluluğa dahil devletler fiskalitesinin 3 safhada gerçekleştirilmesi teklif edilmektedir. Tarih ve süreleri raporunda tesbit edilmeyen bu safhaların muhtevaları, vergi kategorileri itibarıyla kısaca şöyledir :

#### BİRİNCİ SAFHA

1 — Muamele Vergisi : Fransa hariç, diğer topluluk devletlerinde uygulanmakta olan «Şelâle Vergileri» nin kaldırılması ve bunların yerine bütün topluluğa şamil olmak üzere Eklenen Değer Vergisinin (T.V.A. nin) ikamesi, armonizasyon tedbirlerinin başında ilk iş olarak gerçekleştirilecektir. Daha evvel de belirttiğimiz gibi, bu muazzam reformun tahakkuku ile, ilk büyük Avrupa Vergisi olarak «Avrupa T.V.A.» sı doğmuş olacaktır.

Neumark raporuna göre, Eklenen Değer Vergisi, esas itibarıyla toptan ticareti de kapsayan istihsal safhasında alınacaktır. Mamafih her memleket kendine mahsus olmak üzere, bu temel verginin yanında ayrıca perakende ticaret safhasında, cüz'î nisbette bir Muamele Vergisi de uygulayabilecektir.

2 — Gelir Vergisi : Gelir Vergisinde menkul sermaye iradı stopajı umumileştirilecektir. Menkul sermaye iradı kavramından dividend ve faizler anlaşılmalıdır.

Gelir Vergisinde menkul sermaye stopajı topluluk içinde muayyen bir nisbet üzerinden birleştirilecektir. Stopaj nisbetinin, toplulukta oturan mükelleflere yapılan ödemelerde % 15 veya % 20, topluluk dışında yapılan ödemelerde ise % 25 olması uygun olacaktır.

3 — Sermaye Vergileri : Sermaye vergileri armonizasyon anlayışına göre gözden geçirilerek bunlar, topluluk içinde mükerrer vergilemeye meydan vermeyecek tarzda organize edilecektir.

#### İKİNCİ SAFHA

1 — Mevcut İstihlâk Vergileri : Önemli hasılatı olmayan ve daha önce Eklenen Değer Vergisinin kadrosuna alınmamış bulunan son spesifik İstihlâk Vergileri tasfiye edilecektir.

2 — Gelir Vergisi : Avrupa plânında şahıslar için global, sentetik Gelir Vergisi (Türk sistemindeki vergi) tesis edilecektir.

Neumark Komitesi, özellikle altı memlekette Gelir Vergisinin genel strüktüründe şu unsurlar bakımından bir muvazilik ve benzerlik olması üzerinde durmaktadır : Verginin konusu, târifesi, âile ve çocuklar statüsü (âile mükellefiyeti yerine ayrı vergileme), küçük mükellefler denilen, küçük ticaret ve sanat erbabı ile küçük çiftçiler hakkında götürü vergileme (Türk Gelir Vergisi sisteminde olduğu gibi).

Neumark Komitesi ilkin genişçe tutulacak olan götürü usulün, ileride tedricen daraltılmasını muvafık mütalâa etmektedir.

3 — Kurumlar Vergisi ; Millî Kurumlar Vergileri (Şirketler vergileri) aynı esaslara irca olunacak ve vergi dağıtılmayan kazançlar üzerine mevzu bulunacak ve nisbeti de % 50 yi aşmayan bir had üzerinde tesbit edilecektir.

4 — Sermaye Vergileri : Damga Vergileri ve harçlar ile borsa muameleleri ve sermaye artışı vergileri islâh edilecek ve âhenkleştirilecektir. (Bizim son reformlarla, şimdiden bu konuda ileri bir seviyeye geçtiğimiz söylenebilir.)

## ÜÇÜNCÜ SAFHA

1 — **Servet ve Sermaye Vergileri** : Bütün topluluğa şamil «Mutedil» bir Servet Vergisi kurulacaktır. Bu mükellefiyet şahsi duruma göre önemli indirimleri ihtiva edecektir.

Veraset Vergisi konusunda, millî mükellefiyet rejimleri ve vergi baremleri birbirine yaklaştırılacaktır.

Sermaye hareketleri üzerinden alınan vergilerden sermayenin serbestçe tedavülünü güçleştirenler kaldırılacak, diğerleri de birleştirilecektir.

2 — **İstihlak Vergileri** : Çok yüksek randımanları dolayısıyla muhafaza edilen mahdut sayıdaki Gider Vergileri aynı esaslara göre organize edilecek, nakliyat ile ilgili vergiler de, müşterek münakale politikası çerçevesi içinde armonize edilecektir.

3 — **Mali Kontrol** : Vergi kontrol metodları birleştirilecek, altılara âit müşterek bir istihbarat servisi kurulacak, yine AET çerçevesinde özel bir mali kaza sistemi tesis olunacaktır.

4 — **Mali Yardımlar** : Yukarıda açıklanan vergi armonizasyonu tedbirlerinin topluluğa dahil devletlerden hiç birini bütçe gelirleri bakımından zararlı bir duruma sokmaması için bir Milletlerarası yardımlaşma sistemi kurulacaktır. Bu sistemin mali kaynağını, esas itibarıyla topluluk hudutlarından alınacak gümrük hasılatı teşkil edecektir.

## 7. AHENKLEŞTİRME DIŞI HAREKETLER :

Yukarıda izah edildiği üzere AET nun bir yandan mali armonizasyon konusundaki çalışmaları ve hazırlıkları ilerlerken, topluluk içinde vergi tedbirleriyle özel menfaat sağlama yolunda bazı teşebbüs ve hareketlere de rastlanmaktadır.

AET andlaşmasına aykırı olan bu teşebbüs ve hareketler dolayısıyla 1963 yılında topluluğun komisyonuna şahıslar, kurumlar veya millî idareler tarafından yapılan 156 şikâyet intikal etmiştir.

Şikâyetlerin konusunu genel olarak, ithalâta Mütelâfi Muamele Vergisinin yükseltilmesi, ihracatta vergi iadesinin fazlalastırılması ve Devletçe yapılan sübvansiyonlar gibi çeşitli açık veya gizli mali tedbirlerle AET içinde rekabet bitarâflığı kaldesinin ihlâli teşkil etmektedir.

Şikâyetlerin çoğu Belçika'dan gelmiştir. Bu memleketi Alman Federal Cumhuriyeti takip etmektedir. Andlaşmaya aykırı olup şikâyet edilen vak'aların çoğu da (48 adet) Fransa'da cereyan etmiştir.

AET Komisyonu 34 hadisede müdahalede bulunmuş, 80 hadise Devletler arasında halledilmiş, geri kalanların incelenmesine devam olunmuştur.

İtalya'da makine sanayiinde ihracat iadelerinin fazlalığı hakkındaki AET Komisyonuna yapılan şikâyeti komisyon haklı ve yerinde bularak muameleyi tenkid etmiş, bunun üzerine büyüyen anlaşmazlık Lüksemburg'da Avrupa mahkemesine intikal etmiştir. Hadise bu safhada iken İtalyan Hükümetinin kısa zamanda iade usulünde gereken düzeltmeyi yapacağını bildirmesi ve bu hususta gereken teminatı vermesi üzerine şikâyet geri alınmıştır.

## VI

### Eklenen Değer Vergisi

#### 1. MUAMELE VERGİSİ TİPLERİ:

Memleketimizde Gider Vergileri reformuna âit etüdümüzde etraflı bir şekilde izah edildiği üzere, Muamele Vergileri nazariyede, bütün muamele safhalarını kapsayan yayılı vergi «Alphasensteuer» ve toplu veya tek safhalı Muamele Vergisi «Einphasensteuer» olmak üzere iki kategoriye ayrılır.

Yayılı verginin prototipini Alman Muamele Vergisi «Umsatzsteuer» teşkil eder.

Alman Muamele Vergisi 1916 da % 0,5 nisbetinde bir damga resminden hareketle genel bir istihlak vergisi şeklini almış, sık sık tâdillere ve nisbet arttırmalarına tâbi tutularak Alman vergi sisteminin Gelir Vergisi ile birlikte temel mali unsurunu ve kaynağını teşkil etmiştir.

Verginin nisbeti, mali ihtiyaçların tazyiki karşısında derece derece arttırılmış, bu sırada konjonktürün de müsait bulunduğu bazı devletlerde vergi yükünün hafifletilmesi yoluna gidilmiş, fakat sonradan yine verginin arttırılmasına devam olunarak 1951 de bugünkü % 4 nisbetine ulaşılmıştır.

Almanya'da Muamele Vergisini takiben ve buna paralel olarak 1918 de muayyen maddeler (lüks ve konfor maddeleri) üzerine mevzu ve kısmen istihsal kısmen de perakende ticaret safhasında alınan yüksek nisbetli bir lüks vergisi ihdas edilmiş, fakat bu mükellefiyet bir daha ele alınmamak üzere bir kaç yıl sonra tamamen terk edilmiştir.

Yayılı Muamele Vergisi Almanya'da tatbikine başlandıktan hemen sonra çoğu Batı memleketlerine yayılmış, Fransa'da bilindiği gibi «Taxe sur le chiffre d'affaires» şeklini alarak uzun yıllar uygulanmış, oradan da bize 1926 da «umumi istihlak vergisi» olarak geçmiştir. Bir nevi lüks vergisi mahiyetinde olan «Eğlence ve Hususi İstihlak Ver-

gisi» ile tamamlanan umumî İstihlâk Vergisinin, bilindiği gibi, memleketimizdeki tatbikatı büyük başarısızlığa uğramış ve kısa bir zaman sonra terk edilmiştir.

Avrupada başta Batı Almanya olmak üzere, İtalya ve Belçika'da hâla uygulanmakta olan yayılı Muamele Vergisinin karakteristiği, istihsal ve tevziin her safhasında her türlü muamele ve hizmetlerin gayrisafi bedeli üzerinden vergilendirilmesinde belirir. Bu sebeptendir ki, kümülâtif bir vergi mahiyetini alan bu vergiye şelâle vergisi (Taxe de cascade) denilir.

Kümülatif vergiye mukabil, tek safhalı olan toplu muamele vergisine gelince, bu kategori de şu tiplere ayrılır :

1. İstihsal vergisi,
2. Toptan satış vergisi,
3. Perakende satış vergisi,
4. İlk istihsal vergisi.

İstihsal vergisi, umumiyetle sınaî istihsal, yani imalât safhasına irca edilmiş olan muamele vergisidir. Fransızların son reformdan evvel uyguladıkları «Taxe à la production» buna misal olarak gösterilebilir. Bizde umumî istihlâk vergisi tecrübesinden sonra uygulanmış olan muamele vergileri ve özellikle bunların son şekli olan «İmalât Muamele Vergisi» bu gruba girer.

Şu noktayı belirtmek yerinde olur ki, istihsal vergisinde mükellefiyet, istihsal vetiresi içinde yalnız bir defada ve bir muamele üzerinden topluca alınmak suretile gerçekleştirilmez. Buna Muamele Vergisinin tekniği müsait değildir. Vergi imâlât anlamındaki istihsal vetiresi içinde birbirine bağlı müteaddit muamelelere şâmil bulunur.

Şu var ki, bu tarzda bir safha içinde, fakat müteaddit muamelelerden alınan vergide mükerrerliğe meydan vermemek için, önceki muameleler üzerinden ödenmiş olan vergi, şu veya bu şekilde, sonradan ödenen vergiden indirilir. Böylelikle istihsal vergisi emteanın imalât safhasından ticaret safhasına geçerken iktisap ettiği son değerinde, yani fiyatında toplanmış olur.

Toptan satış vergisine gelince, bu sistemde vergi, kendiliğinden anlaşılacağı üzere, emteanın toptan ticaretten perakende ticaret alanına intikali sırasında bir defada topluca alınır. Şu var ki, istihsal vergisine nazaran daha vâzih ve basit olmasına rağmen, bu rejimde de vergiyi yalnız bir muamele safhasına oturtmakta güçlük çekilir. Bunu önlemek için toptancıları tesbit etmek, malî sicillerini tutmak,

bunlar arasındaki muameleleri vergi dışı bırakmak ve toptancıyı atlayarak doğrudan doğruya perakendeciye satış yapan müstahsillerle, perakendeciye atlayarak müstehlike de muamelede bulunan teşebbüslerin durumunu ayrıca nazarı itibare almak gerekmektedir.

Toptancı vergisine misal olarak İsviçre Muamele Vergisi ile belli maddeler üzerine mevzu bulunan bir bakıma lüks vergisi karakterini taşıyan İngilizlerin «Purchase Tax» ı gösterilebilir.

Perakende satış vergisi, emteanın müstehlike intikali sırasında, yani emtea tedavülünün son safhasında, bir defada toplu olarak alınan Muamele Vergisi şeklindedir. Bu verginin tatbikatına İsveç ve Norveç gibi nordik memleketlerde tesadüf olmaktadır.

Nihayet Muamele Vergisi tiplerinin sonunda gösterdiğimiz ilk istihsal vergisine gelince, bu vergi daha önce izah ettiğimiz istihsal vergisinin, istihsal vetiresi içinde başta ve bir defada elde edilen mallar üzerine mevzu daraltılmış ve basitleştirilmiş şeklindedir.

Nazariyede «Urproduktionsteuer» olarak üzerinde durulmuş olan bu muamele vergisi şeklinin prensibe uygun olarak tatbiki fiiliyatta mümkün olamamaktadır. Şimdiye kadar yalnız Türkiye'dir ki, kurmakta ve geliştirmekte olduğu milli sanayiini Muamele Vergisinin tahripkâr etkilerinden korumak için, Gider Vergileri nizamı içinde ilk istihsal vergisi tezinden faydalanma yoluna gitmiştir.

## 2. MUAMELE VERGİSİ TIPLERİNİN KRİTİĞİ:

Yukarıki izahattan da anlaşılacağı üzere, Batıda Muamele Vergisi birbirinden farklı ve genel olarak zamanımızın görüş ve icaplarına göre irrasyonel ve vuzuhsuz bir tatbikat içinde bulunmaktadır.

Bilhassa Gelir Vergisi ile kıyaslanınca, Muamele Vergisinin ne derecede insicamsız ve karışık bir halde bulunduğu daha iyi belirmiş olur.

19 uncu yüz yıldan zamanımıza intikal etmiş olan Gelir Vergisinin, Kurumlar Vergisi ile birlikte, prensipleri, hedefleri ve tatbikatı belli yönde gelişmekte olduğu görülmüştür. Bu gelişmenin şüphesiz zamanımızın telâkkilerine ve iktisadi mantığına daha iyi intibak etme yolunda devam edeceği tabiidir.

Asrımızın vergisi olan Muamele Vergisi hakkında ise aynı ihhiayı ileri sürmek mümkün değildir. Bu sebeptendir ki, bu büyük verginin hangi sistem ve esaslara göre gelişeceğinin tesbit edilmesi zaman gelmiş bulunmaktadır.

Avrupada Muamele Vergisi reformunun hangi istikamette geliştiğini araştırmadan önce, hâlen uygulanan vergi tiplerinin kısaca kritiğini yapmakta fayda mülâhaza etmekteyiz.

**a — Yayılı Muamele Vergisi (Kümülatif Vergi) :**

Bu sistemde vergi, istihsal ve tevziin her safhasında gayrisafi bedel üzerinden alındığı için, her muamele ile evvelki muameleler de yeniden vergilendirilmekte, böylece bir yandan vergide vukua gelen çığ halindeki toplanma ve artma dolayısıyla, düşük bir nisbet üzerinden muazzam varidat sağlanması, öbür yandan da verginin hissedilmeden kolaylıkla devir ve aksettirilmesi mümkün olmaktadır.

Yayılı vergi sisteminin bu muhasenatına karşı taşıdığı mahzur- lar ise şu noktalarda toplanmaktadır :

1 — Muamele verginin, 'bidayette cüz'i' tutulmuş olan nisbetinin, artan mali ihtiyaçların tazyikile, % 4 e çıkarılmış olması, verginin yukarıda arzedilen kümülâtif karakteri ile bağdaştırılamaz.

2 — Yayılı sistemde vergi yükü, sadece verginin nisbetine değil, aynı zamanda istihsal ve tevziin seyrine göre değişen muamele adedine bağlıdır. Bu sebeple bu vergileme usulünde gerçek vergi yükü bilinememekte açık olarak tesbit edilememektedir.

Almanya'da bu konuda yapılan incelemeler, istihlâke intikal sırasında vergi yükünün genel olarak, cari nisbetin 1 1/2 katı ile 4 katı arasında değiştiğini, yani % 4 nisbetinin % 6 dan başlayarak % 16 ya kadar yükseldiğini göstermektedir.

Vergi yükünün muamele sayısına göre değişmesi, verginin kümülâtif etkisinin doğurduğu adaletsizliği şiddetlendirmekte, efektif vergi yükünün sosyal ve ekonomik icaplarla âhenleştirilmesi imkânını ortadan kaldırmaktadır.

3 — Yayılı vergi rekabet tarafsızlığını bozmakta, özellikle işletmelerde «temerküzü» şiddetle teşvik edici etkisi ile tabii, iktisadi kanunlara göre vukua gelecek gelişmeyi engellemektedir.

Bu sistemde, ayrı ve müteaddit muamele safhalarından geçen istihsal penalize edilmekte, aksine, iktisadi icaplara uygun olsun olmasın, işletmelerde temerküz ve entegrasyon şiddetle teşvik olunmaktadır.

Kümülatif Muamele Vergisinin bu mahzurunu önlemek maksadile bazı tedbirlere (iç vergileme veya munzam vergileme gibi) baş



vrulmaktadır. Fakat tatbikatın gösterdiği gibi, bu sun'î tedbirler yetersiz kalmakta ve fiyat ve masraf münasebetlerinde gayri tabii kısılma ve inhiraflara sebebiyet vermektedir.

4 — Kümülatif verginin nihayet diğer mühim bir mahzuru da dış ticaret münasebetlerinde kendini hissettirmektedir. Bu sistemin icabı olarak ithalâta uygulanan telâfi edici (Compensatoire) verginin nisbetini, ihracatta da vergi risturnlarının miktarını gerçeğe uygun olarak tesbit etmek, diğer bir deyimle, ne ithalâtı, dahildeki vergi yükünü eşit bir seviyede vergilendirmek, ne de, ihracatta emeteanın taşıdığı efektif vergi miktarını iade etmek, kısaca hudutlar arasındaki emtea hareketlerinde Muamele Vergisini açık olarak denkleştirmek mümkün olamamaktadır. Bu yüzden baş vurulan çeşitli götürü usullerle mesele halledilemedikten başka, daha muğlak bir hale sokulmaktadır.

#### **b — İstihsal Vergisi :**

İstihsal Vergisi, yayılı verginin sonsuz genişliğine mukabil, mükellefiyet sahasını mümkün olduğu kadar daraltması bakımından daha rasyonel ve pratik bir vergileme şekli olarak görülebilirse de, bunun da bir çok mahzurları mevcuttur. Bunların başlıcalarını şu noktalarda toplayabiliriz :

1 — Vergi istihsal (imalât) safhasına irca edilmekle, nisbeti fazlasıyla ağırlaşmakta, bu yüzden vergi mukavemetinin artması ve şiddetlenmesine yol açılmaktadır.

2 — İstihsali (imalâtı) ticaretten ayıran ölçülerin bulunması ve gereği gibi uygulanması fiiliyatta güçlükler doğurmaktadır. Bunun için, toptancı vergisinde olduğu gibi, devamlı mükellef sicillerinin tutulması ve işletmelerin sıkı bir mürakabe altında bulundurulmaları icap etmektedir.

3 — İstihsal Vergisi gibi her bakımdan ağır bir mükellefiyete tahammülü olmayan ve çok geniş ve dağınık bir müstahsil zümresini teşkil eden küçük sanat erbabını (artizanları) kısmen vergiden muaf tutmak, kısmen de düşük nisbet üzerinden ve götürü usullerle vergilendirmek gerekmekte, böylelikle aynı vergileme sahasında ister istemez, rekabeti bozucu bir ikilik yaratılmaktadır.

4 — Müstahsilin toptancıyı ve bazı hallerde perakendeci tüccarı atlıyarak satış yapması vergi nizamının vuzuhla kurulması ve uygulanmasını ayrıca güçleştirmektedir.

