

ATATÜRK DÖNEMİNDE VERGİLER VE VERGİ POLİTİKASI¹

Turan YAY²

GİRİŞ

Çalışmamızın amacı, Atatürk döneminde (1923-1938) ülkemizde uygulanan vergilerin ve vergi politikasının genel bir değerlendirilmesinden oluşmaktadır. Cumhuriyetin kuruluş yıllarında ülkemizin vergi sistemi, diğer tüm iktisadi ve toplumsal konular gibi, az gelişmiş ülkelerin tipik özelliklerini yansıtıyordu. Bu nedenle önce, Atatürk döneminin vergiler açısından değerlendirilebilmesinde bir çerçeve teşkil etmek üzere, az gelişmiş ülkelerde görülen vergi sistemi ve vergi politikalarının genel özellikleri üzerinde duracak, daha sonra asıl konumuza geçeceğiz.

I. AZGELİŞMİŞ ÜLKELERDE VERGİLEME

Gerek gelişmiş gerekse az gelişmiş ülkelerde ekonomiye devlet müdahalesinin varlık nedeni, ekonominin kendi akışına bırakıldığında yarattığı önemli bir takım iktisadi ve toplumsal sorunlardır. Söz konusu bu sorunlar, piyasanın toplumsal olarak etkin kaynak dağılımını sağlayamaması, gelir bölüşümünde adaletsizlikler yaratması, işsizlik-enflasyon gibi istikrarsızlıkları engelleyememesi ve yeterli bir iktisadi büyümeyi/kalkınmayı gerçekleştirememesidir.

1 1988-1989 Eğitim-Öğretim Yılı Yüksek Öğretim Öğrenci Eğitim Planı ve Yüksek Öğretim Kurumlarındaki Öğretim Elemanlarını Yetiştirme ve Oryantasyon Planı gereğince, 24.7.1989'da U.Ü.İ.İ.B.F.'e verilen konferans metni.

2 Yard. Doç. Dr.; U.Ü. İ.İ.B. Fak. Maliye Bölümü.

Bu önemli sorunların giderilmesinde devletin elinde kullanabileceği iktisat politikası araçlarından biri de maliye politikasıdır. İktisat politikasına yön verenler, maliye politikasının hem harcama kanadında hem de vergi kanadında yaptıkları miktar ve/veya bileşim ayarlamaları ile iktisat politikası amaçlarını gerçekleştirmeye ve böylece var olan sorunları çözmeye çalışırlar.

Az gelişmiş ülkeler için en temel iktisat politikası amacının, dengeli ve adil bir iktisadi kalkınma sağlamak olduğunu söyleyebiliriz³. Ancak az gelişmiş ülkelerin belirgin bazı yapısal özellikleri kalkınmanın kendiliğinden gerçekleştirilmesini engeller. Bu yapısal özellikleri, kişi başına reel milli gelir seviyesinin düşüklüğü, sermaye faktörünün diğer üretim faktörlerine göre kıtlığı, ekonomilerin geleneksel-modern kesim şeklinde ikili yapısı, tarım kesiminin ekonomideki ağırlığı ve öz-tüketimin önemli olması şeklinde sıralayabiliriz⁴.

Az gelişmiş ülkelerde sermaye faktörünün yetersizliği/kıtlığı, gönüllü iç-tasarruflarla giderilemediği gibi, gerekli nitelik ve seviyede dış-tasarruflarla (dış borçlanmayla) da genellikle bulunamadığından kalkınmanın önünde bir engel teşkil eder. Öte yandan ülkenin sahip olduğu kıt kaynaklar da; ekonominin ikili yapısı, özel ve toplumsal yarar veya maliyetlerdeki farklılıklar vs. şeklindeki piyasa sorunları nedeniyle kalkınmanın gerektirdiği alanlarda kullanılamaz.

İşte yeterli bir kalkınma hızının yaratılabilmesi, devlet müdahalesini gerekli kılarken, bunun gerçekleştirilmesi de diğer politikalar yanında etkin bir maliye politikasını, yani, altyapı ve öncü sanayilere yönelik kamu harcamalarını ve bunlar için gerekli geliri sağlayacak uygun bir vergi sistemi ve vergi politikasını gerektirir. Dolayısıyla vergileme, kalkınmanın finansmanının en önemli kaynağı olarak ortaya çıkmaktadır.

Çalışmamız maliye politikasının yalnızca vergiler cephesini ele aldığından, şimdi, aralarındaki önemli kurumsal ve toplumsal farklılıklarını unutmaksızın, az gelişmiş ülkelerde görülen belirgin vergi yapısı ve bu vergi yapısından hareketle kalkınmanın finansmanını sağlayacak bir vergi sistemi ya da vergi politikasının özelliklerinin neler olması gerektiği üzerinde duralım.

