



ANADOLU ÜNİVERSİTESİ

TÜRKİYE

II. MALİYE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU

( Kamusal Finansman Sorunları )

T. C. ANADOLU ÜNİVERSİTESİ YAYINLARI, NO. : 234  
İKTİSADİ ve İDARİ BİLİMLER FAKÜLTESİ YAYINLARI, NO. : 53

**TÜRKİYE**  
**II. MALİYE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU**  
**( Kamusal Finansman Sorunları)**

. Eskişehir, 1987

**Dizgi-Baskı :**  
**Anadolu Üniversitesi Basımevi**  
**Eskişehir—1967**

**TÜRKİYE**  
**II. MALİYE EĞİTİMİ SEMPOZYUMU**  
**PROGRAM**

**2 Mayıs 1986 Cuma**

Saat 10.00 : Açılış Konuşmaları  
Prof. Dr. Yılmaz BÜYÜKERŞEN  
Anadolu Üniversitesi Rektörü  
Prof. Dr. Aykut HEREKMAN  
Anadolu Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Dekanı

Saat 10.30 : Oturum Başkanı  
Prof. Dr. Ercan GÜVEN  
Fen ve Edebiyat Fakültesi  
Dekanı

Konu : Vergi Sistemimizin Etkinliği

Konuşmacı : Prof. Dr. Halil NADAROĞLU  
Marmara Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : Al tan TUFAN  
Maliye ve Gümrük Bakanlığı  
Gelirler Genel Müdürü

ARA

Saat 14.00 : Oturum Başkanı  
Prof. Dr. Akif ERGİNAY  
Danışma Meclisi Üyesi ve  
Ankara Hukuk Fakültesi  
Emekli Öğretim Üyesi

Konu : Vergi Dışı Kaynaklar

Konuşmacı : Prof. Dr. Türkân ÖNCEL  
İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi  
Doç. Dr. Esfender KORKMAZ  
İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : Koray TİRİTOĞLU  
T.C. Başbakanlık Hazine ve  
Dışticaret Müsteşarlığı  
Kamu Finansmanı Genel Müdür Yardımcısı

**3 Mayıs 1986 Cumartesi**

Saat **10.00** : Oturum Başkanı  
Prof. Orhan DİKMEN  
İktisadi Araştırma Vakfı  
Yönetim Kurulu Başkanı

Konu : Kamu Sektöründe Etkinlik Açısından Fonların  
Değerlendirilmesi

Konuşmacı : Doç. Dr. Engin ATAÇ  
Anadolu Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim üyesi

Yorumcu : Koray TİRİTOĞLU  
T.C. Başbakanlık Hazine ve  
Dışticaret Müsteşarlığı  
Kamu Finansmanı Genel Müdür  
Yardımcısı  
A. Mahfi EĞİLMEZ  
T.C. Başbakanlık Hazine ve  
Dışticaret Müsteşarlığı  
Kamu Finansmanı Genel Müdür Yardımcısı

**ARA**

Saat **14.00** : Oturum Başkanı  
Prof. Dr. Selahattin TUNCER  
E.İ.T.İ. Akademisi  
Emekli Öğretim Üyesi

Konu : Bir Kamusal Finansman Kaynağı Olarak KİT /  
Kârlarının Değerlendirilmesi

Konuşmacı : Prof. Dr. Güneri AKALIN  
Hacettepe Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi

Yorumcu : A. Mahfi EĞİLMEZ  
T.C. Başbakanlık Hazine ve  
Dışticaret Müsteşarlığı  
Kamu Finansmanı Genel Müdür Yardımcısı

4 Mayıs 1986 Pazar

PANEL

Saat **10.00** : Panel Başkanı  
Prof. Dr. Kamil MUTLUER  
Yükseköğretim Kurulu Üyesi

Konu : Türkiye'de Maliye Eğitimi  
Prof. Dr. Aykut HEREKMAN  
Anadolu Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Dekanı  
Doç. Dr. Nami ÇAĞAN  
Ankara Üniversitesi  
Siyasal Bilgiler Fakültesi  
Öğretim Üyesi  
Doç. Dr. Üstün DİKEÇ  
Gazi Üniversitesi  
İ.İ.B. Fakültesi Öğretim Üyesi



## İÇİNDEKİLER

<b>Vergi Sistemimizin Etkinliği . . . . .</b>	<b>Prof. Dr. Halil NADAROĞLU 1</b>
<b>Vergi Dışı Kamusal Finansman Kaynağı Olarak Parafiskal Gelirler . . . . .</b>	<b>Prof. Dr. Tőrkan ÖNCEL 35</b>
<b>Vergi Dışı Kaynaklar . . . . .</b>	<b>Doç. Dr. Esfender KORKMAZ 51</b>
<b>Kamu Sektöründe Etkinlik Açısından Fonların Değerlendirilmesi . . . . .</b>	<b>Doç. Dr. Engin ATAÇ 65</b>
<b>Bir Kamusal Finansman Kaynağı Olarak KİT Kârlarının Değerlendirilmesi . . . . .</b>	<b>Prof. Dr. Güneri AKALIN 83</b>





## VERGİ SİSTEMİMİZİN ETKİNLİĞİ

**Prof. Dr. Halil NADAROĞLU**

Marmara Üniversitesi  
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi  
Maliye Bölümü Başkanı

### I— GENEL BAZI AÇIKLAMALAR :

II. Maliye Eğitimi Sempozyumu'nu düzenleyen alt komisyon 1. oturumun konusunu «Vergi Sistemimizin Etkinliği» olarak saptamış ve bu konu ile ilgili tebliğin sunulması görevini Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesine vermiştir.

Kanımcı, ele alınacak konunun başlığını önceden tartışmakta ve belki de küçük bir düzeltme yapmakta yarar vardır. Şöyle ki:

Bildiğimiz gibi, etkinlik kavramı iktisat'ta özellikle kaynak tahsisi ve kullanımı ile ilgili olarak ele alınır:

Buna göre, şayet girdilerin en alt fiyat düzeyinde sağlanması yolu ile üretim maliyeti en aza indirgenirse kaynak kullanımında etkinlik sağlanmış olur. Firma yönünden bu, bir mikro analiz olayıdır.

Kaynak tahsisinde veya dağılımında etkinlik ise alınan kararların ve uygulanan tedbirlerin herkesin veya bir kesimin durumunun başka hiç kimsenin durumunda bir bozulmaya sebep olmaksızın iyileştirilmesini ifade eder. Bu görüşün en yaygın ifadesi -menşeinden ötürü- Pareto Optimumudur. Nitekim, kamu maliyesinde kaynakların özel kesimle kamu kesimi arasında optimum dağılımından sözettiğimizde, bu kaynakların iki kesimden herhangi birinde kullanılmasının toplum yönünden fayda maksimizasyonuna olumsuz etkide bulunmamasını kastederiz. Bunu bir diğer şekilde, kaynaklar iki kesim arasında öyle bir şekilde dağılmış olmalıdır ki bir faktörün bir kesimden diğerine aktarılması artık toplam üretimde bir artış sağlamasının tarzında da açıklayabiliriz. Böyle bir durumun gerçekleşebilmesi için doğal olarak özel kesimde üretilen mal ve hizmetlerin marjinal sosyal faydasının marjinal sosyal maliyetine oranının, kamu kesiminde üretilen mal ve hizmetlerin marjinal sosyal faydasının marjinal sosyal maliyetine oranına eşit olması lâzımdır. Kısacası, kaynak dağılımında etkinliğin sağlanabilmesi için her iki kesimin çıktılarının (outputs) yukarıda açıklanan eşitliğe uyumuş olması gerekir. Aynı görüş, bizzat kamu kesimi içindeki kaynak tahsisi için de geçerlidir. Nitekim, henüz 1928'de A.C. Pigou bu hususu çarpıcı bir biçimde açıklamış ve «harcamaların, devlet hizmetleri için vatandaşlardan alınan sonuncu (veya marjinal) şilin harcanmasından elde edilen faydalanmanın, bu sonuncu şilin devlete aktarılması dolayısıyla katlanılan fedakârlıkla eşitleneceği noktaya kadar götürülmesini» önermiştir (1).

Bu arada, bazı kavramların iktisatta ve maliyede -kısmen de olsa- farklı bir biçimde kullanıldığını da gözönünde tutmak gerekir. Bunun tipik örneği «gelir» kavramıdır. Bilindiği gibi vergileme açısından gelir'in tanımı, sadece kavranabilen, bir diğer ifade ile vergilendirilebilen gelir açısından yapılır. Nitekim Gelir Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinde kazuistik yöntemle sayılan yedi kategori gelirin dışında kalan ve fakat iktisat ilminin tanımı içinde yer alan bazı gelirler Gelir Vergisi açısından gelir sayılmazlar. Hattâ, 1950-1960 arasında zirai kazançlar, bütünüyle, Kanunda zikredilmedikleri için Gelir Vergisi Kanunu yönünden gelir sayılmamışlardır.

Yukarıda sözü geçen bazı kavramlara az da olsa farklı anlamlar verilmesi durumu kanımca «etkinlik» kavramı için de geçerlidir. Şöyle ki :

(1) Arthur Cecil Pigou, *A Study in Public Finance*, 1960, London, s. 31.

Efficiency'in anlamdaşı (müteradifi) olarak kullanılan effectiveness'in anlamı «arzu edilen sonuçları elde etmek kapasitesi» olarak açıklanmaktadır (2). Bu arada, Türkçe'de etkinlik olarak ifade ettiğimiz efficiency'in yeterince açık bir kavram olmadığını belirtmekte de yarar vardır. Nitekim Sumner H. Slichter'in Encyclopedia of Social Sciences'te yer alan açıklamalarına göre (3) «etkinlik; girdi ve çıktı, gayret ve sonuç, masraf ve gelir, maliyet ve elde edilen haz arasındaki oran anlamında nisbeten yeni bir terimdir. Bu özel anlamda ondokuzuncu yüzyılın son yansında mühendislikte ve yirminci yüzyılın başından beri de işletme bilimi ile iktisat biliminde kullanılmaya başlandı. Ne var ki, iktisat bilimi bu terimi mühendislik ve işletme biliminden almadan önce etkinlik kavramına tamamiyle aşina idi. Kavram ilk hali ile (efficiency deyimi kullanılmaksızın) Adam Smith'de ortaya çıktı. Adam Smith, Mülletlerin Zenginliği'nin (Wealth of Nations) (1776) ilk paragraflarında onu açıklığa kavuşturmuştur.....Klasik iktisatçıların çalışmalarının tamamında etkinlik kavramı açıkça formüle edilmeyip biliniyor kabul edilmiştir. Diğer taraftan Jevons, etkinlik (efficiency) terimini kullanmamasına rağmen bir fayda mekaniği (mechanics of utility) geliştirmeye teşebbüs etmiş, etkinlik problemini iktisatın esas problemi olarak tasvir etmiştir.....Etkinlik terimi teknik anlamda ilk defa makina mühendisliğinde kullanılmıştır.....Birinci Dünya Harbinden buyana daha geniş bir kullanım ve fakat daha müphem bir anlam kazanmıştır.....Dar anlamda etkinlik tamamen soyut ve renksiz bir terimdir. Sadece kullanılan araçlar ile elde edilen sonuçların oranına ilişkindir.»

Görülüyorki pek de açık bir kavram olmayan etkinlik deyimi menşei itibariyle önceleri mühendislikte ve işletmede kullanılmış sonra da iktisat'ta kullanılmaya başlanmıştır.

Etkinlik kavramının kamu maliyesi terminolojisinde yeralışı ise nisbeten yenidir. Bu kavram kamu maliyesi literatürüne özellikle anglo-sakson yazarlarının etkisi ile girmiştir. Kamu maliyesinde etkinlik kavramı :

#### 1. Maliye teorisinde kaynak tahsisi,

- (2) Webster's Third New International Dictionary (Unabridged), Massachusetts, U.S.A., s. 725.
- (3) Volumes 5-6, The Macmillan Company, Eleventh Printing, U.S.A., 1954 s. 437-439.

2. Vergileme'de (taxation), bir maliye politikası aracı olan vergi ile maliye politikasında öngörülen amaçlara hangi ölçüde ulaşılabileceği,

yönlerinden kullanılmıştır.

O zaman sormamız gerekecektir. Öngörülen amaçlar nelerdir? Soruna bütçe politikası yönünden yaklaşmış olan R. Musgrave'den buyana bu sorunun âdeti değişmez nitelikteki klâsik cevabı şudur :

1. Kaynakların etkin tahsisinin sağlanması,
2. Âdil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesi,
3. İktisadî istikrarın temin edilmesi,

Bunlara, genellikle dördüncü bir amaç olarak iktisadî büyüme ve gelişmenin gerçekleştirilmesi de eklenmektedir.

Soruna bu açıdan yaklaştığımızda vergilerin de -ancak tüm vergilerin birarada değil, herbirinin teker teker- yukarıdaki amaçların gerçekleştirilmesine yardımcı olması gerekir. Vergilerin niçin tüm olarak değil de teker, teker etkinliği sözkonusudur. Bunun cevabı açıktır: Vergi sistemi, bir ülkede belli bir zamanda uygulanan vergiler bütünüdür. Bu bütün içindeki çeşitli vergilerin aynı amaç doğrultusunda birbiriyle çatışan etkileri vardır. Örneğin iyi düzenlenmiş gerçek bir artan oranlı tarifeye sabit gelir vergisi gelir dağılımında adaletin sağlanmasına yardımcı olabilir. Ancak, aynı sonucu, aynı oranda Katma Değer Vergisi gibi tüketim vergilerinden beklemek mümkün değildir. Bu sonuncunun, hattâ ric'î niteliğinden ötürü öngörülen amaç yönünden ters bir etkisi dahi vardır. Bu sebebledir ki Maliyeciler, eserlerinde, bir bütün olarak vergi sisteminin değil teker teker vergilerin etkinliğini incelemişlerdir (4).

Yukarıdaki açıklamalar gözönünde tutulursa «vergi sistemimizin etkinliği»ni bu sistem içinde yer alan vergilerin herbirini teker teker incelemek tarzında anlamak gerekecektir. Bunun anlamı, vergilemenin etkilerinin kaynak dağılımı v.b. daha önce belirtilen amaçlar yönünden araştırılmasıdır. Bu da her bir temel verginin ayrı ayrı ele alınarak değerlendirilmesi suretiyle yapılabilir. Ancak, sempozyum'u düzenleyen Alt Komisyon üyeleri ile vâki görüşmelerimde tebliğ'den

(4) **Bkz. R. Musgrave, Fiscal Systems ve Robert H. Haveman, The Economics of the Public Sector.**

asü beklenenin vergi sistemimizin bir bütün olarak değerlendirilmesi olduğu izlenimini almış bulunmaktayım. Gerçi bu sonuncu anlayışta da yukarıda açıklanan anlamıyla etkinliği bütünüyle tebliğin konusu ve kapsamı dışında tutmak mümkün değildir. Ancak sadece etkinlik açısından ele alınacak bir konunun salt bir analiz niteliğine karşın genel bir değerlemenin politik değer yargılarını da -hattâ daha ağırlıklı olarak- içereceği kuşkusuzdur. Bütün bu sebeplerden ötürü, tebliğ, esasında vergi sistemimizin genel bir değerlendirilmesi amacına yönelik olarak yazılmıştır. Bu arada, Gelir Vergisi gibi bazı temel vergilerin etkinlik açısından değerlendirilmesine de çalışılmıştır.

## II— VERGİLEMEDEN NELER BEKLENİR NELER ELDE EDİLEBİLİR :

Türk vergi sistemini değerlendirmeye ve bu sistem içinde yer alan vergilerin etkinliklerini belirlemeye çalışırken, genelde, vergilemeden neler beklendiğini ancak uygulamada hangi sebeplerden ötürü çoğu kez bu beklentilere ulaşılamadığını açıklığa kavuşturmakta yarar vardır.

### 1) Fiskal Beklentiler

Abba Lerner fonksiyonel maliye görüşünü açıklarken herne kadar «vergilemenin amacı gelir sağlamak değil, yükümlünün elinde daha az para bırakmaktır» (5) diyorsa da kuşku yok ki, vergileme'nin ilk ve değişmez amacı fiskal niteliklidir. Kısacası, kamu harcamalarını karşılayacak gelirlerin teminidir. Bu husustaki ideal, optimal vergi hâsılasının sağlanmasıdır. Bunun için de herşeyden önce, yeterli bir vergi kapasitesine ve vergi gayretine ihtiyaç vardır. Vergi kapasitesi -buna vergi potansiyeli de diyebiliriz- genel olarak belli bir ülkede en az geçim indiriminin üstünde kalan Gayrisafi Yurt içi Hâsıla'yı yani fiilen vergilendirilebilecek toplam matrahı ifade eder. Ancak, uygulamada, vergi kanunlarında öngörülen istisna ve muafiyetlerin kapsamı ile vergi idaresinin etkinlik derecesi de bu kapasitenin sınırlarını daraltır veya genişletir. Bu sınırların belirlenmesinde mükelleflerin vergi karşısındaki davranışlarının da bir ölçüde etkili olduğunu kabul etmemiz gerekir. Ayrıca, gelişmekte olan ülkelerde vergi kapasitesi gelişmiş ülkelere oranla esasen daha

(5) A Lerner, *The Economics of Control*, s. 302.

küçüktür. Bu arada, en az geçim indiriminin seviyesinin objektif bir kriterinin olmamasından ötürü ülkeden ülkeye değiştiğini de göz-önünde tutmak gerekir. Bir süredir Türkiye'de olduğu gibi en az geçim indirimi uygulamasından vazgeçilirse yukarıdaki tanıma göre bundan vergi kapasitesinin yükseldiği sonucu mu çıkartılacaktır? Bunu tartışmakta kanımca yarar vardır.

Fiilî vergi hâsılatının GSMH'ya oranı anlamındaki vergi gayretinin büyüklüğü ise herşeyden önce sözü geçen oran'daki pay'ın büyümesine bağlıdır. Bu da bir yandan vergi idaresinin etkinliğine, diğer yandan da vergi sistemini oluşturan vergi kanunlarının içeriğine bağlı olarak ülkeden ülkeye -giderek gelişmiş, ülkeler lehine olmak üzere- değişir. Ayrıca, vergi gayretini belirleyen oran'ın pay'ını oluşturan «fiilî vergi hâsılatı»nın sadece Konsolide Bütçe'deki vergi gelirleri toplamını içermediğini, buna mahallî idarelerin tahsil ettikleri vergi, resim, harç v.b. yükümlülükler ile parafiskal gelirleri ve Türkiye'deki uygulanış şekli ile tam bir vergi niteliğine bürünen fon'lan da ilâve etmek gerekir.