5 — Verginin bütün ağırlığı ile istihsal safhasına irca edilmesi, aynı safha içinde küçük sanatların ayrı bir vergileme rejimine tâbi tutulması, ayrıca bu safhanın çoğu hallerde tirareti de içine alması ve ya alabilmesi, Muamele Vergisinin esasen bünyesinde mündemiç bulunan rekabet ve fiyat bitaraflığını bozma etkisini fazlasile arttırmaktadır.

#### c — Toptan Satış Vergisi :

İstihsal Vergisi hakkındaki mülâhazaların çoğunu, toptan satış vergisi hakkında da ileri sürmek mümkündür. Filhakika bu safhada da toplu vergi yükü çok ağır olur, öbür yandan müstahsilin toptan ticareti atlıyarak perakendeci tüccar ile ve gerek müstahsilin gerek toptancının doğrudan doğruya müstehlikle muamelede bulunabilmeleri, verginin eşitlikle ve âdilâne bir tazda uygulanmasını güçleştireceği gibi, rekabet tarafsızlığının bozulmasına da yol açar.

#### d — Perakende Satış Vergisi :

Perakende satış, diğer bir deyimle perakende ticaret vergisi, genel harcama vergisine en yakın, bunun prensiplerine en uygun olan vergileme şeklidir. Bu verginin diğer bir üstünlüğü de dış ticarete ayrıca telâfi edici tedbirlere ihtiyaç göstermemesidir.

Bu avantajlarına karşılık perakende ticaret vergisinin uygulanması diğer vergi tiplerine kıyasla daha da büyük güçlükler arzeder. Filhakika bu safhada da verginin toplu ve yüksek bir nisbet üzerinden fazlasile dağıtık ve iktisadi gücü bakımından istikrarsız ve çoğu hallerde zayıf olan perakende ticarete yüklenmesi, tatbikatta imkânsızlık derecesine varan güçlükler doğurmaktadır.

#### e — Diğer Vergileme Şekilleri :

Muamele Vergisinin diğer şekilleri, özellikle karma vergileme şekilleri ile bizim uyguladığımız İstihsal Vergisi sistemi de Batının Muamele Vergisi reformu hareketi içinde yer alamazlar. Karma Muamele Vergisi şekilleri kısmen kümülâtif unsurları ihtiva eden, kısmen de Muamele Vergisi prensibinden uzaklaşan vergileme şekilleridir.

Prensip itibarile ilk istihsal tezine dayanan Türk sistemine gelince, İstihsal Vergisinin daha pratik ve tatbiki daha kolay, fakat öbür

yandan da teorik yapısı itibarile şüphesiz daha kaba bir şeklidir. Bu vergiyi, daha evvel de belirttiğimiz üzere, bizim gibi sanayiini yeni kurmak ve geliştirmek çabası içinde bulunan bir memleketin belli bir intikal dönemi için uygulayacağı bir vergileme şekli olarak kabul etmek lâzımdır.

### 3 — MUAMELE VERGİSİ REFORMU ÇALIŞMALARI VE REFORMUN HEDEFİ :

Yukarıki paragraflarda, modern Muamele Vergisinin Batıda uygulanan şekillerinin izahı ve kritiği yapılmıştır. Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere, özellikle ikinci dünya savaşından bu yana Batıda yukarıya gelmekte olan derin değişiklikler karşısında, modern vergiciliğin temel unsurlarından biri olan Muamele Vergisinin köklü bir reforma tâbi tutulması zarureti kendini kabul ettirmiştir. Bilhassa Avrupa'nın iktisadî entegrasyonu hareketi, vergi armonizasyonu çerçevesi içinde, bu reformun öncelikle gerçekleştirilmesi zaruretini kesin olarak ortaya koymaktadır.

Muamele Vergisinin Avrupa plânında reformu tartışılmağa başlandığı sırada ilkin iki görüş üzerinde durulmuştur :

1 — Yayılı, yani gayrisafî, kümülâtif Muamele Vergisi sisteminin inkârı kabil olmayan avantajları dolayısıyla, prensip itibarile muhafaza edilerek, kusurlarının bu sistem içinde düzeltilmesi suretile islah edilmesi,

2 — Ne bugünkü yayılı ne de toplu Muamele Vergisi sistemlerinin kadroları içinde tatmin edici bir reformun yapılamayacağını kabul ederek, rekabet bitarafliğini gerçekten sağlayacak yeni bir sistemin kurulması.

Yayılı Muamele Vergisini rekabet bitaraflığına göre organize edebilmek için, bir yandan vergi nisbetinin önemli derecede indirilmesi, öbür yandan da kombine işletmelerde veya bir kaç safhayı kapsayan muamelelerde iç ve münzam vergilemelere gidilmesi zarurî olur.

Almanya'da, yayılı vergi tatibkâtının ilk devrelerinde (1924-1926 da) geniş ölçüde nisbet inirimi yapılmış ve böylece yayılı vergiye karşı olan itiraz ve mukavemetin olukça azalması sağlanmış idi. Halbuki devamlı mali tazyik karşısında kısa zamanda vergi nisbetini yeniden arttırmak mecburiyeti hasıl olmuştur.

Şu malî vâkıyı kabul etmek lâzımdır ki, münhasıran fiskal maksatlarla ihdas edilmiş olan Muamele Vergisinin masif randımanından,

Batı Devletlerinin bugünkü malî düzeni içinde, herhangi bir fedakâlıkta bulunulamaz. Aksine, Vasıtasız Vergiler (Gelir Vergisi) sahasındaki hafifletme ve azaltmaların, esas itibarile Muamele Vergisi hasılatındaki artışlarla karşılanması bahis konusu olmaktadır. Bu sebeple, Muamele Vergisi reformunun nisbet indirimi ile gerçekleştirilmesi yolu tamamen kapalı bulunmaktadır.

İç veya munzam vergilemeler yolile rekabet bitaraflığının sağlanması hususuna gelince, tecrübeler açık olarak göstermiştir ki, bu gibi tedbirlerle beklenen sonuçların elde edilmesi mümkün olamamaktadır.

Dış ticaret münasebetlerinde bir derece daha ince vergileme usullerine gidilmesi düşünülebilirse de, nihayet bu sahada da götürü vergilemelerin dışına çıkılması varid olamaz.

Görüldüğü ki, yayılı Muamele Vergisi sisteminin, beklenen neticeyi verecek surette, islah edilmesi fihsakika mümkün değildir. Böyle olduğuna göre, bu temel vergide sistem değişikliğine gitmekten başka bir çare kalmamaktadır.

Almanya'da Muamele Vergisi konusunda, sistem değişikliği ile ilgili tartışmalar ve reform çalışmaları, bu verginin uygulanmasına geçilmesi ile beraber başlamıştır. 1923 de vergi nisbetinin % 2,5 a çıkarılması üzerine, daha o zaman tek safhalı İstihsal Vergisi, perakende Ticaret Vergisi, hatta Siemens'in teklif ettiği eklenen değer vergisi şeklindeki net Muamele Vergisi üzerinde durulmuştur.

Nihayet 1951 yılından sonra yayılı vergiye karşı tenkitlerin daha da şiddetlenmesi üzerine, diğer alternatifleri bir kenara atarak, eklenen değer vergisi şeklindeki net Muamele Vergisi sistemine geçilmesi fikri, daha kuvvetle kendini kabul ettirmeğe başlamıştır.

1951 de Maliye Bakanlığının ilmi Danışma Hey'eti tarafından hazırlanan organik vergi reformu raporunda net Muamele Vergisi sisteminin kabulü Federal Hükûmete teklif edilmiştir. Federal Hükûmet tam bir sistem değişikliğini tazammun eden böyle radikal bir reform görüşüne, özellikle intikal güçlüklerini gözönünde tutarak, o sıra iştirak etmemiştir.

Bu tarihten sonra aynı reformla ilgili olarak ilim, ekonomi ve idare çevrelerince yapılan çalışmaların ve tekliflerin artması üzerine, Maliye Bakanlığı bunları incelemek üzere müteaddit komisyonlar kurmuştur.

Bu meyanda idarenin ve ekonomiyi temsil eden teşekküllerin vergi uzmanlarından vücade getirilen bir ihtisas hey'eti, yaptığı çalışma-

lar sonunda, özellikle tatbik kabiliyeti bakımından yayılı sistemin muhafazasının daha uygun olacağı neticesine varmış ve net Muamele Vergisi sistemini tavsiyeye şayan bulmamıştır.

Daha sonra politikacılardan, ilim adamları ve ekonominin temsilcilerinden kurulan bir komisyon, Muamele Vergisinde sistem değişikliği probleminin yeniden ve daha etraflı bir surette incelenmesinin uygun olacağını ileri sürmüş, bu teklif ve telkin üzerine, Federal Maliye Bakanlığı 1960 yılında İlmî Danışma Hey'etini bu mesele ile meşgul olmak üzere görevlendirmiştir. İlmî Danışma Hey'eti yaptığı mukayeseli çalışmalar sonunda eklenen değer vergisinin ne surette kurulacağı hususundaki mütlaâsını 1962 de Federal Hükûmete bildirmiştir.

Bu çalışmalara muvazi olarak Federal Maliye Bakanlığı Net Muamele Vergisi hakkında hazırladığı bir etüdü (gerekçeli kanun tasarısı şeklinde bir etüddür) kamu oyuna arzetmiş, bu suretle ön görülen büyük vergi reformunun ilgili çevrelerce ne suretle karşılanacağı hakkında önceden bilgi edinmek istemiştir.

Şunu da ilâve edelim ki, bu sırada Sosyal Demokrat Partisi başta olmak üzere, üç büyük parti de net Muamele Vergisi konusunda çalışmalar yaparak vergi kanun projeleri hazırlamıştır.

Diğer taraftan, az sonra temas edeceğimiz üzere, Muamele Vergisinin reformu ile meşgul olan AET Komisyonunca hazırlanan ve Eklenen Değer Vergisi esasına dayanan bir not da topluluk konseyine tevdi edilmiştir.

Alman Federal Hükûmeti AET Komisyonunun teklifini, andlaşma hükümlerine göre parlamentoya intikal ettirmiştir. Alman Parlamentosu Komisyonun teklifini tasviple karşılamış ve Hükûmeti bu yolda hazırlık çalışmalarını yapmağa davet etmiştir. Böylece Hükûmet tarafından hazırlanan Muamele Vergisinin reformu hakkında kanun projesi nihai şeklini alarak 1963 yılında parlamentoya sunulmuştur.

Almanya'da Muamele Vergisi konusunda yukarıda temas edilen çalışmalar yapılırken, Fransa «Taxe sur la valeur ajoutée» (T. V. A.) yani Eklenen Değer Vergisi sistemine geçmiş bulunuyor idi.

Fransa'da 1918 yılında «enrégistrement» nizamı içinde «chiffre d'affaires» vergisinin tatbikine başlanmış, bu genel Muamele Vergisinin yanında da «taxes uniques», yani belli maddeler üzerine mevzu tek veya münferit vergiler ihdas edilmişti. Bu vergiler sisteminin karışıklığı, tatbikatta görülen sonsuz güçlükleri ve diğer türlü mahzurları karşısında, bu sistem 1936 da terk edilmiş ve imalât kademesinin

de tek safhalı bir vergi olan «Taxe á la production» kabul edilmiş, nihayet yukarıda belirtildiği üzere, bu usul de 1954 de terk edilerek (T. V. A.) sistemine geçilmiştir.

İleride ayrıca T. V. A. üzerinde duracağımız için, burada, bu verginin, karakteristiğini belirtmek ve T. V. A. yı Alman tezi ile karşılaştırmakla yetineceğiz.

Fransa'da T. V. A. ya tek safhalı İstihsal Vergisinden gelinmiştir. Bu itibarla T. V. A. ya İstihsal Vergisinin daha rasyonel ve mütakâmil bir şekli olarak da bakmak mümkündür.

T. V. A. nın karakteristiği, özellikle, şu noktalarda toplanmaktadır :

1 — T. V. A. toptan ticareti de içine alan istihsal safhasında toplanmaktadır.

2 — Bu vergilemede istihsal, esas itibarile, imalât anlamına gelmektedir.

3 — İstihsal safhası içinde vergi mükerrerliği «Vergi indirimi» mekanizması ile sağlanmaktadır.

4 — Vergi indirimine yalnız evvelce satın alınan iptidai madde, malzeme, emtea için ödenmiş vergiler değil, bunlar dışındaki hizmetlerle (nakliyat gibi) yatırım malları için (makine ve tesisat gibi) ödenmiş vergiler de dahil bulunur.

Almanya'da ihdası kararlaştırılan net Muamele Vergisi tipindeki Eklenen Değer Vergisine yayılı vergi sisteminden gelinmektedir.

Bu vergi ile T. V. A. arasındaki benzerlik prensip bakımından iki noktada toplanmaktadır :

1 — Vergi indirimi esasının uygulanmasında, yani ödenecek vergiden ödenmiş vergilerin indirilmesi usulümede,

2 — Vergi indirimine emtea için ödenmiş vergilerden başka enerji, hizmetler ve yatırım mallarına âit vergilerin de tâbi tutulması prensibinde.

Yukarıki müşterek noktalara mukabil, Alman tezi ile T. V. A. arasında özellikle verginin mevzuu bakımından bünyevî bir fark mevcuttur. Şöyleki, tasarlanan Alman vergisi, her türlü ekonomik faaliyetleri kapsayan hatta bunlar dışında serbest meslek faaliyetlerini de mevzuuna alan genel ve yayılı tipte bir mükellefiyettir. T. V. A. esas itibarile imalât anlamındaki istihsal safhasına inhisar eden bir vergi olmasına mukabil, Alman sisteminin şumulüne, sınaî istihsalde başka,

ziraî istihsal, toptan ticaret, perakende ticaret, nakliyat gibi her türlü iktisadî hizmetler ve hatta serbet meslek faaliyetleri de girmektedir. Görülüyor ki, Alman sisteminin kuruluşunda rekabet bitaraflığı bakımından optimum'a varılmaktadır. Şöyleki, her türlü emtea ve hizmetler vergiye tâbi olmakta fakat bunlar indirim mekanizması sayesinde istihlâk fiyatı üzerinden yalnız bir defa vergilendirilmekte, böylece vergilemede tam bir eşitlik ve yeknasaklık sağlanmaktadır.

Daha evvel AET Komisyonunun Muamele Vergisinin reformu üzerinde etraflı çalışmalar yaptığına ve 1962 sonlarında bu reform ile ilgili bir teklif (Ön Proje) hazırladığına değinmiş idik.

Bu teklife göre:

1. Üye Devletler, Muamele Vergisi konusunda «Müşterek bir vergi sistemi» kabul edeceklerdir.
2. Kabul edilecek müşterek Muamele Vergisi sistemi, eklenen değer veya artan değer esasına dayanan bir sistem olacaktır.
3. Müşterek Muamele Vergisi sistemi istihsalden toptan ticareti de içine alan bir sahaya yayılı olacaktır.
4. Üye Devletler perakende ticareti sisteme ithal etmekte, ya da bu safhada mütemmin bir vergi uygulamakta serbest olacaklardır.
5. Yeni vergi sisteminin kuruluşu ve uygulama şekli ayrıca kararlaştırılacaktır.

Komisyon teklifinde şu hususu da önemle belirtmektedir ki, armonizasyonun nihai hedefi «Vergi hudutları»nın, mütelâfi vergileme tedbirile birlikte kaldırılmasıdır. Bu hususta şüphesiz ki önemli güçlükler ve meselelerle karşılaşılacaktır. Bu sebeple bunların ne suretle bertaraf edileceği ve nihai hedefe hangi sürede varılabileceğinin incelenmesi de komisyon teklifinde talep edilmektedir.

Görülüyor ki, AET Komisyonunca da Alman tezine uygun bir Muamele Vergisi sistemi optimal bir çözüm yolu olarak kabul edilmekte, yalnız üye devletlerin hepsinin perakende ticareti de vergi mevzuuna alamayacakları gözönünde tutularak, bu hususta devletler şimdilik serbest bırakılmaktadır.

Bu bahse son vermeden önce şu hususa da işaret edelim ki, AET Komisyonunun Muamele Vergisi reformu hakkındaki teklifi (Ön projesi) Strassburg'da Avrupa Parlamentosuna sunulmuş, burada Fransız temsilcilerinin muhalefetine karşı, tasviple karşılanmıştır. Avrupa parlamentosu bu konuda hatta daha ileri gitmiş ve armonizasyon yolunda ön görülen merhaleleri atlayarak, eklenen veya fazla

değer esasına dayanan müşterek Muamele Vergisi sisteminin 1964 yılının sonunda kabul edilmesini ve 1967 yılında da bu sistemin genel olarak ve tek nisbet üzerinden topluluk içinde bilfiil uygulanmağa başlanmasını ileri sürmüştür. Bu tarihe kadar gereken hazırlık çalışmaları ikmal edilmiş ve bu meyanda lüzum görülen istisnai tedbirler müşterek anlaşmaya göre tesbit edilmiş olacaktır.

Diğer taraftan, Avrupa parlamentosunun kararında, intikal devresinin sonundan evvel üye Devletler arasında vergi hudutlarının kaldırılacağı, böylece emtea ile hizmetlerin men'se esasına göre vergilendirilmesi suretile mutlak bir tarafsızlığın sağlanacağı ifade edilmiştir.

AET Parlamentosunun yukarıda esasları belirtilen kararı, topluluk memleketlerinin mali mevzuatı ve milli bütçeleri üzerinde bir nevi müdahaleyi tazammun ettiği iddiasıyla bazı parlamento üyeleri tarafından kabul edilmemiştir. Bunlar Avrupa entegrasyonunun gereği kadar ilerlememiş olduğunu, mali mevzuatta bu derece ileri gidebilmek için Avrupa siyasi birliğinin de gerçekleşmesinin şart olduğunu ileri sürmüşlerdir.

#### 4 — EKLENEN DEĞER ANLAMI VE EKLENEN DEĞERİN VERGİLENDİRİLMESİ ŞEKİLLERİ :

Eklenen Değer (Valeur ajoutée) ilk defa Fransız mali terminolojisinde kullanılmış olan bir tâbirdir. Almanya'da eklenen değer yerine, fazla veya artan değer diyebileceğimiz «Mehrwert» terimi kullanılmaktadır.

Eklenen değer, emtea ve hizmetlerin, vergiye tâbi istihsal veya faaliyet sahasındaki seyri sırasında, her bir işletmede veya iş yerinde eskisine ilâveten iktisap ettikleri değerdir.

Diğer bir deyimle eklenen değer, iktisadi faaliyet alanında bir değer yaratılmasını (Wertschöpfung) ifade eder. Bir teşebbüste bu suretle değer yaratılması, daha müşahhas ve fiskal terminolojiye daha uygun olarak «Net muamele» (Nettoumsatz) tâbiri ile de ifade edilmektedir. Net muamele mefhumu iki metoda göre târif edilebilir :

1 — **Toplayıcı (Additive) metod** : Bu metoda göre, net muamele veya ciro, teşebbüs içinde değer yaratılması ile ilgili unsurların toplanması suretile bulunur. (Satın alınan iptidai madde ve malzemenin tutarı, işçilik, elektrik sarfiyatı ilâh.)



Toplayıcı metod fazlasile komplike ve bu yüzden tatbik kabiliyetinden mahrum olduğu için, bunun eklenen değer vergisi sisteminde uygulanması yoluna gidilmemektedir.

2 — **Çıkarıcı (Subtractive) metod** : Bu metoda göre net muamele, brüt muamele ile ön muamele (Vorumsatz) arasındaki farktır. [1]

Brüt muamele veya ciro bir teşebbüsün belli bir devredeki satışlarının tutarı (gayrisafi hasılatı) dır.

Ön muamele ise, teşebbüsün aynı devre sarfında vergili olarak yaptığı mübayaaların tutarıdır.

Brüt ve ön muamele mefhumlarına bittabi hizmetler de girer.

Net muamele üzerinden vergilemeğe gelince, bu da ön muamele indirimi ve ön vergi indirimi usulleri olmak üzere iki usule göre yapılır :

1 — **Ön muamele indirimi usulü** : Almanların (Vorumsatzabzug) dedikleri bu usul yukarıda temas ettiğimiz subtractive metoda göre, brüt muameleden vergili ön muamelenin indirilmesi neticesinde bulunan farkın vergilendirilmesi esasına dayanır.

Biz, bilindiği gibi, imalât muamele vergisini tatbik ettiğimiz devrede bu usulün götürü bir şeklini oldukça işlenmiş ve rasyonel bir tarzda başarı ile uzun müddet uyguladık.