Bildiği gibi, az gelişmiş ülkelerdeki vergi yapısı bu ülkelerin iktisadi-toplumsal özelliklerini yansıtır: Piyasa ve mübadele ilişkilerinin pek yaygınlaşmadığı geleneksel toplumda, vergi gelirlerinin büyük kısmı, tarım kesiminden aynı olarak alınan geleneksel- dolaysız vergilere dayanır. Ülkenin dışa açıklık derecesine bağlı olarak gümrük vergileri de önemlidir. Ekonomide piyasa/mübadele ilişkileri geliştikçe ve iç-talep büyüdükçe, geleneksel-dolaysız vergiler azalırken dolay-

3 Hicks (1965: 62).

4 Görgün (1973: 129-132), Batirel (1984: 110).

lı/tüketim vergileri önem kazanır⁵. Kalkınma ve sanayileşme arttıkça dolaysız gelir ve servet vergileri bütçe gelirlerinin en önemli kalemlerini teşkil eder⁶.

Vergi yapısının büyük kısmının tarım kesiminden toplanan geleneksel vergiler, tüketim vergileri ve dış-ticaret vergilerinden oluştuğu bir az gelişmiş ülkede, vergi politikasının en temel işlevi, kalkınma için gerekli kaynakları yaratmaktır. Söz konusu bu işlev, çeşitli vergi teşvikleri ile özel kesimdeki kaynakları istenen alanlara yönlendirmekle ya da vergi üretim düzeyinde tüketim harcamalarını kısip tasarrufları arttırarak kaynakları kamu yatırımlarına aktarmakla gerçekleştirilebilir⁷. Ancak bu işlev, henüz kalkınmanın başında olan bir ülkede vergi üretim düzeyini potansiyel üretim düzeyine çıkararak, reel tasarruf artışı yaratarak da başarılabilir⁸.

Vergi politikasının başarısı, vergi kapasitesinin tespitine ve bunun uygun bir vergi stratejisi ile toplanmasına bağlıdır. Vergi kapasitesini belirleyen başlıca etkenleri, kişi başına reel milli gelir seviyesi, gelir bölüşümünün durumu, gelirin ekonominin çeşitli kesimleri arasında dağılımı ve kurumsal özellikler şeklinde sıralayabiliriz.

Az gelişmiş ülkelerde kalkınma için gerekli kaynakları yaratacak kesim, gayri safi milli hasılanın yarısından fazlasını sağlayan tarım kesimidir. Bir yandan kalkınma için gerekli kaynak ve emek arzını oluşturmak, diğer yandan da sanayi mallarına talep yaratmak için, "itici motor" kesim olan tarım, vergileme açısından en önemli kesim görünümündedir⁹.

Yine vergileme açısından, toplumsal sınıfların politik güçleri ve meclisteki temsil edilme oranları da (özellikle vergi türleri ve vergi yükü dağılımında) en önemli bir sosyopolitik etken olarak karşımıza çıkmaktadır.

Az gelişmiş ülkelerde iyi bir vergi politikasının taşınması gereken özellikleri şöyle sıralayabiliriz¹⁰:

- Adalet: Her ne kadar az gelişmiş ülkelerde kamu harcamaları ve vergi politikası birlikte düşünüldüğünde, adalet amacı ile kalkınma amacının çelişmeyebileceğini öne süren iktisatçılar varsa da¹¹, iyi bir vergi politikası kalkınmanın refah yönünü gözardı etmemelidir. Bu anlamda, özel tüketim harcamalarını kısımaya yönelik tedbirler öncelikle yüksek gelir gruplarına uygulanmalı; geliri geçimlik seviyenin altında olan nüfusun muaf tutulduğu bir dolaysız vergi sistemi uygulanmalıdır. Mali amaçla konulan ya da arttırılan dolaylı vergiler, daha çok lüks ya da yarı-lüks

5 Çeşitli vergilerin kalkınmanın finansmanındaki etkinliği için bkz. Hicks (1965: 70-107) ve Prest (1968: 27-79).

6 Az gelişmiş ve gelişmiş ülkelerin vergi yapılarının karşılaştırılması için bkz. Eshag (1985: 94-95), Korkmaz (1982: 52).

7 Görgün (1973: 184-185).

8 Önder (1981: 67).

9 Önder (1981: 67), Akalın (1975: 13).

10 Eshag (1985: 100-103).

11 Bulutoğlu (1962: 52-55).

mallar üzerinde yoğunlaşmalıdır. Açığıdır ki, toplam vergi gelirleri içinde düşük gelirlielerin ödediği pay ne kadar az olursa veri bir üretim artış oranına karşılık gelen iktisadi refah indeksi o kadar yüksek olacaktır.