İşte, vergileme yolu ile optimâl hâsılaya ancak vergilemenin vergi kapasitesinin en etkin biçimde kullanıldığı noktaya kadar sürdürülmesi suretiyle ulaşılabilir. Bu öyle bir nokta olacaktır ki, vergileme yolu ile optimal hâsıla sağlanacak, fakat ekonomi bundan bir zarar görmeyecektir. Bu nokta vergilemenin güvenlik sınırındır. Çünkü, bu sınırın altında kalınırsa hizmet arzının azalması ve kalitesinin düşmesi gibi ekonomik ve sosyal sonuçlar doğacaktır. Sınırın aşılması ise sosyal direnişlere ve karşı koymalara sebep olacağından bazı siyasal sonuçların doğmasına da sebebiyet verecektir.

Vergileme yolu ile Türkiye'de optimal vergi hâsılası sağlanabilmekte midir? Bu sorunun cevabını verebilmek için kantitatif bir araştırma yapmak gerekir. Böyle bir araştırma bu tebliğ'in amacını aşmaktadır. Ancak, ötedenberi, Türk kamuoyunda vergi kapasitesinin yeterince değerlendirilmediği yolunda yerleşmiş ortak bir kanı vardır. Aslında, vergi yükünün dağılışının adaletsiz olduğu inancından kaynaklanan bu iddia ile ilgili olarak yeterli araştırmaların yapıldığı kanısında değilim. Belki vardır da ben görmemiş olabilirim. Ancak, çok kaba bir tahmin yöntemi de olsa, kamu harcamalarının yıllar itibariyle hangi ölçüde vergi gelirleri, hangi ölçüde borçlanma ve açığa dayalı finansman yöntemleriyle karşılandığı yolundaki bir kıyaslamanın bu konuda genel bir fikir verebileceğine inanmaktayım. Ayrıca, gerçek durum iddia edilen aksine olsa bile, bunun hiç ol-

mazsa kâmuoyu'nu tatmin etmek için İdare tarafından araştırmalara dayalı ve inandırıcı bir biçimde ortaya konulması gerektiğine inanıyorum. Bu sözlerimle, aynı konuda Üniversitelerimize de görev düşmediğini söylemek istemiyorum. Ancak, böyle bir araştırma için data'lar yönünden İdare'nin daha avantajlı olduğunu vurgulamaya çalışıyorum.

## 2) İktisadi ve Sosyal Beklentiler :

### a- Etkin Kaynak Dağılımı :

Şayet tam rekabet koşulları mevcut olabilseydi bazı iktisadî ve sosyal amaçlara ulaşabilmek için vergileme'den birşeyler beklemeye gerek kalmazdı. Çünkü, piyasa, gerçek faydayı ve gerçek maliyeti yansıtacak olan fiyat mekanizması yolu ile kaynakların optimum tahsisini, âdil bir gelir dağılımını ve iktisadî istikran sağlamaya yeterli olurdu. Ancak, biliyoruz ki durum gerçekte böyle değildir. Herşey bir yana, piyasanın kamusal ve yarı kamusal hizmetleri gerçekleştirmekteki yetersizliğinden ötürü devreye giren kamu kesiminin faaliyetleri bizatihi sapmalara sebebiyet vermekte ve sonuç kaynak dağılımındaki etkinliğin bozulmasına sebep olmaktadır. Buna, tekel-ler sebebiyle piyasaya serbest girişin önlenmesini, dışsallıktan, azalan maliyetlerle çalışan endüstrilerin sebep olduğu sapmalar v.b. faktörleri de eklemek gerekir. Bütün bunların sonunda, kamu otoritelerinin, kaynak dağılımında etkinlik yönünden meydana gelen sapmalar kısmen veya tamamen giderebilmek için ellerindeki çeşitli araçlarla duruma müdahale etmeleri kaçınılmaz hâle gelir. İşte bu araçlardan biri de vergi'dir. Vergileme yönünden nisbî fiatların yapısını değiştiren özel tüketim vergileri, vergilerin dar veya geniş tabanlı olması, gelir vergisi tarifesinin -artan oranlı olduğu varsayımı altında- yatay ve dikey eşitliği sağlamaktaki etkinliği, kurumlar vergisinin yansıyor yansımaması yansıyor ise hangi yönde yansıdığı, istisna ve muafiyetlerin sının gibi faktörler piyasadaki talep yapısında değişmelere sebep olur. Bu da kaynakların yeniden dağılımı sonucunu doğurur. Herşey bir yana, vergi, türüne ve kimden alındığına bağlı olarak değişmek kaydıyla özel talepte azalmaya ve kaynakların serbest kalmasına sebebiyet verir. Kamu harcamaları da serbest kalan kaynakların kamu kesiminde kullanılması sonucunu doğurur. Bütün bunların sonunda evvelce fonksiyonel gelir dağılımı sonunda belirlenen talep yapısı değişir. Biraz önce belirttiğimiz gibi talep yapısına bağlı olarak kaynak kullanımı da yön değiştirir.



**b- Âdil gelir dağılımı •**

Âdil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesinde ise durum biraz farklıdır. Çünkü, sorun kaynakların sektörler arasında değil, bireyler arasında aktarılmasıdır. Ayrıca, bu konuda sonuca sadece vergileme yolu ile ulaşmak da mümkün değildir. Harcama politikası da bu hususta en az vergileme kadar etkindir. Kaldı ki, gelir ve servet dağılımının belirlenmesinde rol oynayan miras kurumu, yetenek dağılımı, fırsat eşitliği v.b. faktörleri vergileme yolu ile etkilemek pek mümkün değildir. Bu durumda yapılabilecek şey fonksiyonel gelir bölüşümünü izleyen aşamada artan oranlı tarifelerle faktör gelirlerinin bir kısmını geri almak ve transferler yolu ile yeni bir bölüşümü gerçekleştirmektir. Burada, gelirin fonksiyonel dağılımı aşamasında vergilemenin bir rolü bulunmadığı hususunu gözönünde tutmak gerekir. Şu halde, vergileme yönünden önemli olan, kaynak dağılımı politikası ile etkilenmiş olan faktör gelirlerinin durumudur. Gerçi, gelir dağılımı konusunda kamusal hizmetlerin bölünmez niteliği ile bireylerin iktidar ilkesine göre bunların finansmanına katılmaları da sonuçta gelir dağılımını etkileyen önemli bir faktör olarak belirir. Ancak, sorunun bu yönü işbu tebliğin kapsamı dışında kalmaktadır. Bütün bunlardan sonra, vergilemenin, âdil bir gelir dağılımının gerçekleştirilmesindeki rolünün artan oranlı tarifelerin gerçek bir biçimde uygulanabildiği vergilerin bu amaçla çok iyi kullanılabilmesine bağlı bulunduğunu söyleyebiliriz. Bu hususta en elverişli vergi gelir vergisidir. Burada, Robert Haveman'ın da belirttiği gibi, yaygın inanın tersine gelir vergisinin bütün gelirleri kavradığını ve sadece ayarlanmış (veya düzenlenmiş) gayri safi geliri (adjusted gross income) vergilemeyi hedef aldığını unutmamak gerekir (6). Servet vergileri ise bu hususta sanıldığı kadar etkili ve verimli değildir. Bu hususu, gerekirse toplantıda ayrıntılı olarak tartışabileceğimizi düşünerek tebliği daha uzun tutmaktan kaçınmak için burada noktalıyorum.

**c- İstikrarın Sağlanması :**

Buradaki amaç, toplam arzla toplam talebin eşitlenmesine, kısacası dengeyi tam istihdamda yani kaynakların carî ücret seviyesinde tam olarak kullanılabileceği noktada sağlamaktır. Bunun için ön koşul, toplam talebin (burada toplam harcamalar veya efektif talep de-

f) Robert H. Haveman, *The Economics of the Public Sector*, s. 114.

yimlerini de kullanabiliriz) seviyesinin kaynakların tam olarak kullanılmasını mümkün kılacak düzeyde olmasıdır. Bu durumda sorunun, sadece toplam harcama seviyesiyle ilgili olduğu ileri sürülebilir. Ancak, unutmamak gerekir ki harcamaların finansman biçimi de istikrarın gerçekleştirilmesinde veya devamının sağlanmasında etkili olur. İşte, iktisadî istikrar yönünden vergilemenin fonksiyonu burada ortaya çıkar. Örneğin, diğer koşulların değişmediği varsayımı altında, toplam talep seviyesinin yükselip enflasyonist bir eğilimin ortaya çıkması durumunda talebi kısılabilmek için ya transfer harcamaları kısılar ya da vergiler arttırılır. İkisinin birarada kullanılması daha çok kullanılan bir yöntemdir. Bu gibi durumlarda vergileme yönünden yeni vergiler konulabileceği gibi mevcut vergilerin oranları da arttırılabilir. Burada önemli olan hangi gelir düzeyindekilerden alınacak hangi tür vergilerin talebin azaltılmasına daha çok yardımcı olacağıнын tayinindedir. Gelir azaldıkça marjinal tüketim meyli arttığından düşük gelirlilerden alınacak vergilerin talebi azaltıcı etkisi elbetteki yüksek gelirlilerden alınacaklardan daha fazladır. Kaldı ki, bu sonuncular vergiyi gelirlerinin tüketime değil de tasarrufa ayırdıkları bölümünden de ödeyebilirler. Ancak, talebi kısımaya yönelik böyle bir durumun adalet ilkesi ile çatışacağını da gözden uzak tutmamak gerekir.

Klâsikler, iktisadî dengenin kendiliğinden sağlanacağına şayet bozulursa yine kendiliğinden düzeleceğine inandıkları için vergilemeden fiskal fonksiyon dışında başka görevler beklememişlerdir. Ancak, çağımızda, enflasyon, deflasyon staglasyon gibi dengenin bozulduğu hâllerde durumun tekrar düzeltilebilmesi için para politikası araçlarının yanısıra bir maliye politikası aracı olarak vergilerden de yararlanılmaktadır. Burada önemli olan, verginin istikrar bozucu değil sağlayıcı bir niteliğe sahip olmasıdır. Bu da verginin türüne ve uygulanış biçimine göre değişir. Gerçek bir gelir vergisine otomatik ayarlayıcı sıfatının verilmiş olması da esasen iktisadî dalgalanmaların kanunda değişiklik yapmaya gerek kalmaksızın hafiflettiğinden ötürüdür.

Verginin istikrar sağlayıcı niteliğe sahip olabilmesi için ekonomi resesyon'a girdiğinde onu uyarması, enflasyonist eğilimlerinin ortaya çıktığı durumlarda ise harcamayı sınırlayıcı etkisinin hissedilmesi gerekir. Vergilerin dolaylı ya da dolaysız oluşlarına, yansıma durumlarına ve yönlerine ve nihayet geniş tabanlı olup olmamalarına göre istikrarın sağlanmasına ya da bozulmasına olan katkıları değişir. Bu

hususun ayrıntılı olarak sadece «vergileme ve iktisadî istikrar» yönünden ayrıca incelenip tartışılmasını yararlı olacağına inanmaktayım.

### 3- Uygulamada Elde Edilebilen Sonuçlar .

Uygulamada, vergilemeden beklenenlerin elde edilmesi pek mümkün olamamaktadır. Bu durumun önde gelen sebebi, vergi kanunlarının siyasal organlarda ele alındığı aşamada politik faktörün devreye girmesidir. Tüketicinin fayda, üreticinin kâr maksimizasyonu peşinde koşmasına paralel bir biçimde siyasal partiler de oy maksimizasyonu peşinde koşarlar. Bu durumda, teknik kadroların vergileme ile güdülen amaçları gözönünde tutarak hazırladıkları kanun tasarıları bazan çok önemli ölçüde erozyona uğrarlar veya yön değiştirirler. Buna, teknik kadroların, amaçların saptanmasında ve araçların kullanılmasında yapabilecekleri hataları da eklemek gerekir.

Kanımca gerçek şudur ki, vergi kanunları herşeyden önce fiskal gaye ile hazineye daha fazla gelir temin etmek için hazırlanırlar. Bu aşamada şayet yetenekli ve tecrübeli teknik kadrolar mevcut ise bunlar hiç olmazsa istikrarı bozucu, kaynak dağılımını ters yönde etkileyici ve gelir dağılımını daha da bozucu etki yapmamasına özen gösterirler. Bundan sonraki aşamalarda bu kadroların etkinliği her ülkenin sosyo-politik yapısına ve geleneklerine göre değişmek kaydıyla az veya çok kaybolur. Sonuçta siyasal tercihler belirlenirken baskı gruplarının etkinliği söz konusu olur. Ancak bu etkinin derecesi de yine her ülkenin içinde bulunduğu koşullara göre önemli değişiklikler gösterir.

Vergi kanunları yürürlüğe konulduktan sonra şayet istikrar bozucu ve gelir dağılımını ters yönde etkileyici sonuçlar görülürse bu defa bunların düzeltilmesi faaliyetlerine girişilir. Çoğu palyatif nitelikli bu tür düzeltmelerin beklenen sonuçları sağladığına pek rastlanmaz. Ancak, seçim sathı mailine girildiği dönemlerde vergilerin gelir dağılımı üzerindeki etkilerinin giderilmesi için çoğu kez özel bir çaba harcandığı dikkati çeker. Seçim sonrasında ise bu yoldaki gayretler genellikle askıya alınır.

Bazan, sosyo-ekonomik ve sosyo-politik şartlar tamamlanır ve bir vergi reformları sürecine girilir tşte vergileme ile öngörülen amaçları gerçekleştirebilecek kanunlar ancak bu gibi dönemlerde tedvin edilebilir. Bu gibi durumlarda dahi siyasal faktör yine de çok önem-

lidir. **1950** vergi reformlarında ziraî kazançların Gelir Vergisi kapsamının dışında olması bu düşüncenin somut örneğidir.

### III— VERGİ SİSTEMİMİZİN OLUŞUMU VE GELİŞME SÜRECİ:

Her vergi sistemi gibi Türk Vergi Sistemi de tarihî bir gelişmenin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Bugün için gelişmiş ülkelerde uygulanan her vergi, ülke koşullarının gerektirdiği bazı değişikliklerle -ki bu durum doğaldır- ülkemizde de uygulanmaktadır. Hattâ, **1950**'de Türkiye'de üniter gelir vergisi uygulanmasına başlanırken gelişmiş batı ülkelerinden bazıları henüz sedüler bir vergiyi uyguluyorlardı. Türkiye'nin bu husustaki tek eksiği son yıllara kadar Katma Değer Vergisinin vergi sistemimizde yer almamış olması idi. Bu eksiklik de **1985**'te giderilmiş ve sistem bütünüyle çağdaş bir nitelik kazanmıştır.

Ancak, çağdaş yapısına rağmen vergilerimiz daha önceki açıklamalarda belirtilen kriterlere nazaran acaba etkin midir? Bu sorunun cevabını araştırmadan önce kısa da olsa bugüne nasıl geldiğini açıklamakta yarar vardır. Zira, vergi sisteminin bugünkü kişiliğini bulması hiç de kolay olmamıştır. Geride külfet ve mihnet dolu nice yıllar ve bu maliyetleri fedakârca yükledikleri halde isimleri artık unutulmaya başlanan nice değerli isimler vardır. Kendilerini burada saygı ile anmamın ve hatırlamanın bir görev olduğuna inanıyorum.

Bu arada, gözönünde tutulması gereken bir önemli husus da şudur :

**1839-1923** döneminde Osmanlı Devletinin, **1923**'den sonra da özellikle Türkiye'nin ekonomik, sosyal ve siyasal yapısı diğer birçok ülkeye oranla daha derin ve daha seri bir biçimde değişmiştir. Türkiye'de vergi kanunlarının ülke gündeminde daha kısa fasıllarla yer almasının başlıca sebebi kanımca bu sürekli değişiktir. Bu arada, vergi reformlarının zamanında gerçekleştirilememiş olması da sorunun çok uzun süre ülke gündeminde kalmasına ve sonunda kronik hale gelmesine sebep olmuştur.

Yukarıdaki açıklamaların ışığı altında Türk Vergi Sisteminin tarihî gelişmesi dönemler itibariyle şöyle açıklanabilir (7).

(7) 1970'e kadar geçen dönemi ilgilendiren açıklamalar esas itibariyle 1981 yılında Vergi Reformları (Tax Reforms) Kongresine sunduğum Tebliğden alınmıştır. Bkz. Ekonomi Fakültesi Kamu Maliyesi Enstitüsü Yayını, İstanbul, 1981, S: 131-145.

### 1) 1839-1924 Dönemi ı

Ayrıntılara girmeden kısaca belirtmek gerekirse, Osmanlı İmparatorluğunun kuruluşundan **1839**'a kadar geçen dönemde şer'i ve örf'i vergilerden oluşan Osmanlı Vergi düzeninin ilkel, aynî karakterli, bölgesel ve çağının oldukça gerisinde bulunduğunu ifade edebiliriz. Durumun böyle olmasının kuşkusuz bazı sebepleri vardır. Bunlar nelerdir?

Diğer islâm ülkeleri gibi Osmanlı Devleti de kurulduğu yıllarda malî kurumlarını şeriat ve fıkıh hükümlerine göre düzenlemiş ve bunları hem arazî rejimi, hem de idarî kurumları ile sıkı bir biçimde irtibatlandırmıştır. Şeriatın kuralları değişmeyeceğine göre o kuralara dayanan şer'i vergilerin de toplumdaki gelişmeleri izlemesi mümkün olamazdı.

Örfî vergiler ise Osmanlı İmparatorluğunun kurulduğu ve yayıldığı ülkelerde eskiden de mevcut olup Osmanlılarca devam ettirilen ve sonradan konulan bazı diğer vergilerden oluşmakta idi.

Bütün bu şer'i ve örf'i vergilerin tarh ve tahsil sistemi ise vergi idaresinin değil bozuk olması, hatta hiç olmaması sebebi ile gerçekten ilkeldi. Bu durum hem gelir kaybına hem de kötüye kullanılması halinde haksızlığa, hattâ zorbalığa sebep olacak nitelikte idi. Nitekim son zamanlarda öyle olmuştu. İşte, temel amacı maliyede İslahat olan Tanzimat bütün bunlara son vermek istemiştir. Tanzimat öngördüğü amaçlara belki ulaşamamıştır. Fakat, tabir yerinde ise, **1839**'dan sonraki dönemin vergi reformları yönünden bu reformların Magna Carta'sı olarak niteleyebileceğimiz **1839** Gülhane Hattı Hümayunu öngördüğü amaçlar yönünden o günün koşullarına göre gerçekten çok ilerici idi. Bu dönemde, reform olarak isimlendireceğimiz değişiklikler nelerdir?