Daha evvel temas ettiğimiz Neumark raporunda da Avrupa plânında eklenen değer vergisinin ön muamele indirimi esasına göre kurulması teklif edilmektedir.

2 — **Ön vergi indirimi usulü** : Almanların (Vorsteuerabzug) dedikleri bu metod, brüt ciro üzerinden hesaplanan vergiden ön ciro dolayısıyla evvelce ödenmiş vergilerin, Almanların tâbirile ön verginin (Vorsteuer) indirilmesi esasına dayanır.

Bu usulün tatbikinde evvelâ müteşebbisin belli bir döneme âit cirosu üzerinden, brüt Muamele Vergisi sistemine göre, vergi borcu hesaplanır. Bu meblağdan, verginin kümülâtif tesirini bentaraf etmek için, müteşebbisin aynı dönemde satın aldığı emtea ve yaptırdığı hizmetlerin fiyatları üzerinden kendine intikal eden vergilerin toplamı (ön vergi) çıkarılır.

Fransızların T.V.A. sı, vergileme bakımından, ön vergi indirimi esasına göre kurulmuş olduğu gibi, Almanya'da hazırlanmış olan ar-

[1] Muamele terimi, muamele yekûnu yani ciro mânasında kullanılmaktadır.

tan değer vergisi projeleri, bu meyanda parlamentoya sunulmuş olan hükümet tasarısı da, aynı esaa göre inşa edilmişlerdir.

Ön vergi indirimi uullütün ön muamele veya ciro indirimine nazaran prensibe daha uygun, daha vazih, berrak ve emniyetli bir usul olduğu kabul edilmektedir.

Filhakika bu usulde bütün emtea ve hizmetlerin aynı nisbet üzerinden seyyanen vergilendirilmesi sağlanmakta, böylece farklı vergi yükü dolayısıyla, rekabetin bozulmasına mahal verilmemekte, ayrıca vergileme seyri sırasında bazı istihsal ve ticaret safhalarının atlanması suretile fiskalitenin tesirile konsantrasyona sebebiyet verilmemekte ve verginin bu gibi yollarla azaltılması da önlenmiş olmaktadır.

Nihayet ön vergi indirimi usulünde, verginin faturalarda açık olarak gösterilmesi ve işletmelerin muhasebelerinde ayrı bir hesapta toplanması, bu geniş mükellefiyet sahasında vergi emniyeti en etkili bir tarzda kendiliğinden teessüs eden faktörlerdir.

Ön vergi indirimli sistemin yukarıda belirtilen faydaları sağlayabilmesi bazı şartların yerine getirilmesine bağlıdır. Bunların başında, belli iktisadi faaliyet kolları hakkında imtiyazlı veya rüçhanlı muamele tatbik edilmemesi veya işletmenin büyüklüğüne, iş hacminin genişliğine göre farklı vergilemeye gidilmemesi hususları gelir.

## 5 — FRANSA'DA EKLENEN DEĞER VERGİSİ (T.V.A.) :

Daha evvel izah ettiğimiz gibi, Fransa «chiffre d'affaires» den sonra 1936 da tatbik koyulduğu «Taxe á la production» dan 1954 de Eklenen Değer Vergisine (T.V.A.) ya geçmiştir.

Bu verginin esaslarını kısaca şu suretle özetleyebiliriz :

### a — Vergiyi Doğuran Olay :

T.V.A. da vergiyi doğuran olay, istihsal vetiresi içinde, toptan ticareti de içine alan safhada, emteanın satışı ile dış memleketlerden yapılan ithalâttir.

### b — Mükellefler :

Mükellefler «obligatoire» mecburî ve «volontaire» ihtiyari olmak üzere iki kısma ayrılırlar.

Mecburi mükellefler, müstahsiller (producteurs), toptancılar, inşaat müteahhitleri, ithalâtçılar ve 4 den fazla perakende satış yeri olan müteşebbislerdir.

T. V. A. da müstahsil, esas itibarile, imalât ile iştigal eden gerçek ve tüzel kişilerdir. İmalât mefhumu (bizde son reformdan evvelki imalât Muamele Vergisinde olduğu gibi) geniş anlamda kullanılmaktadır.

İhtiyari mükelleflere gelince, bunlar, ön vergi indiriminden faydalanma dolayısıyla T. V. A. ya tâbi olmakta menfaati olan diğer müteşebbislerdir. Bu gruba özellikle ihracatçılar, küçük sanat erbabı, fasoncular girmektedir.

#### c — Matrah :

Verginin matrahi teslim olunan emteanın efektif satış tutarıdır. Bu meblağa her türlü masraflar ve verginin kendisi dahil bulunur.

#### d — İndirim Mekanizması :

Efektif vergi borcunu tesbit etmek için, evvelâ bir ay içinde teslim edilen emteanın satış bedeli üzerinden verginin tutarı hesap edilir ve bundan bir evvelki ay içinde ödenmiş olan aynı mahiyetteki vergilerin toplamı indirilir.

İndirime dahil vergiler şunlardır :

- 1) Satın alınan iptidai madde veya emtea için ödenmiş olan vergiler,
- 2) İstihsalde kullanılan yardımcı madde, malzeme ve enerji için ödenmiş olan vergiler,
- 3) İşletme ile ilgili olarak yaptırılan ve hizmet vergisine tâbi bulunan işler (nakliyat, reklâm gibi) için ödenmiş olan vergiler,
- 4) İstihsalde kullanılan makineler, teçhizat ve tesisat için ödenmiş olan vergiler.

Eskiden «Taxe à la production» da, bizdeki imalât muamele vergisinde olduğu gibi, vergi indirimi, esas itibarile, mahsulün (mamulün) bünyesine giren iptidai maddenin vergisine inhisar etmekte idi. Bu sebeptendir ki, bazı müellifler istihsal vergisine fiziki vergi (Taxe physique) demişlerdir.

T. V. A. da ise, eskiden olduğu gibi, sadece mamullerin bünyesine giren maddelere âit vergiler değil, sınai ve ticari safhalardaki seyri sırasında emteaya eklenen değerlerle ilgili olarak ödenen bütün vergiler indirilir. Bu surettir ki, her müteşebbis ancak kendi sattığı mallara eklediği değer üzerinden vergiye tâbi tutulmuş olur.

T. V. A. da indirim, hizmetler ve özellikle yatırım mallarına âit vergilere teşmil edilmesi, bu vergiyi fiziki olmaktan çıkarmış, malî bir vergi (Taxe financière) haline getirmiştir.

**e — Muaflık ve İstisnalar :**

Muaflık ve istisnaları, maksatlarına ve konularına göre şu suretle gruplandırmak mümkündür :

1. **Sosyal mülâhazalarla** kabul edilmiş olanlar : Ekmek, süt, yağ, peynir gibi ilk ihtiyaç maddeleri ve ev sanatları gibi,
2. **İktisadî mülâhazalarla** kabul edilmiş olanlar : İhracat, bazı ithal malları, gemi inşası ve uçak imalâtı ilâh,
3. **Politik ve moral mülâhazalarla** kabul edilmiş olanlar : Gazeteler, dergiler, hayır işleri, genel sağlık hizmetleri gibi,
4. **Malî mülâhazalarla** kabul edilmiş olanlar : Sigorta ve borsa muameleleri ve özel istihlâk vergilerine tâbi konular (şarap imalî ve satışı gibi).

**f — İhracat Muaflığının İşleyişi :**

T. V. A. ya tâbi tüccarlara veya bu mükellefiyeti ihtiyari olarak kabul etmiş olan ihracatçılara, bunların yabancı memleketlere yaptıkları satışlarla ilgili olmak üzere evvelce ödemiş oldukları vergiler otomatikman iade edilir. Bu vergi iadesine ilâveten, ihraç edilen maddelerle ilgili ücretlere âit vergilerle sosyal âidat da geri verilir.

**g — Verginin Nisbeti :**

T. V. A. nın üç çeşit nisbeti vardır :

- 1) Normal nisbet . . . . . % 20
  - 2) İndirimli nisbet . . . . . % 6 ve % 10
  - 3) Kademeli nisbet . . . . . % 23 ve % 25
- 1) %6 nisbetine tâbi başlıca maddeler: Margarin ve diğer nebati yağlar, şeker, şekerli maddeler, makarna, çikolata, kakaö, ilâh.
- 2) %10 nisbetine tâbi başlıca maddeler: Kereste, maden, kok, linyit ve odun kömürleri, su, gaz, elektrik, petrol mahsulleri, manipülasyona tâbi tutulmak suretile istihlâke elverişli hale getirilen zirai mahsuller, sabun,

kitaplar, konserveler, kükürt ve diğer bazı kimyevî maddeler, çek kullanmak suretile satın alınan kıymetli taşlar, inciler ve antika eşya ilâh.

3) % 23 ve % 25 nisbetine tâbi maddeler: Mobilya, dikiş makineleri, ev işlerinde kullanılan âletler, buz dolapları, mücevherat, kıymetli madenlerden mamûl maddeler, biblolar, avizeler, parfümeri maddeleri, derilerin büyük kısmı ve deri mamûlleri, fotoğraf ve fotoğraf ve sinema malzemesi, gramofon, radyo, televizyon, ses alma cihazları, plâklar, oyuncaklar, spor levazımı, kristaller, camdan mamûl sofratakimleri, fayanslar, av malzemesi, saatler, halılar, m2 sinin fiyatı NF 60 dan fazla olan mensucat, aynalar, maden suları, menba suları, bira, ispirotolu içkiler, esanslar, havyar ilâh.

Yukarıki kategorilere girmeyen her türlü maddeler % 20 normal nisbete tâbidirler.

Şu hususu da belirtelim ki, bahis konusu nisbetler nominal nisbetlerdir. Vergi satış fiyatına dahil olduğu cihetle, reel nisbetler, meselâ %20 de %25 şe, % 25 de ise % 33, 33 e çıkmaktadır.

#### 6 — FRANSA'DA T. V. A. NIN YANINDA UYGULANAN DİĞER VERGİLER :

Fransa'da T. V. A. nın yanı sıra ve bir bakıma bu genel mükellefiyeti tamamlayan 2 vergi ile bir takım başkaca mükellefiyetler uygulanmaktadır. Bunları kısaca açıklayalım :

##### a — Hizmetler Vergisi :

Hizmetler vergisinin (Taxe sur les prestations de services) mevzuuna sınaî veya ticarî mahiyetteki hizmetler, nakliye işleri, banka muameleleri, reklâm işleri, komisyon işleri, kiralama gibi işler dahildir.

Verginin normal nisbeti % 8,5 dur. Bazı hizmetler hakkında % 12 nisbeti uygulanır.

Daha evvelce belirttiğimiz üzere, hizmetler vergisi T. V. A. kategorisi içinde mütalâa edildiği cihetle, bu ana vergi ile ilgili ön vergi indiriminde nazarı itibare alınır.

Hizmet vergisinin mükellefleri bu vergi yerine T. V. A. ya tâbi olmayı tercih edebilirler. Bu takdirde kendilerinin evvelce ödedikleri vergileri kendi vergilerinden düşebilirler.

#### b — Mahalli Vergiler :

Mahalli vergi (Taxe locale) prensip itibarile satışları son safhada vergilendiren bir mükellefiyet, diğer bir deyimle bir perakende ticaret vergisidir ve bu mahiyeti ile, toptan ticarete kadar gelen T. V. A. nın bir bakıma devamını teşkil eder.

Mahalli verginin mevzuuna perakende satışlarla, yerinde yapılan istihlâkler ve T. V. A. nın dışında kalan küçük sanat erbabının yaptıkları işler ve bazı nevi hizmetler girer.

T. V. A. ya tâbi toptancılar mahalli vergiyi tercih ettikleri takdirde T. V. A. nın dışında kalabilirler. Küçük sanat erbabı hakkında aksi variddir. Yani bunlar diledikleri takdirde T. V. A. ya tâbi olmakla mahalli verginin dışına çıkabilirler.

Mahalli verginin normal ve zamlı olmak üzere iki nisbeti vardır. Normal nisbet % 2,75, zamlı nisbet % 8,5 dur.

Zamlı nisbete, eğlence vergisine tâbi konular, yerinde istihlâkler ve mobilyeli yerlerin kiralanması tâbidir.

Vergiden, ekmek, süt, et, hayvan yemleri, gübre, gazeteler, ihracat, T. V. A. ya tâbi teşebbüslere yapılan fason işleri ilâh. istisna edilmiştir.

Mahalli vergi hasılatının, % 60 - 70 i, büyüklüğüne göre, komünlere, % 15 i departmanlara, geriye kalanı hususi bir mahalli fona ayrılır.

#### c — Çeşitli Vergiler :

Fransa'da yukarıki vergiler dışında bazı mülhak bütçelere veya özel fonlara tahsis edilmek üzere, et, şarap, buğday, pancar, orman mahsulleri gibi maddeler üzerinden bir takım vergiler alınmaktadır. Bu katagori içinde uygulanan özel bir vergi de, «Mensucat sanayiini teşvik vergisi» dir. Nisbeti % 0,70 olan bu özel verginin hasılatı teşviğe muhtaç istihsallere (keten ve tabii ipek istihsali gibi) tahsis olunur.

## 7 — ALMANYA'DA FAZLA DEĞER VERGİSİ (MEHWERTSTEUER):

Daha evvel izah ettiğimiz üzere, Almanya, vergi nizamında strüktür değişikliği yaparak yayılı, kümülâtif muamele vergisinden, fazla değer vergisine geçmek yolundadır.

Bu verginin esaslarını kısaca arz edelim:

### a — Vergiyi Doğuran Olay:

Vergiyi doğuran olay müteşebbisler tarafından memleket içinde yapılan her türlü teslimler ve hizmetler, dış memleketlerden yapılan ithalâttır.

Artan değer vergisinin T. V. A. ya nazaran farklılığı özellikle bu mükellefiyetin sahasına tarım faaliyetleri ile perakende ticaretin ve hizmetlerin girmesidir. Böylece mevzuuna iktisadi faaliyetleri bütünü ile almak suretile verginin rekabet bitarafılığı optimal derecesine çıkarılmaktadır.

Fazla değer vergisi yukarıki prensibe göre organize edilmekle, bunun dışında, Fransa'da olduğu gibi, ayrıca (Taxe locale) ve hizmet vergileri gibi mükellefiyetlerin uygulanmasına kendiliğinden mahal kalmamaktadır.

### b — Mükellefler:

Artan değer vergisinin mükellefleri müteşebbisler (Unternehmer) dir. Bu hususta kanun projesine göre, müteşebbis herhangi bir ticarî veya meslekî faaliyette bulunan kimsedir. Yine aynı projeye göre kazanç gayesi olmasa dahi, hasılat elde etmeğe matuf sürekli faaliyetler ticarî ve meslekî faaliyet sayılır.

Organlaşma (Organschaft) halindeki bağılıklarda, malî, iktisadi veya teşkilât bakımlarından bir müteşebbise tâbi olan özel kişiliği hâiz bir teşekkül ayrıca vergi ile teklif edilmez.

Kamu idare ve müesseseleri kamu hukuku hizmetleri ifa ettikleri müddetçe, bu hizmetler ticarî veya meslekî faaliyet sayılmaz. Bu hizmetler kategorisine kamu hukuku hükmi şahıslarının işletme ve idarelerince yürütülen, mezbaha, gıda maddelerini kontrol, kanalizasyon, çöp ve sokak temizliği, dezenfeksiyon, işleri girer.

Radyo ve televizyon yukarıki anlamda kamu hizmetlerinden sayılmaz ve vergiye tâbi bulunur.

Radyo ve televizyon mükellefiyeti, bu faaliyetlerin sinema, tiyatro, konser gibi, konularla olan münasebeti gözönünde tutularak, temel kaide olan rekabet bitarafılığı mülâhazasile mutlak şekilde tesis edilmiştir.

Şu hususu da belirtelim ki, kanun projesine göre, faaliyeti iktisadi bir hizmet şeklinde olan teşebbüslerle (Nakliyat müesseseleri, bankalar, sigortalar ilâh.) tiyatrolar, sinemalar ve serbest meslek erbabı da fiskal bakımından «Müteşebbis» sayılırlar.

**c — İstisna ve muafıklar :**

İstisna ve muafıkları şu kategorilere ayırmak mümkündür :

**— Ekonomik maksatlarla kabul edilenler**

— İhracat ve ihracat ile ilgili memleket içinde yapılan bazı işler ve ihracat sigorta muameleleri,

— Su yolları (Nehir ve kanallar gibi) üzerinde yapılan taşıt işleri ve su yolları tesislerinden faydalanmalar.

**— Mükerrer vergilemeyi önlemeğe matuf olanlar**

— Emlâk alım vergisi ve diğer bazı özel sermaye tedavül vergilerine tâbi muameleler

— Bina ve arazinin kiralanması

**— Sosyal mülâhazalarla kabul edilmiş olanlar**

— Sosyal sigorta

— Hastahane, yaşlılar ve düşkünler evleri

— Gençliğin eğitimi, bakımı, yetiştirilmesi ile ilgili hizmetler

— Muayyen şartlarla hayır işleri

— Muayyen şartlarla körlerin çalışmaları.

Görülüyor ki, Alman Muamele Vergisi reformunda, istisna ve muafıklar asgarî hadde indirilmiş, hatta denilebilir ki, ihracat, su yolları nakliyatı ve sosyal sigortalar hariç tutulursa, tamamile kaldırılmıştır.

Bunun vergicilikte yep yeni bir görüşün ifadesi olan önemli bir inkilâbı ifade ettiğini kabul etmek lâzımdır.

Bilindiği gibi, Muamele Vergisi sisteminde muafık ve istisnalar bütün bir iktisadi grup veya kademe, ya da münferid emtea çeşitleri hakkında uygulanır.



Grup veya kademe muaflığı, meselâ tarım alanının veya serbest mesleklerin veya perakende ticaretin bütünüle vergi dışı bırakılması şekillerinde tecelli eder. (Hâlen Fransız T.V.A. sisteminde olduğu gibi).

Emtea istisnaları ise daha ziyade zaruri ihtiyaç maddeleri hakkında varid olur.

İleride göreceğimiz üzere, yeni Alman sisteminde emtea çeşitleri istisnası yerine belli zaruri ihtiyaç maddeleri hakkında indirimli nisbet usulü kabul edilmiştir.

Farklı nisbet esaslı bir yana bırakılırsa, Almanya'nın, çağdaş muamele vergisini iktisadi ve sosyal fonksiyonları bakımından karakterize eden kuruluş şeklinden, her mülâhazanın üstünde tutulan rekabet bitarafılığı endişesile, ilk defa ayrıldığı görülmektedir. Diğer bir deyimle vasıtalı vergiciliğin mihrimini teşkil eden Muamele Vergisinin kuruluşunda bir ara ön plâna geçmiş olan iktisadi ve sosyal mülâhazalar yerini bir hamlede, yukarıdan beri belirttiğimiz «rekabet bitarafılığı» prensibine bırakılmaktadır.

İstisna ve muaflıklardan bahsederken şu husus üzerinde de durmak faydalı olacaktır.

Muaflığı kaldırılan, daha genel bir ifade ile mükellefiyete tâbi tutulan teşebbüsler, vergiyi bütün ağırlığı ile ödeyecek değillerdir.

Yeni Muamele Vergisi sisteminde ön vergi indirimi yolile çoğu teşebbüslerde ödenecek verginin tutarı büyük ölçüde azalmaktadır.

Meselâ bir tarım işletmesi, satışları üzerinden muamele vergisini hesaplayacak, fakat bu vergiden ileride göreceğimiz üzere, satın aldığı traktör, diğer tarım makine ve âletleri, tohumluk, sarf ettiği elektrik, akaryakıtlar ilâh, için ödediği vergilerin tamamını indirebilecektir.

Bazen bu indirimler o derece önemli olur ki, müteşebbisler mükellefiyete girmekte hususi bir avantaj görebilirler. Bu sebebledir ki, yeni vergi sisteminde, vergien muaf olan müteşebbislerin, kendi istekleri üzerine, bu muaflıktan feragat ederek vergiye tâbi tutulmalarına cevaz verilmiştir.

#### d — Matrah :

Verginin matrahı, teslimlerde ve hizmetlerde, bunların karşılığında alınan bedeldir. Bu bedele verginin kendisi dahil değildir.

Bazı taşıt işlerinde gerçek bedel yerine, ortalama ücret esasına göre hesaplanan götürü bedeller alınır.