- Üretimi Teşvik: Çeşitli vergi tedbirlerinin üretim üzerindeki etkilerinin dikkate alınması gerekir. Maddi teşvikler, toplumsal kalkınma aşamalarında üreticilerin gayretlerini arttırmak için gereklidir. Ancak bu, her zaman üretim gayreti ile maddi teşvik arasında pozitif bir ilişki vardır; vergi oranı artarsa üretim çabası azalır anlamına gelmez. Bazı durumlarda vergiler dolayısıyla kişilerin gelirlerindeki artış, ikame etkisi dediğimiz daha az çalışmaya yol açarken, bazı durumlarda da, gelir ya da transformasyon etkisi dediğimiz, daha fazla çalışmaya (üretim) neden olur¹². Söz konusu bu etkilerden hangisinin ortaya çıkacağı vergi oranları kadar vergilerin türlerine de bağlıdır. Burada özellikle arazinin potansiyel hasılası üzerine konacak bir arazi vergisinin önemini özellikle vurgulayabiliriz.
- Vergi Sisteminin Basitliği: Az gelişmiş ülkelerde en önemli sorunlardan biri de, iyi bir vergi idaresinin olmamasıdır. Bu nedenle iyi bir vergi idaresi için, vergi kanunları, verginin tarh-tahakkuk-tahsil işlemlerini, yükümlülükleri hem mükellef hem de vergi memuru tarafından kolayca anlaşılır ve yorum farklılıklarına yol açmaz şekilde düzenlenmelidir¹³.
- Vergi Gelirinde Büyüme: Ekonomide yatırımların artış oranının özel tüketimden daha hızlı olması için vergi gelirlerinin gelir-elastikiyetinin yüksek olması gerekir. Gelir elastikiyeti yüksek bir vergi geliri sağlamanın üç yolu vardır: İlki, marjinal vergi oranının ortalama vergi oranını aştığı, artan oranlı dolaysız bir vergi sistemi uygulamaktır. Bu dolaysız vergi gelirlerinin özel gelirlerden daha hızlı artmasına neden olacaktır. Ancak yüksek marjinal vergi oranı, dik bir artan oranlılık, vergi kaçakçılığını teşvik ederek vergi gelirini olumsuz şekilde etkileyebilir. Ayrıca milli gelirin artması ile birlikte yeni vergiler çıkarılarak ilave vergi kaynakları yaratılabileceği gibi, dolaysız ya da dolaylı vergi oranları artırılarak da gelir artışına göre daha fazla vergi gelirleri artışı sağlanabilir¹⁴.
- Gelirin İstikrarı: Toplam vergi geliri olabildiğince istikrarlı olmalı ve kısa dönemli dalgalanmalara maruz kalmamalıdır. Aksi takdirde, vergi gelirlerindeki dalgalanmanın yarattığı belirsizlik, kamu yatırımlarının planlamasını oldukça zorlaştırır. Vergi gelirlerinde istikrar sağlamanın

12 Önder (1988: 117).

13 Hicks (1965: 66).

14 Eshag (1985: 103).

bir yolu, vergi kaynaklarını farklılaştırmaktır. Ancak üretim ya da ihracatı az sayıda temel mallara dayanan ve vergi gelirlerinin büyük kısmı bu mal ya da faaliyet üzerinden sağlanan ülkelerde, vergi gelirlerinin farklılaştırılması büyük tepkilere ve vergi gelirlerinde düşmelere yol açar¹⁵.

II. 1923-1938 DÖNEMİNDE TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE VERGİ POLİTİKASI

Atatürk dönemini biz de geleneksel sınıflamaya bağlı kalarak 1923-1929 liberal dönem, 1930-1938 devletçilik dönemi olarak iki bölümde ele alacağız. Ancak ilk dönemin, gönüllü bir liberalizmden ziyade koşulların zorladığı bir liberalizm dönemi olarak değerlendirilmesi gerektiğini düşünüyoruz.

Ele aldığımız tüm dönem boyunca Cumhuriyet hükümetlerinin temel iktisat politikası amacının iktisadi kalkınmayı hızlandırmak olduğunu, ancak bu amacın "sağlam para, denk bütçe" politikası ile gerçekleştirilmeye çalışıldığını söyleyebiliriz. Ödemeler bilançosunu denkleştirmek, kredi ihtiyacının giderilmesi ve bankacılık sisteminin yabancıların egemenliğinden kurtarılması için ulusal bankaların kurulması, "şimendifer siyaseti" gibi millileştirme/altyapı yatırımları da önemli politika amaçlarındandır¹⁶.

Ancak özellikle ilk dönemde, iktisat politikası amaçlarını gerçekleştirmek için gerekli araçlardan hükümet tamamiyle yoksundur: Devletin elinde düzenli bir maliye teşkilatı yoktur; para politikasını yönlendirecek merkez bankası yoktur, bankacılık sistemine yabancılar hakimdir. Lozan Antlaşması gereğince dış-ticarette korumacı bir politika uygulanmamaktadır. Böylece Cumhuriyet'in kuruluşunun ilk beş altı yılında Türkiye ekonomisinin, dış konjonktürden kolayca etkilenebilecek hassas bir yapıya sahip olduğunu söyleyebiliriz.

Nitekim 1929 Dünya Bunalımı, Türk ekonomisine bir kambiyo buhranı şeklinde yansımış, uluslararası tarım ürünleri fiyatlarındaki büyük düşüşler tüm ekonomiyi, özellikle piyasaya açılmış tarım kesimini olumsuz etkilemiştir. Dünya Bunalımı ile birlikte Türkiye, rastgele/özel kesim aracılığıyla kalkınma stratejisinden, planlı ve devletçi bir kalkınma stratejisine geçmiştir.