Tanzimatla başlayan malî ıslahat hareketinde vergi sisteminin aynilikten nakdiliğine çevrilmesine ve bölgesel olmaktan çıkartılıp merkeziyetçi bir niteliğe kavuşturulmasına büyük bir önem verilmiştir. Ortaçağ şer'i ve örf'i vergilerin kaldırılması ve yerlerine batının uyguladığı bazı vergilerin konulması yolundaki gayretler bu dönemin belirgin özelliğidir. Bu alandaki önemli girişimler, **1859**'da İslahatı Maliye adlı bir Komisyonun -ki sonraları Hazine Meclisi Âlisi adını almıştır- kurulması, emlâkin değeri üzerinden tahrir usulüne dayalı reel karakterli bir verginin uygulanmasına geçilmesi ve bu amaçla **1863** yılında Bursa vilayetinden başlamak üzere emlâkin tah-

rine başlanması ve yine **1863**'de Temettü Vergisinin uygulamaya konulmasıdır. **1970**'li yıllarda Bina ve Arazi Vergisi uygulamasından Emlâk Vergisine geçerken bütün çabalara rağmen tahrir usulünün gerçekleştirilemediği ve dünyada emsaline zor rastlanır bir biçimde emlâkin değerinin mükellefin beyanına dayandırıldığı düşünülürse **1863** yılındaki hareketin değeri daha iyi anlaşılır.

Yine **1859**'da kurulan ve Devletin maliyesini inceleyip vergi tutarlarını saptamakla görevlendirilen Islahat-ı Maliye Komisyonu bir bakıma **20.** yüzyılın ikinci yansında birçok ülkede ve bu arada Türkiye'de kurulan Vergi Reform Komisyonlarının **19.** yüzyılda az görülen örneklerinden biridir. Cumhuriyet Döneminin ilk yıllarında yerini kazanç Vergisine bırakan Temettü Vergisini de o günün koşulları içinde önemli bir aşama olarak kabul etmek gerekir.

Yukarıda açıklanan hususlara rağmen **1839**'dan sonraki dönemin vergi reformlarının başarılı olduğunu söyleyebilir miyiz? Bu soruyu doğrudan cevaplamak oldukça güçtür. Çünkü, kapitülasyonlar vergi reformlarından beklenen olumlu sonuçların doğmasını engellemişler ve Devletin **1854**'den sonra dış ülkelere borçlanmasına sebep olmuşlardır. Bu borçlanmaların, sonunda, **1881** Muharrem Kararnamesine ve **1886** yılında da Osmanlı Bankasından alınan **6,5** milyon tutarındaki borca karşılık Gümrük Vergisi Hâsûatının gösterilmesine neden oldukları düşünülürse yukarıdaki soruya olumlu cevap verilemez. Ancak, bu, sözü geçen dönemdeki vergi reformlarında öngörülen amaçların doğru ve **19.** yüzyılın koşullarına uygun atılcı bir karaktere sahip oldukları gerçeğini ortadan kaldırmaz.

## 2) **1925-1950** Dönemi :

Dönemin niçin **1923-1950** değil de **1925-1950** olarak ele alındığı sorusu haklı olarak akla gelebilir. Bunun sebebi Cumhuriyetin ilânından sonra vergiler alanındaki ilk ve önemli hareketin İmparatorluğun en yaygın ve popüler vergisi olan Âşar'm **1925**'de yürürlükten kaldırılmasıyla başlatılmış olmasıdır.

**1950**'ye kadar geçen dönemde belki sistemli ve bilimsel bir vergi reformuna gidilmemiştir; belki de gidilememiştir. Çünkü, önceleri **1929** Dünya krizi, sonra da İkinci Dünya Savaşı ülkeyi ekonomisi ve maliyesi ile çok güç durumlara düşürmüş ve Devleti daha çok güncel ve âcil nitelikteki sorunlarla uğraşmaya mecbur etmiştir. Buna rağmen, **1950**'ye kadar geçen dönemin vergicilik alanındaki iki önemli

özelliğinden birini Osmanlı İmparatorluğunun vergi sisteminin tasfiyesine ilişkin girişimler, diğerini ise tasfiye edilenlerin yerine o gün için modern sayılan vergilerin getirilmesi yolundaki gayretler oluşturmuştur. Gerçekten, sözü geçen dönem bir yandan eskiden kurtulma gayretlerinin, diğer yandan da yeniliklerin peşinden koşma çabalarının birbirine karıştığı bir dönemdir. Toplumun o dönemdeki sosyo-kültürel yapısı gözönünde tutulursa bunun ne denli güç bir iş olduğu kolayca anlaşılır. Nitekim, 1950'lilere yaklaşırken dahi Maliyede ne zaman bir sıkıntı ile karşılaşılsa «acaba Âşar'ı kaldırmasak daha mı iyi olurdu?» sorusuna aydınlar katında dahi rastlanabilmektedir.

Çok önemli ve cesaretli bir adım olan Âşar'ın kaldırılması ile meydana gelen boşluk 1926 yılında Umumi İstihlâk Vergisi ile doldurulmak istenmiştir. Hususi İstihlâk ve Eğlence Vergisi ile de tamamlanmaya çalışılan ve aynı yıl yürürlükten kaldırılan bu verginin yeri 1956 yılına kadar çeşitli Muamele Vergileri ile doldurulmak istenmiş fakat başarıya ulaşılamamıştır. Bu arada, önemli bir diğer vergi reformu da 1914 tarihli Temettü Vergisinin yerine yürürlüğe konulan ve o günün koşullarına göre çağdaş sayılabilecek olan Kazanç Vergisi uygulaması ile gerçekleştirilmiştir. Kazanç Vergisini o günlerin koşulları içinde çağdaş olarak niteleyebilmiş olmamanın nedeni sözü geçen tarihte Gelir Vergisi uygulamasının pek çok ülkede sedüler karakterli olup üniter niteliklisinin henüz yaygın hale gelmemiş olmasıdır.

Lozan Andlaşması hükümlerine göre ancak 1927'den itibaren yürürlüğe konulabilen hâmi (koruyucu) karakterdeki Gümrük Tarifelerini de Cumhuriyetin ilk yıllarının önemli vergi olayları arasında saymak gerekir.

1930-1950 döneminde vergi sistemi giderek bozulmuş ve bu dönemde değil bir reform yapmak, mevcut düzeni dahi korumak mümkün olamamıştır. Daha önce de değindiğimiz gibi bu durumun nedenleri 1929 krizi ile İkinci Dünya Savaşıdır. Bu iki tür olaydan birincisi bir tür Munzam kesir'i (centimes additionnels) hatırlatan iktisadi Buhran, Muvazene ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergilerinin sisteme dahil edilmelerine, ikincisi ise 1940'lardan sonra Gümrük Çıkış Vergisi ile aynı bir vergi olan Toprak Mahsûlleri Vergisi gibi çağdaş vergiciliğin kabul edemeyeceği iki yükümlülüğün uygulamaya konulmasına sebep olmuştur. Bugün dahi konuşulması bir takım sevimsiz çağıştırmalara neden olan ünlü Varlık Vergisi de yine bu dönemin ürünüdür.

Bilimsel, rasyonel esaslardan yoksun olan bütün bu vergilerin belirli bir mâli politikaya dayanmadıkları ve sadece Hazinesinin âcil gelir ihtiyacını karşılama amacına yönelik oldukları bilinmektedir. Ancak ne var ki, bu gerçek, 1945'e gelindiğinde vergi sisteminin modern görüşlere ve vergileme tekniğine aykırı karışık bir vergiler manzumesi haline gelmesinin de gerekçesi olmuştur.

### 3) 1950-1960 Dönemi i

Kanımcı, Cumhuriyet döneminin en büyük vergi reformu Yasama Organınca 1949 yılında kabul olunup 1950 yılında yürürlüğe konulan Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Vergi Usul Kanunu ve Esnaf Vergisi -ki birkaç yıl sonra kaldırılmıştır- Kanunları ile gerçekleştirilmiştir. Bu kanunların kabulü, 1925'den itibaren sürdürülen Türk Vergi Sistemini çağdaş vergicilik düzeyine erişirme yolundaki arayış ve çabaların olumlu ve somut bir sonucudur. Bu sonuca ulaşmak hiç de kolay olmamıştır. Her reformun gerçekleştirilmesi, diğer birçok faktörün yanısıra, öncülük yapan, sıkıntılara göğüs geren, davaya inanan ve etrafını da inandırabilen bir öncüler gurubu ile bir liderin varlığını gerektirir. Gelir Vergisi reformunda bu öncülüğü ve liderliğini Türk Vergiciliğine yaptığı büyük hizmetleri daima şükran ile hatırladığım Ali Alaybek üstlenmiştir. Yüksek öğretim alanında ülkemize unutulmaz hizmetleri geçen Prof. Neumark'm da bu davaya olan bilimsel katkısını elbetteki unutmamak gerekir. Gelir vergisinin -ki Kurumlar Vergisi onun bir parçası veya devamıdır- yanısıra Vergi Usul Kanununun yürürlüğe konulmasını da vergi hukuku alanında gerçek bir vergi reformu olarak kabul etmek gerekir.

1950'deki büyük vergi reformu görüldüğü gibi dolaysız vergilerle Vergi hukukunu kapsıyordu. Buna 1953'de yürürlüğe konulan ve Tahsil-i Emval Kanununun yerini alan Âmme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanunu da eklemek gerekir .1950'de dolaylı vergiler bu reformun kapsamı dışında kalmıştır.

1940'lı yılların sonuna doğru Gelir Vergisi reformunu gerçekleştirebilmek için hem teknik ve siyasal nitelikteki güçlükleri aşmak hem de Kazanç Vergisi alışkanlığının beslediği kamuoyunu bu reforma inandırmak gerekiyordu. O günkü idealist kadro bütün bu güçlükleri başarı ile aşabilmiştir.

1950 reformunun isabet ve başarısı nedir?

Önce belirtmek gerekir ki, 1950'lilere gelirken Türkiye'de artık kazanç vergisi uygulaması sürdürülemezdi. İlk kez İngiltere'de 18.



yüzyılın sonuna doğru ortaya çıkan Gelir Vergisi 20. yüzyılda piyasa ekonomisi düzenindeki ülkelerin en önemli vergilerinden biri haline gelmişti. Türkiye 20. yüzyılın ikinci yarısına girerken bu oluşumun dışında kalamazdı. Ancak, ne tür bir Gelir Vergisi kabul edilmeliydi sorusu üzerinde tartışılabilirdi.

Reformların onu gerçekleştiren kişi ya da kişilerin düşünce, formasyon ve eğilimlerine göre şekillendiği bir gerçektir. 1950 reformunun lideri olan Ali Alaybek Türkiye'den sonra Almanya'da da yüksek eğitim görmüştü. Prof. Neumark'mda bu reformdaki rolü ve payı düşünülürse örnek olarak Alman Vergi Kanunlarının seçilmesini yadırgamamak gerekir. O tarihlerde Fransa, Belçika ve İtalya gibi ülkeler henüz sedüler Gelir Vergisini uyguluyordu. Alman Gelir Vergisi ise üniter nitelikte olup, çok ileri bir düzeye erişmişti. 1950 reformu Alman Vergi Kanunları paralelinde gerçekleştirilince Türk Vergi sistemi dolaysız vergilerle vergi hukuku alanında birden bazı sanayileşmiş batı ülkelerinden de ileri bir düzeye kavuştu. Hele usule ve yargıya ilişkin hükümlerin tek bir kanunda kodifiye edilmiş olması Batı ülkelerinin pek çoğunda dahi o güne kadar gerçekleştirilememişti. İşte bu nokta, Türkiye'de daima eleştirilmiş ve ancak ileri ülkelerin uygulayabilecekleri bir vergi sistemi Türkiye için isabetli bir seçim değildir denilmiştir. Şahsen aynı kanıda değilim. Seçim belki çok cesaretlidir; Fakat o nisbette de isabetlidir. Böylesine bir seçimin bazı başlangıç güçlüklerinin ve kusurlarının olması elbetteki kaçınılmazdır. Bunlar zamanla yenilebilir. Nitekim sonuç öyle olmuş, çağdaş ve modern bir vergi olan Gelir Vergisi zamanla Türk Vergi Sisteminin vazgeçilmez bir unsuru haline gelmiştir. Gerçi bu kolay olmamıştır. Başlangıçta, teknik sebeplerle izah edilmeye çalışılmasına rağmen tamamen politik sebeplerden ötürü kapsam dışı bırakılan tarım kazançları Gelir Vergisi için bir önemli kusur teşkil etmiştir. 1960 sonrasında bu önemli aksaklık kısmen de olsa giderilmiş ve Gelh\* Vergisi çağdaş benliğine kavuşturulmuştur.

1950'de başlatılan vergi reformu hareketinin ilk ve büyük turu 1957'de Gider Vergileri Reformu üe tamamlanmıştır. Bu suretle dolaylı vergiler gurubu da reformun kapsamı içine alınmıştır. Gider Vergileri reformunda esas itibariyle İstihsâl Vergisi adı altında toplu muamele vergisi tipi benimsenmiştir. Bu tercih, bugünde sürüp giden çok şiddetli eleştirilen temel neden olmuştur. Şöyle ki :

1950'lilere gelindiğinde sanayileşmeyi önlediği ve kaçakçılığı teşvik ettiği hemen herkes tarafından kabul edilen Muamele Vergisinin

kaldırılması artık kaçınılmaz olmuştu. Ancak, yerine ne tür bir verginin konulması gerekeceği konusunda haklı gerekçelere dayanan somut bir öneri de mevcut değildi. Batı ülkelerinde çoğunlukla yayılı Muamele Vergisi uygulanıyordu. Katma Değer Vergisi ise 1954'de sadece Fransa'da uygulanmaya konulmuş olup, literatürde dahi yeterince tartışılmış değildi.

Toplu Muamele Vergisi türüne nazaran daha ileri ve bazı görüşlere göre daha az mahzurlu sayılabilecek yayılı muamele vergisi o tarihlerde Türkiye'de uygulanabilir miydi? Kanımca hayır; uygulanamazdı. Çünkü, mükellef sayısı son derece fazla olan yayılı muamele vergisi uygulamasının başarılı olabilmesi için etkin bir vergi idaresinin varlığı gerekirdi. Bu koşulların Türkiye'de bugün dahi mevcut olduğu iddia edilemez. Bu nedenle, mükellef sayısını birkaç bine indiren ve fiilen bilanço esasına göre defter tutan müesseselere inhisar ettiren İstihsâl Vergisini o günün koşulları içinde isabetli bir tercih olarak kabul etmek gerekir. Buna karşın Gider Vergileri Reformu ile ilgili şu iki eleştiride gerçek payı bulunduğunu da kabul etmek gerekir. Şöyle ki :

Dolaysız vergiler alanında reform yapılırken en ileri düzeydeki bir Gelir Vergisi sistemi kabul edildiği halde dolaylı vergilerde oldukça basit ve çağdaş olduğu pek iddia edilemeyecek İstihsâl Vergisi tercih edilmiştir. 1950 Vergi Reformunun temel ilkesi açısından bu bir çelişkidir. Ayrıca, Kanuna ekli 4 tabloda yer alan ve İstihsâl Vergisinin kapsamına dahil edilen ilk istihşâl maddelerinin - iplik hariç tamamına yakın bir kısmı o tarihlerde sadece İktisadi Devlet Teşekküllerinin ürettikleri maddelerdir. Bu nedenle, İstihsâl Vergisi özellikle başlangıçta âdeta bir KİT vergisi görünümünü kazanmıştır. Gerçi bu kusur bir ölçüde tablolann düzenlenmesi ve oranların saptanmasında gözönünde tutulacak bazı ilkelerle giderilebilirdi. Ancak, uygulamada bu da yapılmamıştır.

#### 4) 1960-1970 Dönemi :

Bu dönemi kanımca «Vergi Reform Komisyonu Dönemi» olarak adlandırmak gerekir. Çünkü bu dönemde gerçekleştirilen vergi reformlarında, Türk vergiciliğinde başlı başına bir görüş ve felsefenin temsilcisi haline gelen Vergi Reform Komisyonunun damgası vardır. Şahsen benim de yıllarca üye olarak içinde bulunduğum Komisyona ilişkin görüşlerimde tarafsız olamayacağım haklı olarak ileri sürülebilir. Buna rağmen, bütün gücümle değer yargılanmada objektif davranmaya gayret edeceğimi belirtmek isterim.

Vergi Reform Komisyonu dönemini iyice değerlendirebilmek için bu döneme nasıl ve niçin gelindiğini bilmekte yarar vardır. Hem bu husus hem de Vergi Reform Komisyonunun benimsendiği yaklaşımlar ile ilgili görüşlerimi bir başka araştırmamda aynen şu şekilde açıklamıştım:

**1960**'lara gelindiğinde, kamuoyunda vergi sisteminin yeni bir forma ihtiyacı bulunduğundan ısrarla sözediliyordu. Kısa bir süre öncede gerçekleştirilen büyük reformlara rağmen bu görüş nereden kaynaklanıyordu?

Kabul etmek gerekirken, **1950-1960** arası bir gözlem dönemidir. Reformların uygulamasını izlemek, aksayan ve eksik kalan yönleri saptamak her reformu izleyen doğal bir aşamadır. Böyle bir gözlem sonunda, **1960**'larda vergi sistemi hakkındaki ortak görüşler şöylece özetlenebilir :

Vergiden optimal hasıla sağlanamamaktadır; vergi yükünün dağılışı âdil değildir ve ücretliler aleyhinedir; vergi sistemi iktisadi kalkınmaya yardımcı olarak şekilde düzenlenmediğinden ekonomik ve sosyal fonksiyonlarını yerine getirememektedir.

**1960** sonrasının vergi sisteminin düzeltmek konusundaki ilk girişimi, sözü geçen yılın sonunda Gelir Vergisi Kanunu ile Vergi Usul Kanununun yeniden yazılmasıyla başlamıştır. (**193** ve **213** sayılı kanunlar). Aynı dönemde **192** sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanununda önemli bazı değişiklikler yapılmıştır. Sözü geçen girişimlerin amacı bir yandan toplam vergi gelirlerinde bir artış sağlamak öte yandan vergi yükünü daha âdil bir şekilde dağıtmak idi. Bu amaçlarla vergi dışında bırakılan tarım kesimi Gelir Vergisi kadrosu içinde vergilendirilmeye başlanmış vergi kaçakçılığını önlemek amacıyla bir güvenlik tedbiri olarak «servet beyanı» müessesesi ihdas edildiği gibi **1950** ve **5421** sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile vergi sistemine ithal edilmiş bulunan ortalama kâr hadleri ve gider esası müesseseleri de esaslı bir şekilde tâdil edilmiştir.