İthalâta matrah, gümrük mevzuatına göre tesbit edilen, gümrük değeridir. Bu değere gümrük vergisi ve varsa özel istihlâk vergileri eklenir. Muamele vergisinin kendisi matraha ilâve edilmez.

**e — İndirim Mekanizması :**

Teşebbüs tarh devresinde borçladığı Muamele Vergisinden aynı devrede kendisine yapılan teslimler ve hizmetler için diğer teşebbüslere ödediği vergilerle, ithalâta ödediği vergileri indirebilir ki, buna yeni vergi terminolojisinde, evvelce belirttiğimiz gibi, «Ön vergi indirimi» denilmektedir.

Alman sisteminde Muamele Vergisi faturalarda ayrıca açıkça gösterildiği ve özel bir hesapta topladığı cihetle, pratikte ön vergi indiriminin uygulanması herhangi bir güçlük arz etmez.

**f — Yatırım Ön Vergisi :**

Ön vergi indiriminde, Fransa'da olduğu gibi, yatırım malları için ödenmiş olan vergiler de nazara alınır. Alman vergi terminolojisinde bu ön vergilere (Investitionsvorsteuer) yani yatırım ön vergisi denilmektedir.

Yatırım ön vergisi dolayısıyla bazı meseleler ortaya çıkmaktadır. Bunların başında hangi yatırımlar hakkında indirim yapılacağı ve indirimin nasıl hesaplanacağı hususları gelir.

Evvelâ hangi yatırımların indirime tâbi olacağı hususunun kanunda sarahaten tayin edilmesi gerekmektedir.

Prensip olarak bütün yatırım mallarına âit vergilerin indirime tâbi tutulması icap eder. Çünkü, istihsal vetiresi içinde bir yatırım malına âit vergi nazara alınmazsa, bu bir masraf unsuru olarak fiyatı artırır. Bu yüzden de, Muamele Vergisinin, bertaraf edilmek istenen kümülâtif ve farklı etkileri, bu münasebetle devam etmiş olur. Bu itibarla, reformun ana gayesine uyulmak isteniyorsa, prensip itibarile bütün yatırımlara âit ön vergilerin tamamen indirime tâbi tutulması lâzımgelir. Netekim Alman sistemi açık olarak bu metodu kabul etmiştir.

İndirimin ne suretle hesaplanacağı, daha müşahhas bir ifade ile ne zaman yapılacağı meselesine gelince, bu, çözümlenmesi çok daha çetin olan bir problemdir. Bu hususta iki görüş çarpışmaktadır :

- 1 İndirimin «derhal ve tam» olarak yapılması,
- 2 İndirimin (pro-rata temporis) yani kullanma süresi ile orantılı olarak yapılması.

Derhal ve tam indirim, yatırım malına âit verginin, malın kullanılma süresine bakılmaksızın, satın alındığı tarihin dahil bulunduğu vergileme döneminde bir defada indirilen meblağın içine alınmasını tazammun eder.

Pro-rata indirim ise, yatırımlarla ilgili vergilerin, yatırım mallarının vergileme döneminde aşındıkları derecede nazara alınmalarını ifade eder ki, bu da işletme ekonomisindeki amortismanlara muvazi olarak yürür.

Nazarî bakımdan, değer yaratılması prensibine dayanan yeni Muamele Vergisi anlayışına daha uygun olması itibarile, yatırım mallarında vergi indiriminin (pro-rata) yapılması gerekir.

Şu var ki, bu esastan hareket edilince, her yıl yatırımlarla ilgili vergi indiriminin emortismanlara uygun olarak ayrıca hesaplanması icap edecektir. Bunun güçlüğü bir yana, bir kere bu yola girildikten sonra prensibin iptidai maddelerle diğer vergili konulara teşmili meselesi de ortaya çıkar. Filhakika, bu hususta konsekan olmak için, indirimin, satılan emteanın bünyesine dahil olan unsurlara âit olan vergilere inhisar ettirilmesi gerekir. Tatbikatta teknik sebepler yüzünden böyle bir usulün uygulanması mümkün değildir. Bilindiği gibi, yalnız bizde eski imalât Muamele Vergisinin tatbikatında, götürü bir usule göre, bu prensibin uygulanmasına çalışılmış idi.

Yeni Alman reformunda, iptidai maddeler, emtea, hizmetler ilâh. gibi konularda derhal ve tam indirim kabul edilmiş, fakat yatırım malları vergisinde pro-rata esasında kalınmıştır.

Alman reformunu bu yönden tenkid etmemek kabil değildir. Şunu da unutmamak lâzımdır ki, meselenin şu veya bu bakımdan çözümlenmesi fiskal yönden büyük bir önem arzetmez. Filhakika, yatırım vergisi indiriminin 1 yılda, ya da 5 yılda yapılması arasında büyük bir fark yoktur. Zira Muamele Vergisi, Gelir Vergisi gibi şahsî, progresif, bir vergi değildir.

#### g — Verginin Nisbeti :

Verginin normal ve indirimli olmak üzere iki nisbeti vardır.

Verginin normal nisbeti, satış bedeli ve hizmet ücretinin % 10 udur.

Verginin indirimli nisbeti % 5 dir ve bu nisbet kanuna bağlı bir listede gösterilen bir takım zarurî ihtiyaç maddeleri ile, hayvan yetiştirilmesi ve serbest meslek faaliyetleri hakkında uygulanır.

İndirimli nisbete tâbi zaruri ihtiyaç maddelerinin büyük kısmını gıda maddeleri teşkil eder. Bunların başlıcalarını sayalım :

Et, balık, süt ve bunların mamulleri, sebzeler, meyveler, buğday, değirmen mamulleri, yiyecek yağları, şeker ve mamulleri, kahve, çay, kakao ve mamulleri, menba ve maden sular, alkollü olmayan içkiler, bira, şampanya hariç şarap, sirke, tuz.

Bunlar dışında canlı hayvanlar, deriler, işlenmemiş yün ve pamuk da indirimli nisbete tâbidir.

#### h — Verginin Ödenmesi, Muaflık Sınırı ve Götürü Usul :

Verginin tarh dönemi takvim yılıdır. Müteşebbisin talebi üzerine tarh dönemi kısaltılabilir.

Vergi müteşebbisin beyanı üzerine aylık avanslar halinde her ayı takip eden 10 gün içinde ödenir. Geçen yılın vergi borcu 800 DM ı aşmayan müteşebbisler vergiyi yıllık olarak ödeyebilirler.

Vergide genel bir muaflık sınırı (Freigrenze) tanınmıştır. Buna göre vergiye tâbi muamelelerinin tutarı bir yılda 20.000 DM ı aşmayan müteşebbisler vergi ödemezler ve vergileme ile ilgili kayıtlar tutmağa da mecbur bulunmazlar.

Defter tutmağa, yıllık envanter tanzimine mecbur olmayan müteşebbislerle bunlara benzer durumda olanlar hakkında vergi ortalama emsallere göre götürü olarak tayin edilir.

#### 8 — İSVEÇ'TE MUAMELE VERGİSİ REFORMU :

Muamele Vergisinin reformu hakkında diğer bir misal vermek için İsveç'in bu yoldaki çalışmalarını zikrederim.

Daha önce de izah ettiğimiz üzere, İsveç'te Muamele Vergisi, Almanya'da olduğu gibi, kümülâtif karakterde olmayıp, perakende ticaret üzerine vazedilmiş, tek safhalı toplu vergi sistemidir.

İsveç Muamele Vergisine, kültürel ve politik mülâhazalarla kabul edilmiş pek mahdut sayıdaki bazı istisnalarla (Gazeteler gibi) bütün emtea tâbidir.

Verginin 1960 da % 4 olan nisbeti 1962 de % 6 ya çıkarılmıştır.

İsveç'te ayrıca, yine daha önce izah ettiğimiz gibi, genel Muamele Vergisinin yanında muayyen maddeleri kapsayan bir lüks vergisi de câridir. Bu verginin mevzuuna, eski klâsik tasnife uygun olarak, mü-

cevherat, kozmetikler, kürk, halı, gramafon, plâklar, çikolata, kahve gibi maddeler dahildir.

İsveç lüks vergisi genel olarak toptan satış safhasında % 20 nisbeti üzerinden, çikolatanın vergisi istihsal safhasında % 60 nisbeti üzerinden alınır.

Vergi şuuru ve ahlâkı en ziyade gelişmiş, perakende ticareti de iyi bir tarzda organize edilmiş olmasına rağmen, İsveç'te Muamele Vergisinin perakende ticaret vergisi şeklindeki tatbikatında özellikle vergi emniyeti ve mürakabesi bakımından büyük idarî güçlükler ile karşılaşmaktadır.

Diğer taraftan, bütün emtea meyanında, vergiye makine, teçhizat gibi yatırım malları da tâbi bulunmaktadır ki, bu yüzden vergi mükerrerliği meydana gelmekte, bu da İsveç sisteminin diğer zayıf bir yönünü teşkil etmektedir.

Yukarıki sebeplerden dolayı, İsveç de, Muamele Vergisi alanında, bünye değişikliğini tazammun eden köklü bir reform hareketine girmiş bulunmaktadır.

İsveç'te Muamele Vergisinin reformunun, organik ve genel vergi reformu çerçevesi içinde gerçekleştirilmesi düşünülmektedir. Bu kadro içinde reformun ana hedeflerini şu noktalarda toplamak mümkündür :

1. Vasıtasız vergilerin (özellikle Gelir Vergisinin) ağırlığı, Vasıtalı Vergilerin arttırılması suretile hafifletilecektir.
2. Asıl hedef, perakende ticaret vergisini kaldırarak, eklenen değer sistemindeki yeni vergiyi kabul etmektir. Şu var ki, bu hedefe varılmaya kadar, Gelir Vergisinde yapılacak hafifletmeği karşılama üzere, perakende ticaret vergisinin nisbeti % 6 dan % 10 a çıkarılacaktır.
3. Üzerinde yapılan çalışmalar bir hayli ilerlemiş olan İsveç Eklenen Değer Vergisi, bize verilen bilgilere göre, perakende ticareti de içine alan ve daha ziyade Almanların yaratmak istedikleri (Mehrwerts-teuer) e benzeyen bir tipte olacaktır. Vergi nisbetinin % 12 olarak tesbiti düşünülmektedir.
4. Lüks Vergisi ya tamamen kaldırılacak, ya da bu verginin konusuna giren maddelerin çoğu bu mükellefiyetten çıkarılarak genel rejime tâbi tutulacaktır.
5. Muamele Vergisinde yapılacak strüktür değişikliği ile, bir yandan daha ileri bir vergi sistemine kavuşulacak, öbür yandan da, bu

kaynaktan 2 milyar Skr. tutarında fazla varidat sağlanması mümkün olacaktır. (1962/63 bütçesinde Genel Muamele Vergisi hasılatı 2 700 milyon, Gelir ve Servet Vergileri hasılatı cem'an 8 200 milyon Skr dir.) [1]

Böylece, yukarıda belirttiğimiz gibi, Vasıtasız Vergi yükünün azaltılması bilfiil imkân dahiline girmiş olacaktır.

Görülüyor ki, girişilecek büyük reformla, genel vergi yükü aynı kalmakla beraber, âmme gelirleri içinde direkt ve endirekt vergiler yeni bir dağılışa tâbi tutulacaktır.

Eklenen Değer Vergisinin lehinde ayrıca şu argümanlar ileri sürülmektedir.

— Bu büyük reform gerçekleştirilmekle, rekabet bitaraflığına en uygun bir vergileme sistemi kurulmuş olacaktır.

— En önemli bir fiskal konuda, AET nin takip ettiği vergi armonizasyonu politikasına uygun hareket edilmiş olacaktır.

---

[1] The Swedish Budget 1963/64 Ministry of Finance

## VII

### Batı Sosyalizmi ve Vergi Politikası

#### 1. BATIDA MODERN SOSYALİZMİN GELİŞMESİ:

Batı sosyalizmi ile vergi politikası ve vergi reformu arasındaki münasebetlerin tahliline geçmeden önce, Batı dünyasının yeniden oluşu içinde sosyalizmin yeri ve mânası üzerinde kısaca durmak isteriz.

Evvelâ şu hususu belirtelim ki, Batı sosyalizmi tâbirini, hür, te-kâmülcü ve gerçekçi, «Modern Sosyalizm» mânasında kullanmaktayız.

Burada sosyalizmin çeşitli târifleri ve gelişme yönleri ile yüz yıldan beri geçirdiği istihaleler üzerinde duracak değiliz. Yalnız şunu belirtmekle iktifa edeceğiz ki, modern sosyalizm, toplum hayatının gelişmesinde sınıf kavgası zaruretine inanan, ekonomik ve sosyal nizamı ihtilâl yolile temelinden değiştirmeyi hedef tutan totaliter bir doktrin olmaktan çıkmış, demokratik nizama tam mânasile intibak eden yapıcı bir kuvvet ve hareket şeklini almıştır. Bu hüviyetile modern sosyalizm mâzi ile bağlantılarını koparmakta ve yeni ufuklara doğru gitmektedir.

Filhakika, zamanımızda Batı dünyası, bir yandan ilim ve teknolojideki gelişmenin yarattığı sonsuz imkânlar ile, öbür yandan da, ekonomide ve sosyal politikadaki muazzam başarılarla, yüz yıl ve elli yıl öncesi şartlarından o derecede uzaklaşmaktadır ki, o zamanın değer hükümlerine dayanan ideolojiler ve sosyal ve siyasî görüş ve akımlar bugünün Batı dünyasında mâna ve muhtevalarını tamamen kaybetmişlerdir. Bu dramatik tahavvül neticesinde, Batılı sosyalistlerle Batının diğer büyük siyasî teşekkülleri arasındaki farkın gittikçe silindiği ve kapandığı bir vakıa olarak müşahede edilmektedir.

Bu gerçeği şöyle de ifade etmek mümkündür :

Zamanımızda Batı dünyası, yarattığı «Sosyal refah devleti» ile hem «Klâsik liberalizm sonrası» hem de «totaliter sosyalizm sonrası» bir devreye girmiştir ve bu devreyi yaşamaktadır.

Şimdi yukarıda belirttiğimiz gelişmeyi, Başta Alman Sosyalist Partisi olmak üzere bazı Batı devletlerinin sosyalist partileri yönünden ana çizgileriyle açıklamaya çalışalım.

Alman Federal Cumhuriyetinde, bilindiği gibi Hıristiyan Demokratlardan sonra gelen en büyük siyasi teşekkül, Alman Sosyalist Partisi (SPD), diğer bir adile Sosyal Demokrat Partidir. Bu parti, hatta federasyonu teşkil eden çoğu eyaletlerde (Federe Devletlerde) iktidarı elinde bulundurmaktadır.

SPD, 1897 Erfurt programından bu yana ve bilhassa Kautsky ve 1914 den sonra da Bernstein'in görüşlerinin etkisi altında ihtilâlcî metoddan ayrılmış olmakla beraber, ikinci dünya savaşından sonra, 1950 yıllarına kadar, Devletçiliği ve merkezî plâncılığı savunan bir sınıf partisi olarak görünmekte idi. Özellikle Prof. L. Erhart'ın takip ettiği «Sosyal piyasa ekonomisi» nin umulmadık bir başarıya ulaşması, diğer bir deyimle Alman «Ekonomik mucizesi» nin tahakkuku üzerinedir ki, SPD nin bünyesinde ve siyasi davranışında derin bir tavahül vukua gelmiş ve SPD de, prensip itibarile, sosyal piyasa ekonomisi nizamını benimsemek suretile, sosyalizasyon, yani millileştirme veya devletçilik politikasından açık ve kesin olarak ayrılmıştır.

Bu suretledir ki, Batı Almanya'da, SPD ile Hıristiyan Demokratlar arasında iç politikada, özellikle iktisat politikasında, esaslı fikir ayrılıkları kalmamış, olumlu ve sıkı bir yakınlaşma husule gelmiştir.

Bu gelişme, modern sosyalizmin, «Sosyal piyasa ekonomisi» nizamına karşı «Piyasa ekonomisi Sosyalizmi» şeklinde tezahür etmesine yol açmıştır.

Daha 15 yıl evvel, yani 1949 da Prof. Erhart para reformu ile birlikte piyasa ekonomisi tecrübesine girişirken, SPD buna şiddetle ve bütün kuvvetile karşı koymuş, merkezî plânlama üzerinde ısrar etmiş, ekonomiyi geniş ölçüde millileştirmenin yegâne çıkar yol olduğunu savunmuş, piyasa ekonomisinin Almanya'yı ancak bir (chaos) a, sosyal ve iktisadî bir anarşiye sürükleyeceğini iddia etmiştir.

Şunu da ilâve edelim ki, Prof. Erhart piyasa ekonomisi tecrübesine girişirken, yalnız SPD nin değil, bir kısım Hıristiyan Demokratların da itirazı ile karşılaşmıştır.

SPD deki yeni oriyantayon, ilkin 1952 de Dortmund kongresinde kendini hissettirmiştir. Bu kongrede kabul olunan faaliyet programı şöyle bir formüle bağlanmaktadır :

«Ekonomide mümkün olduğu kadar rekabet, zarurî olduğu kadar plânlama».



1959 da Bad Godesberg'de toplanan kongrede ise piyasa ekonomisini benimseme yolunda daha ileri gidilmiş ve partinin prensip programı şu esaslara göre tesbit edilmiştir :

— SPD genel olarak serbest teşebbüs ve rekabet esaslarına dayanan «piyasa ekonomisi» (Marktwirtschaft) nizamını kabul eder; şu var ki, bu ekonomi nizamının kusursuz gelişebilmesi için, rekabetin «tam rekabet» şeklinde işlemlerini talep eder.

— SPD ye göre, çağdaş sosyalizm için, özel mülkiyetin millileştirilmesi tezi, önemini kaybetmiştir. Bu itibarla, sosyalizasyon fikir ve iddiasından prensip itibarile, vazgeçilmektedir.

— Devlet müdahaleciliği, merkezi plâncılığa göre değil, millî bütçe çerçevesi içinde, vasıtalı bir tarzda ve daha ziyade piyasa ekonomisine uygun mali tedbirlerle yapılmalı ve sadece yol gösterici ve tamamlayıcı mahiyette olmalıdır.

Nihayet 1963 sonlarında «Essen» de toplanan kongrede SPD nin iktisat eksperleri liderleri (Prof. Karl Schiller, Möller, Heinrich Deist ilâh.) tam rekabet esasına dayanan piyasa ekonomisini daha da açık bir şekilde ve bütün unsurları ile savunmuşlardır.

Diğer taraftan, son hükmetin kurulması üzerine, Prof. Erhart'ın okuduğu programı, takip edilen sosyal piyasa ekonomisi yönünden SPD açık olarak tasvip etmiştir.

Görülüyor ki, Alman sosyalizminde vukua gelen derin tahavvül, eski devrelere gitmeden, 1948/49 perspektivinden bakılınca, bütün açıklığı ile ortaya çıkmaktadır.

Bu izahata son vermeden evvel, şu hususu da belirtelim ki, SPD ye mukabil, Alman İşçi Sendikaları Birliği (DGB) daha sola mütemayil ve doktrin ve geleneklere biraz daha bağlı kalmıştır.

Mamafih, DGB de eskisi kadar talep ve iddialarında ısrar etmemekte ve tam rekabete dayanan piyasa ekonomisi nizamını prensip itibarile, kabul etmektedir.

Şimdi diğer bir kaç memleketteki sosyalist partilerin durumuna kısaca göz atalım.

Bilindiği gibi İsveç, Batılı mânasile sosyalist bir memlekettir. 1932 yılından beri, iktidarda devamlı olarak sosyalist parti (Sosyal Demokrat Parti) bulunmaktadır. İsveç'in iktisadî ve sosyal hayatında görülen dikkate şayan ilerleme ve gelişme, sosyalist rejimin hâkim olduğu bu devrede ve bilhassa ikinci dünya savaşından sonra vukua gelmiştir. Nüfusu 7,5 milyondan ibaret bulunan bu Skandinav

memleketi, ferd başına düşen millî gelir bakımından Avrupada en ön safta gelmektedir. İsveç bugünkü refah seviyesine merkezi plâncılık ve ekonomiyi millileştirme gibi radikal, totaliter, kollektivist metodlarla değil, Almanyadaki kadar belirli bir sistem şeklini almamakla beraber, piyasa ekonomisi anlayış ve nizamı içinde ulaşmıştır.