Konumuz açısından 1920'li yılların en önemli olayı Aşar Vergisi'nin kaldırılması, 1930'lu yılların ise, Dünya Bunalımı ve uygulamaya konulan sanayi planının vergi sistemimize etkileridir. Önce Osmanlı Devletinden devraldığımız vergileri ve bunların ele aldığımız dönemde geçirdiği değişimleri ele alacağız; sonra ise bu iki nokta ve genel olarak vergi politikasının değerlendirilmesini yapacağız.

15 Eshag (1985: 103).

16 Yay (1989).

A) Osmanlı Devleti'nden Devralınan Mali Sistem

Osmanlı Devleti, bir "vergi devleti" değil, "fütühat" devleti idi. Osmanlı devlet sisteminin kendini yeniden üretmesi savaşlara ve fetihlere dayandırılmıştı. Bu nedenle, devletin mali sistemi ile siyasi, askerî ve idarî sistemi arasında sıkı bir ilişki ve uyum vardır¹⁷. İşte özellikle mali sistemle askeri sistem arasındaki uyum ve bu uyumun bozulması, Osmanlı devletinde iki ayrı mali sistemin oluşmasına neden olmuştur: *aynî-bölgeci* olarak nitelendirebileceğimiz ilk (klasik) mali sistem, 17. yüzyılın sonuna kadar etkin bir şekilde işlemiş, 18. yüzyıl boyunca sürekli bir bunalımı yaşamış ve Tanzimat'la birlikte giderek etkisini yitirmiştir. *Nakdî-merkeziyetçi* olarak nitelendirebileceğimiz ikinci sistemse, Tanzimattan Cumhuriyet Devletinin kuruluşuna kadar olan dönemde sürdürülmüş ve bu dönemde eski kurumların yerine batının mali kurumları konmaya çalışılmıştır¹⁸.

Klasik dönemde Osmanlı mali sistemi, padişah hazinesi, merkezi hazine ve timar alanlarından oluşan bir sacayağını andırıyordu. Sacayağının birinci ayağı, *ceb-i humayun* ya da *iç hazine* de denilen padişahların özel hazinesiydi. Padişahlar şahsî harcamalarını, bazı özel kaynakların toplandığı bu hazineden karşılardı. *Hazine-î Amire* de denilen devlet hazinesine, yalnızca *havas-ı hümayun* adı verilen yerlerden gelen gelirlerle cizye hasılatı ve bazı yıllarda avarız gelirleri konulurdu. Bu gelirler büyük ölçüde Kapıkulu Ocakları denilen merkezdeki ordunun maaş ve diğer giderlerine harcanırdı. Has, timar ve zeamet adı verilen dirliklere ayrılmış bölgelerden (çok az bir kısmı hariç) ise hazineye bir vergi hasılatı aktarılmaz; bu vergi hasılatı, vergi tahsil ve kullanma yetkisine sahip asker ve memurlara birer maaş şeklinde tahsis olunurdu. Timar sahipleri elde ettikleri vergi gelirlerinin bir kısmı ile, "timarlı sipahi" denilen askerleri besleme ve yetiştirmeyle yükümlüydüler¹⁹.

Böylece bu sistemde hem vergiler toplanmakta, hem asker yetiştirilmekte, hem de merkezî hazineden memurlara bir nakdî ödemede bulunulmamakta; büyük ölçüde aynı ödemelerden oluşan vergi hasılatının merkeze getirilerek nakde çevrilmesine gerek kalmamaktaydı²⁰.

Ancak bir yandan 17. yüzyılın sonlarından itibaren Batı Avrupa ve Akdeniz ülkelerini saran enflasyonun Osmanlı Devleti'ni de etkisi altına alması, nüfus artışı, ticaret yollarındaki değişimler gibi etkenler, diğer yanda, Avrupa ülkelerinin ordularının daha organize ve yeni silahlarla donatılmış bir vaziyette Osmanlı ordusunun karşısına çıkması ve savaşların uzun yıllar sürmesi, Osmanlı devleti-

17 Cezar (1987: 28).

18 FUDNOT TEKST

19 Cezar (1985: 924-925).

20 Cezar (1987).

nin askeri, iktisadi, mali, her türlü kurumsal yapısını olumsuz bir şekilde etkilemiştir.

Ayrıntıya girmeden diyebiliriz ki, 18. yüzyılda merkezi devlet bütçesi çoklu bütçe sistemine dönüşmüşse de tanzimatla birlikte tekrar tek merkezi bütçe sistemine dönmüş; tımar sistemi kaldırılarak gelirlerin daha büyük bölümü mümkün olduğu kadar nakdi olarak merkezi bütçeye aktarılmaya ve vergi gelirleri iltizam ya da maaşlı devlet memurlarınca toplanmaya çalışılmıştır. Hemen tüm vergiler, yeniden düzenlenmiştir²¹.