Vergi kanunlarında yapılan sözü geçen değişiklikler o tarihlerde büyük tepkilerin doğmasına sebep olmuştur. Aslında iyi niyetle girişilmiş bütün bu çabaların en önemli kusuru çok aceleyle getirilmiş olmasıdır. Hiçbir araştırmaya ve danışmaya dayanmadan büyük bir acele ile yeniden yazılmış kanunlarda hata yapmamak esasen mümkün olamazdı. Nitekim, kısa bir süre sonra önemli sayılabilecek bazı değişiklikleri gerçekleştirmek kaçınılmaz bir hâl almıştır. Bu

koşullar karşısında devrin Maliye Bakanı, vergi sistemini bütünüyle incelemek ve önerilerde bulunmakla yükümlü bir Vergi Reformu Komisyonununun 1961 yılında İstanbul'da çalışmalarına başlamasını uygun görmüştür. Çalışmaları bazen kısa ve geçici kesintilere uğramış olmasına rağmen 1961-1972 yılları arasında değişik kompozisyonlarla sürekli olarak faaliyette bulunan Vergi Reform Komisyonununun görevi şu şekilde ifade edilmiştir. «...yeni vergilerin bozulan taraflarını düzeltmek ve bilhassa girişilen reformu korumak, tamamlamak, ileri götürmek, değişen şartlara ve münasebetlere intibak ettirmek üzere, kompetan bir reform heyetinin devamlı ilmi çalışmalarına ihtiyaç duyulmuş ve bu fonksiyonu ifa etmek üzere İstanbul'da 1961 yılında tam selâhiyetli Vergi Reform Komisyonu kurulmuştur.»

Türk vergiciliğinde başlı başına ayn bir görüş ve felsefenin temsilcisi ve savucusu haline gelen Vergi Reform Komisyonununun vergi meselelerine yaptığı temel yaklaşım: 1) Vergiden optimal hâsılayı sağlamak, 2) Türk vergi sistemini sosyal ve ekonomik fonksiyonlarını gereği gibi yerine getirecek şekilde düzenlemek, 3) Vergi kanunlarını hem yükümlüler hem de uygulayıcılar için kolay anlaşılır, rasyonel, açık ve basit bir hale getirmek, 4) Vergi hukukunu demokratik prensiplere göre geliştirmek ve yükümlü haklarını koruyacak bir biçimde yeniden düzenlemek yönünden olmuştur. Türkiye'nin iktisadi kalkınmasının karma ekonomi' düzeni ile gerçekleştirileceğini gözönünde tutan Vergi Reform Komisyonu önerilerinde daima yükümlülerin tasarruflarını ve yatırımlarını vergi yolu ile teşvik etmeyi önemle gözönünde bulundurmuştur. Sözü geçen amaca ulaşabilmek için Komisyon ayrıca, kısa dönemde vergi hâsılatında azalmaya sebep olabilecek bazı vergi indirim tedbirlerini önermekten de çekinmemiştir. Bunların en önemlileri yatırım indirimi, hızlandırılmış amortismanın bir türlü olan degresif amortisman, ihracatta vergi iadesi, tarıma konulmuş gelir vergisi kapsamının daraltılması gibi hususlardır.

27 Mayıs 1960 Devrimini izleyen dönemde Vergi Reform Komisyonununun da katkısıyla gerçekleştirilen reform hareketleri sonunda, vergi sistemine kazandırılan yeni müesseseleri şöyle sıralamak mümkündür.

Yatırım indirimi, değer fazlası (plus-value) istisnası, yeniden değerlendirme, azalan bakiyeler üzerinden hesaplanan (degresif) amortisman usulü, zarar nakli, zirai kazançların vergilendirilmesi, servet beyanı, vergi uzlaşması.

Vergi Reform Komisyonunun faaliyet ve hizmetleri bazılarınca çok beğenilmiş, bazılarınca da şiddetle eleştirilmiştir. Bu Komisyonun raporları hattâ devrin Hükümeti tarafından bazı yabancı bilim adamlarına da incelettirilmiştir. Aradan yeterli bir süre geçtiği için bu konularda bugün artık daha rahat ve tarafsız bir yargıya varılabilir.

Önce şu hususu belirtmek gerekir ki, Vergi Reform Komisyonu çalışmalarında, karma ekonomiye dayalı bir piyasa ekonomisi modelini esas almıştır. Böyle bir ekonomide verginin malî, ekonomik ve sosyal (Vergi Reform Komisyonu raporlarındaki deyimî ile fiskal ve ekstra fiskal) fonksiyonlarını gereği gibi yerine getirebilmesi koşullarını araştırmıştır. Komisyon, çoğunluğu Maliye Bakanlığından olmak üzere Üniversitelerin, D.P.T.'nin ve Türkiye Odalar Birliğinin temsilcilerinden oluşmuştur. Komisyon raporları incelendiğinde açıkça saptanacağı üzere, üyeler arasında kesinlikle bloklaşma, zıdlaşma ve guruplaşma gibi durumlar görülmemiştir. Bu, Komisyonun sorunlara tarafsız, âdil ve objektif bir tutum içinde yaklaştığının bir karinesi olarak kabul edilebilir.

Vergi Reform Komisyonu görüşlerine karşı ilk tepki D.P.T.'den gelmiştir. Vergi Reform Komisyonu ile Devlet Planlama Teşkilâtımızın görüş ayrılığına düştükleri kususların en önemlisi tarım gelirlinin vergilendirilmesine ilişkin olanıdır. Komisyon, tarım gelirlerinin de Gelir Vergisi kadrosu içinde vergilendirilmesi gerektiği, aksine bir davranışın hem vergi sistemimizin yapısını bozacağı, hem de bilimsel kurallara aykırı düşeceği, Türkiye'nin içinde bulunduğu sosyal ve ekonomik koşullar gereği tarım sektöründen fazla birşey ümit etmenin uygun düşmeyeceği, gelişmiş ülkelerde dahi durumun sözü geçen şekilde bulunduğu inanç ve kanısında idi.

Devlet Planlama Teşkilâtı ise Vergi Reform Komisyonunun biçim faktörüne fazlaca önem verdiğini, tarım sektöründen sağlanan vergi gelirlinin çok düşük olduğunu, oysa bu sektörde önemli bir vergi rezervinin bulunduğunu, bu sebeple de biçim unsuruna aykırı görülse dahi tarım gelirlilerinin gelir vergisi kadrosu dışında ve ayrı bir tekniğe göre vergilendirilmesi gerekeceği tezini savunuyordu.

Vergi sistemimizin mimarisine gerçekten büyük önem veren Komisyon ile plânın finansmanı sorununa öncelik tanıyan D.P.T. arasında götürü vergilemenin kapsamının giderek daraltılması ya da belirsiz süre için genişletilmesi konusunda da görüş ayrılığı vardı. Ko-

misyonun modern vergiciliğin gerçek gelir esasına dayanması dolayısıyla götürü vergilemenin kapsamının giderek daraltılması görüşünde olmasına karşılık DPT Türkiye'de daha uzunca bir süre götürü vergilemeyi geniş kapsamlı bir biçimde uygulamak gerektiğine inanıyordu.

Yukarıda kısaca açıklanan görüş farklarının iyice belirlendiği sıralarda, Türk hükümeti, Ankara'daki Federal Almanya Büyükelçiliğine vergi sorunları üzerinde ilim adamlarının yer alacağı bir Alman Uzmanlar Komisyonu ile istişare etmek istediğini bildirmişti. Talep hemen kabul edilmiş ve harcamaları O.E.C.D.'nin «Avrupa Produktivite Ajansı» tarafından finanse edilen Alman uzmanları Türkiye'ye gelerek çalışmalara başlamışlardı. Türk hükümetinin arzulanmış olmasına rağmen maazereti sebebiyle F. Neumark'm katılamadığı Alman heyeti G. Schomölders, P. Senf'ten oluşmuştu. İncelemeleri sonunda düzenleyip Hükümete sundukları raporda «.....bugünkü Türk Vergi sistemi, karşılaştığı bütün güçlükleri yenmek suretiyle zamanımızın icablarını karşılayıcı büyük başarılı bir eser olarak kurulmuş bulunmaktadır» yargısına varan Alman Heyeti bazı tenkit ve önerilerde de bulunmuşlardı. Alman İlim Adamları Türkiye'deki vergi rezervlerinin dolaylı vergilerde, özellikle akaryakıtta gizli olduğu kanısında idiler. Sözü geçen Heyet üyeleri bu konudaki görüşlerinin gerekçesini özetle şöyle izah ediyorlardı. Tarım kesimi mensupları ile küçük esnaf ve iş sahiplerini kapsayan geniş kitlenin kamu giderlerine sadece dolaylı vergiler yolu ile katıldıkları bir realitedir. Bu itibarla, dolaylı vergilerin genel vergi hâsılatı içindeki hissesini biraz daha arttırmak, Türkiye gibi genişlemekte olan bir ülke için yerinde bir harekettir;

1962 yılının ilk aylarında bir başka ünlü İlim adamı daha Türkiye'ye gelmiş ve Türk vergi sistemi hakkında bir rapor düzenlemiştir. DPT'nin daveti üzerine Türkiye'ye gelen bu ünlü ilim adamı İngiliz iktisatçısı N. Kaldor'dur.

N. Kaldor'un düzenleyip devrin Başbakanına sunduğu «Türk Vergi Sistemi Hakkında Rapor» da ifade ettiğine göre «İktisadî kalkınma konusunda vergileme meseleleri birbirinden tamamen farklı iki ayrı görüş açısından ele alınırlar. Teşvik tedbirleri ve kaynaklar. Yatırımların ve kalkınmanın yetersiz oluşunun asıl sebebinin gerekli teşvik tedbirlerinin yokluğu inancında olanlar, kamu gelirleri üzerindeki olumsuz etkisine bakmaksızın, vergileme meselelerini teşvik tedbirlerini arttırıcı ve islâh edici açıdan incelerler. Yatırımların ve

dolayısıyla kalkınmanın seviyesinin düşüklüğünün esas itibariyle kaynakların kıtlığının bir sonucu olduğuna, inananlar ise, meseleyi, ilâve vergileme yolu ile yatırabilecek kaynakların arttırılması yönünde ele alırlar.» N. Kaldor önerilerinde ikinci görüşü benimsemiştir. İngiliz iktisatçısının raporunda önerdiği hususların en ilginç tarımın vergilendirilmesine ilişkin olanıdır. N. Kaldor, gelir vergisinin, kendi deyimiyle Türkiye gibi memleketlerde ziraatın vergilendirilmesi konusunda verimsiz ve sakar bir âlet olduğu inancındadır. N. Kaldor bu konuda matrahı her bir bölgenin ve her bir arazi tipinin ortalama safî zirai hâsılası olan artan oranlı bir verginin uygulanmasını önermiştir. Önerilen bu vergi herhangi bir toprak parçasının fiilî hasılasından ziyade potansiyel hasılasına dayanacaktır. Potansiyel hâsıla ile kastedilen husus, toprağın vasat bir müesseriyle işletilmesi halinde yaratacağı hâsıladır. N. Kaldor'a göre böyle bir vergi hem 1.000 milyon hasılat sağlayacak hem de toprak reformunun gerçekleştirilmesine yardımcı olacaktır (8).

Görülüyor ki, N. Kaldor Alman İlim adamlarından farklı düşünmekte ve Vergi Reform Komisyonunun önerilerini benimsememektedir. DPT'nin N. Kaldor'un görüşlerini savunmasına karşın, devrin Hükümeti, uygulamada Vergi Reform Komisyonunun önerilerini benimsemiştir.»

Yukarıda açıklanan görüş ayrılıkları aslında siyasal tercihlerdeki farklılıklarla bunun bir sonucu olan değişik yaklaşımlardan kaynaklanmıştır. Ne yazık ki, o tarihlerde bizler - hiç değilse şahsen ben- bu gerçeği görememiş ve sorunları hep teknik düzeyde tartışmışızdır. Örneğin; N. Kaldor'un raporlarında ileri sürdüğü iki görüş açısından ilkinin benimseyen Vergi Reform Komisyonu ile Alman bilim adamları piyasa ekonomisinin gereklerine göre hareket etmişlerdir. İkinci görüşü benimseyen N. Kaldor ile onun görüşünü paylaşanların siyasal tercihleri piyasa ekonomisinden yana olmamıştır. Bu durumda doğal olarak her iki tarafın Vergi Reformu konusundaki yaklaşımları da birbirinden farklı olmuştur. Bugün de kesin kanım odur ki, 1960-1970 dönemindeki Vergi Reformları başarılıdır. Ve bunun da onuru, bu arada doğal olarak varsa kusuru, büyük ölçüde Vergi Reform Komisyonuna aittir.

- (8) N. Kaldor Türkiye'nin Başbakanına sunduğu Raporu sonradan bazı küçük değişikliklerle "Taxation For Economic Development" başlığı altında Journal of Modern African Studies, Vol. 1, No.1, 1963'te yayınlamıştır. Bu yazı Ö. Faruk Batırel tarafından Türkçe'ye çevrilip «Az Gelişmiş Ülkeler, Kamu Maliyesinde Seçme Yazılar» başlıklı kitapta yayınlanmıştır; 1978, s. 75-91.

##### 5) 1970-1980 Dönemi :

Bu dönem kanımca Türk- Vergi Sisteminin -en azından mimarisinin- bozulmaya başladığı bir dönemdir. Vergi mimarisi deyimini sık sık kullandığım ve bu şekil unsuruna da diğer bazı faktörlerin yanı sıra önem verdiğim dikkati çekmiştir. Bir bakıma şekil unsuru üzerinde bu denli durmanın bir hata olduğu ileri sürülebilir. Bu konuda şu inancımı bir kez daha açıkça belirtmek isterim. Şekil unsuru elbetteki tek başına bir şey ifade etmez. Ancak ne var ki, ileri ve çağdaş bir modeli ilke olarak benimsemeden etkin bir Vergi sistemini gerçekleştirmek de mümkün değildir. Bugün için toplam vergiyi gerçek bir artan oranlılık içinde vergilendirmeyi öngören üniter bir gelir vergisi sisteminin dışında bir vergi tipi ile âdil bir vergilemeyi gerçekleştirmek mümkün değildir. Sistemin temel yapısı içinde böyle bir vergi tipi benimsendikten sonradır ki, ülkenin koşullarına göre özel hükümler, özel tedbirler ve özel bazı durumları karşılayan özel teknikler geliştirilebilir. Yoksa etkin bir vergi idaresinin mevcut olmayışından ötürü iyi bir biçimde uygulanamıyor ve vergi kaçakçılığına sebebiyet veriyor diyerek yeniden Kazanç Vergisine ya da Afrika'da yeni kurulan ve okuma yazma oranı % 1-3 arasında olan bazı ülkelere Birleşmiş Milletlerce tavsiye edilen Baş Vergisine Türkiye'de elbetteki dönülemez. Hatta bu türdeki vergilerin uygulamaya konulması dahi düşünülemez. Bunlar yapılırsa ne olur? Kanımca bu tam manâsıyla bir geriye dönüş ve yapılanı bozup yıkmaktan başka bir şey olmaz. İşte 1970-1980 dönemini karakterize eden en önemli özellik-fazlaca abartılmaması kaydıyla-bu türden bir bozulmanın başlangıcı olmuştur. Vergi Sistemine sadece malî gerekçelerle kaba bir yama gibi monte edilmeye çalışılan İşletme Vergisi ile Tasarruf Bonolarından sağlanan hâsılatın boşluğunu doldurma amacına yönelik Malî Denge Vergisi türünden yükümlülükler hep bu dönemin ürünüdürler. Ayrıca, Bina ve Arazi Vergisinin yerini alan Emlâk Vergisi de yine bu dönemde çıkartılmıştır. Aslında bir reform niteliği kazanabilecek olan Emlâk Vergisi ne yazık ki matrahını teşkil eden Emlâk değerinin saptanmasının mükellefin beyanına dayandırılması sebebi ile reformcu karakterini kaybetmiştir.

Bu dönemde niçin bir Vergi Reformu gerçekleştirilememiştir?

Bunun sebebi tamamen politiktir. Çünkü 1970 sonrası dönemi Türkiye'nin uyumsuz koalisyonlar, zayıf çoğunluklu iktidarlar ya da azınlık hükümetlerince tamamen siyasal tavizlere öncelik ve önem vererek ve bu tavizlerden güç alarak yönetildiği dönemlerdir. İktisat-



di koşulların çok zorlamasına rağmen, bu dönemde ne yazıkki parlamentodan sermaye kazançlarını vergilendirmeye yönelik Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisinin dışında reformcu nitelikte bir Vergi Yasası dahi ıkartılamamıştır. Bu arada, Hususı Otomobil Vergisinin Motorlu Kara Taşıtları Vergisine dönüştürülmesini pek bir yenilik saymadığımı da belirtmek isterim. Hattâ, **1963** de düzenlenen Gelir Vergisi Tarifesinin arada geçen sürede meydana gelen korkunç enflasyon nedeniyle artan oranlı niteliğini kaybedip düz oranlı bir vergi haline dönüşmesine de seyirci kalmıştır. Vergilemedeki dikey adaleti kökünden yokeden bu durumun düzeltilmesi yolundaki bütün girişimler parlamentodaki kısır çekişmelerden ötürü bir sonuca bağlanamamıştır. Bütün bunların sonucu olarak vergi sistemi Hazine için verimsiz, mükellef için adaletsiz, vergi yükünün dağılışı bakımından ücretliler aleyhine taraf tutan ve gelir dağılımını düzeltmeye yardımcı olmak bir yana hattâ daha bozan bir nitelik kazanmıştır.

#### **6) 1980 Sonrası Dönemi :**

**1980** sonrası **1970-1980** döneminin yıktıklarının onarılması dönemidir. Ayrıca, **1950**'nin büyük vergi reformu Katma Değer Vergisi'nin sisteme dahil edilmesiyle -ki bu da gerçek bir vergi reformudur- yine bu dönemde tamamlanmıştır.

**1980** sonrası dönemin vergileme alanındaki bütün tasarrufları isabetli ve başarılı mıdır? Buna tek kelime ile olumlu cevap vermek elbetteki mümkün değildir. Ancak, bir çok olumlu yönlerinin bulunduğunu görmezlikten gelmek de mümkün değildir. Bunlardan bazılarını lehte ve aleyhte olan yönleriyle ve kısaca şöyle özetlemek mümkündür:

#### **a- Vergi Tarifesinin Islahı :**

**1980**'e gelindiğinde düz oranlı hâle gelmiş olan Gelir Vergisi tarifesi **1980** sonrasında tedricen yeniden artan oranlı hâle getirilmeye çalışılmıştır. **1980**'deki değişiklikler sonunda ortaya çıkan durumu aşağıdaki tablo'dan izlemek mümkündür.