Yukarıda belirttiğimiz gibi, uzun zamandan beri iktidarı elinde tutan İsveç sosyalizmi, Devlet işletmeciliği sahasına girmekten kaçınmış, endüstriyi ve diğer iktisadî faaliyet kollarını millileştirme, kollektifleştirme yollarına sapsmamış, çalışan sınıfın, vergi politikası ve sosyal güvenlik politikasıyla, refah seviyesinin devamlı olarak yükselmesi imkânlarını sağlamıştır.

İsveç sosyalizmine göre, memleketin istihsal sorumluluğu tamamen özel teşebbüse bırakılmalıdır.

İsveç'te Devlet sadece demiryollarına, su ve havagazı tesislerine, elektrik şebekesine ve bir kısım madenlerle ormanlara sahiptir. Bu memlekette istihsal vasıtalarının % 90 dan fazlası özel mülkiyet sahasındadır; sanayi işçilerinin sadece % 5 i Devletin sahip olduğu fabrikalarda, % 4 ü kooperatiflerde, % 91 i ise özel sektörde çalışmaktadır.

İşte böyle bir nizam içindedir ki, asrın başlarında nüfusunun büyükçe bir kısmı, arkasında geçim zorluğu çeken köylü ve balıkçılardan mürekkep bir halk kitlesini bırakarak Amerika'ya hicret eden, İsveç, tarih ölçülerine göre, çok kısa bir zaman içinde dünyanın en müreffeh üç memleketi arasına girmiş, sosyal refahı bütün genişliği ve teminatı ile en ileri seviyesine çıkarabilmiştir.

İsveç'te işçilerin 1948 den sonra ortalama yıllık gelirleri şu seyri takip etmiştir: [1]

1948	1958	1960
Skr	Skr	Skr
5448	9834	11 035

Sosyal giderlerin takip ettiği seyir de şöyledir:

	1934	1948	1958	1960
Nüfus başına Skr.	89	348	883	1 020
Sosyal hasılanın % si	4,4	8,6	11,0	11,1

İsveç'te liberal sosyalizim tatbikatının ne kadar başarılı olduğunu ve bunun halk tabakalarını ne derecede tatmin ettiğini son seçimler açıkça göstermiştir. Bu seçimlerde bilindiği gibi, sosyal demokrat parti artan bir çoğunlukla tekrar iş başına getirilmiştir.

[1] Ministère des affaires sociales : L'évolution économique et sociale de la Suède.

Şimdi kısaca İngiliz sosyalizmine değinelim.

Özellikle 1918 den sonra «Fabian» prensiplerine göre şekillenmiş olan İngiliz İşçi Partisi, Alman ve Skandinav sosyalistlerine nazaran, daha radikal bir teşekkül olarak görünür.

İngiliz sosyalistlerinin radikalizmi, ekonominin, diğer Batı devletlerine nazaran, daha ziyade merkezden yönetilmesinde, bu meyanda, şüphesiz totaliter ve otoriter olmamakla beraber, plân ekonomisinin geliştirilmesinde, gelir dağıtımını politikasına ve devletçiliğe daha fazla yer verilmesinde tecelli eder.

Hemen şunu ilâve edelim ki, İngiliz İşçi Partisinin sosyalizasyon politikası, muazzam zararlarla çalışan, demir yolları ve bazı kara yolları ulaştırma işletmeleri dışında, çok daha önce politik bakımdan bağlandığı demir - çelik sanayiinin millileştirilmesine inhisar etmektedir. İşte İşçi Partisinin sosyalizasyon plânı, önceden bağlı bulunduğu, bu safhaya kadar gelmekte, bu safhanın aşılması ise varid bulunmamaktadır. [1]

İngiliz İşçi Partisi de diğer Batı Devletlerindeki benzeri partiler gibi, son on yıllarda, sosyalist talep ve iddialarının, çoğunun yerine getirildiği vakiasile karşı karşıya bulunmaktadır. Bu sebeple, sosyal adalet, sosyal güvenlik ve sosyal gelişme ile ilgili iddialar İngilterede de değer ve muhtevalarından çok şey kaybettikleri için, İşçi Partisinin de bir program buhranına sürüklendiği ve sosyalizme yeni hedefler aramak ve yeni bir mâna vermek çabası içinde bulunduğu görülmektedir. Bu yeni oriyantasyon, zamanını geçirmiş nazariyeleri bir yana bırakarak, az sonra izah edeceğimiz üzere, bilhassa ilmi ve teknolojik revolüsyonun getirdiği ve getireceği imkânlarla istinat etmekte, diğer bir deyimle, sosyalizm anlayışı ile ilim revolüsyonunun birleşmesinden yeni bir çıkış yolunun bulunacağı fikrine dayanmaktadır.

Bu bahsi bitirmeden evvel bir iki kelime ile İsviçre ve Holanda sosyalizmine de temas edelim.

İsviçre sosyalizmini temsil eden siyasi teşekkül İsviçre Sosyal Demokrat Partisidir. Ötedenberi liberal - sosyal bir karakteri olan bu parti 1962 yılında programını modernleştirirken, sadece politik hürriyetin en açık bir anlayışına varmakla kalmamış, aynı zamanda kesin olarak özel teşebbüsü iktisat politikasının temel unsuru olarak kabul etmiştir.

[1] Şunu da ilâve edelim ki son İşçi Partisi iktidarı demir - çelik sanayiinin millileştirilmesi tezinden vazgeçmiştir.

İsviçre sosyalizmine göre, işverene artık, kötü bir kapitalist, işçiyi sömüren bir hasım olarak değil, ekonominin gelişmesi yolunda birlikte çalışan bir sosyal ortak (Sozialpartner) olarak bakmak lâzımdır.

Batı Avrupada Marksist dogmalardan uzaklaşan sosyalistler arasında Holanda sosyalislerini de zikredebiliriz. Bunlar da faaliyet programlarında sosyalizasyon fikrinden uzaklaşmakta, serbest teşebbüsü, ekonomik gelişmenin mihrakı olarak kabul etmektedirler. Bu bakımdan 1894 de kurulmuş olan Holanda Sosyalist Partisinin İsveç'inkine benzeyen bir gelişme içinde bulunduğu görülür.

## 2. REKABET SOSYALİZMİ :

Rekabet sosyalizmi terimi Almanca «Konkurrenzsozialismus» tabirinin karşılığı olarak kullanılmıştır.

Rekabet sosyalizmi anlayışına, piyasa ekonomisinin sosyal karakteri ile beliren «sosyal piyasa ekonomisi» safhasında varılmıştır.

İlkin «Sosyal piyasa ekonomisi» terkinde, piyasa ekonomisi ile sosyal kavramının bağdaştırılamayacağı ileri sürülerek, bir mübâye-net ve mantıksızlık olduğu söylenmiştir.

Böyle bir iddianın yersizliği şu suretle izah edilmektedir :

Sosyal piyasa ekonomisi kavramında asıl olan piyasa ekonomisi-dir. Buna eklenen sosyal sıfatı, bu ekonomi nizamını zamanımızda karakterize eden ve bunun tabiatından doğan görünüşünü ifade eder.

Piyasa ekonomisi, serbest fiyat mekanizması içinde «kitle istih-sali» ne (Massenproduktion) dayanan ve bunun durmadan artmasını hedef tutan modern dinamik iktisat sistemidir.

Bu sisteme göre, kitle istihsalinin artışı, aynı ölçüde «kitle istih-lâkinin» (Massenverbrauch) de artışını tazammun eder.

Kitle istihlâkinin artışı ise, hayat standardının, diğer bir deyişle genel sosyal seviyenin yükselmesi demektir. İşte böylece piyasa eko-nomisi, kendiliğinden sosyal bir karakter iktisap etmiş olur.

Sosyal piyasa ekonomisi, ifade ettiği mânadan anlaşılacağı üze-re, her türlü fiyat tesbitlerinin karşısındadır. Çünkü bu tedbirler, dâi-ma bunlardan kaçınma imkânlarını da birlikte getirdikleri için, mal arzını engellemekte, malların kalitesini düşürmekte, binnetice istih-lâk üzerinde menfi ve geriletici etkiler yaratmaktadır. Bu sebeple,

sosyal piyasa ekonomisi nizamında, devletin fiyat tesbiti yolundaki müdahaleleri genellikle «Piyasaya aykırı hareketler» olarak reddedilir. [1] Fiyat tesbiti hakkındaki bu görüş, ücretler, faiz ve kiralar hakkında da variddir.

Müستهliklere yapılan sübvansiyonlar, fiyat teşekkülünü dokunulmamış bir halde (intacte) bıraktıkları cihetle, piyasaya uygun telâkki edilir. [2]

Sosyal piyasa ekonomisi taraftarları, yukarıda arzedilen anlayış içinde dış ticaret alanında liberal bir politika çerçevesi içinde ithalât kontenjanlarının daraltılması ve nihayet kaldırılması (yani liberasyonu), gümrüklerde de genel olarak indirimlere gidilmesini isterler ve her halde makul ve mutedil ölçüleri aşan bir himayeciliğin prensip itibarile aleyhindedirler. Lâkin hemen şu hususu ilâve edelim ki, sosyal piyasa ekonomisi Devlet müdahalesinin tamamile dışında kalan ve kendi haline bırakılmış olan bir ekonomi rejimi de değildir. Bu ekonomi sisteminin de uygulanmasında devlet gerekli müdahalelerde elbet de bulunur. Ancak bu müdahaleler daha ziyade, evvelce belirttiğimiz üzere, tam rekabeti tesise ve korumağa, diğer bir deyimle rekabetin yapıcı, yaratıcı ve düzeltici kudreti ile kusursuz ve ârızasız işlemlerini sağlamağa matuf bulunur; bunun yanı sıra da, yatırım faaliyetini teşvik, prodüktiviteyi arttırmak gibi maksatlar takip edilir. Bütün bu müdahaleler ise umumiyetle endirekt metodlarla yapılır.

Sosyal piyasa ekonomisinin diğer bir karakteristiği de, bu rejimde gelirin geniş ölçüde yeniden dağılıma tâbi tutulmasıdır. Bu da, bir yandan progresif bir vergileme sisteminin uygulanması, öbür yandan da, âmme giderlerinin koordine edilerek artan ölçülerde sosyal maksatlara (eğitim, sağlık, mesken giderleriyle ziraî sübvansiyonlar gibi) yönelmesinde tecellî eder.

Bir misal vermiş olmak için, İsveç'te Devlet giderleri içinde sosyal giderlerde vukua gelen gelişmeği gösterelim : [3]

[1] Bu hususta Almanca'da: « Marktkonträr » ve « Marktinkonform » tâbirleri kullanılmaktadır.

[2] Bu hususta da « Marktkonform » tâbiri kullanılmaktadır.

[3] Ministère des affaires sociales: L'évolution économique et sociale de la Suède.

	1938	1960
Gider bütçesi (Milyon Skr.) . . . . .	1 349	14 829
Gayrisâfi millî hasılaya oranı . . . . .	% 10,6	% 21,7
Sosyal giderler (Milyon Skr.) . . . . .	305	5 033
Devlet bütçesine oranı . . . . .	% 22,6	% 33,9
Gayrisâfi millî hasılaya oranı . . . . .	% 2,4	% 7,3

Yukarıki rakamlar yalnız Devlet bütçesinde yer alan sosyal giderleri göstermektedir. Yekun sosyal giderler daha evvelce işaret edildiği gibi, 1960 yılında gayrisafi millî hasılanın % 11,1 ine yükselmiştir.

Sosyal piyasa ekonomisi, nihayet sendikalar nizamı ve sosyal güvenlik müesseseleri ile tam ve kâmil şeklini alır.

Sosyal piyasa ekonomisi, istihsal vasıtalarının Devletleştirilmesinde ısrar eden, iktisadî ve sosyal gelişmeyi, merkezî ve otoriter bir plânlama disiplininde arayan sosyalizm şeklinin karşısındadır. Hatta sosyal piyasa ekonomisi taraftarları, diğer politik rejimlerin de, bir gün, şu veya bu şekilde, sosyal piyasa ekonomisine geçmeğe mecbur kalacaklarına inanmaktadırlar.

Batıda kısa zamanda muazzam bir başarıya (harp enkazından 15 yıl içinde Avrupanın en kudretli iktisadî varlığını yaratan Alman mucizesi gibi) ulaşmış olan sosyal piyasa ekonomisi, kendini yalnız politik yönle değil, ilmî ve teorik mânası ve muhtevası ile de kabul ettirmiştir.

Batı sosyalistleri de, yukarıda izah edilen mânası ve hüviyeti ile sosyal piyasa ekonomisini sadece sonradan prensip itibarile, benimsemekle kalmamışlar, gerek iktidarda, gerek muhalefetteki çalışmaları ile (İskandinav memleketleri ve Almanya gibi) bu sistemin inşasına bilfiil katılmışlardır. İşte bu suretle rekabet esasına dayanan sosyal piyasa ekonomisi, diğer görünüşü ile «rekabet sosyalizmi» şeklinde ortaya çıkmaktadır. Sosyal piyasa ekonomisi ile rekabet sosyalizmi arasında, bazı nüans ve terim farklarından başka bir şey mevcut değildir.

Batı sosyalistleri, sosyal adaletin ve sosyal refahın, fiilhakika, konuşken olarak uygulanması şartile, sosyal piyasa ekonomisi ile sağlanabileceğine inanmaktadırlar.

Sosyalistler bu konuda bir mesele üzerinde ısrarla durmaktadırlar. O da rekabetin, «Tam rekabet» şeklinde tesis edilmesi ve işlemsidir. Bunun ise pek kolay olmadığını kabul etmek lâzımdır.

Bu görüş içinde sosyalistler, rekabeti bozan, diğer bir deyimle rekabetin kusursuz ve ârızasız işlemlerini engelleyen ve neticede müstehlikin aleyhine tecelli eden her türlü malî, ekonomik ve idari tedbir ve tasarrufların bertaraf edilmesini, özellikle kartel ve monopollerle mücadelede daha kesin davranılmasını, hatta bazı hallerde, rekabeti bozan şartların karşısına, geçici de olsa Devlet işletmeciliği ile çıkılmasını talep ederler.

Rekabetin tam olarak işleyebilmesi üzerinde etkili olan diğer önemli bir faktör de, bölgeler ve şehirler arasında ayrılık ve farklılıkları kaldıran veya azaltan yol yapımı gibi enfastrüktür tesislerin kurulmasıdır. Devletin bu sahadaki faaliyetini arttırması da tam rekabetin bir şartı olarak mütalâa edilmektedir.

Rekabet sosyalizmi, yalnız bu kelime, Batıda sosyalizmin zamanımızın şartlarına ve gelişme vetiresine intibak etmek suretile ne derece müsbet ve realist bir hareket şeklini aldığını ve ne derin bir değişiklik içinde bulunduğunu bütün açıklığı ile ortaya koymağa kâfidir.

Daha evvel değindiğimiz gibi, bazı görüşlere göre, Doğu Avrupa ekonomileri de bu gelişmenin tamamile dışında kalamayacaklardır.

Böyle bir gelişmenin belirli örneğini ise, şimdiden Yugoslavya vermektedir. [1]

Filhakika, Yugoslavya, harp sonrası iktisadî politikasile, ekonomisini reorganize etmek, dünya piyasasına yaklaşmak, ithalâta mümkün merteye liberasyona gitmek, iktisadî stabilizasyonu sağlamak, millî parayı konvertibl hale getirmek suretile, kendi rejiminin özellikleri içinde, rekabet temeline dayanan piyasa ekonomisine yönelmiş bulunmaktadır.

Yugoslavya'da kendi kendini idare sistemi, yani emekçilerin kendi sorumlulukları altında, çalıştıkları işletmeleri idare etmeleri sistemi, bunların merkezî plâna bağlılığını gevşetmiş, bunun yerine mümkün olduğu kadar şahsî inisyatifin ve rekabet şuurunun kaim olmasına yol açmıştır. Bu sistemde işletmeler faaliyetleriyle ilgili çeşitli konularda daha serbest hareket etmekte, birbirile rekabet haline girmekte, ayrıca, kabul edilen yeni gümrük rejimine göre de dış rekabetin tesirlerine maruz bırakılmaktadırlar. Bu suretle prodüktif olmayan işletmeler, parazit müesseseler tasfiyeye uğramakta, buna mukabil yaşama hakkı olanların hızla gelişmelerine imkân verilmektedir.

Yugoslavya'da, şüphesiz ki sosyalist bir temel üzerine kurulmuş olan bu rekabet ekonomisi, başarılı bir gelişme içinde bulunmaktadır.

[1] I. Sautner: Sprung<sup>2</sup> Indie frei Marktwirtschaft in Jugoslavien.

dır. İtiraf etmek lâzımdır ki, bu başarı üzerinde başta Amerika Birleşik Devletleri olmak üzere, Batının yaptığı yardımların da etkisi olmaktadır.

### 3. DOĞU AVRUPA'DA KÂR EKONOMİSİNE GEÇİŞ:

Özel teşebbüse has olan «kârlılık» ve bunun kısa vâdelerle gerçekleştirilmesi kaidesinden, serbest ekonomi nizamında, prensip itibarile, enfastrüktür yatırımlarında ayrılır. Nazari görüş böyle olmakla beraber, Batıda da, enfastrüktür dışında bazı kamu teşebbüslerinin kârlılık kaidesine göre yönetilmedikleri ve çalışmadıkları görülür.

Kamu teşebbüslerinin, bilhassa âmme hizmeti mefhumunun, eskiden olduğu gibi, çok geniş bir anlamda yorumlanması neticesi, kârsız, yani zararlı çalışmaları, kamu sektöründe bir nevi «zarar ekonomisi»nden (Verlustwirtschaft) bahsedilmesine yol açmıştır.

Halbuki, yukarıda belirtildiği üzere, zarar ekonomisini, enfastrüktür tesisleriyle diğer bazı istisnai haller haricinde, prensip itibarile, piyasa ekonomisi anlayışı ve nizamı ile bağdaştırmak mümkün olmaz.

Son zamanlarda bu bakımdan asıl dikkati çeken olay, komünist doğu Avrupa memleketlerinde de kâr ekonomisi fikrinin ortaya atılmış ve iktisat politikasına bu anlayışa göre bir yön verilmeğe başlanmış olmasıdır.

Bilindiği gibi, prensip itibarile, özel teşebbüsü tanımayan ve genel olarak da üretim araçlarını devlete mal eden kollektivist rejim iktisadi faaliyetlerin kârlılık prensibine ve halkın tüketim ihtiyaçlarına tâbi olmadan, merkezi plânlama disiplini içinde; çeşitli sektörler ve işletmeler itibarile tutulan «plân borcu» (Plansoll) hesaplarına göre yürütülmesi ve bir elden kontrol edilmesi esasına dayanır.

İşte Doğu Avrupada Yugoslavya'dan sonra, diğer doğu bloku komünist memleketlerinde ve özellikle Sovyet Rusya'da bu doktrin terk edilmeğe ve bunun yerine, işletmecilikte, özel teşebbüse has olan maliyet, kârlılık ve müstehlikin ihtiyaçlarının gözönünde tutulması prensiplerine dayanan bir sistemin denenmesi ve uygulanmasına başlanmıştır.

Sovyet Rusya'da bu «yeni görüşü» ilkin 1962 yılında, Kharkov Üniversitesi Ekonomi Profesörü Yewsei Liberman ortaya atmıştır. Bu sebeple bu harekete, Profesörün adına izafetle «Libermanizm» denilmektedir.



Kâr ekonomisi anlayışına dayanan ve «Plân borcu» yerine «Sipariş sistemini» ikame eden, bu mahiyeti ile de bir bakıma, kollektivist nizam içinde liberalizme yönelmiş olan Libermanizm'i bidayette, doktrinci komünistler, reaksiyoner bir hareket olarak şiddetle tenkit etmişler ve Prof. Liberman'ı da kapitalist ekonomiye dönmek ve kapitalizme hizmet etmekle suçlamışlardır. Şu var ki, Sovyet Rusya'da da kârlılık tezi git gide diğer ilim adamları ve iktisatçılar tarafından (Sovyet iktisatçılarından Prof. Viktor Trapeznikow, Lew Levontiew, Polonya'da Prof. Lange, Çekoslovakya'da Otto Schick gibi) kabul edilerek savunulmağa başlanmış, nihayet son yıllarda hükümet de bu tezi benimseyerek, şimdiden gıda ve konfeksiyon gibi tüketim maddeleri istihsal ve tevzii ile uğraşan geniş sanayi ve ticaret alanlarında tatbik etmiştir.