Osmanlı Devleti'nden vergi sistemi, islam hukuku kurallarına dayandırılan *şer'i vergiler* (zekat, aşar, haraç, cizye, gümrük ve maden resimleri), padişahların buyruklarıyla konulan *örfi vergiler* (adi vergiler), savaş gibi olağanüstü durumlarda alınan *tekalif-i divaniye* (avarız) vergilerinden ve ayrıcalıklı eyaletlerin verdikleri maktu vergilerden oluşuyordu²².

Osmanlı Devleti'nin son yıllardaki vergi yapısını yansıtmak üzere, belli başlı vergilerin genel bütçe gelirleri içindeki payına baktığımızda, aşar vergisinin % 25-31, ağnam vergisinin % 11-7, arazi ve musakkafat vergisinin % 15-10, değiştiğini görüyoruz. Söz konusu bu beş gelir kaynağından tahsil edilen gelirler, genel bütçe gelirlerinin % 65'i ile % 76'sını teşkil ederken, 1913'de % 58.2'i kadar olmuştur. 1913 yılından önce, devlet gelirlerinin yarısından fazlası dolaysız vergilerden (aşar, ağnam, bina ve arazi vergileri, temettü vergisi ve madenler rüşumu) sağlanırken, bu oran giderek düşmüş ve 1913'de % 44.4 olmuştur. Dolaylı vergilerin payı ise, 1887 yılında % 17.5 iken 1911'de % 22.5'e yükselmiş, 1913 yılında % 20.9 olmuştur²³.

Bu vergi yapısında, dolaysız ya da dolaylı belli başlı vergilerin (temettü vergisi hariç) yükü, ekonominin yapısı gereği tarım kesimi üzerindeydi. Yapılan bir hesaplama göre, milli gelirden aldığı payı % 50'nin altında olan kırsal kesimin üzerine düşen vergi yükü % 87 idi.

B) 1923-1929 Döneminde Vergiler

Cumhuriyet hükümeti, 1923 İzmir İktisat Kongresi'nde alınan kararlara da²⁴ uygun olarak, Osmanlı Devleti'nden devraldığı vergileri 1925 yılından itibaren bir vergi reformuna tabi tutmuştur.

Söz konusu bu reformu, 17.2.1925 tarihinde ve 522 sayılı kanunla Aşar Vergisi'nin kaldırılması ve bunun yarattığı sorunlar oluşturmaktadır: Vergi gelirlerinin % 30'una yakın bir kısmını sağlayan aşar vergisinin kaldırılması, önemli bir vergi geliri açığı yaratmıştır. Bu gelir açığını gidermek için tarım kesiminde

21 Bkz. Cezar (1985), (1987); Shaw (1985); Pelin (1945: 297-305).

22 Duru, Turan, Öngeoğlu (1982: 27); Pelin (1945: 292-297), Özyüksel (1985).

23 Duru, Turan, Öngeoğlu (1982: 32-34).

24 Varcan (1983: 28-31).

bir takım düzenlemeler yapılırken, hem bu nedenle, hem de tanzimattan beri yapılmaya çalışılan vergi yükünü tarım-dışı (sanayi, ticaret ya da kentli) kesime aktarmak amacıyla da tarım-dışı kesime yönelik düzenlemelere gidilmiştir.

Öncelikle *tarım kesiminde*, aşarın yerine geçmek üzere, toprak mahsullerinin demiryolu veya denizyolu ile pazarlanan kısmı üzerinden bir vasıtalı vergi alınması öngörülmüştür. Ayrıca ağnam vergisinin önce miktarı arttırılmış, ardından Sayım Vergisi adı altında yeniden düzenlenmiştir. Arazi ve Bina (Musakka-fat) Vergilerinin de tahrir değerleri yükseltilmiştir.

Tarım-dışı kesimde ise, dolaysız vergilerle ilgili olarak, 1926'da Temettü Vergisi kaldırılarak yerine *Kazanç Vergisi* konmuştur. Bu verginin konusunu ticaret ve sanayle uğraşan gerçek ve tüzel kişilerin geliri oluştururken, vergi yükümlüleri beyannameye tabi ve beyannameye tabi olmayan yükümlüler şeklinde sınıflanıyordu. Muhasebe kayıtlarının iyi tutulmamasının yarattığı sorunlar nedeniyle bu kanunda değişiklikler yapılmış; beyannameli yükümlüler sadece şirketleri kapsayacak şekilde daraltılmıştır. Yine 1926'da servet transferlerinin vergilendirilmesi amacıyla Veraset ve İntikal Vergisi konmuştur.

Türkiye'de ilk dolaylı/tüketim vergisi, 1926'da konulan *Umumi İstihlak Vergisi*'dir. Çok sayıda malların satışı ile banka ve sigorta işlemlerinden % 2.5 oranında alınan vergi yayılı muamele vergisi niteliğindedir. Günümüzdeki katma değer vergisinin bir ilk uygulaması olan bu vergi, tıpkı kazanç vergisi gibi, Türkiye'nin az gelişmiş yapısına uygun olmadığından ancak bir yıl uygulanabilmiş, 1927'de kaldırılarak yerine *Muamele Vergisi* konmuştur. Muamele vergisi, genel satış işlemlerini değil, sadece imalatı vergilendiren toplu nitelikte bir vergiydi. Verginin konusu, motor gücünden yararlanan sanayi işletmelerle banka ve sigortacılık faaliyetleri idi. 1926'da umumi istihlak vergisini tamamlamak üzere *Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi* konmuşsa da bu vergi 1934'de kaldırılmıştır.