Vergiye Tabi Gelir (Matrah)	Eski Tarifeye Göre (%)	Yeni Tarifeye Göre (%)	Fark (o/0)
250.000	46.85	40.00	- 6.85
500.000	53.37	40.00	-13.37
750.000	57.39	40.00	-17.39
1.000.000	60.04	40.00	-20.04
1.500.000	60.00	41.67	-18.33
2.000.000	60.00	42.50	-17.50
3.000.000	60.00	43.33	-16.67
4.000.000	60.00	45.00	-15.00
5.000.000	60.00	46.00	-14.00
6.000.000	60.00	48.33	-11.67
7.000.000	60.00	50.00	-10.00
8.000.000	60.00	51.25	- 8.75
9.000.000	60.00	52.22	- 7.78
10.000.000	60.00	53.00	- 7.00
15.000.000	60.00	58.67	- 1.33
20.000.000	60.00	62.75	+ 2.75
25.000.000	60.00	65.20	+ 5.20

Kaynak : Ahmet Sanver Doğu'nun 1981'de İ.İ.T.A. Ekonomi Fakültesince düzenlenen Vergi Reformları Kongresine sunduğu tebliğ. (Yukarıdaki yüzdeler indirimsiz olarak hesaplanmıştır.)

Görülüyorki 1980 öncesinde vergi tarifesi 1.000.000 dan itibaren düz oranlıdır. Bunun anlamı aylık geliri 90.000.— TL olan ile aylık kazancı 9.000.000.— TL olanın aynı oranda vergi ödemesidir. Ancak durum, 1981'de de tam olarak düzeltilememiştir. Bunu yukarıda % 40'tan başlayan zayıf artan oranlı rakkamlardan izlemek mümkündür. Buna mukabil 1980-1985 yılları arasında vergi tarifesinde kademeli olarak yeni düzenlemeler yapılmış ve bütün bu düzenlemeler sonunda meydana çıkan ortalama nisbetler şöyle bir görünüme kavuşmuştur.

Gelir Düzeyleri (TL.)	1980 ve Öncesi(%)	1981 (%)	1982 (%)	1983 C/o	1984 (%)	1985 (%)	1986 (%)
1.000.000	60	40	39	36	30	25	25
5.000.000	60	46	45	43.2	37.2	32.2	27
10.000.000	60	53	52	51.1	45.1	40.1	30.5
15.000.000	60	58.7	57.7	57.1	51.7	46.7	33
25.000.000	60	65.2	64.2	63.8	57.8	52.8	36
Sonrası	60	65.0	65.0	65.0	60.0	55.0	36-50

Gelir vergisi tarifesinin 1980'deki gerçekten hazin hâle gelmiş olan görüntüsü bugün için mevcut değildir. Ancak, sonuç yine de tatmin edici olmaktan uzaktır. Çünkü, etkin bir vergi tarifesinin Türkiye gibi kişi başına düşen gelirin bin dolar civarında olduğu bir ülkede % 25'den başlatılması son derece sakıncalıdır. Bu durum, ancak, tarifenin 1963 tarifesinde olduğu gibi % 10'dan başlatılması ve günün koşullarına göre düzenlenecek âdil bir tarifenin endekse bağlanması ile düzeltilebilir. Aksi halde Türkiye gibi enflasyonun yüksek düzeyde seyrettiği ülkelerde tarife belli bir sürede yeniden düz oranlı hale gelir ve gelir dağılımını bozar. Siyasal koşullar, Kanun'da Bakanlar Kuruluna verilen % 10 azaltma veya artırma yetkisine rağmen, tarifenin her zaman kolaylıkla yeniden düzenlenmesine imkân da vermeyebilir. Bu durumda tarifeyi endekse bağlamak kanımca en rasyonel davranıştır. Böyle bir durum gerçekleştirilebilirse Gelir Vergisinden beklenen gelir dağılımındaki düzeltici fonksiyon da yerine getirilmiş olur.

Bugün için pek yaygın olmayan ve teknik güçlükleri de bulunan endekslleme konusunu C. Shoup'un Türkiye'de sunulan (kendisi rahatsızlığı sebebiyle toplantıya gelememişti) bildirisindeki şu satırlarla noktalamak istiyorum (9).

«Endekslleme, gelir vergisinde uygulanan en yeni çağdaşlaşma yöntemidir. Şimdilik, bu yöntemi benimseyen bir kaç ülkede, endekslleme gelir vergisi oranlarıyla ve geçim endeksi uygulanan vergi muafiyeti ile sınırlıdır. Böylece, gerek vergi oranı gerekse muafiyetin yapısı, gerçek rakamlarla aşağı yukarı sabit tutulabilmektedir. Örneğin 80.000-100.000 gelir diliminde uygulanan vergi oranı yüzde 35 ise, geçim endeksi de yüzde 50 artarsa, yüzde 35 oranı bu artıştan itibaren 120.000-150.000 dilimine uygulanır.»

b- En az geçim indiriminin kaldırılması :

Gelir vergisine «âdil vergi» niteliğini kazandıran -çünkü belli teknikler uygulanmazsa bu niteliği kazanamaz- bazı vergileme tekniklerinin bu vergiye uygulanabilmesidir: Bunlar etkinlik sırasıyla artan oranlılık, en az geçim indirimi ve ayırma prensibidir.

1986'da yapılan düzenlemeler an az geçim indirimini vergi sisteminden fiilen kaldırmıştır. Gerçi ücretliler için uygulanan bir «özel

(9) Türkiye'de Vergi Kaybı ve Önlenmesi Yolları, Ekonomik ve Sosyal Etüdler Konferans Heyeti Yayını, İstanbul, s. 137.

indirim» mevcuttur. Ancak özel indirim emek gelirine çok az da olsa ayrıcalık tanıyan ayırma prensibinin bir uygulama aracıdır. En az geçim indirimi ise gelir vergisi mükelleflerinin hepsini kapsayan bir tekniktir ve gelir vergisini uygulayan her ülkenin mevzuatında yer almaktadır.

En az geçim indiriminin Türkiye'deki uygulaması nedense ötedenberi bir sorun haline getirilmiştir. Örneğin 1968 yılına kadar uygulanan matrahtan indirim usulü o tarihte terkedilmiş ve «décote» adı verilen Fransız kökenli vergiden indirim - ki son derece adaletsiz bir uygulama idi- usulüne geçilmiştir. Şimdi de sistemden bütünüyle çıkartılmıştır. Şahsen bu yoldaki düzenlemenin gerekçesini anlayabilmiş değilim. Amma sonucunu kavrayabiliyorum. Gelir Vergimiz adalet ilkesi açısından yara almış, etkinliği zedelenmiştir.

c- Vergi yükü :

Türkiye'deki vergi yükü ile ilgili hesaplamalar ötedenberi Konsolide Bütçe'de yer alan vergi gelirlerinin GSMH oranlanması suretiyle yapılırdı. Mahallî idarelerin tahsil ettikleri vergi, resim, harç v.b. yükümlülükler ile parafiskal gelirlerin hesaba dahil edilmediği bu yöntem yanıltıcı bazı sonuçlar da doğururdu. Örneğin, gelişmiş ülkelerle yapılan kıyaslamalarda yukarıda sayılan bütün kamu gelirlerinin dahil edilmesiyle hesaplanmış olan yüzdeler Türkiye'deki vergi yükünü olduğundan küçük gösterirdi. İlk kez «1985 Yıllık Ekonomik Rapor»da diğerlerinin yanısıra Toplu Konut Fonu'nun da gözönünde tutulduğu hesaplamalar açıklanmıştır. Nitekim, eski yöntemle yapılan hesaplama 1983 yılının vergi yükü 16.8 iken yeni hesaplamada bu yüzde 21.3'e (yaklaşık % 25 artış), 1984 yılının eski hesaplamada 13.0 olan vergi yükü ile yeni hesaplamada 17.3'e (yaklaşık % 30.7 artış) yükselmiştir (10).

Vergi yükü hesaplarının sonuçlarını değerlendirirken bazı hususları önemle gözönünde tutmak gerekir. Bunlardan ilki, vergi yükünün, enflasyonun hızlı seyrettiği dönemlerde nominal gelirdeki artışın artan oranlara yansımaları sebebiyle GSMH'dan daha hızlı artmasıdır. Bunun yanısıra, gelir bölüşümünü gözönünde tutmadan global vergi yükünün sayısal değerine bakarak bir sonuç çıkartmak son derece yanıltıcı olur. Çünkü gelir bölüşümü, dolayısıyla adalet

(10) Bkz. 1985 Ekonomik Rapor, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Yayını, s. 71-72.

ilkesi açısından önemli olan global vergi yükü değildir; bunun bölünüş biçimidir. Bu da ancak, vergi yükünün gelir bölüşümü ile irtibatlandırılması suretiyle yapılabilir.

Global vergi yükü hesaplan vergi gayreti kıyaslamaları yönünden de önem ve değer taşır. Ancak, burada da sorunu vergi kapasitesi ile irtibatlandırmak gerekir. GSMH'nin ve buna bağlı olarak Gayrisâfi Yurt İçi Hâsıla'nın düşük olduğu gelişmekte olan ülkeler ile sözü geçen hâsılanın yüksek olduğu ülkelere ait sayısal değerlerin karşılaştırılması yanlış değer yargılarına varılmasına sebep olabilir. Bu itibarla kişi başına ortalama yıllık gelirin bin dolar olduğu Türkiye'de % 20'i bazan aşan, bazan biraz altına düşen vergi yükü kanımca düşük sayılamaz. Ancak, bu yükün âdil dağıtılamadığını reddetmek de mümkün değildir. Burada önemli olan, kaynak dağılımı ile ilgili olarak, iktisadî kalkınmanın kamu kesimi ağırlıklı bir politika ile mi yoksa piyasa aracılığı ile mi sağlanacağı hususunun saptanmasındadır. Bu bir siyasal tercih sorunudur. Şayet birinci yol seçilirse kalkınmanın finansmanı cebri tasarruf yöntemi yani vergilerle finanse edileceğinden vergi yükünü ağırlaştıracak yöntemlere başvurmak gerekecektir. Piyasa ekonomisi alternatifi benimsenirse tasarrufları arttırıcı, yatırımları teşvik edici tedbirlere başvurmak gerekeceğinden vergi yükünün nisbî olarak daha aşağı seviyelerde bulunması fazla bir önem taşımayacaktır. Türkiye'deki siyasal iktidar hâlen istikrarın sağlanması ve kalkınmanın gerçekleştirilmesi için piyasa ekonomisi modelini seçtiğine göre vergi tedbirlerinin cebri tasarrufu arttırıcı değil, teşvik tedbirlerine öncelik veren bir yapıya kavuşturulması yolundaki düzenlemeler isabetlidir. Ancak, bu koşullar altında, cebri tasarrufu arttırıcı yöntemlere ağırlık verilmemesi gerekir demenin fiskal hâsılayı arttırmaya yönelik vergi kaçakçılığını önleyici tedbirlere başvurulmaması demek anlamına gelmediğini de gözönünde tutmak gerekir.

#### **ç- Kurumlar vergisine ilişkin düzenlemeler :**

Kurumlar vergisine ilişkin düzenlemeler bu verginin Gelir Vergisi ile tüm bağlantısının kesilmesi sonucunu doğurmuştur. Bu durumda, 1980 sonrasında vergi sistemimize giren vergi alacağı «avoir fiscale» uygulaması da fiilen sona ermiştir. Oysa, Avrupa Topluluklarında CAET'de demiyorum; çünkü 1970'lerden bu yana AET Andlaşmasının yürürlükte olmasına rağmen 1969'daki Füzyon Andlaşması ile Avrupa Toplulukları oluşturulmuştur ve o zamandan beri

hertürlü yayın Avrupa Toplulukları başlığını taşımaktadır) vergi alacağı uygulaması neredeyse direktif yolu ile ortak ve zorunlu bir niteliğe kavuşturulmak üzeredir. Bu durumda, Kurumlar Vergisine ilişkin düzenlemeler ile öngörülen amacın kurumlaşmayı teşvike mi yoksa hisse senedi gelirlerine bazı avantajlar sağlamaya mı yönelik olduğunu bilmek gerekir. Ayrıca, Kurumlar Vergisine ilişkin düzenlemeler Türkiye'de ötedenberi birbirine ters düşen istikametlerde gerçekleştirilmiştir. Öyle ki, kurumlar, vergi yoluyla bazen âdeta cezalandırılmış bazan da ödüllendirilmek istenmiştir. Oysa Kurumlar Vergisi köklü, uygulama biçimi az çok yeknesaklaşmış bir yükümlülüktür. Bütün bunları hiçe sayan ve sık sık yön değiştiren tasarruflar sonuçta kurumlaşmak eğiliminin giderek kaybolmasına sebep olabilir.

d- Menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesi :

Menkul sermaye iratlarının vergilendirilmesinde stopajla yetinilip Gelir Vergisi'nin toplama ilkesinin dışına çıkartılması son zamanlarda sık sık ileri sürüldüğü gibi faiz ile islâmi inançlar arasındaki ilişkiden mi kaynaklanmaktadır? Bilemiyorum. Ancak, Medenî Kanun'daki mal ayrılığı ilkesine rağmen aile reisi beyanı'na vergi sisteminde yer veren bir anlayışın menkul sermaye iratlarını ayrı bir sedül halinde vergilendirmemesi gerekir. Nice mihnet ve cesaretli yaklaşımlarla vergi sistemi içinde yerleşen üniter nitelikli Gelir Vergisi'ni sedüle'ye -yani 1950 öncesi Kazanç Vergisine- döndürmek yolu bir kez açıldı mı bunu önlemek artık mümkün olamaz. O zaman haklı olarak sorulur: Ücret ve maaşlar niçin tek başına ayrı, çok düşük oranlı ve daha da başka ayrıcalıklar taşıyan bir sistemle vergilendirilmiyor? Dileğim, bu konudaki yanlışın bir an önce düzeltilmesidir.

e- Servet beyanının kaldırılması :

1985 yılında servet beyanı uygulaması yürürlükten kaldırılmıştır. Bunun isabetli bir karar olduğunu iddia etmek mümkün değildir. Çünkü, gelir ile servet arasında organik (fonksiyonel değil) bir ilişki vardır. Ayrıca, gelir vergisi beyana dayanan bir vergidir. Bu açıdan servet beyanı zorunlu bir kontrol aracıdır.

Ancak, servet beyanı ne yazıkki sakat olarak doğmuş bir kurum idi. Gerçekten, 1950 yılında Gelir Vergisi yürürlüğe konulurken sadece ortalama kâr hadleri ile gider esaslı usullerine yer verilmiş, ortam

elverişli olduğu halde (bu kanımda yanılmış olabilirim) servet beyanını uygulaması Kanun'da yer almıştı. 27 Mayıs 1960 ihtilâlinden sonra ihdas edilen servet beyanına o tarihten bugüne kadar nedense bir beyan kontrol aracı olarak değil de bir rejim değişikliğinin ön hazırlığı gibi bakılmıştır. 27 Mayıs ortamında bu endişe psikolojik açıdan belki haklı idi. Fakat sonradan sık sık gerçekleştirilen geri alıp vermeler, kontrol elemanlarının yetkilerine ilişkin tartışmalar ve düzenlemeler sonunda servet beyan müessesesini yozlaştırmış ve bu da sonuçta kaldırılmasına sebep olmuştur.

**f- Katma Değer Vergisi uygulamasına geçilmesi :**

Kanımcıca, 1980 sonrasının en büyük vergi reformudur. Sistem, bir bütün olarak, teorik plânda bu vergi ile çağdaş ve ileri bir düzeye kavuşmuş oldu. Bu itibarla, işbu reformun mutlaka gerçekleştirilmesi gerekiyordu. Ancak, KDV'nin uygulanmaya konulduğu tarihin isabeti hakkında ötedenberi bazı şüpheler taşımışım. Şöyle ki: Bugünkü siyasal iktidar iktisadî politikasının temeli ve âdeta tek hedefi olarak enflasyonla mücadele seçmiştir. İstihdam'a ve gelir bölüşümüne ilişkin sorunların ise enflasyon aşağıya çekildikçe kendiliğinden halledileceği görüşünü benimsemiştir. Bu bir tercihtir. Bu itibarla tartışmıyorum. Ancak, böyle bir görüş benimsenince enflasyonu teşvik edecek her türlü tasarruftan büyük bir dikkatle kaçınmak gerekir. Her türlü eleştiriye rağmen sıkı para politikasına devam edilmiş olması da bunu doğrulamaktadır. Oysa, aynı hassasiyet KDV konusunda gösterilmemiştir. Bu verginin özellikle ilk bir iki yıl içinde enflasyonist bir etkiye sebep olacağı bilinmekteydi. Buna rağmen, muhtemelen olumlu bir kamu oyu oluşturabilmek için, bu verginin hattâ enflasyonun önlenmesine katkıda bulunacağı iddia edilmiştir. Sonuç elbetteki aksi istikamette olmuş ve KDV 1985'te enflasyonu körükleyen önemli bir etken olmuştur. Bunu yetkililer de kabul ve ifade etmişlerdir.

Bütün bu mülâhazalara rağmen KDV bir vergi reformudur. Bunu gerçekleştirenleri de kutlamak gerekir. Bu arada, KDV'de bazı düzeltmelerin yapılması gerektiğine de inanıyorum. Bunların ilki havayıcı zaruriyenin (zorunlu tüketim maddelerinin) diğeri de bütünüyle sağlık, selektif bir yöntemle de eğitim hizmetlerinin vergi dışında bırakılmasıdır.

g- Mahalli idareler maliyesine ilişkin düzenlemeler :

İfrat ve tefrit» deyimi sanırım bu alandaki düzenlemelerin -1980 öncesi ile sonrası arasındaki farktan ötürü- niteliğini tam olarak ortaya koymaktadır.

1980 öncesinde malî bakımdan zaruret içinde bulunan il özel idareleri ile belediyeler 1981 sonrasında giderek bolluk içinde yüzen ve ellerindeki geliri ne yapacaklarını bilemeyen kuruluşlar haline gelmişlerdir.