Yeni görüşe göre, sınav ve ticarî işletmeler, merkezî plânlamanın otoriter idaresi ve mürakabesi dışında tıpkı özel teşebbüsler gibi, piyasa ihtiyaçlarına ve kârlı çalışma esasına göre, faaliyette bulunmak üzere, serbest bırakılmaktadırlar. Bu serbestlik içinde işletmeler bizzat piyasa araştırmaları yapacaklar, müşterilerin siparişlerine, müşterilerin arzusu ve ihtiyaçlarına göre, istihsalin nevi ve miktarını tayin edeceklerdir. Bu suretle, merkezî plân ekonomisinde, istihsal ile, ihtiyaç ve stok arasındaki münasebetlerde, çoğu hallerde kaybolduğu müşahede ve tesbit olunan denge, yeniden tesis edilecek, öbür yandan da sistemin icabı olarak, işletmelerin kârlı çalışmaları da sağlanacaktır. Ayrıca kurulan yeni sistemde, işletmelerin net kârları tamamen merkeze aktarılmayarak işletme içinde muhafaza edilecek ve kısmen, özel teşebbüste olduğu gibi, otofinansmanda ve rezervlerin artırılmasında kullanılacak, kısmen de verimi teşvik ve emekçilerin refah seviyesini yükseltmek maksadile personel arasında dağıtılacaktır.

Görülüyor ki, Libermanizm'e göre, istihsalde «Kâr» motifi gaye olarak açıkça kabul edilmekte, kârı sağlayanların ise, bundan faydalanmaları gerekli sayılmaktadır.

Diğer cephesile, bahis konusu sistemde, kârın kaynağını müstehlike yapılan satışlar teşkil ettiğine göre siparişler ve müstehlikin arzu ve ihtiyaçları da ekonomiyi etkileyen ve istikametlendiren unsur olarak kabul olunmaktadır. İşte yukarıda esaslarına kısaca değindiğimiz kâr ekonomisinin tatbikatı, teşebbüslere ve bunların başındaki yöneticilere, merkezî plân otoritesi ve disiplininin dışında geniş bir hareket serbestliği tanınmakta böylelikle iktisadî hayatta açıkça piyasa ekonomisi nizamına yaklaşılmakta, kendiliğinden bu nizamın içine girilmektedir.

Bu sebeptendir ki, bu yeni ekonomi nizamına, daha önce belirttiğimiz gibi, Batının «Sosyal piyasa ekonomisi» kavramına karşılık «Piyasa ekonomisi sosyalizmi» de denilmektedir.

Bu bahse son vermeden önce, şu hususa da temas edelim ki, Doğu Avrupa memleketlerinde kâr ekonomisi tecrübesi ilkin belli bazı sahalarda mahdut faaliyetlere inhisar etmiş, fakat sağladığı başarı neticesinde gittikçe yayılma ve genişleme istidadı göstermekte bulunmuştur.

Bu hareketin gelişmesini daha da kolaylaştırmak için, Prof. Trapeznikow'un da ileri sürdüğü gibi, bu sistem içinde muvaffak olan, yani verimini arttırmak suretile kârlı çalışan teşekküllerin vergi yolu ile teşvik edilmeleri dahi düşünülmektedir.

#### 4. SOSYALİZM VE İLİM İHTİLÂLİ :

Yeni bir görüşe göre, çağımız, özellikle ikinci dünya savaşından sonra, «İlim ihtilâli» (révolution scientifique) hareketinin içinde bulunmaktadır.

İnsanlığın geleceğini tayin edecek olan bu hareket, zamanımızın en önemli dâvası olarak ortaya çıkmaktadır.

Daha ikinci dünya savaşından evvel İngiltere, Fransa, Kanada gibi bazı ülkelerde, ilmi çalışma ve araştırma faaliyetlerini arttırmak ve koordine etmek üzere kurulan araştırma konseyleri savaş yıllarında ve daha sonra diğer çoğu Batı Devletlerinde de teşkil edilmiş ve faaliyetinde bulunmuştur. [1]

Diğer taraftan, hemen bütün Batı Devletlerinin Hükümet teşkilâtında, münhasıran «İlim Politikası» ile (politique scientifique) meşgul olmak üzere, «İlim Bakanlıkları» diğer adile «Araştırma Bakanlıkları» ihdas edilmiştir. [2]

Bu teşkilâta örnek olarak İngiltere'de İlim Bakanlığını zikrederim.

İngiltere'de önemli ilmi çalışma ve araştırmalarla ilgili proje ve raporlar evvelâ İngiliz İlim Bakanlığına intikal etmektedir. Bütçeden

[1] Türkiye'de müsbet ilimler alanında (matematik, fizik, biyoloji, mühendislik, tıp, tarım, hayvancılık ilâh. ve ilim adamı yetiştirme konularında) temel araştırmaları geliştirmek, teşvik ve koordine etmek maksadile 1963 yılında «Türkiye bilimsel ve teknik araştırma kurumu» kurulmuştur.

[2] Fransızca: Ministère de la Science ou de la Recherche  
Almanca: Wissenschafts- oder Forschungsministerium.

ayrılan fonlar, bu Bakanlıkta yapılan incelemeler üzerine dağıtılmaktadır.

Şuna işaret edelim ki, İlim Bakanlığının teşkilinden evvel, daha mütevazı ölçülerde yapılan bütçe tahsis ve yardımlarının karar mercii Hazine Bakanlığı idi.

İngiltere'de geçen malî yıl içinde İlim Bakanlığı kanalıyla 151 milyon sterlin (yaklaşık olarak 4 milyar Türk Lirası) ilmi araştırmalar için ayrılmıştır. Aynı yıl içinde ilmi ve sınaî araştırmalar dâiresinin lağvedilerek yerine üç teşkilâtın kurulması teklif edilmiş idi :

**Birincisi:** Üniversitelerde ve Üniversite dışında yapılan nazari ve tatbiki araştırmalarla uğraşacak teşkilât,

**İkincisi:** Sanayideki araştırmalarla uğraşacak teşkilât,

**Üçüncüsü:** Memleketin tabii kaynakları ile (Ormanlar, Balıkçılık gibi) ilgili araştırmalarla meşgul olacak teşkilât.

İngiltere'de ilim politikası ile ilgili olarak üzerinde durulan bir mesele de, İngiliz ilim adamlarının yabancı memleketlere, bilhassa USA'ya gitmelerinin önlenmesidir. Bunun için de, Üniversite Profesörlerinin maaşlarının arttırılması, Laboratuvar ve diğer araştırma yerleri ve cihazlarının islâhı ve tekemmülü için Devletin daha fazla yardımda bulunması gibi tedbirler üzerinde durulmaktadır.

Büyük sanayi memleketlerinde ilmi ve teknolojik çalışma ve araştırmaların önemini diğer yönle belirtmek maksadile bu faaliyetlerle ilgili ve tesbiti kabil toplu giderleri gösterelim :

1961 yılında :

<u>Memleket</u>	<u>Harcanan para</u> ( Milyon Dolar )	<u>Millî gelire nisbeti</u> %	<u>Ferd başına düşen</u> Dolar
USA . . . . .	14 400	3,31	76,71
Sovyet Rusya . . . . .	3 420	2,42	15,69
İngiltere . . . . .	1 777	2,93	33,66
B. Almanya . . . . .	966	1,61	17,19
Fransa . . . . .	700	1,47	15,25
Japonya . . . . .	515	1,61	5,52

Şunu da ilâve edelim ki, OECD tarafından tesbit edildiğine göre, nüfus başına ilim giderlerindeki artış, sosyal hasıladaki artışa nazaran daha fazladır.

Sanayide araştırma masraflarının önemini belirtmek için de şu rakamları verelim :

Asrımızın başında Batıda kimya sanayiinde istihsal değerine nispetle % 5 den ibaret bulunan araştırma masrafları, son yıllarda % 18 e çıkmıştır. Metal işleyen sanayide aynı nisbet % 16 dan % 32 ye yükselmiştir.

İlmî çalışma ve araştırmaların istilzam ettiği masraf âmme sektörünün yanında kısmen de özel sektör tarafından sağlanmaktadır. Fransa'da âmme sektörünün payı % 78 ile en yüksek seviyede bulunmaktadır. Bu nisbet USA'da % 66, İngiltere'de % 61 dir.

İlim politikasının başlıca hedeflerinden biri de, özel sektörü, ilim problemleri ile daha yakından ilgilenmeğe teşvik etmektedir. Bunda da, bilhassa vergi tedbirlerinin büyük bir rolü olacağı kabul edilmektedir.

İlmî araştırmaların ve bununla ilgili problemlerin, milli hüviyeti yanında Milletlerarası bir veçhesi de vardır. Bu itibarla, bu dâvanın aynı zamanda Milletlerarası işbirliği kadrosu içinde ele alınması zarurî görülmekte ve bu yola girilmiş bulunmaktadır.

Bilindiği gibi, geçen yıl, Pariste OECD çerçevesinde, Bakanlar kademesinde bir ilim konferansı toplanmıştır. Bu konferansın gayesi, ilim politikasının koordinasyonu ve müşterek bir ilim politikası takip etmek için gerekli hazırlık çalışmalarının yapılmasıdır.

Batılı memleketlere göre, ilim politikası serbest olarak gelişmelidir. Dirijist bir ilim politikası kısır ve tehlikeli olabilir. Bu sebeple, OECD nin raporunda belirtildiği gibi, özel sektörün ilmî çalışmalara daha geniş bir ölçüde iştirakinin sağlanması gerekmektedir.

Vakıa henüz ilim politikası konusunda bir doktrin ileri sürülememekte ise de, genel olarak müstakbel ekonomik ve sosyal gelişmede ilim politikasının pek büyük bir rolü olacağı kabul olunmakta, ilim ve teknoloji alanlarındaki ilerlemeler sayesinde, dünyamızın geçirdiği gelişmenin çok daha hızlanacağı ve yayılacağına muhakkak nazariyle bakılmaktadır.

Batılı sosyalistler, belki diğer siyasî teşekküllerden evvel ve ideolojik varlıklarında husule gelen boşluğu, zamanımıza uyan yeni bir (Vision) ile doldurmak maksadile, ilim revolüsyonu gerçeğini kabul etmişler ve sosyalizmin ancak, bu hareketi benimseme ve geliştirme yolile, içine girmekte olduğumuz çağın üzerine düşen misyonu yerine getireceğine inanmaktadırlar.

Misal olarak İngiliz işçi partisini zikrederim.

1963 de «Scarborough» İşçi Partisinin kongresinde, parti lideri «Harold Wilson» verdiği demeçte, sosyalizmin, «İlmî ve teknolojik ihtilâl» üzerine oturtulmak suretile gelişeceğini, önümüzdeki 15 yıl içinde, son bir buçuk asırdaki sınaî ihtilâl devresindekinden daha derin değişiklikler olacağını söylemiştir.

Sosyalistlere göre, ilim ve teknik revolüsyonla beraber, otomasyon, çalışma saatlerinin azalması, şehirleşme, motorlaşma, kitle turizmi, meslekî ve yüksek tahsilin umumileşmesi, boş zamanların değerlendirilmesi gibi problemlerin çözümlenmesi, ancak ilim inkilâbına dayanan yeni sosyalizm ile kabil olacaktır; bu suretledir ki, Sosyalist Avrupa; sınıf kavgaları ve siyasî ihtilâllerle değil, hürriyet nizamı içinde, ilim ihtilâli ile kurulacaktır.

Daha ziyade ilim adamları, Uzman ve teknisyenlerin söz sahibi olacakları bu yeni tekâmül devresinde bir yandan âmme sektöründe, eğitim politikası, ilmî çalışma ve araştırmalar ön plâna alınırken, öbür yandan da özel sektör alanındaki araştırmalar da her türlü imkânlarla ve özellikle vergi tedbirleriyle desteklenecek ve teşvik edilecektir.

İlim ihtilâli dediğimiz ve şimdiden içine girdiğimiz büyük inkilâp ilimde ve teknolojiye, henüz idrak ve tasavvur edemediğimiz değişiklik, yenilik ve ilerlemeler getirmekle kalmayacak, ekonomik, sosyal, politik hayatımız, bunlar dışında da mânevî varlığımız üzerinde doğrudan doğruya ve dolaylı olarak derin etkiler yaratacaktır. Bu sebeple, dünün ve bugünün ölçülerine, görüşlerine ve kıymet hükümlerine göre değerlendirdiğimiz hadise ve münasebetler ve bunların gelişme seyirleri, yüz yılımızın sonlarına doğru, bambaşka görünüşleri, mâna ve muhtevaları ile ortaya çıkmış olacaklardır.

Meselâ birleşmiş Avrupa Devletlerinin doğuşile ilmî ve teknik inkilâbın yaratacağı imkânlar ne tarzda ve hangi istikametlerde gelişecektir? Bu suali şimdiden kesin olarak cevaplandırmak mümkün değildir.

Bugünün Sovyet Rusyası, değil 40 yıl evvelki, hatta 15 yıl önceki Rusya değildir. Fakat asıl, Sovyet Rusya ile komünist bloka dahil diğer Avrupa memleketlerinde fikrî, ilmî ve teknik gelişmelerin yaratacağı, şimdiden bilinmeyen, ölçülemeyen, görünmeyen imkânlar neticesinde ne gibi değişiklikler olacağını da kestirmek kabil değildir.

Diğer taraftan gelişmiş sanayi memleketleriyle gelişme halindeki memleketler arasındaki iktisadî ve siyasî münasebetlerde de, yine

şimdiden tahmin edemeyeceğimiz derin tahavvüller olacağı muhakkaktır.

Gelişmiş memleketlerle gelişme ülkeleri arasındaki münasebetlerin, her halde, bugünün dış ticaret, sermaye yatırımı ve yardım şekil ve normlarının dar çerçevesi dışında, hâlen millî plânda sosyal tesanüd anlayışına, özellikle müterakki vergi yolile tatbikine çalışılan gelir dağılımı politikasına benzer bir tarzda, yeni mânası ve muhtevası ile Milletlerarası plânda yeni baştan düzenlenmesi gerekecektir.

Berberinde mutlaka bu görüşü getirecek olan önümüzdeki fikri ve ilmi inkilâp, ayrıca iki unsurdan kuvvet almaktadır. Bunlardan birincisi şudur :

Gelişmiş memleketlerle gelişme memleketleri arasında refah seviyesi bakımından mevcut olan uçurumun, bugünün düşünüş tarzı, yardım sistemi ve tekniğine göre kapatılması şöyle dursun, daha da derinleşmesi mukadderdir. Bunu basit ve farazî bir misal ile açıklayalım :

Pek geri sayılmayan bir gelişme memleketinde ferd başına düşen sosyal hasıla (G.S.M.H.) 200, gelişmiş bir sanayi memleketinde ise 1700 dolardır.

Gelişme memleketinde net büyüme hızı (yani nüfus artışı çıktıktan sonraki büyüme hızı) devamlı olarak yılda % 4, gelişmiş memlekette ise % 3 dür.

Bu verilere göre, gelişme memleketi ancak 54 yıl sonra 1700 dolarlık refah seviyesine ulaşabilecek, fakat bu sırada ise gelişmiş memleketin ferd başına düşen sosyal hasılası, 8535 dolara yükselmiş olacaktır.

Bu suretle bidayette, iki memleketin refah seviyesi arasında mevcut olan 1500 dolarlık fark, 6835 dolara çıkmış, yani gelişme memleketi ile gelişmiş memleket arasındaki mesafe, daralacak yerde 4 1/2 mislinden fazla açılmış olacaktır.

Tamamile nazari olan bu misalimiz sırf mesafenin kapatılması doktrininin, bugünün bilinen şartlarına göre yanlışlığını hesaba belirtmek maksadile verilmiştir.

Realitede, hadisenin bu farazî, matematik ölçü ve münasebetlere göre tecellî etmeyeceği âşikârdır. Şu var ki, ekonomik gecikmeden doğan bu büyüyen farklılaşmanın araya kısmen şimdi meçhulümüz olan diğer müessir faktörler girmeksizin kapatılamayacağını ve hatta azaltılamayacağını kabul etmek gerekir.

Fikrî ve ilmî inkilâbın gelişmiş memleketlerle, gelişme memleketleri arasındaki münasebetlerde husule getireceği değişiklikleri etkileyecek ikinci unsur da şudur :

Yine ilmin ve tekniğin askerî alanda özellikle nükleer silâhlarla yarattığı, her türlü ölçünün üstündeki imha kudreti, milletleri, ister istemez, şu veya bu şekilde silâhsızlanmağa ve Milletlerarası ihtilâfların mutlaka harp dışı yollarla çözümlenmesine sevk edecektir.

Bu gelişme ise, özellikle gelişmiş memleketlerin, muazzam savunma masraflarının artan ölçülerde azalmasına ve böylelikle serbest kalacak fonların, dünyanın kaderini tayin edecek olan az gelişmiş ve gelişme halindeki memleketlerin kalkınmasında kullanılmasına imkân verecektir.

Yukarıki kısa açıklamadan anlaşılacağı üzere, ilmî ve teknolojik inkilâba dayanan «İstikbal şimdiden başlanmıştır». İçine girdiğimiz bu istikbalde insanlık ya kendi kendini imha edecek, ya da yeni bir tesenüd anlayışı içinde, ummadığımız bir refaha kavuşacaktır. [1]

İşte bu alternatifler karşısında Batı sosyalizmi, eskimiş doktrinlerden sıyrılarak ilmî ve teknolojik inkilâbı benimsemek suretile yeni refah dünyasını yaratma yoluna girmek çabası ve hareketi içinde görünmektedir.

Hemen şunu belirtelim ki, Batıda sosyalist olmayan siyasî teşekküller de (Hıristiyan Demokrat, Muhafazakâr Partiler gibi), sözü edilen hareketin dışında kalmış değillerdir.

Daha evvel, ilmî araştırmalar için yapılan masrafları gösterirken, Batı Avrupada bu partilerin iktidarda buldukları memleketlerin sarf ettikleri gayretlere değinmiş idik.

Batıda ilmî ve teknolojik gelişmeyi benimsemek ve bunun imkânlarından faydalanmak suretile yeni bir hareket içine giren sosyalist akım ile sosyalist olmayan akım arasındaki fark, sosyalizmin bu konuda daha iddialı, dinamik ve hamleci görünmesine mukabil, diğer siyasî teşekküllerin bahis konusu ilerlemeyi ve yenileşmeyi, tarihî ve manevî değerlere daha ziyade bağlı bir devamlılık içinde tahakkuk ettirmeyi istemelerindedir.

## 5. SOSYALİZM VE VERGİ POLİTİKASI :

Burada modern sosyalizmin, zamanımızda Batıda uygulanan vergi politikası karşısındaki durumunu ve davranışını, teferruata inmek-

[1] Fritz Baade, La course à l'an 2 000, Notre avenir ; Un paradis ou autodestruction de l'humanité.

sizin, gerçekçi vergi politikası, genel vergi yükü, vasıtalı - vasıtasız vergi münasebeti ve komünist vergi sistemi yönlerinden kısaca incelemeğe çalışacağız.

#### a — Gerçekçi Vergi Politikası :

Batılı sosyalistlerin, özellikle Almanya'da ve Skandinavya'da sosyal demokratların, vergi politikası o derecede müsbet, yapıcı ve realisttir ki, bunu bugün genellikle Batıda takip edilen vergi politikasından bilfiil ayırmağa imkân kalmamıştır.

1932 den beri sosyalist olan İsveçte vergi politikasının esasları ve hedefleri sosyalist iktidar tarafından tesbit edilir. Bu vergi politikasına, Hıristiyan Demokrat Parti tarafından idare edilen Batı Almanya'nın vergi politikası arasında filhakika, prensip, muhteva ve takip edilen hedefler bakımından herhangi bir farkın mevcut olmadığını iddia etmek mümkündür.

Görülüyor ki, demokratik Batı dünyasında uygulanan vergi politikasını, sosyalist veya Hıristiyan Demokrat, Katolik, Muhafazakâr iktidara göre ayrı kategoriler içinde düşünmeğe imkân kalmamıştır. Meselâ yarın Almanya'da sosyal demokrat parti iktidara gelecek olsa, bu memleketin fiskal politikasında, değil köklü bir değişiklik, bugünkü gidişten herhangi bir ayrılma dahi beklememelidir.