Türkiye, Lozan Antlaşması gereği, 1929'a kadar eski 1916 gümrük tarifesi ni uygulamış, ancak ilkin bu yıl yeni tarife uygulayabilmiştir. Bu nedenle, 1925-1928 arasında bu verginin vergi hasılatı içindeki oranı giderek düşmüştür²⁵.

C) 1930-1938 Döneminde Vergiler

Bu dönemin iki önemli olayı, 1929 Dünya Bunalımı ve 1933 Sanayi Planı, şüphesiz dönemin vergi yapısının ve vergi politikasının temel belirleyicisi olmuştur.

Dünya bunalımının etkisi, dünya tarımsal ürünler fiyatlarının düşmesi şeklinde en çok tarım kesiminde görülmüş; yaşanan deflasyon, gayri safi milli hasıladada düşme bütçe gelirlerinde de düşümlere neden olmuştur. Tarım kesimi-

nin kötü duruma düşmesi nedeniyle, bütçe gelirlerindeki azalma kentli nüfus üzerine konulan vergilerle giderilmeye çalışılmıştır.

Bu dönemde özellikle hizmetli (bordro) vergileri ön plana çıkmıştır: 1931'de sadece ücretli ve maaşlıları kapsayan geçici olarak *İktisadi Buhran Vergisi* konmuş; ancak buhranın etkilerinin sürmesi ve adalet amacı nedeniyle 1932'de vergiye zam yapılırken, 1934'de verginin kapsamı, kazanç vergisi mükelleflerini de içerecek şekilde genişletilmiştir.

Bu vergiye ek olarak yine hizmetlilere yönelik olarak, 1932'de *Muvazene Vergisi*, 1936'da ise *Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi* konmuştur.

Kazanç Vergisi 1934'de yeniden düzenlenmiştir: Buna göre stopaj usulü yaygınlaştırılmış ve bütün hizmetliler, müteahhitler ve serbest meslek erbabına yapılan ödemeler, ödeme sırasında vergilendirilmiştir. Vergi oranlarında önemli bir değişiklik yapamayan bu vergiye 1935'de ek bir kanunla asgari mükellefiyet esası getirilmiş; böylece beyannamesizler aleyhine olan adaletsizlik giderilmeye çalışılmıştır.

Bütçe gelirlerinde önemli düşmeler görülen 1931'de Muamele Vergisinde de önemli değişiklikler yapılmıştır: Motor gücüne bakılmaksızın sanayi kuruluşlarının onbin liralık cironun üstündeki muameleleri vergiye tabi tutuluyor, beş beygire kadar motor gücüne sahip küçük kuruluşlar muaf tutuluyordu. Ancak gelir sıkıntısı nedeniyle, 1934'de motorgücü kullanıp kullanmadığına bakılmaksızın bütün muameleleri vergiye tabi tutulmuştur.

1930'lu yıllarda tarım kesiminin kötü durumu nedeniyle Hayvanlar Vergisi (ağnam)'nde ilkin 1931'de bir indirime gidilmiş, 1936'da ise % 20-50'ye varan bir indirim yapılmıştır. Yine 1931'de Musakkafat vergisinin yarattığı sorunları gidermek üzere Bina Vergisi ve Arazi Vergisi Kanunları çıkarılmış, Veraset ve İntikal Vergisinde de değişiklikler yapılmıştır²⁶.

Bu dönemde ayrıca bazı (şeker, akaryakıt, elektrik, bina, kibrit gibi) malların üzerine de özel tüketim vergileri konmuştur.

III. DEĞERLENDİRME

Atatürk döneminde, Osmanlı Devleti'nden devralınan vergi sisteminde önemli değişiklikler yapılmışsa da, vergi sistemimiz az gelişmiş ülkelerin tipik özelliklerini yansıtmış ve kalkınma amacına uygun bir yapıya dönüştürülemez. Cumhuriyet hükümetinin köylü toprak sahibi kesimin desteğini sağlamak gibi kısa dönemli bir politik kararı sonucu aşar vergisinin kaldırılması ve buna dünya bunalımının olumsuz etkilerinin eklenmesi potansiyel kalkınma hızına ulaşılmasını engellemiştir.

Kalkınma hamlesine girişen bir ülkede, milli gelirin büyük kısmının yaratıldığı tarım kesimi, kalkınma için gerekli bir fon (tasarruf) ve işgücü kaynağı durumundadır. Dolayısıyla aşar gibi bir verginin kaldırılmasından ziyade, uygulamadan doğan sorunların giderilerek potansiyel hasıla üzerine salınan bir arazi vergisine dönüştürülmesi çok daha yararlı olabilirdi²⁷. Ancak 1930'lu deflasyonist yıllarında (kısa dönemde) başarı şansı da oldukça düşüktü.