Mahalli idareleri mali bakımdan güçlü kılmak elbetteki çok isabetli davranıştır. Hele lokal nitelikli bir vergi olan Emlâk Vergisinin belediyelere devredilmiş olmasının isabeti kanımca tartışılmaz. Ancak, gelir planındaki bu düzenlemelerden önce «Mali tevzin» anlayışı içinde önce bunların organik kanunlarını (1913 tarihli İdare-i Hususiye-i Vilâyet Kanunu Muvakkati ile 1930 tarihli Belediye Kanunu) yeni baştan düzenleyip görevlerini -dolayısıyla harcamalarını- belirlemek sonra da bunları karşılayacak gelir kaynaklarını tahsis etmek gerekirdi. Bugün eldeki sonuç belediyelerin ve özel idarelerin refaha kavuşmuş olmasıdır. Ancak bu, kaynak israfı bahasına gerçekleştirilmişse isabet derecesi tartışılması gereken bir tasarruftur.

h- Emlâk Vergisi uygulaması :

Yukarıda da belirttiğim gibi, konusu belediye sınırları içinde bulunduğu için takib edilmesi kolay olan ve ayrıca değeri -enflasyon hariç- en çok belediye faaliyetlerinden etkilenen Emlâk Vergisi'nin belediyelere devredilmiş olması ilke olarak son derece isabetlidir. Ancak, bu Vergi'nin matrahının belirlenmesine ilişkin uygulamalar evvelce Fransız literatüründe parafiskal yükümlülüklerin giderek yayılması üzerine rastlanılan «hyperfiscalite -vergi çılgınlığı», "inquisition fiscale - vergi işkencesi» gibi deyimlerin yeniden hatırlanmasına sebep olmaktadır. Niçin?

Çağdaş vergiciliğin temel ilkelerinden biri de vergi sisteminin az gelir getiren çok sayıda vergi yerine masif randımanlı az sayıda vergilere dayandırılmasıdır. Bunun içindir ki gelişmiş ülkelerin vergi sistemleri vasıtasızlarda gelir ve kurumlar vergilerine vasıtalılarda ise katma değer vergisine dayandırılmıştır. Diğer vergilerin fiskal amaç yönünden rolleri daha çok «tamamlayıcı» niteliktedir. Servet vergilerinin ise -ki bunların başında emlâk vergisi gelmektedir- fiskal açıdan önemi yoktur. Daha çok sosyal amaçlarla uygulanan tüm



servet vergilerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı ortalama % 4'tür. Bu oran bazan % 2'ye inmekte bazan da Fransa'da olduğu gibi % 5,5 seviyesine çıkabilmektedir. Kaldı ki, belki biraz basit bir değerlendirme ile, Emlâk Vergisi şayet önemli bir gelir sağlayabilseydi belediyelere devredilemezdi de diyebiliriz.

Durumun böyle olmasına rağmen, herhalde bu verginin konusunun göze batır olmasından ötürü, Emlâk Vergisi ötedenberi çeşitli düşünce ve eğilimlerin boy hedefi haline gelmiştir. Bu son derecede yanlış bir yaklaşımdır. Çünkü, Emlâk Vergisi matrahının saptanmasındaki temel ilke, emlâkin değerinin genel tahrir yolu ile İdare'ce belirlenmesidir. İdare çeşitli güçlük ve imkânsızlıklar sebebiyle bu yöntemi gerçekleştiremeyince her beş yılda bir mükellefin beyanname vermesi esasına dayanan bir sistem benimsenmiştir. Bu dahi esasında yanlış ve mükellefe eziyet edici bir uygulama iken bununla da yetinilmemiş ve enflasyona ayak uydurabilmek için hem beyanname verme süreleri kısaltılmış hem de arsa ve bina değerlerinin hesaplanmasına ilişkin asgari normların İdarece saptanması esası getirilmiştir. Herşey bir yana bu gerçekten bir vergi eziyeti'dir. Ne kadar güç ve pahalı olursa olsun matrah İdare tarafından bir kez saptanır veya endekse bağlarak ya da misil zamları yolu ile günün koşullarına uydurulur. Yoksa bu kadar sık aralıklarla mükelleften beyanname istenemez.

Emlâk Vergisinin aksayan bir diğer yönü de bu verginin fiskal beklentilerin ümidi haline getirilmiş olmasıdır. Matrahlarda, dolayısıyla vergilerde birdenbire ortaya çıkan ortalama 5-10 misli artış bu görüşü doğrulamaktadır. Bununla güdülen amaç şayet servet dağılımındaki bozuklukları düzeltmek ise bu sonuca böyle bir uygulama ile varılamayacağını ifade etmek isterim. Emlâk Vergisi bugünkü uygulama şekli ile sadece orta ve ortanın altındaki «dünyada mekân» görüşünü kabullenmiş halk yığınlarını sıkıntıya sokmaktadır. Bunun, ilerideki sosyal maliyeti pahalı olabilir. Bunu da gözden uzak tutmak gerekir.

1- Diğer bazı tasarruflar :

1980 sonrasındaki çok önemli tasarruflardan biri de fonlar'a ilişkin olanıdır. Ancak, Sempozyum'da bu konunun ayrıca müstakil olarak ele alınacağını bildiğim için şahsen bu hususa değinmiyorum.

Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi'nin kaldırılması da yine 1980 sonrasında gerçekleştirilmiştir. Acaba bu bir isabetli tasarruf mu-

dur? Buna cevap bulmakta güçlük çektiğimi itiraf ederim. Çünkü, bu verginin sermaye kazançlarını vergilendirmeyi amaçlayan batı'daki örnekleri esas itibarıyla menkul sermaye'deki artışları vergilemektedir. Biz de ise sözü geçen Kanun ile gayrimenkuller hedef alınmıştır. Bu hususta esasen bazı kısıtlamalar ve koşullarla (zaman faktörü gibi) Gelir Vergisinde bir kısım hükümler vardı. Soruna bu açıdan yaklaştığımda sözü geçen verginin kaldırılmış olmasını isabetli bir karar olarak niteliyorum. Menkul sermaye'yi de hedef alacak yeni ve rasyonel bir düzenlemeyi ise son derecede isabetli bir davranış olarak değerlendirebilirim. Ancak, menkul sermaye iratları ile ilgili olarak Gelir Vergisinde yapılan düzenlemeler gözönünde tutulursa bu konunun bugün için mümkün olmayacağını da önceden kabul ediyorum.

#### SONUÇ

Önce, **1980** sonrası dönemini tamamen yeni bir dönem olarak değerlendirdiğimi ve kendi içinde askerî yönetim öncesi ve sonrası olarak bir ayırımı tâbi tutmadığını belirtmek isterim. Çünkü, böyle bir ayırım siyaset bilimine veya Anayasa Hukukuna ilişkin bir araştırmada haklı ve isabetli gerekçelere dayanarak öngörülebilir. Vergi sistemine ilişkin bir araştırmada ise böyle bir ayırımın yeri olmadığı kanısındayım.

Bütün bu açıklamaların ışığı altında ilk paragraftaki etkinliğe ilişkin açıklamalarım da gözönünde tutulmak kaydıyla, vergi sistemimiz acaba etkin midir şeklinde bir soru sorulursa buna kısaca bir kelime - hattâ bir cümle ile- cevap verilebileceği kanısında olmadığını belirtmek isterim. Ancak, çağdaş bir yapıya sahip olan vergi sistemimiz içindeki bazı vergilerde -başta Gelir Vergisi olmak üzere- köklü bazı düzenlemeler ve düzeltmeler yapmanın zaruretine inandığımı açıklamak isterim. Bu, özellikle gelir dağılımı ve etkinlik açısından büyük önem ve öncelik taşımaktadır. Mevcut vergilerin kaynak dağılımı ve istikrar açılarından fazlaca olumsuz etkilere sahip olduğu kanısında değilim. Ancak, bu hususta Gelir Vergisinin otomatik stabilizatör fonksiyonunu ifa edebilmesi için tarifesinin yeniden düzenlenmesi gerektiğine de işaret etmek istiyorum.



VERGİ DIŞI KAMUSAL FİNANSMAN KAYNAĞI OLARAK  
PARAFİSKAL GELİRLER

**Prof. Dr. Türkân ÖNCEL**

İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi  
Öğretim Üyesi

GİRİŐ

Devlet, artan kamu hizmetlerinin maliyetini karşılamada ekonomideki bir kısım kaynakların serbest kalması için gönüllü ya da zorunlu olarak kişilerin elindeki gelirlerin bir kısmını değişik yöntemlerle kamu kesimine aktarır. Bu şekilde sağlanan kamu finansman kaynaklarının başlıcaları: vergiler, zorunlu ya da gönüllü borçlanma, KİT kârları, enflasyon gelirleri (bazı şartlarda), harç, resim, şerefiye, para cezaları v.b. gelirler, olağanüstü durumlarda ekonomik kaynaklara elkoymak ve ekonomik, siyasal v.b. nedenlerle yapılan uluslararası yardımlar, kalkınmakta olan ülkelere yapılan teknik yardımlar askeri silah, teçhizat v.b. şekillerde gerçekleştirilen yardımlar da toplam kamu gelirleri kapsamı içinde düşünölmektedir. Vergi dışı diğer bir kamu gelir türü de II. Dünya Savaşından sonra gittikçe önemi artmaya başlıyan parafiskal gelirlerdir. Esasen bu tebliğin konusu da bu parafiskal gelirlerle sınırlandırılmıŐtır.

II. Dünya Savaşından önce, 1930 ekonomik bunalımını izleyen yıllarda devletin ekonomik ve sosyal hayata yoğun müdahalesinin doğal sonucu olarak Devlet faaliyetlerinde ve kamu harcamalarında ki artışlar, yeni finansman kaynaklarının aranmasını, zorunlu kılınmış ve klâsik bütçe dışından finansman bulma yöntemleri geliştirmiştir. Parafiskal gelirler de sosyal refah devleti anlayışı içinde, esasta kamu hizmeti olan bir kısım faaliyetlerin örneğin: kamu sosyal güvenlik hizmeti gibi, genel bütçe dışından finanse edilme yollarının bulunmasıyla ortaya çıkmıştır. Kamu gelir türü olması bir taraftan değinilen hizmetlerin karşılanma şeklinden (hizmetten yararlananlara getirilen yükümlülükler) diğer taraftan da belirli şartlarda oluşturulan fonlar ve bu fonların kamu kesimince kullanılma imkânlarından kaynaklanmaktadır.

#### A— Parafiskal Gelir Tanımı

**Tanım** : Parafiskal gelirler uygulamada kazandığı öneme paralel olarak bilimsel çalışmalarda da dikkati çekmiş ve ilk defa 1949 yılında J.G. Merigot, «Parafiskalite, ekonomik ve sosyal müdahale rejiminde, belirli amaçlara sarfedilmek üzere güdümlü ekonomik teşekküller, mesleki teşekküller veya sosyal yardım kuruluşları hesabına ya sözü geçen kuruluşlar ya da devletin mali mercilerince resen tahsil edilen bütçe dışı gelirler bularak vergilendirme tekniğidir» şeklinde tanımlanmıştır. Daha sonra, M. Duverger, «Parafiskalite, ekonomik ve sosyal bazı kamu ve yarı kamu kurumları tarafından kendi finansmanlarını sağlamak için faydalananlara uygulanan yükümlülüklerdir» (1) demiş, Jeffrey Owens ise parafiskalitenin yükümlülükler yönüne dikkati çekerek: «Bu gelir kaynağı, gayrisafi ücret kazancı üzerinden alınan ve sosyal refah harcamalarının finansmanına tahsis edilen bir vergi yükümlülüğü gibi tanımlanabilir» (2) demekle; bu gelirlere kamusal faaliyetlerin finansmanında önemli görevler yüklendiğini belirtmektedir.

Bütün bu tanımlarda parafiskalitenin «vergilendirme tekniği», «gelir», «yükümlülük» gibi farklı yönleri vurgulanmıştır.

- (1) Aykut Herekman, Teoride ve Türkiye'de Parafiskal Gelirler, Ankara 1972, ss: 7,12.
- (2) Türkân Öncel, Parafiskal Yükümlülükler; İst. 1983, s: 9  
— Jeffrey Owens, «An International Comparison of tax system in the industrialised and the latter-Industrialised Countries of the OECD Area With Special Reference to Turkey- Vergi Reformları, İ.T.İ.A., Vergi Reformları Kongresi Tebliği ve Yorumları 21-30 Ocak 1981, İstanbul, s. 200.

## B— Parafiskalitenin Özellikleri

Yukarıdaki tanımlardan hareketle parafiskalitenin temel nitelikleri şöylece sıralanabilir: karşılık esasına dayanması, gelirlerin belirli bir amaca tahsisi, zorunlu ödemeler olması ve nihayet devlet bütçesi dışında düzenlenmeleridir.

Sonuç olarak ; yukarıda değinden özellikleri dikkate alarak parafiskaliteyi kamu veya yarı kamu kurumlarınca, genel bir amaca tahsis edilmek ve yükümlülerin çıkarları doğrultusunda kullanılmak üzere ve karşılık ilkesine göre tahsil edilen, devlet bütçesi dışında ayrı bir bütçede gösterilen zorunlu ödemelerdir şeklinde tanımlamak mümkündür.

## C— Parafiskal Gelir Türleri

Parafiskal gelirler ülkelerdeki değişik uygulamalara ve geliri tahsil eden kuruluşlara göre farklı şekillerde sınıflandırılmakla beraber parafiskal yükümlülüklerin getirilmesindeki temel amaçlar gözönünde bulundurularak fonksiyonel üçlü bir sınıflandırmaya gidilebilir: Mesleki parafiskal gelirler, ekonomik parafiskal gelirler ve sosyal parafiskal gelirler.

1- Mesleki parafiskal gelirler, Ticaret ve Sanayi Odaları, Borsalar, Tabibler Odası, Barolar gibi mesleki kuruluşlarca tahsil edilen prim, aidat vb. adlardaki yükümlülüklerdir.

2- Ekonomik parafiskal gelirler ise bazı mal piyasalarını, ihracatı v.b. ekonomik alanları teşvik etmek, istikrara kavuşturmak gibi amaçlarla kurulan fonlardır.

Son yıllarda geliştirilen ekonomik nitelikteki fonlar, büyük ölçüde parafiskalitenin özelliklerini taşımakla birlikte parafiskal yükümlülüklerde bulunması gereken karşılık ilişkisinin hemen hemen pek çoğunda bulunmadığı görülür. Bununla beraber değinilen fonlar, genel bütçe dışında düzenlenmekte, ödeme zorunluluğu bulunmakta ve fonda toplanan gelirler belirli bir amaca tahsis edilmektedir.

3- Sosyal parafiskal gelirler ise genellikle kamu kurumu niteliğindeki sosyal sigorta kuruluşlarınca tahsil edilen gelirleri ifade etmektedir.

Devletin parafiskal gelir tahsil etme yetkisini verdiği kuruluşlar kendisine özgü nitelikler taşır. Hizmetten, sadece o kuruluşa üye kimselerin yararlanması ve finansmanına katılmanın **zorunlu** olma-

sı gibi. Èu tebliğde konuyu sınırlandırmak amacıyla Ekonomik ve mesleki kuruluşların, bu çalışmanın kapsamı dışında tutulduğuna hemen işaret etmek gerekir.

Diğer ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de sosyal sigorta kurumları (T.C. Emekli Sandığı, S.S. Kurumu, Bağ-kur, v.b.) olarak adlandırılan kuruluşlar sosyal güvenlik hizmetlerinin gerçekleştirilmesinde önemli işlevler yüklenmiş ve getirdikleri yükümlülükler, zorunlu ödemeler vergilerle eşdeğerli tutulmuştur. Bu nedenle ki, pek çok ülkede parafiskal yükümlülükler için social security tax, social security contribution, gibi terimler kullanılmaktadır.

### TÜRKİYE'DE PARAFİSKAL GELİRLER

Günümüz Sosyal Refah Devleti anlayışı içinde, Kamu sosyal güvenlik hizmetinin sağlanması devletin görevleri içinde yer alır. Bu noktada bazı kavramlara açıklık getirmek gerekir. Sosyal güvenlik, sosyal yardım, sosyal sigorta kurumları gibi.

Sosyal güvenlik: Herkesin sosyal ve ekonomik ihtiyaçlarını kapsayacak tarzda bugün ve yarınların devlet tarafından güvence altına alınmasıdır (3). Bütün vatandaşları kapsar ve sosyal güvenliğin bu amacına ulaşması için sosyal yardım, sosyal hizmetler ve sosyal sigorta kurumları birer araç olarak kullanılır. Sosyal Yardımlar ve Sosyal Hizmetler, karşılıksız olarak, kamu veya özel veya her ikisi birlikte genellikle sosyal sigortalıların kapsamadığı kimseleri sosyal risklere karşı korur.

Sosyal Sigorta Kurumları ise geniş anlamda, karşılık ilişkisine dayalı olarak sosyal güvenliğin belli bir teşkilat tarafından düzenlenmesi fikrine dayanır. «Mesleki, fizyolojik ve sosyo-ekonomik risklerden dolayı, geliri veya kazancı, devamlı veya geçici olarak kesilmiş, veyahut azalmış bulunan fertlerin geçinme ve yaşama ihtiyaçlarını karşılayan Devlet güvencesine dayalı zorunlu bir sistemdir(4). Dolayısıyla S. Sigorta kurumları genellikle finansmanına, çalışanların ve işverenlerin (kamu-özel) katıldığı bir sosyal güvenlik sistemini ifade eder. Vergi gibi zorunlu olan Parafiskal yükümlülükler ve bu-

ta) Naci Ünver, «Türkiye'de Sosyal Güvenlik, Sosyal Güvenliğin Yaygınlaştırılması ve Etkinleştirilmesi», 2. Türkiye İktisat Kongresi, Cilt III, 2-7 Kasım Kasım 1981, İzmir, DPT Yayın No: 1783 s. 439.

(4) N. Ünver, a.g.e., s. 439.

nun sonucunda elde edilen parafiskal gelirler, vergi dışı kamu geliri olarak bu noktada ilgi alanına girer. Çok açıktır ki, sosyal yardım, sosyal hizmet ve karşılıksız edimler ise parafiskalitenin niteliklerini (zorunlu, karşılık v.b.) taşımamaktadır. Dolayısıyla günümüzde sosyal güvenlik ile ilgili hizmetler başlıca: -kamu sosyal güvenlik harcamalarıyla ve- sosyal sigortalar sistemi içinde çözümlenmektedir.

#### A— Türkiye'de Parafiskal Gelir Tahsil Eden Kuruluşlar

Türkiye'de Parafiskal gelir tahsiline yetkili Sosyal Sigorta Kuruluşları ise;

T.C. Emekli Sandığı, Sosyal Sigortalar Kurumu, Bağ-Kur olmak üzere başlıca üç büyük başlık altında toplanır. Ayrıca; banka ve sigorta şirketlerine ait sandıklar, ordu mensupları için ek sosyal güvenlik kuruluşu olan OYAK v.b. (1982 tarihine kadar işleyen devlet memurları için düşünülmüş MEYAK) bulunmaktadır. «Tarım İşçileri Sosyal Sigortalar Kanunu» (2926 sayılı kanun) ve «Tarımda Kendi Adına ve Hesabına Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kanunu» (2925 S.K.) ile tarım kesimi de aşamalı olarak sigortalılar kapsamına girmektedir.