Bunun başlıca sebebi, Batıda takip olunan vergi politikasının esasen Batılı sosyalistlerin görüş ve taleplerine, demokratik nizamın kaldırabileceği en geniş ölçüde, cevap veren bir gelişme vetresi içinde bulunması keyfiyetidir.

Her sosyal müessese gibi, şüphesiz Batı vergi sisteminin de bir çok yetersiz ve kusurlu tarafları vardır. Daha evvel açıkladığımız gibi, bunların vergi reformunun devamlılığı içinde, mümkün olduğu kadar giderilmesine çalışılmaktadır. Fakat Gelir Vergisi, Muamele Vergisi, tütün ve alkollü içkiler gibi büyük istihlâk vergileri, mahallî plânda Emlâk Vergisi gibi reel vergiler ve malî tevzin nizamını kapsayan modern vergi sistemini terk ederek, bunun yerine yeni bir malî sistemin konmasını bugünün Batılı sosyalistleri de asla düşünmemektedirler. Çünkü, demokratik bir nizam içinde, bugünkünden başka bir hüviyeti ve terkibi olan bir malî sistemi yeniden kurmak ve yaşatmağa çalışmak zamanımızın mantığı ve realitesi ile telif edilemez. Bu sebeptendir ki, yukarıda belirttiğimiz gibi modern sosyalizm, genel olarak Batıda takip edilen vergi politikasının karşısında değil, yanında ve ya bilfiil içindedir.



Ayrıca şu gerçek de artık bütün unsurları ile kabul edilmektedir ki, vergileme, sadece belli bir vechesi ile, ön plânda tutulabilecek bir konu olmaktan çıkmıştır. Zamanımızda vergileme, her türlü ilmi, politik, psikolojik, hukuki ve teknik yönleri ile birlikte mütalâa edilen kompleks bir mesele halini almıştır. Bu itibarla vergilemeyi, meselâ sadece veya esas itibarile, gelir ve servet dağılımını düzeltici etkisi ile sosyal politikanın bir vasıtası olarak, ya da eskiden olduğu gibi, daha ziyade Devlete gelir sağlayan bir kaynak olarak düşünmek hatalı olur. Bu sebebledir ki, verginin sosyal etkilere dayanan fonksiyonunu ön plâna alarak, eskiden sanıldığı ve umulduğu gibi, demokratik nizam içinde bu yoldan, sosyal adaletin ve daha ileri bir merhalede kollektivist sosyalizmin tahakkuk edebileceğini iddia etmek, vergi realitesile bağdaşamaz.

Modern toplum hayatında verginin sosyal fonksiyonunun çok önemli olduğu, bunun sosyal refah devletinin temel unsurunu teşkil ettiği elbette inkâr edilemez. Fakat verginin bu fonksiyonunu, diğerlerinden ayırmak ve doğrudan doğruya bu yoldan sosyalizme varmanın kabül olacağını sanmak, ilmi ve gerçekçi düşüncenin dışında kalır.

Vergiden, filhakika, sistem ve teknik itibarile, verebileceğinden fazlasını istemek kadar yersiz ve mânasız bir talep ve iddia olamaz.

Modern toplum hayatının gelişmesinde verginin sosyal etkilerinin yanında diğer çeşitli faktörler, bu meyanda produktivite ile birlikte kitle istihsalinin artışı ve bunları da geride bırakan ücret artışı rol oynar. [1]

Almanya'ya âit aşağıdaki rakamlar ücret artışlarının seyri ve önemi hakkında bir fikir verebilir : [2]

Bir yıl öncesine göre artış	1959	1960	1961
	%	%	%
Ücrette . . . . .	7,5	12,3	12,6
Hayat pahalılığında . . . . .	1,1	1,4	2,6
Net ücrette . . . . .	6,1	10,9	10,0
Produktivitede . . . . .	—	6,6	3,9
Reel gayrisâfi hasılda . . . . .	6,7	8,8	5,3

[1] Ücret artışı üzerinde durulurken, ücreti, sosyal ücret mânâsında anlamak lâzımdır. Sosyal ücret, bilindiği gibi, şahsî ücret karşılığı kullanılan bir terimdir. Sosyal ücret kavramına, ayrıca, sosyal sigorta, sosyal yardımlar, meslekî eğitim, istirahat imkânları, ucuz ikamet ve nakliye gibi unsurlar dahil olur ki, bunların tutarı şahsî ücretin % 35 - 40 ı raddesinde tahmin edilmektedir.

[2] Rakamlar Federal Almanyanın 1964 e ait bütçe gerekçesinden çıkarılmıştır.

Diger bazı memleketlere ait rakamlar :

	Yıllar	Sanayide ücret endeksi	Hayat pahalılığı endeksi
Fransa	1953	100	100
	1958	149	121
	1959	158	129
	1960	169	134
	1961	183	138
İngiltere	1953	100	100
	1958	137	119
	1959	142	120
	1960	156	121
	1961	166	125
USA	1953	100	100
	1958	121	108
	1959	126	109
	1960	130	111
	1961	133	112

Görülüyor ki, Batıda ücretlerin durmadan artması fenomeni, zamanımızda sosyal gelişmeyi karakterize eden en önemli diğer bir faktör ortaya çıkmaktadır. Ücret artışlarının yanında, özellikle çalışma süresinin gittikçe kısalması, eğitimde şans eşitliği ve çalışma hayatında bütün genişliği ile sosyal emniyeti sağlama yolundaki gelişmeleri de zikredebiliriz.

Hemen şu hususu da ilâve edelim ki, sosyal hayatta vukua gelen bu gelişmeleri XIX. asrın sosyalizmi önceden ne görebilmiş, ne de sezebilmştir.

Şu halde zamanımızda verginin sosyal yönü üzerinde dururken, hadiseyi, sosyal gelişme üzerinde etkisi olan aynı önemdeki diğer faktörlerle birlikte mütalâa etmek ve daha önce de belirttiğimiz gibi, vergiden, sistemi ve tekniği itibarile, verebileceğinden fazlasını istememek ve beklememek gerekir.

Nitekim Batı Sosyalistleri, de, bu görüşten hareketle, vergi konusunda bilhassa gerçekçi kalmağa dikkat etmekte ve Avrupa sosyalizmine bu yoldan varmağa çalışmaktadırlar.

**b — Genel Vergi Yüğü :**

Genel vergi yüğü, başta istihsalin ve genel refah seviyesinin yükselmesi olmak üzere, vergileme sanatı ve tatbikatının gelişmesi ne-

ticesinde asrımızda eski devirlerle kıyaslanamıyacak derecede artmıştır.

Asrımızın başında Almanya'da Gelir Vergisinin % 0,66 ile % 4 arasında olan nisbetlerinin % 5 e çıkarılması, bir nevi mali müsadere sayılarak, şiddetli tenkitlere maruz kalmıştır. Zamanımızda ise, bu nisbetler % 60 ve % 70 nisbetlerine (USA da % 91 e) kadar yükselmiştir.

Genel vergi yükü kavramına, çeşitli yönleriyle aynı karakteri arz eden parafiskal mükellefiyetleri ve bunların başında bilhassa sosyal mükellefiyetleri eklemek gerekir.

Şimdi Batıda sosyal mükellefiyetle birlikte genel vergi yükünün 1961 yılında gayrisafi millî hasılaya olan nisbetlerini gösterelim: [1]

Memleketler	Sosyal	Vergiler	Toplam
	mükellefiyetler		
	%	%	%
Avusturya . . . . .	7,9	27,7	35,6
Federal Almanya Cumhuriyeti . . . . .	9,9	25,0	34,9
Fransa . . . . .	10,3	24,0	34,3
İsveç . . . . .	3,1	29,3	32,4
Norveç . . . . .	4,9	26,7	31,6
Holanda . . . . .	7,8	22,3	30,1
İngiltere . . . . .	4,0	25,1	29,1
U S A . . . . .	4,2	24,7	28,9
Kanada . . . . .	2,1	23,7	25,8
Danimarka . . . . .	1,2	23,7	24,9
Belçika . . . . .	7,0	17,2	24,2

Görüldüğü ki, sosyal mükellefiyetlerle birlikte vergi yükünün gayrisafi sosyal hasılaya nisbeti % 35 lere çıkmakta, yalnız verginin bu nisbeti % 25 civarında bulunmaktadır.

Daha önce etraflı bir surette izahını ve münakaşasını yaptığımız gibi, yukarıki nisbetlerle, sosyal piyasa ekonomisi devletlerinin tahammül edebilecekleri vergi yükünün azami haddi, fazlasıyla aşılmış bulunmaktadır. Bu sebeple, artık bundan böyle, vergi yükünün ağır-

[1] The Swedish Budget, 1963 / 64

laştırılması şöyle dursun, aksine, gittikçe artan ölçülerde, hafifletilmesinin lüzumlu ve mümkün olacağı görüşü kendini kesin olarak kabul ettirmeğe başlamıştır. Bu görüşe ise, genel olarak Batılı sosyalistlerin katıldıkları da görülmektedir.

Yine daha önce açıkladığımız gibi, vergi yükünün, özellikle Gelir Vergisinde, bir miktar azalması, fiskal hasılatın düşmesine sebebiyet vermeyecek, aksine tasarrufu ve yatırımı arttıracığı, dolayısıyla iktisadi gelişmeyi hızlandıracağı, refah seviyesini daha da yükselteceği cihetle, vergi hasılatının kısa zamanda fazlalaşmasına yol açacaktır.

Diğer taraftan, Batı Devletlerinin içinde buldukları politik, ekonomik ve teknolojik gelişme devresinde, kamu giderlerinin bazı yönlerden, ezcümle savunma giderleri yönünden kısılması ihtimali, bu giderlerin, fiskal gelirlerdeki otomatik artışın altında bir seviyeye düşmesine yol açabilir. ,

Nihayet şu hususu da unutmamak lâzımdır ki, gelişmiş Batı memleketlerinde, müterakki târifelere, çeşitli sosyal indirim ve muafıklara rağmen, modern vergi sisteminin yapısı icabı, fiskal hasılatın büyük kısmı emek gelirinden sağlanmaktadır. Bu malî vakıa, sosyal refah devletinin gelişmesine paralel olarak gittikçe daha belirli bir şekil almaktadır.

Genel vergi yükünün düşürülmesinden, başta, kendiliğinden emek geliri sahipleri faydalanacaklardır.

Hayat standardı yükselen emekçi sınıf üzerindeki vergi yükünün hafifletilmesi ise, elbette sosyal politikaya uygun bir hareket tarzı teşkil eder.

#### c — Vasitasız - Vasıtalı Vergi Münasebeti :

Bilindiği gibi, ötedenberi vergi sistemlerinin sosyal adalete uygunluğunun ilk kriteri olarak Vasitasız - Vasıtalı Vergiler arasındaki münasebet üzerinde durulur ve iddia edilirki, bir malî sistemin kompozisyonunda vasitasız vergiler (Bilhassa Gelir Vergisi), ne derece hâkim bir mevki işgal ederse, vergi politikasında o derecede sosyal adalete uyulmuş olur.

Bu klâsik görüşe uygun olarak, Prof. Duverger'nin dediği gibi, gerek teoride, gerek halk oyunda vasitasız vergiye «İyi vergi», vasıtalıya ise «Kötü vergi» nazarıle bakılır.

Vasitasız verginin «İyiliği» şahsiliğinde, diğer bir deyimle doğrudan doğruya mükelleflerin vergi ödeme gücüne dayanmasında, Vasıtalı

vergilerin «Kötülüğü» de gayri şahsi ve dolayısıyla tersine müterakki e anti-sosyal oluşunda tezahür eder.

Zamanımız vergiciliğinin yapısında, tesirlerinde ve felsefesinle derin bir değişiklik vukua gelmekte ve yukarıda belirtilen klâsik örüş değerini kaybetmeğe başlamış bulunmaktadır. Bunun sebeplerini açıklamadan önce, Vasıtalı Vergilerin yekûn fiskal hasılat içindeki payı üzerinde duralım. [1]

	Yıllar	Vasıtalı vergilerin payı
		%
Almanya	1913	37,2
	1925	40,—
	1961	43,5
İsveç	1953	49,6
	1958	51,6
	1961	54,—
	1962	57,3
Fransa	1963	58,6
	1913	52,3
	1925	52,7
İtalya	1961	56,9
	1925	51,7
İngiltere	1961	63,1
	1925	30,1
Danimarka	1961	38,—
	1925	32,2
	1961	42,2

Yukarıki rakamlar Vasıtalı Vergilerin yekûn fiskal hasılat içindeki payının gerilemek şöyle dursun, Gümrük Vergisindeki azalmalara rağmen, artmakta olduğunu açıkça göstermektedir.

Bu mali olayın, sosyal görüşün kendini kuvvetle hissettirdiği bir devrede ve hatta İsveç gibi sosyalist Batı Devletlerinde vukua geldiğini gözden uzak tutmamak lâzımdır.

[1] İsveç'e âit rakamlar « The Shwedish Butget, 1964 » den diğerleri Alman Maliye Bakanlığı « Informationsdienst » dergisinden çıkarılmıştır. İsveç'e âit rakamlar yalnız Devlet gelirlerine, diğerleri memleketlerin yekûn fiskal hasılatına göre hesaplanmıştır.

Şimdi bu mali olayın sebeplerini araştırmaya çalışalım :

1 — Modern vergicilikte ağırlık merkezinin Vasıtalı Vergilere kaymasının başlıca sebebi, zamanımızın şartları içinde bu vergilerin de şahsileştirilmesinin mümkün olmasıdır. Filhakika, gayri şahsi olmaları dolayısıyla regressif ve antisosyal telâkki edilen Vasıtalı Vergilerin zamanımızda geniş ölçüde şahsileştirilmesi kabil olmuştur ki, bu olay vergicilik bakımından asrımızı karakterize eden en önemli fenomen sayılmaktadır.

Bilindiği gibi, Vasıtasız Vergilerde (özellikle Gelir Vergisinde) şahsileştirme, esas itibarile en az geçim indirimi (küçük gelirler muafiyeti) ile, yüksek nisbetlere çıkan müterakkî târife nizamında (Sosyal müterakkilikte) tezahür eder.

İşte şahsileştirme bu kriterlerini gelirin elde edilmesi değil de, gelirin harcanması plânında, Vasıtalı Vergilerde de aramak kabil olmuştur. Şöyleki, Gelir Vergisinin en az geçim indirimine tekabül etmek üzere ve belki daha tesirli ve geniş ölçüde, zarurî ihtiyaç maddeleri (Utility) vergi dışı bırakılmaktadır. Vergide müterakkilik ise, vergiye tâbi maddelerin sosyal tasnife göre, lüks eşya, konfor eşyası ve âdi ihtiyaç maddeleri olarak farklı nisbetlerle vergilendirilmesi suretile gerçekleştirilmektedir.

Zarurî kitle ihtiyacı maddelerinin başında, un, ekmek, tuz, şeker gibi gıda maddeleri gelir. 1913 de Almanya'da bu kabil maddelerden sağlanan verginin tutarı bütçenin % 6,5 u, Fransa'da % 7'sini teşkil ediyordu. Hâlen çoğu memleketlerde bu vergiler tamamen kaldırılmışlardır. Henüz kaldırılmamış olan memleketlerde ise Devlet gelirlerine nisbeti % 0,5 kadar düşmüştür. (Holanda'nın nisbeti % 0,9, İtalya'nın % 4,7 dir.)

Bu münasebetle, Türkiyenin Gider Vergileri reformu çerçevesi içinde gıda maddelerinin tümünü vergi dışı bırakmakla, bu hareketin başında gelen memleketler arasında yer aldığını kaydedelim.

Zarurî gıda maddelerinin vergi dışına çıkarılmasına karşılık, keza kitle istihlâki konusu olan bazı keyif maddelerinin (tütün ve alkollü içkiler) fiskal hasılatı büyük bir önem iktisap etmiştir. Bu iki maddeden sağlanan hasılatın yekûn Devlet gelirlerine nisbeti 1961 yılında, İngiltere'de % 18,2, Danimarka'da % 19,1, İsveç'te % 12,1, İtalya'da % 12,4 diğer Batı Avrupa Devletlerinde %7,5 - 10 arasındadır. Yalnız Fransa'da % 4,6, İsviçre'de % 3 ile % 5 in altındadır.

Vasıtalı Vergilerin mihverini, bilindiği gibi, asrımızın vergisi olan Muamele Vergisi teşkil eder. Çeşitli varyantları ile uygulanan ve

son şeklini henüz bulmamış olan bu ana vergi, hâiz olduğu yüksek verim kabiliyeti dolayısıyla, fiskal kaynakların tayininde, İngiltere ve bazı İskandinav memleketleri hariç, Gelir Vergisinden (Kurumlar Vergisi dahil) hemen sonra gelmekte, hatta Fransa, Belçika ve İtalya'da Gelir Vergisine tekaddüm etmektedir. Bazı Batı Devletlerinde bu iki temel verginin yekûn fiskal hasılat içindeki payını gösterelim :

	Yıllar	Gelir Vergisi [ 1 ]	Muamele Vergisi
		%	%
Almanya	1914	34,4	1,5
	1925	24,1	17,9
	1961	37,9	23,7
Fransa	1925	29,3	18,1
	1961	30,8	37,9
Belçika	1957	29,4	26,4
	1961	27,8	28,—
	1925	26,3	5,8
İtalya	1957	18,9	22,7
	1961	19,3	23,3

Görülüyor ki, Muamele Vergisi, Batının sosyal refah devletlerinde, Gelir Vergisinin yanında temel vergi olarak yerini almış ve devamlı gelişme içinde bulunmuştur.

Önceleri Muamele Vergisini reddetmiş olan İngiltere ve Skandinav memleketleri de sonunda bu vergiyi muayyen bazı şekillerile kabul etmek zorunda kalmışlardır. Verginin yekûn fiskal hasılatına nisbeti, 1961 de, İngiltere'de % 7,2, İsveçte % 11,9, Danimarka'da % 4,7 dir.

Muamele Vergisinin modern vergiciliğin kuruluşundaki bu muazam başarısı, bir yandan ekonominin gelişmesini engellemeyecek, öbür yandan da zamanımızın sosyal götüş ve icaplarına cevap verecek bir tarzda organize edilmesi, uygulanması ve tekemmül ettirilmesi suretile sağlanmıştır.

Şu var ki, Muamele Vergisi henüz ilmi sistem olarak nihai şeklini bulmuş değildir. Bu konuda girişilen reformlar, etüdümüzün evvelki kısımlarında etraflı surette izah edildiği gibi, genellikle «Eklenen Değer Vergisi» (T. V. A.) istikametinde gelişmektedir. Bu reform hareketine ise, çoğu Batı Devletlerinin (İsveç, Almanya gibi) sosyalistleri de yapıcı olarak katılmaktadırlar.

[ 1 ] Kurumlar Vergisi dahildir.

2 — Modern vergi sistemlerinde ağırlık noktasının vasıtalı vergiler alanına kayması olayı üzerinde, gelişmiş endüstri memleketlerinde genel refah seviyesinin, savaş sonrasında beri, yani oldukça kısa bir devrede, büyük ölçüde artmış olmasının önemli tesiri olmuştur.

Bilindiği gibi, genel refah seviyesinin yükselişi ile, kitle istihlâki, zaruri ihtiyacın gittikçe üstündeki kademelere yükselme istikametinde bir gelişme gösterir.

Böylece, vasıtalı vergiler içinde keyif ve konfor maddeleri önce lüks sayılan bazı maddelerin istihlâki de aynı ölçülerde artmaya başlar ve vasıtalı vergileme kendiliğinden halkın vergi ödeme gücü ile mütenasip, yani sosyal icaplara uygun bir mahiyet iktisap eder.

Bu görüşe misal olarak, daha evvel temas ettiğimiz tütün ve alkollü içkiler vergisini bir yana bırakacak olursak, motorlu kara taşıtları vergisini gösterebiliriz.

Çağımızın en yeni, önemli bir vergisi olan motorlu kara taşıtları vergisinin mevzuunu, esas itibarıyla, sürekli bir istihlâk maddesi telâki olunan binek otomobilleri teşkil eder. Otomobil dolayısıyla, ayrıca sarf edilen benzin, motor yağı ve kullanılan lâstik gibi maddeler üzerinden de vasıtalı vergiler alınır.