Ele aldığımız dönemde vergi yapısının gelişimi ve 1929 Dünya Bunalımının bunun üzerindeki etkisi konusunda şunlar söylenebilir:

1925-29 döneminde cari fiyatlarla GSMH % 35.7 artarken, bütçe gelirleri % 31.5 artmıştır. Bu dönemde bütçe gelirlerinin yaklaşık % 83'ü vergi gelirlerinden oluşuyordu. Dönem içinde vergi yükünün % 9 civarında olduğunu, bunun 1927-28 kuraklık yıllarında milli gelirin düşmesiyle % 11'e çıktığını görüyoruz. Vergi idaresindeki aksaklıklar ve vergi sisteminin her geliri kapsayamamasından dolayı vergilerin gelir esnekliği de oldukça düşük kalmıştır. 1926 yılında konulan Kazanç Vergisi ile Umumi İstihlak Vergisi, ülkenin gelişmişlik düzeyine uygun olmadığından daha basitleştirilmiştir.

Dünya bunalımının vergi sistemimiz üzerindeki ilk etkisi, vergi yükünün % 13'lere çıkması şeklinde olmuştur. Bunun nedeni, bir yünden GSMH düşerken, devletin azalan vergi gelirlerini telafi için yeni vergiler koyması, bir yandan da vergilerin gelir esnekliğinin düşük olmasıdır. Gerçekten de, 1929-33 döneminde cari fiyatlarla GSMH % 44.9 oranında düşerken, genel bütçe gelirleri % 10 oranında düşmüş; canlanmanın görüldüğü 1935-38 döneminde GSMH % 44.7 artarken, bütçe gelirleri sadece % 31.4 oranında artmıştır. 1933 yılında verginin gelir esnekliğinin bir miktar yüksek oluşu, bu yıl da vergi gelirlerindeki düşüşün çok daha fazla olmasından kaynaklanmaktadır. 1930-38 döneminde bütçe gelirleri içinde vergilerin payı düşerken, sanayi planının etkisiyle, tekel gelirlerinin önemli kısmını oluşturduğu vergi dışı gelirlerle, iç borçlanma ve kredilerden oluşan özel gelir ve fonlar artmıştır.

Dünya bunalımı vergi yapısında da değişikliklere yol açmıştır: Aşar vergisi kaldırılmadan önce gelir üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı % 35'in üzerindeyken, bu vergi kaldırıldıktan sonra % 8'lere düşmüştür. Ancak bunalım sırasında özellikle işçi ve memurlar üzerine konulan vergiler ve vergi oranlarındaki yükseltmeler bu oranı % 31'e kadar çıkarmıştır. Artan oranlı yaygın ve etkin bir gelir vergisinin olmayışı, vergilerin gelir esnekliğini olumsuz etkilemiştir.

Servet vergileri, özellikle ağnam vergisini de içerdiğinden, aşarın kaldırılmasından sonra vergi gelirlerinin % 17-18'ini sağlamış; ancak buhran nedeniyle köylünün gelir seviyesinde düşmeler nedeniyle bu vergiler ödenemez hale gelmiş

27 Aşar'la ilgili tartışmalar için bkz., Önder (1981), (1988); Palamut (1982), Akalın (1975), Tezel (1982: 396).

ve 1930'ların ikinci yarısında oranlarındaki indirimlerle birlikte bu oranı % 10'un altına düşmüştür.

Vergi gelirlerinin % 60-70'i dış ticaret ve tüketim vergilerinden sağlanmıştır. Dolaylı vergilerin bu yüksek oranı nedeniyle vergi gelirlerinde istikrarsızlıklara yol açmıştır.

Atatürk döneminde vergi yükü büyük ölçüde kentli işçi ve memur gibi sabit gelirlili kişilerin üzerinde kalmıştır. Tarım kesiminin vergi yükü belirgin şekilde düşmüştür; bu kesim asıl tarım ürünleri fiyatlarının düşmesinden zarar görmüştür. Sanayi kesiminde vergilerin büyük kısmı kamu iktisadi kuruluşlarınca ödendiğinden özel sanayi kesiminin vergi yükünün de oldukça düşük kaldığını söyleyebiliriz²⁸.