1- T.C. Emekli Sandığı: 1949 yılında 5434 sayılı kanunla kurulmuş, daha önce dağımk şekilde bulunan 20 ye yakın tekaüt sandıklarını tek çatı altında birleştirerek 1950 de yürürlüğe girmiştir. Emekli Sandığı; Genel ve Katma bütçeli dairelerle, ile özel idareleri ve Belediyelerin, Kamu İktisadi Teşebbüslerinden maaş alan memurların hepsini kapsamına almıştır.

2- Sosyal Sigortalar Kurumu: İlk defa işçiler için 1946 yılında İşçi Sigortaları Kurumu olarak 4792 sayılı kanunla kurulmuştur. 1965 de dağımk bir şekilde yürütülen bu uygulama genişletilmiş haklarla, yeknesak hale getirilmiş ve 506 sayılı Kanunla Sosyal Sigortalar Kurumu olarak düzenlenmiştir.

3- Bağ-Kur: 1.10.1972 tarihinde yürürlüğe giren 1497 sayılı yasa ile «Esnaf ve Sanatkârlar ve Diğer Bağımsız çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu»na 1984 tarihinde 2926 sayılı yasa ile Tarımda Kendi Hesabına Çalışanlar da eklenmiştir. Böylece Türkiye'de sosyal sigorta kapsamına alınanların sayısı genişletilmiştir. Nitekim, tarımda geçici ve sürekli işçi olarak çalışanların sosyal sigorta işlemleri de belli bir plan çerçevesinde yürütülmektedir.



## B— Türkiye'de Sosyal Parafiskal Gelirler

Türkiye'de parafiskal gelirlerin yukarıda adı geçen sosyal sigorta kurumları itibariyle alt dökümleri aşağıda Tablo I de verilmiştir. **1976-1984** yıllarını kapsayan dönem içinde parafiskal gelirlerin sürekli artış kaydettiği izlenmektedir. Nitekim **1984** yılında toplam prim gelirleri **594** milyara ulaşmış diğer bir deyişle yarım milyonu aşmıştır.

**TABLO I**

Sosyal Sigorta Kurumlarının Prim Gelirleri  
(Sosyal Parafiskal Gelirler)

Yıllar	Emekli Sandığı	S.S.K.	Bağ-Kur	Toplam
1976	10.351.7	19.863.4	747.2	30.962.3
1977	13.456.2	28.360.4	2.476.8	44.393.4
1978	17.348.7	40.695.1	1.962.2	60.006.0
1979	30.070.9	58.775.6	3.739.2	29.585.7
1980	47.548.2	86.754.7	7.850.0	142.152.9
1981	62.345.8	139.907.0	11.725.0	213.977.8
1982	89.531.9	190.124.6	18.278.6	297.935.0
1983	117.806.4	273.406.5	23.514.1	414.727.0
1984	156.685.7	403.286.1	34.496.6	594.468.4

KAYNAK: — Türkiye İstatistik Yıllıkları

- Bağ-Kur (**1980-1984**) rakamları sözel olarak alınmıştır.
- **1976-1979** Arası rakamlar, Türkân Öncel Parafiskal Yükümlülükler s. **126**.

Daha önce **1964-80** arası yapılan bir çalışmada (5) parafiskal gelirlerdeki artışların gerek mutlak rakamlarla gerekse nisbi artış kaydettiği görülmektedir. Artışlar bazı yıllarda sıçramalar şeklinde olmakta bunun başlıca nedenleri ise gerek üç sosyal güvenlik kuruluşundaki kapsam genişlemesi gerekse prim gelirlerinin kaynağını oluşturan maaş ve ücretlerdeki yasal düzenlemeler ve prim oranlarındaki artışlardır. Aşağıda, T.C. Emekli Sandığı ve S.S.K. prim oranlarındaki değişiklikler ve bu değişikliklerin yapıldığı yıllar görülmektedir.

(5) Türkân Öncel, Parafiskal Yükümlülükler, a.g.e., s. 43-45.

#### T.C. Emekli Sandığı Prim Oranları

Yıllar	Memurun Ödediği	Devletin Ödediği	Toplam
<b>1950</b>	<b>% 5</b>	<b>, % 5</b>	<b>% 10</b>
<b>1969</b>	<b>% 8</b>	<b>% 14</b>	<b>% 22</b>
<b>1981</b>	<b>% 10</b>	<b>% 18</b>	<b>% 28</b>

#### S.S. Kurumu Prim Oranları

Yıllar	işçiden	İşverenden
<b>1967</b>	<b>% 9</b>	<b>% 11,5 (minimum)</b>
<b>1975</b>	<b>% 11</b>	<b>% 15</b>
<b>1981</b>	<b>% 14</b>	<b>% 19,5 (Max: 27)</b>

Değişikliklerin yapıldığı yıllarda parafiskal gelirlerin etkileneceği de doğaldır.

Parafiskal gelirlerdeki sıçramalarla ilgili diğer bir örnek **1971** yılından verilebilir. **1971** yılında personel yasasının mali hükümlerinin **1970** yılından geçerli olmak üzere yürürlüğe girmesi; bir taraftan kesintilere esas maaşların artmasına yol açarken diğer taraftan ilk aya ait artış farkının Emekli Sandığına gelir kaydedilmesinden doğmuştur. Aynı yıl Meyak kesintilerinin uygulanması yine bu artışların kısmen bir nedeni olmaktadır.\_\_\_\_\_;

Sonuç olarak parafiskal gelirler: Sosyal sigortalar kapsamının genişlemesi (**1971** de Bağ-Kur, **1985** den itibaren aşamalı olarak tarım kesimi v.b.), maaş ve ücret artışları (Memur maaş katsayısındaki artışlar, nihayet ve özellikle **1974** den sonra ekonominin içine girdiği hızlı enflasyonist ortam, maaş ve ücretlerde sık sık düzenleme yapma gayretleri (hiçbir zaman enflasyon hızına yetişememekle beraber) prim gelirlerinin yükselmesine ve nominal artışlara yol açmıştır.^^

#### 1. Türkiye'de Parafiskal Gelirlerin Milli Gelir İçindeki Payı

Parafiskal gelirlerin milli gelir içindeki payı hesaplanırken, uluslararası ölçülere bağlı kalarak G.S.Y.İ.H. serileri kullanılmıştır. Ancak, **1984** yılına kadar tarım kesimi sosyal sigortalar kapsamı dışında kaldığından oranlamaların iki seri halinde düzenlenmesi daha anlamlı görülmektedir. G.S.Y.İ.H. ile Tarım hariç G.S.Y.İ.H.

Tablo II incelendiğinde görülür ki, Türkiye'de parafiskal gelirler **1964** den bu yana yavaş fakat sürekli bir artış kaydetmektedir. Tarım

dahil bu oran 1964 de % 2,1 iken 1980'e doğru 4.5-5'e yaklaşmış son yıllarda ortalama % 3,5 dolaylarında setretmektedir. Aynı yıllar için tarım hariç hesaplamalar yapıldığında 1964 de 3,3 olan oranın % 6,5 çıktığı ve son yıllarda % 4 dolaylarına düştüğü görölmektedir.

Ülkeler arasında yapılan karşılaştırmalarda ise şöyle bir trend ortaya çıkmaktadır. Genellikle gelişmenin ölçüsü olarak alınan kişi başına gelir daha da artınca bu oranın yeniden düşmeye başladığı görölmektedir (6).

Ülkeler geliştikçe bu oranın yükselmesinin temel nedenleri genellikle bu ülke ekonomilerinin yapısal değişime uğramaları, çoğu kez tarımsal yapıdan sanayie dönüşmeleridir. Bu ülkelerde milli gelirin oluşmasında sanayi kesiminin payı tarıminkine oranla düşük olduğundan sanayi kesiminde çalışan işçi ve iş verenlerin toplam işgücü içindeki payı da azdır. Bu sayısal verilere kamu kesiminde çalışan memurlar eklendiğinde yine ücretli-maaşlı kesimin payının küçük kaldığı görülür. Ayrıca gelişmekte olan ülkelerde tarım kesiminde çalışanlar sosyal sigorta kapsamı dışında kaldıklarından paraf işkal gelirler de gelişmiş ülkelerinkine oranla daha düşük düzeylerde kalmaktadır. Gelişme süreci içinde ekonominin yapısal değişimiyle birlikte sosyal refah harcamalarında da artışlar olmakta, dolayısıyla bu harcamaların finansmanı ağırlık kazanmakta ve finansmanı parafiskal gelirlerle karşılanmaktadır.

Gelişmiş toplum düzeyine ulaşıldığında ise Devlet, sosyal refah harcamalarına gittikçe artan ölçüde katılmaktadır. Esasen bu aşamada, gelirin sosyal gruplar arasında paylaşımı ve yoksullukla mücadele şeklindeki hedefler ağırlık kazanır. Örneğin; negatif gelir vergisi uygulaması gibi. Dolayısıyla sosyal refah harcamaları devlet bütçesinden karşılanmaya doğru kayar. Milli geliri çok yüksek ülkelerde parafiskal gelirlerin milli gelire oranındaki düşüş diğer nedenler yanında bu şekilde açıklanabilir. Örneğin; Kanada, İsveç, A.B.D. de olduğu gibi.

## 2. Türkiye'de Parafiskal Gelirlerin Kamu Gelirleri İçindeki Yeri

Başlangıçta da belirtildiği gibi parafiskal gelirlerin önemi II. Dünya Savaşından sonra artmaya başlamıştır.

(6) Değişik Ülkeler için yapılan çalışmalar için BKZ.  
— Aykut Herekman, a.g.e., 32-36.  
—\* Türkân Öncel, a.g.e., s. 41.

TABLO II

Parafiskal Gelirlerin G.S.Y.İ.H.'a oranı

Yıllar	0)	(2)	(3)	(4)	(8)
	GSMH (Tarım dahil) (Milyon TL.)	GSMH (Tarım hariç) (Milyon TL.)	Em. San. SSK Bağ-Kur Prim Gelirleri		
				3/2 /o	3/2 %
1964	71.312,8	47.088,9	1.565,1	2,1	3,3
1965	76.726,3	52.889,9	1.790,0	2,3	3,3
1966	91.419,0	62.565,2	2.098,2	2,2	3,3
1967	101.480,6	71.210,7	2.452,0	2,4	3,4
1968	112.339,4	80.739,6	2.937,1	2,6	3,6
1969	124.892,9	90.779,6	4.009,9	3,2	4,2
1970	147.776,1	111.406,9	4.696,7	3,1	4,2
1971	192.602,3	142.020,8	7.493,3	3,8	5,2
1972	240.809,2	180.154,7	9.023,7	3,7	5,0
1973	309.829,4	235.030,9	12.103,5	3,9	5,1
1974	427.097,5	319.208,8	16.639,7	3,8	5,2
1975	535.771,0	396.643,7	24.868,3	4,6	6,2
1976	670.037,8	489.915,9	30.962,3	4,6	6,3
1977	870.239,4	646.465,4	42.393,4	4,8	6,5
1978	1.290.723,4	984.260,6	60.006,0	4,6	6,1
1979	2.199.520,0	1.926.192,7	92.585,7	4,2	5,4
1980	4.435.153,0	3.492.349,5	142.152,9	3,2	3,8
1981	6.553.596,2	5.208.112,0	213.977,8	3,3	4,1
1982	8.735.053,7	7.031.293,1	297.935,0	3,4	4,2
1983	11.549.142,8	9.398.319,7	414.727,0	3,6	4,4
1984	18.316.823,9	14.887.190,5	594.468,4	3,3	4,0

Kaynak :

- Türkiye İstatistik Yıllıkları
- 2. Seri tarafımızdan hesaplanmıştır.

Türkiye'de Plânlı dönemin başlangıcında ise Kamu gelirleri arasında sosyal fonların dikkati çekmediği görülür.

Kalkınma plânları sırasıyla tarandığında şöyle bir gelişmeyle karşılaşılır.

I. Beş Yıllık Kalkınma Planında, Kamu gelir hedefleri belirlenirken; vergi gelirleri, diğer gelirler (vergi dışı normal gelirler, özel fonlar, katma bütçenin gelirleri ile proje hasılatı dışında kalan diğer gelirler toplamını kapsamaktadır), Tasarruf Bonusu, KİT fonları, Mahalli İdareler gelirleri, karşılık paralar ve proje kredileri ve çok önemsiz rakamlarla ifade edilen kaynağı belirtilmeyen fonlar sıralanmıştır.

II. Kalkınma Planında (1968-1972) da benzer bir tasnif yer almakta ancak sosyal fonlara ayrı bir yer verilmemektedir. (Bu dönemde; özkaynak ve fonlar arasında sosyal sigorta kuruluşlarının fonlarından değil, yerel idarelerin öz kaynakları, döner sermayeli kuruluşların gelirleri ve KİT'lerin öz kaynak ve fonları sayılmaktadır).

Ancak, sosyal güvenlikle ilgili politikalar belirlenirken, yaygın bir sosyal sigortanın gözönünde bulundurulacağı, tasarrufçu kurumların yarattıkları fonların, sosyal sigorta kapsamının genişlemesine paralel olarak arttırılacağı ve sosyal güvenlik sistemi içinde toplanan fonların yatırıma yöneltmesiyle yeni iş alanlarının yaratılacağı ve milli gelirin daha hızlı artmasına katkıda bulunacağı, ayrıca söz konusu fonların üretken yatırım alanlarına finansman kaynağı olarak yöneltmesiyle etkilerinin arttırılacağı ifade edilmektedir.

Bu dönemi kapsayan kamu gelirleri ile ilgili istatistiklere bakıldığında sosyal fonlara yer verilmediği görülür.

III. Plân dönemine gelindiğinde kamu gelirleri içinde yeni bir sınıflandırmanın yapıldığı görülür. Buna göre;

- Vergi gelirleri
- Vergi dışı normal gelirler
- Kamu faktör gelirleri
- Sosyal fonlar ve
- Dış borçlanma

Böylece, sosyal fonlara, III. Beş Yıllık kalkınma plânında ayrı bir yer verilmiştir. Sosyal Fonların T.C. Emekli Sandığı, S.S. Kurumu ve Bağ-Kur'un toplam sigorta gelirleri ile giderleri arasında farkı ifade ettiği de belirtilmektedir. Böylece, kamu gelirleri arasında parafiskal gelirler gittikçe artarak ancak 1970'li yıllarda kendisini güçlü olarak hissettirmiştir diyebiliriz. Burada bir noktaya açıklık getirmek gerekir. Parafiskal gelirleri prim v.b. gelirler toplamı olarak düşündüğümüzde, günümüzde de bu gelirlerin gittikçe artmakta olduğudur. Ku-

rumların yaptığı harcamalar çıktıktan sonra geriye kalan bakiye sosyal fonlar olarak kabul edilirse, son yıllarda değinilen fonların negatif sonuçlara ulaştığı görülür.

Bu durumda parafiskal gelirlerin kamu gelirleri içindeki önemi belirtilirken iki bakış açısı ortaya çıkıyor.

i) İlki, aynen vergi gelirlerinde olduğu gibi zorunlu bir ödeme şekli olan primlerin toplamı esas alınıp oluşan bu fonların kamu gelirleri içindeki payıdır. Bu tür bir hesaplama yapıldığında, parafiskal gelirlerin 1965 de kamu gelirleri içindeki payının % 10 dolaylanndayken 1970'li yılların sonunda % 20'yi aştığı görülmektedir (7).

Tablo III sadece üç sosyal güvenlik kuruluşunda toplanan parafiskal gelirleri göstermektedir. Oysa, diğer ek sosyal güvenlik kuruluşlarının gelirleri de eklendiğinde ve dış borçlanmalar da dikkate alınmazsa yukarıda değinilen oranlara ulaşılacağı tahmin edilebilir.

TABLO III  
Kamu Gelirleri ve Sosyal Fonlar  
(Milyar TL. Cari Fiyatlarla)

Yıllar	Vergiler	Vergi Dışı		Sosyal	Ara Toplam	Borçlanma-	Genel Toplam
		Normal Gelirler	Faktör Gelirleri	Fonlar Gelirleri			
1972	41,9	4	7,9	9,0	62,8	3,4	66,2
1973	54,2	5,2	1,0	12,1	72,5	4	76,5
1974	68	4,6	9,8	16,6	99,0	2,2	101,2
1975	98,4	4,7	12,2	24,8	140,1	4,2	144,3
1976	129,7	6,3	7,6	30,9	174,5	8,1	182,6
1977	174,3	7,8	3,2	42,3	227,6	8,4	236,0
1978	256,3	9,3	-1,9	60,0	323,7	36,3	360,0
1979	419	14,5	-16	92,5	510,0	105,3	615,3
1980	769,8	38,4	70,1	142,1	1020,4	107,7	1128,1
1981	1.233,6	47,8	156,4	213,9	1651,7	322,4	1974,1
1982	1.588,2	141,9	278,7	297,9	2306,7	369,1	2675,8
1983	1.992,1	181,6	324,8	414,7	2913,2	453,8	3367,0

KAYNAK :

- V. Beş Yıllık Plân Destek Çalışmaları (1972-1983).
- Tablo II, V, ve VI'dan hesaplanmıştır.

(7) Bkz. — A. Herekman, a.g.e. s. 81.  
— Türkân Öncel, a.g.e., s. 70.

TABLO IV  
Kamu Gelirlerinin Yüzde Dağılımı

Yıllar	Vergiler	Vergi dışı Normal Gelirler	Faktör Gelir- leri	Sosyal	Ara Toplam	Dış Borç- lanma	Genel Toplam
				Fonlar Prim Gelirleri)			
1972	63,2	6,0	11,9	13,6	34,8	5,2	100,00
1973	70,8	6,8	1,3	15,8	94,7	5,3	100,00
1974	67,2	4,5	9,7	16,4	97,8	2,2	100,00
1975	68,2	3,3	8,4	17,1	97,0	3,0	100,00
1976	71,0	3,4	4,2	16,9	95,5	4,5	100,00
1977	73,9	3,)	1,4	17,9	96,5	3,5	100,00
1978	71,2	2,6	-0,5	16,6	89,9	10,1	100,00
1979	68,1	2,3	-2,6	15,1	82,9	17,1	100,00
1980	68,2	3,4	6,3	12,6	90,5	9,5	100,00
1981	62,5	2,4	7,9	10,9	83,7	16,3	100,00
1982	59,4	5,3	10,4	11,2	86,3	13,7	100,00
1983	59,2	5,4	9,6	12,3	86,5	13,5	100,00

Tablo IH'ün % dağılımıdır.

ii) İkinci bakış açısına göre ise sosyal fonların, planda tanımlandığı şekilde gelir-gider farkı olarak alınmasıdır. Kuşkusuz bu durumda sosyal fonlar net sonuçları itibariyle kamu gelirleri içinde yer aldığından buna göre düzenlenecek seriler çok farklı olacaktır. Yıllar itibariyle prim gelirleri artış göstermesine rağmen giderlerdeki daha hızlı artışlar nedeniyle sonuçlar olumsuz bir tablo çizmektedir. (Tablo V, VI).