Otomobil kullanmasının genelleşmesi dolayısıyla bir halk mükellefiyeti şeklini almakta olan motorlu kara taşıtları vergisi ile aynı fiskal kategori içinde mütalâa edilen akaryakıt vergisinin Batılı Devletlerde takip ettiği gelişme seyri şöyledir:

	Yıllar	Yekûn fiskal hasılatındaki payı
		%
USA	1914	0,6
	1961	8,0
Almanya	1914	0,1
	1925	0,6
	1961	6,4
Fransa	1914	0,1
	1925	2,3
	1961	9,5
Belçika	1957	7,3
	1961	9,8



	Yıllar	Yekûn fiskal hasıllattaki payı
İtalya	1925	1,6
	1961	11,8
İngiltere	1914	0,0
	1925	2,2
	1961	9,0
Danimarka	1914	0,0
	1925	2,1
	1961	13,2

İsveç'in 1964 bütçesinde kara taşıtları vergisi tek başına 1,665 milyar Skr. ile Devlet gelirlerinin % 8,4 ü teşkil etmiştir.

3 — Sosyal mülâhazalarla Vasıtalı Vergilerde yapılacak fedakârlığı, bugünün şartları içinde Vasıtasız Vergilere, daha müşahhas bir ifade ile, Gelir Vergisine yapılacak zamlarla telâfi etmeğe bilfiil imkân kalmamıştır. Aksine, daha önce etraflı bir surette izah edildiği gibi, Batı Devletleri, haddinden fazla ağırlaşmış olan Gelir Vergisi yükünü hafifletme devresine girmişlerdir. Bu harekete ise Batılı sosyalistlerin de yabancı kalmadıkları ve olumlu ve yapıcı çalışmalarile katıldıkları görülmektedir.

4 — Modern vergicilikte vasıtalı, vasıtasız vergiler grubundan hangisine öncelik tanınacağı tartışılırken, vergide in'ikâs hadisesinin yeni anlayışı üzerinde de kısaca durmak gerekir.

Evvelâ şu hususu belirtelim ki, klâsik in'ikâs teorisine göre yapılan Vasıtalı - Vasıtasız Vergi tasnifi, zamanımızın şartları ve görüşleri karşısında bir vuzuhsuzluk ve müphemiyet içinde görülür. Bu sebeple, Vasıtalı ve Vasıtasız tâbirlerini kullanmamak için vergilerin genel olarak şu suretle gruplandırılması daha uygun bulunmaktadır :

- A — Gelir ve Servet üzerinden alınan vergiler,
- B — Gelirin harcanması üzerinden alınan vergiler,
- C — Gümrükler.

A grubuna giren vergilerin başında, bilindiği gibi Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisi gelir. Kurumlar Vergisi, enel olarak, bugünün ilmi görüşüne göre, gayri şahsi oluşu ve nisbetinin esas itibarile sabit ve önceden malûm bulunması dolayısıyla, aynen Muamele Vergisi gibi devir ve aksettirilen bir mükellefiyet olarak kabul edilmektedir. Diğer bir deyişle, Vasıtasız Vergilerin başında gelen bir vergi olarak Kurumlar Vergisi, zamanımızda, hiç değilse çoğu hallerde, vasıtalı bir vergi karakteri ve etkisi ile ortaya çıkmakta ve uygulanmaktadır.

Gelir Vergisi kompozisyonunda da, bilindiği gibi, ağırlaştırılan târifinin tazyiki altında, vergi mevzuuna giren kazançlara, hatta ücretlere isabet eden vergilerin, maliyet ve fiyat mekanizması yolile devir ve aksettirilmesi imkânları bulunmaktadır.

Aynı neticeyi, hatta daha kesinlikle reel vergiler grubuna giren emlâk ve bilhassa meslek vergilerinde de müşahede etmek mümkündür.

Şu halde, bir takım vasıtasız sayılan vergiler, zamanımızın ekonomik şartları ve münasebetleri içinde, Vasıtalı Vergi mahiyetini alabilmekte, bu suretle de bilhassa sosyal adalet bakımından üzerinde önemle durulan Vasıtasız - Vasıtalı vergi târifinin çoğu hallerde gerçeklere uymayan bir faraziyeden ibaret bulunduğu ortaya çıkmaktadır.

#### d — Komünist Rejimlerin Vergi Sistemi :

Burada, esas itibarile Sovyet Rusya'da uygulanan sistemi misal olarak, komünist memleketlerde vergi nizamını ana çizgileri ile açıklamaya çalışacağız.

Gerek Sovyet Rusya'da gerek diğer benzeri sosyalist devletlerde âmmenin fiskal gelirleri iki kategoriye ayrılır :

1. Sosyalist sektör tarafından ödenen vergiler,
2. Halk tarafından ödenen vergiler.

Bu genel grupta içinde, Çekoslovakya'da yapıldığı gibi, üçüncü bir unsur olarak «Mahallî Vergiler» gösterilmektedir ki, bunların da temelini, bildiğimiz «Emlâk Vergisi» teşkil eder.

Sosyalist sektör tarafından ödenen vergilerin başında kamu teşebbüslerinin tâbi buldukları «Muamele Vergisi» gelir. Bunun yanında teşebbüslerin muayyen esaslara göre kârları da genel bütçeye transfer edilir ki, bu ödemeleri de, aralarındaki münasebet ve benzerlik dolayısıyla, Muamele Vergisi kategorisi içinde mütalâa etmek hatalı olmaz.

Kamu teşebbüsleri, ekonomik plân çerçevesi içinde faaliyette bulunan ve ayrıca malî plânları da olan Devlet işletmeleridir.

Mahallî otoritelere bağlı bir kısım teşebbüslerle, bilhassa kooperatifler kamu teşebbüslerine nazaran bazı özellikler arzederlerse de, bunlar malî sistemin yapısında bir değişikliği ifade edecek önemde değildir.

Fiskal sistemin ikinci kategorisini teşkil eden «Hâk tarafından lenen vergiler» e gelince, bunlar, işverenlerin ücret toplamı üzerin-  
n yaptıkları kesintiler bir yana bırakılacak olursa, serbest meslek  
babının (hekim, sanatkâr, müellif gibi) tâbi oldukları Gelir Vergi-  
ile «Kolkhoz» nizamı içinde ayrıca kendilerine bırakılan arazi par-  
larını işleten küçük ziraat erbabının ödedikleri ziraî kazanç vergi-  
den terekküp eder. Hususî mülkiyeti daha genişçe bir ölçüde mu-  
faza etmekte olan bazı komünist ülkelerde (Doğu Almanya, Çekos-  
vakya, Polonya gibi) halk vergileri nisbeten daha şumullü bir şekil-  
uygulanmakta, böylece bu vergilemeye, Gelir Vergisi hüviyetile, üç-  
t vergisi, ticarî kazanç vergisinden başka Veraset ve İntikal Vergi-  
de girmektedir.

Yukarıda belirttiğimiz iki vergi kategorisinin yanında ayrıca, adli  
harçlar, noter harçları, pasaport harçlarını kapsayan, oldukça şumul-  
bir harçlar mükellefiyeti de uygulanmaktadır.

Komünist rejimlerde fiskal sistemin sosyalist sektör tarafından  
halk tarafından ödenen vergilerden terekküp ettiğini söylemiş idik.  
emen şunu ilâve edelim ki, meselâ Avrupada sosyalizasyonun en ille-  
bir safhasında bulunan Sovyet Rusya'da, Gelir Vergisi diyebileceği-  
iz «Halkın ödediği vergi» gayetle önemsiz bulunmakta (yekûn hası-  
lan % 7 si raddesinde), bu sebeple hemen hemen tek fiskal kaynak  
arak ortada Muamele Vergisi kalmaktadır.

Görülüyor ki, tersine müterakkilîği ve antisosyal karakteri ileri  
ürülerek şiddetle tenkid edilen Vasıtalı Vergi, komünist rejimin hâ-  
m olduğu memleketlerde hemen hemen tek vergi olarak uygulan-  
makta, bu yüzden vergilemede sosyal adalet prensibinden ayrılın-  
maktadır.

Bunun sebeplerinin başında, komünist memleketlerde, toplan-  
ası gereken ve büyük ölçüde kamu yatırımları ile askerî masraflara  
rılan Devlet gelirlerinin, ancak Vasıtalı Vergi ile sağlanabileceği, bu  
nksiyonu Gelir Vergisinin ifa edemeyeceği gerçeği gelir. Buna, ayrı-  
Sovyet Rusya'da, kontrollu beyana dayanan şahsî bir vergilemenin  
memleketin eskidenberi vergi anlayışına ve malî geleneklerine uy-  
n bulunmadığı hususunu da eklemek lâzımdır.

Diğer önemli bir faktör olarak, Doğu sosyalist memleketlerde  
anlı fiyat politikasının en müessir vasıtasını da Muamele Vergisi-  
n teşkil ettiğini zikredebiliriz.

Nihayet, fiskalitenin tek vergi olarak Muamele Vergisine istinat  
tirilmesinin, teorik bakımdan diğer bir izah tarzı da şöyledir :

Komünist ekonomisi bir nevi «Devlet monopolleri ekonomisi» dir. Bu suretle tamamen Devletleştirilmiş bir ekonomide, aslında Batıdaki anlamda bir vergi probleminin mevcut olmaması gerekir. Çünkü, bahis konusu tarzdaki sosyalize ekonomilerde, özel kişilerin her türlü gelirleri Devlet plânında kamu giderleri, her türlü hacmaları da kamu gelirleri olur veya olması lâzımgelir. Bu sebeple Devletin mali ihtiyaçlarını, yani carî âmme giderleri ile yatırım giderlerini karşılamak için, istihsal olunan emtea ve hizmetleri, maliyetlerine nazaran daha yüksek bir fiyatla satmak kâfidir.

Yukarıki düşünüş tarzına göre, komünist Devletin bütün millî servete sahip olduğu, fiyat münasebetlerini ve gelirin dağılımını bizzat düzenlediği için, burada Gelir Vergisi gibi vasıtasız, şahsî vergilerin yeri ve yaşama hakkı olmaması lâzımgelir.

Şu var ki, yukarıki nazariye, fiskalitenin, velevki fiyat mekanizması üzerinden olsun, fiiliyatta, bütün ağırlığı ile tek bir vergiye, yani bazı çevrelerce, geri ve antisosyal olarak damgalanan vasıtalı mükellefiyete istinat ettiği gerçeğini şüphesiz ortadan kaldırmaz.

Yukarıki genel açıklamadan sonra, Sovyet Rusya'da uygulanan Muamele Vergisinin yapısı ve bazı özellikleri üzerinde kısaca duralım.

Sovyet Rusya'da uygulanan Muamele Vergisi esas itibarile maddeler üzerine mevzu tek safhalı bir İstihsal Vergisi, diğer bir deyişle toplu Muamele Vergisi karakterinde bir mükellefiyettir. Vergiye ayrı ölçü ve nisbetlere göre belli maddeler tâbidir. Verginin mevzuuna, başka memleketlerde özel Gider Vergilerine (İstihlâk Vergilerine) tâbi bulunan, şeker, tütün, alkollü içkiler ilâh. dahil bulunur. Bu sebeplerle, Sovyet Rusyanın Muamele Vergisi kuruluşu itibarile, Fransızların eski «Taxe à la production» undan ziyade Türk Gider Vergileri nizamına benzetilebilir. Şu var ki, bütünile mütalâa edilirse, Türk vergi sistemi, ileri Batı Demokrasilerinde olduğu gibi, birbirini tamamlayan Gelir ve Gider Vergilerinden mürekkep bir malî sentez olarak kurulmuş olmasına mukabil, Sovyet Rusya'nın vergi sistemi, hemen hemen, bütün ağırlığı ile ve yalnız başına Muamele Vergisine dayanır.

Muamele Vergisinin yüklendiği malî fonksiyonu tek başına yerine getirebilmesi, yani Devletin muhtaç olduğu muazzam gelirlerin bu malî kaynaktan sağlanması için, gıda maddeleri dahil, çoğu kitle zarurî ihtiyaç maddeleri yüksek nisbetler üzerinden bu vergiye tâbi bulunur.

Bazı misaller verelim: [1]

	Vergi nisbeti %	
Gıda maddeleri	Makarna ve benzeri unlu maddeler . . . . .	46—73
	Sığır eti . . . . .	67—71
	Patates . . . . .	48—62
	Tereyağı . . . . .	60—66
	Şeker . . . . .	73
	Votka . . . . .	84
Diğer bazı maddeler	Yünlü mensucat . . . . .	43
	Pamuklu mensucat . . . . .	55—63
	Ayakkabı . . . . .	10—40
	Sabun . . . . .	61—71
	Aluminyum mutbak levazımı . . . . .	50—60
Konfor lüks eşyası . . . . .	70	(Kadın saatleri gibi)
Bisiklet . . . . .	15	
Radyo cihazları . . . . .	25	

Yukarıki izahat, komünist memleketlerde, sosyal adalete ve bu prensibin icap ettirdiği sosyal tasnife uygun bir vergilemeden bahsedilmesinin pek yerinde olamayacağını göstermektedir.

Sovyet Muamele Vergisinin ekonomik fonksiyonuna gelince, sosyal yapısının geriliği ve yetersizliğine mukabil bu yönünün filhakika pek belirli bir şekilde tezahür ettiği, diğer bir deyimle bu verginin, iktisat politikasının en etkili ve olumlu bir vasıtası olarak kullanıldığı bir vakiadır.

Meselâ Sovyet Rusya'da, Muamele Vergisinin, fiskal gayenin yanında, her şeyden evvel fiyat, istihlâk, produktivite, yatırım faktörlerine bağlı olarak organize edildiği ve uygulandığı görülür.

Vergi daha ziyade istihlâk maddeleri üzerine mevzu bir mükellefiyet olma yolundadır. İstihlâk vasıtaları ya verginin dışında bırakılmış, ya da pek düşük nisbetler üzerinden vergiye tâbi tutulmuştur.

Verginin ekonomik fonksiyonu, yukarıki özelliği dışında fiyatla olan fonksiyonel münasebetinde tezahür eder. Satış fiyatının büyük bir kısmını vergi teşkil ettiği cihetle, fiyat mekanizması üzerinden ver-

[1] Bu nisbetlerde son yıllarda değişiklikler yapıldığını kabul etmek lazımdır. Bu konuda Gider Vergileri reformuna ait raporda izahat vardır.

gi müdahaleciliği ile filhakika önemli etkiler yaratmak mümkün olmaktadır. Bunları şu noktalarda toplayabiliriz:

1. Uzun devreler içinde istihlâki kısmak, diğer bir deyimle genel istihlâk seviyesini (İstihlâk standardını) düşük tutmak suretile sosyal hasılabın büyük kısmını bir yandan savunma ihtiyaçlarına, öbür yandan da hızlı kalkınma için lüzumlu olan yatırımlara tahsis etmek,

2. Ekonomik mülâhazalarla, belli bazı maddelerin kullanılmasını azaltmak veya önlemek,

3. Aynı mülâhazalarla, bazı istihsal kollarının gelişmesini teşvik etmek veya aksine önlemek.

Yukarıda, vergi ile fiyat arasındaki fonksiyonel bağlantıya işaret etmiş idik. Şimdi bu vergi - fiyat münasebetini teknik yönden kısaca açıklamağa çalışalım.

Komünist memleketlerde, fiyat teşekkülü, daha doğrusu fiyat tesbiti başlıca iki unsura göre mütalâa edilir:

1 — Maliyet,

2 — «Plus - value» yani değer fazlası.

Fiyat kompozisyonunun ilk unsuru olan maliyet :

a. Maddî masraflar

b. Ücretler

olmak üzere, iki kategoriye ayrılır.

Maddî masraflara ücretler dışında maliyetle ilgili her türlü masraflar (iptidai madde, malzeme, enerji sarfiyatı, amortisman ilâh.) dahil olur.

Şu noktayı belirtelim ki, banka faizleri ile sosyal âidat maliyet masrafları dışında değer fazlasile karşlanır.

«Plus - value», yani değer fazlası, kendiliğinden anlaşılacağı üzere emtea ve hizmetlerin satış fiyatı ile maliyetleri arasındaki müsbet farkı ifade eder.

Değer fazlası da başlıca iki kategoriye ayrılır:

a. Muamele Vergisi,

b. Teşebbüs kârı.

Ağır sanayi ile istihsal vasıtaları sanayiine âit satış fiyatlarının hesabında maliyet fiyatı esas olarak alınır ve buna genel olarak cüz'i bir plus - value eklenerek satış fiyatı tesbit olunur.

İstihlâk maddelerine âit satış fiyatlarının tesbitinde ise, ağırlık merkezi daha ziyade «plus - value» üzerinde toplanır.

Yukarıda plus - value'nün vergi ve teşebbüs kârından terekktüp ettiğine işaret etmiş idik.

Komünist ekonomilerde fiyat ile birlikte, yahut fiyat içinde teşebbüs kârı da plânlaştırılmıştır. Net teşebbüs kârına varmak için Muamele Vergisi çıktıktan sonra kalan plus - value kısmından Devlet bankalarına ödenen faiz ve sosyal sigorta âidatını indirmek lâzımdır.

Teşebbüsün, genel olarak % 4 - 5 raddesinde olan kârının bir kısmı, plâna göre teşebbüsün yatırım ihtiyaçlarında, yani otofinansmanda kullanılmak üzere, teşebbüste bırakılır, artan kısmı ise, Devlet bütçesine aktarılır.

Devlet bütçesine aktarılan teşebbüs kârı aynen Muamele Vergisi gibi, plus - value'den ayrılan, diğer bir deyimle Muamele Vergisini tamamlayan bir fiskal gelir karakterini taşır.

Şunu da ilâve edelim ki, daha önce etraflıca izahına çalıştığımız, kâr motifine ve tüketim esasına dayanan, böylece merkezi plânlamanın mutlak otoritesi ve mürakabesinin dışına çıkan Liberman'ın yeni ekonomik sisteminin gelişmesi ile, yukarıda ana çizgileri ile değindiğimiz komünist vergi sistemi, her halde şimdikine nazaran köklü değişikliklere maruz kalacaktır.

Şimdi, fiskalite yönünden dış ticaret ve kooperatifler ve sosyal âidat konularına da kısaca temas etmek suretile bu bahsi kapatalım

Dış ticaretle iştigal eden kamu teşebbüslerinin tâbi oldukları vergi rejimi şöyledir :

Dış ticarete vergileme «Bütçe fonları» esasına göre cereyan eder.

Teşebbüslerin pozitif bütçe fonları, ki bunlar dış ticaretten sağlanan plus - value'lerdir. Devlet geliri olarak bütçeye intikal ettirilir. Bu mahiyetleri ile bahis konusu gelirler Muamele Vergisinden başka bir şey değildir.

Negatif bütçe fonları ise, ki bunlar da dış ticaretten doğan zararlardır, Devlet sübvansiyonu ile kapatılır. Bu zararlar genel olarak iç fiyatla, dünya piyasası arasındaki farktan husule gelen açıklardır.

Bunları kapatmak için yapılan sübvansiyonlar bir nevi prim (İhracat primi) mahiyetinde telâkki edilebileceği gibi, kambiyo sisteminin bir neticesi olarak da mütalâa olunabilir.

Kooperatiflere gelince, esas itibarile kamu sektörünün fiskalitesine tâbi olmakla beraber, bunların vergi münasebetlerinde bazı farklılıklar müşahede edilir.

Kooperatiflerin Devlet bütçesile irtibatları, kamu teşebbüsleri derecesinde sıkı değildir. Bunlar Devlete nisbeti muayyen olan bir Muamele Vergisi ödemekle yetinir. Bunun dışında kârlarının bir kısmı «Merkezî bir fona» tahsis edilir. Fonun bu gelirleri, kooperatiflerin müşterek yatırımlarının, kooperatif birliklerinin kültürel faaliyetlerinin finansmanında kullanılır. Bu fonksiyonları dolayisile, merkezî fonlar bir nevi genel bütçe mahiyetini alırlar.

Sosyal âidata gelince, komünist Devletlerde bunlarla ilgili para-fiskalite, işveren tarafından ödenen bu âidata inhisar eder. Komünist ülkelerde, sosyal sigorta idareleri ve sendika teşekkülleri mevcut olmakla beraber, sosyal âidat Devlet bütçesinin gelir kısmında toplanır; sosyal hizmetlere âit giderler de bütçenin masraf kısmında yer alır. Bu suretle, sosyal âidat, tekniği basit, uygulanması kolay, masif randımanlı bir vergi karakterini iktisap etmiş olur.