GENEL BÜTÇE GELİRLERİ				VERGİ GELİRLERİNİN DAĞILIMI					
TAHSİLATI (%)									
Yıl	Vergi		Özel Gelir ve Fonlar	Vergi Yükü	Vergilerin Gelir Esnekliği	Gelir	Servet	Tüketim	Dış Ticaret
	Gelirleri	Dışı Gelirler							
1923	86	12	2	10.0	-	36.8	11.7	24.9	26.7
1924	83	14	3	9.5	0.8	38.2	9.1	27.6	25.1
1925	81	16	3	9.0	0.7	14.8	17.1	36.7	31.4
1926	83	14	3	9.0	1.0	9.4	18.7	48.6	23.4
1927	81	16	3	11.1	-	9.9	15.7	56.2	18.3
1928	82	14	4	11.0	0.9	8.9	14.4	54.4	22.4
1929	82	14	4	8.8	-	8.1	16.7	47.9	27.3
1930	75	12	13	10.4	0.3	8.6	17.5	36.9	27.1
1931	76	11	13	10.1	1.2	13.0	16.9	36.1	34.0
1932	76	8	16	13.9	-	22.3	14.2	36.7	26.8
1933	78	6	16	13.7	7.7	22.2	14.2	35.8	27.8
1934	60	19	21	11.8	-	27.4	16.1	26.3	30.2
1935	58	17	25	11.8	1.0	28.5	15.6	24.9	31.0
1936	67	25	-	10.8	-	31.0	8.1	27.6	32.7
1937	63	17	20	9.0	3.1	17.1	10.8	30.5	41.6
1938	83	17	20	10.7	5.0	31.5	8.1	28.7	31.7
1939	50	16	34	9.5	0.4	35.7	8.6	32.6	23.1

Kaynak: Korkmaz (1982), Varcan (1987: 42-44 ve 60-62).

KAYNAKLAR

Akalın, G.; *Tarımımızın Sosyo-Ekonomik Yapısı, Vergileme ve Gelişme*, A.Ü. S.B.F. Yay., Ankara, 1975.

Batırel, Ö.F.; *Maliye Politikası ve Gelişmekte Olan Ülkeler*, Okan Yayıncılık, İstanbul, 1984.

28 Blz., Tezel (1982: 393), Tekeli - İkin (1982: 50).

- Bulutoğlu, K.; *Vergi Politikası*, İ.Ü. İktisat Fak. Yayını, İstanbul, 1962.
- Bulutoğlu, K.; *Türk Vergi Sistemi*, Cilt I, 6. Baskı, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1978.
- Cezar, Y.; "Tanzimata Doğru Osmanlı Maliyesi", *Tanzimattan Cumhuriyete Türkiye Ansiklopedisi*, Cilt 4, 1985, s. 924-933.
- Cezar, Y.; *Osmanlı Maliyesinde Bunalım ve Değişim Dönemi*, Alan Yayıncılık, İstanbul, 1987.
- Duru, C., Turan, K. ve Öngeoğlu, A.; *Atatürk Dönemi Maliye Politikası*, 1. Kitap, Ankara, 1982.
- Eshag, E.; *Fiscal and Monetary Policies and Problems in Developing Countries*, Cambridge Un. Press, London, 1985.
- Görgün, S.; *Maliye Politikası*, İ.Ü. İktisat Fak., İstanbul, 1973.
- Hicks, U.K.; *Development Finance, Planing and Control*, Oxford, Clarendon Press, 1965.
- Korkmaz, İ.; *Vergi Yapısı ve Gelişimi*, İ.Ü. İktisat Fak. Yayını, İstanbul, 1982.
- Önder, İ.; "Kamunun Fon Oluşturma Görevi", *İktisat Dergisi*, Sayı: 205, 1981, s. 66-72.
- Önder, İ.; "Cumhuriyet Döneminde Tarım Kesimine Uygulanan Vergi Politikası", Ş. Pamuk, Z. Toprak, *Türkiye'de Tarımsal Yapılar*, Yurt Yayınları, 1988, s. 113-133.
- Özyüksel, M.; "İmparatorluk ve Cumhuriyet Dönemlerinde Gelir, Gider ve Servet Vergileri", *U.Ü. İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Nisan, VI (I), 1985, s. 51-68.
- Palamut, M.E.; *Tarım ve Vergileme*, Uludağ Üniv. Yayını, Bursa, 1982.
- Pelin, İ.F.; *Finans İlmî ve Finansal Kanunlar*, Birinci Kitap, Üçüncü Baskı, İsmail Akgün Matbaası, İstanbul, 1945.
- Prest, A.R.; *Public Finance in Underdeveloped Countries*, Weidenfeld and Nicolson, London, 1968.
- Shaw, S.; "Tanzimattan Sonra Osmanlı Vergi Sistemi", *Tanzimattan Cumhuriyette Türkiye Ansiklopedisi*, Cilt 4, 1985, s. 934-946.
- Tekeli, İ. ve İlkin, S.; *1929 Dünya Buhranında Türkiye'nin İktisadi Politika Arayışları*, ODTÜ, Ankara, 1977.
- Tekeli, İ. ve İlkin, S.; *Uygulamaya Geçerken Türkiye'de Devletçiliğin Oluşumu*, ODTÜ, Ankara, 1982.
- Tezel, Y.S.; *Cumhuriyet Döneminin İktisadi Tarihi (1923-1950)*, Yurt Yayınları, Ankara, 1982.
- Varcan, N.; *Türkiye'de Vergi Politikalarının Oluşumu (Cumhuriyet Dönemi)*, Anadolu Üniv. Yayını, Eskişehir, 1987.
- Yay, T.; "1930'lar Türkiye'sinde İktisat Politikası Tartışmaları", *İktisat Dergisi*'nde yayınlanacak.