Diğer taraftan GSMH'nın yüzdesi olarak kamu gelirlerinin IV. plan döneminde 22,4 ile yüzde 27,4 dolaylarında bir yer aldığını ve ortalama olarak % 25'lik bir payı olduğunu söylemek hatalı olmaz (8). Bu büyüklükler içinde 1978 den itibaren sosyal fonların payının hızla azaldığı dikkat çekicidir. (Tablo: VI) Yine plandaki sosyal fon tanımından hareket edildiğinde kamu gelirlerinin 1972-1983 arasında yüzde dağılımı içinde sosyal fonlardaki hızlı düşüşe karşılık dış borçlanmalardaki artışın belirgin bir şekilde geliştiği görülmektedir. V. Beş Yıllık Kalkınma Planında ise 1984-1989 dönemi için kamu gelirle-

(8) V. Beş Yıllık Plan Destek çalışmaları: 1, D.P.T., s. 89.

rinin G.S.M.H. içindeki payının nisbi olarak azaltılması öngörülmekte (1984 de % 24,31 den 1989 da % 23,66), sosyal fonlardaki açığın ise gittikçe genişleyeceği (1984 de - 0,20 iken 1989 da- 0,27) tahmin edilmektedir. Dış borçların ise aynı yıllar için sırasıyla yüzde 11,70 den yüzde 0,98'e düşürüleceği planlanmıştır. Vergi dışı kamu gelirlerinden olan dış borçlardaki gerek nominal gerekse nisbi artışlar, matematiksel olarak bütünü oluşturan kamu gelirleri içinde parafiskal gelirlerin nisbi durumunu düşürücü sonuç vermektedir. Kuşkusuz bütün kalemlerdeki değişiklikler birbirini etkiler. Ancak dönem içinde (1972-1983), en büyük değişikliğin dış borçlanmada olduğu görülmektedir (% 5,75'den % 15,26 ya). Diğer hiç bir kalemden bu kadar büyük değişiklik izlenmemektedir.

TABLO V

Kamu Gelirleri ve Sosyal Fonlar  
(Milyar TL. Cari Fiyatlarla)

Yıllar	Vergiler	Vergi dışı Normal Gelirler	Faktör Gelir- leri	Sosyal Fonlar		Dış Borç lanma	Genel Toplam
				(Prim Gelirleri)	Ara Toplam		
1972	41,9	4	7,9	1,9	55,7	3,4	59,1
1973	54,2 <sup>x</sup>	5,2	1,0	3	72,4	4	76,4
1974	68	4,6	9,8	5,1	87,5	2,2	89,7
1975	98,4	4,7	12,2	8,9	124,2	4,2	128,4
1976	129,7	6,3	7,6	10,7	154,3	8,1	162,4
1977	174,3	7,8	3,2	6,3	191,6	8,4	200,
1978	256,3	9,3	-1,9	17,6	281,3	36,3	317,6
1979	419	14,5	-16	3,4	420,9	105,3	526,2
1980	769,8	38,4	70,1	6,2	884,2	107,7	992,2
1981	1.233,6	47,8	156,4	28,8	1.466,6	322,4	1.789,0
1982	1.588,2	141,9	278,7	11,1	2.019,9	369,1	2.385,0
1983	1.992,1	181,6	324,8	22	2.520,5	453,9	2.974,3

Kaynak: - V. Beş Yıllık Kalkınma Planı Destek Çalışmaları (1972-1983)



TABLO VI  
Kamu Gelirlerinin Yüzde Dağılımı

Yıllar	Vergiler	Vergi dışı Normal Gelirler	Faktör Gelir- leri	Sosyal Fonlar	Ara Toplam	Dış Borç l&nma	Genel Toplam
1972	70,90	6,7	13,37	3,21	94,25	5,75	100.—
1973	70,94	6,8	13,09	3,93	94,76	5,24	100.—
1974	75,81	5,13	10,93	5,69	97,55	2,45	100.—
1975	76,64	3,66	9,50	6,93	96,73	3,27	100.—
1976	79,86	3,88	4,68	6,59	95,01	4,99	100.—
1977	87,15	3,90	1,60	3,15	95,80	4,20	100.—
1978	80,70	2,93	-0,60	5,54	88,57	11,43	100.—
1979	79,63	2,76	-3,04	0,65	79,99	20,01	100.—
1980	77,59	3,87	7,07	0,62	89,15	10,85	100.—
1981	68,95	2,67	8,74	1,61	81,98	18,02	100.—
1982	66,48	5,95	11,67	0,46	84,55	15,45	100.—
1983	66,98	6,11	10,92	0,74	84,55	15,26	100.—

Kaynak: — V. Beş Yıllık Kalkınma Planı Destek Çalışmaları ss. 94-96.

## SONUÇ

Sonuç olarak; Sosyal Sigorta Kurumları prim gelirleri diğer bir deyişle parafiskal gelirler tebliğde değinilen nedenlerle yıllar itibariyle artış kaydetmekte, ancak; gelir-gider durumları dikkate alındığında, finansman darboğazına girdikleri izlenmektedir. Bu durumun başlıca nedenleri:

Yasal olarak kapitalizasyon sistemi kabul edilmiş olmasına rağmen uygulamada bu yöntem tam gerçekleşmemiş ve fon birikememiştir.

Sosyal güvenlik kuruluşlarının sosyal fon yaratabilmeleri prim gelirlerinden ve daha az önemli olmakla beraber plasman gelirlerinden kaynaklanır. Genellikle, gelişmiş ülkelerde sosyal güvenlik fonları sermaye piyasasına akar. Bu yolla en kârlı alanlara plase edilmeleri amaçlanır. Gelişmekte olan ülkelerde ise hükümetlerin sosyal fonlara gerek kalkınmanın finansmanı gerekse bütçe ihtiyaçları için sık sık müracaat ettikleri bilinmektedir. Türkiye'de de bu kuruluşların plasmanlarının kârlılık oranı düşüktür. Tablo: VII'de plâsmanla-

rrm büyük ölçüde bankalarda bulunduğu görülmektedir. Esasen Türkiye'ye sosyal fonların kullanımına, yasal düzenlemelerle bazı sınırlamalar getirilmiştir. Örneğin; T.C. Emekli Sandığı Kanunu; Sandığın, gelir fazlasını, mütehavvil gelirli kıymetler ve sabit gelirli kıymetler ve sabit gelirli kıymetlere yatırabileceğini öngörmektedir. Gelirin % 40'mı geçmemek üzere mütehavvil gelirli kıymetlerden (belirli şartlarda) gayrimenkullere, KİT'lerle ortaklaşa girişimde bulunmaya, ayrıca Bakanlar Kurulunun kararıyla ülke ekonomisinin gelişmesine katkıda bulunacak özel girişimlere katılmayı öngörmektedir.

TABLO VII

Sosyal Sigorta Kurumlarının Plasmanlarının (Yüzde) Dağılımı  
(1984 Yılı İtibariyle)

Plasman Alanları	T.C. Emekli S.	S.S.K.	Bağ-Kur	Özel Sandıklar
Banka Mevduatları	68,01	30,01	89,36	
Tahvil-Bono ve Hisse				
Senetleri	10,02	26,03	0,40	45,40
Gayrimenkuller				
(Sabit değerler)	2,03	5,23	2,39	54,60
Krediler*		17,79	1,54	
Borç Verme	17,96			
Tahkim ve Tecil Olan				
Alacak		16,50		
Diğer Plasmanlar	1,98	4,40	6,31	
TOPLAM	100,0	100,00	100,00	100,00

Kaynak: — 1986 yılı Programı s. 300

\* Konut, işyerine işletme ve tesis kredileri

Özellikle sabit gelirli kıymetlere plase edilecek fonlar için; devlet tahvilleri, devlet sermayesi ile kurulmuş teşebbüslerin ve milli bankaların obligasyonlarına, milli bankalara yatırılabilen hükümü yer almaktadır. S.S.K. Kanununda da benzer hükümler yer almıştır. Ayrıca; primler de tam tahsil edilememektedir. Ortalama prim tahsil oranı %84 düzeyindedir. Bağ-Kur da ise bu oran % 65'i bulmaktadır.

Nihayet erken emeklilik uygulaması (1000 aktif sigortalı, 314 pasif sigortalıyı finanse etmektedir), emekliye derhal maaş bağlan-

ması, sosyal sigorta kavramının dışında kalan bazı sosyal yardımların bu kuruluşlarca yapılması v.b. nedenlerle kanunen ayrılması gereken matematik karşılıkların dahi ayrılamadığı görülmektedir.

Türkiye'de bütün bu sorunları taşıyan sosyal güvenlik kuruluşlarınca elde edilen paraf işkal gelirler ve bu gelirlerle önemli bir kısmı karşılanan sosyal güvenlik hizmetleri organik bir bağ içindedir. Sorun parafiskal gelirlerin artması veya azalması değil bu gelirlerin etkin tahsili ve tahsis edildiği hizmetlerin en iyi bir şekilde yerine getirilmesidir. Bu durumda da parafiskalite, kamu geliri olmanın ötesinde daha geniş, sosyal politikaya, kamu bütçeleme sistemlerine örneğin; ayrı bir **sosyal güvenlik bütçesi** düzenlemeye kadar uzayabilecek, tartışılacak boyutlara ulaşır.

## VERGİ DIŞI KAYNAKLAR

**Doç. Dr. Esfender KORKMAZ**  
İstanbul Üniversitesi  
İktisat Fakültesi  
Öğretim Üyesi

### DIŞ BORÇLARDA KRİTİK SINIR

**1986** Türkiyesi Devlet Borçları açısından iki önemli sorunla karşı karşıyadır:

**1-** Dış Borçların ve dış borçlar içinde kısa vadeli borçların artmış olması, döviz dengelerini zorlamakta döviz krizi için bir potansiyel oluşturmaktadır.

**2-** Kamu finansmanında iç borçlanmaya ağırlık verilmesi, ekonomide kaynak dağılımını bozmakta, etkinliği önlemekte ve özel kesim yatırım imkânlarını sınırlamaktadır.

Bu tebliğde sadece dış borçlar ele alınmıştır.

#### A. DIŞ BORÇLAR

##### I. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERİN DIŞ BORÇ SORUNU

**1985** sonu ve **1986** başında gelişmekte olan ülkelerin dış borçlarıyla ilgili genel tablo şöyledir: Borç Toplamı **1** Trilyon doları geçmiş;

bunun yansı sadece 12 ülkede yoğunlaşmıştır. Bu 12 ülke içinde Türkiye'de yer almaktadır (Tablo I). Başta Latin Amerika ülkeleri olmak üzere, birçok gelişmekte olan ülke, borç taksitlerini, hatta sadece faizlerini ödemekte güçlük çekmektedir. Bazı, ülkeler borçlarını ödeyemeyeceğini açıklıyor. Bu sonuç gelişmiş ülkeler ve uluslararası finans kurumlarını tehdit eder hale gelmiş bulunuyor.

TABLO: I

BORÇ YÜKÜ AĞIR ÜLKELER

	1982	1983	1985	Borcun GSMH'ya Oranı (%)	Dış Borç Servisinin İhracata Oranı (%)
Brezilya	86,3	94,4	107,3	49,7	38,2
Meksika	84,6	91,0	99,0	60,9	34,1
Arjantin	38,8	41,8	50,8	71,9	25,4
Venezuela	31,6	33,2	33,6	73,3	10,4
Güney Kore	37,2	40,7	n.a	n.a	n.a
Polonya	22,0	n.a	n.a	n.a	n.a
Mısır	21,8	n.a	n.a	n.a	n.a
Filipinler	20,7	22,5	24,8	76,1	12,3
Türkiye	20,5	21,5	26,0	51,0	43,0
Şili	12,2	17,3	21,0	126,9	42,9
Yugoslavya	n.a	n.a	19,6	44,1	12,4
Nijerya	n.a	n.a	19,3	22,9	12,1
Fas	n.a	n.a	14,0	111,4	12,7
Peru	n.a	n.a	13,4	n.a	7,9
Kolombiya	n.a	n.a	11,3	36,8	16,4

Kaynaklar : Der Spiegel 30 Ağustos 1985; İnter American Development Bank Yıllık Raporu 1985; Le Monde, Edition Internationale, No: 1955, s. 8; Development and Cooperation, Dec, 6, 1983 Bonn, s. 15.

II. TÜRKİYE'NİN DIŞ BORÇLARINDA ARTIŞ

Türkiye'nin toplam dış borcu, 1980 ve 1985 yılları dahil olmak üzere, 6 yılda 8,2 milyar dolarlık bir artış gösterdi. Yıllar itibarıyla oranı ise ortalama olarak % 45,9 oldu.

TABLO : II

## DIŞ BORÇLARDA ARTIŞ

Yıllar	Toplam Dış Borç (Milyon dolar)	Yılda Artış (Milyon dolar)	Artış Yüzdesi
<b>1982</b>	<b>20540</b>	<b>1593</b>	<b>8,4</b>
<b>1983</b>	<b>21515</b>	<b>975</b>	<b>4,7</b>
<b>1984</b>	<b>23541</b>	<b>2026</b>	<b>9,4</b>
<b>1985</b>	<b>26051</b>	<b>2510</b>	<b>10,7</b>

Kaynak : İlgili yıllar, Bütçe gerekçeleri

### III. DIŞ BORÇLARIN ARTMASINA YOLAÇAN EVRENSEL VE ÖZEL NEDENLER

#### 1- Uluslararası Finansman Piyasasında Gelişmeler

##### a- 1974 Petrol Krizi

1974'te petrol fiyatları 4 kat artınca, petrol ihraç etmeyen gelişmekte olan ülkeler ve bu arada Türkiye ihracat rakamlarının üstünde petrol faturası ödemeye başladılar. Sanayileşmiş ülkeler de petrol şokunu atlatmak için ithalatlarını kısıtılar. Böylece gelişmekte olan ülkelerin ihracatları da daraldı.

Ayrıca sanayileşmiş ülkelerin verdikleri resmi yardımlar içinde bağımlı kredilerin payı arttı. Krediyi alan ülkeye, ithalat şartı koydular. Dış ticaret hadleri ise, gelişmiş ülkelerin lehine seyir gösteriyordu.

Gelişmekte olan ülkeler bu krizin yükünü dış borçla karşıladılar. Uluslararası Finansman piyasasında, OPEC ülkelerinin sunduğu fonlar vardı. Ayrıca gelişmiş ülkelerde fon taleplerini azaltmıştı. Dolayısıyla gelişmekte olan ülkeler için yeterli miktarda borç kaynağı vardı.

##### b- Faiz oranlarında artış

1979'dan sonra, ABD'de meydana gelen bütçe, açıklan, dolara olan talebi artırdı. Buna bağlı olarak faiz oranlarında yükseldi. Uluslararası fonlar da, yüksek faizler dolayısıyla ABD'ye akmaya başladı. Böylece gelişmekte olan ülkeler için borç kaynakları daraldı.

1979'a kadar ABD'deki faiz oranları % 7-8'e kadar iken 1980-1981'de % 13-14'e yükseldi (Tablo: III). Avrupada faizler de paralel şekilde gelişti.

Bu dönemde söz konusu ülkelerin ihracat malları fiyatları da düş-  
tüğünden, aldıkları borçların reel faizleri daha da yükseldi.

Böylece faizlerin yükselmesi gelişmekte olan ülkelerin borç yü-  
künü artırdı.

TABLO : III

DOLAR KURLARI VE ABD FAİZ ORANLARININ  
KARŞILAŞTIRILMASI

	1981	1982	1983	1984	1985	1986
Kısa vadeli faiz oranı	14,0	10,6	8,7	9,5	7,8	7,0
Uzun Vadeli Faiz Oranı	12,9	12,2	10,8	12,1	11,2	9,8
ECU'ya göre dolar değeri	+24,7	+13,7	+10,9	-13,1	- 5,4	-12,3
DM göre dolar değeri	+23,9	+ 7,5	- 5,2	+11,4	+ 5,1	-13,7

Kaynak: Economie Européenne, Suplement A-No: 10, Octobre 1985 s. 2 .

2- Resmi Krediler ve Kalkınma Yardımları Azaldı

Devletten devlete yardım ve krediler ile resmi kalkınma yardım-  
larının, gelişmekte olan ülkelerin dış kaynak ihtiyacı içindeki payı  
özellikle 1980'den sonra giderek azaldı.

Devletten devlete verilen kredi ve yardımların büyük bir kısmı  
hibe şeklinde olmakta ve borç alan ülke açısından herhangi bir ma-  
liyet oluşturmamaktadır. Veya kredilerde ödemesiz devre ve vadeler  
uzun, faizler düşük olmaktadır. 1974'ten sonra bu gibi devletten dev-  
lete verilen kredi ve yardımlar ya azalmış veya gelişmekte olan ülke-  
ler ihtiyacına uyumlu olarak artmamıştır.

Devletten devlete söz konusu yardım ve krediler dışında, gelişt-  
mekte olan ülkelere, gerek sanayileşmiş doğu-batı ülkeleri ve gerekse  
OPEC ülkelerinin yaptıkları Resmi kalkınma yardımları da bu ülke-  
lerin ihtiyacına cevap verecek şekilde artış göstermedi. Örneğin DAC  
Resmi kalkınma yardımları 1980 de üye ülkelerin Milli Gelirinin  
% 0,38'i iken 1984'te % 0,36'ya geriledi.

TABLO : IV

**DAC Resmi Kalkınma Yardımları**  
(GSMH içinde yüzde payı)

	1970	1975	1980	1984
Avusturalya	0,62	0,65	0,48	0,45
Avusturya	0,07	0,21	0,23	0,28
Belçika	0,46	0,59	0,50	0,56
Kanada	0,41	0,54	0,43	0,50
Danimarka	0,38	0,58	0,73	0,85
Finlandiya	0,06	0,18	0,23	0,36
Fransa	0,66	0,62	0,64	0,52
B. Almanya	0,32	0,40	0,43	0,45
İtalya	0,16	0,11	0,17	0,32
Japonya	0,23	0,23	0,32	0,35
Hollanda	0,61	0,75	1,03	1,02
Yeni Zelanda	0,23	0,52	0,33	0,27
Norveç	0,32	0,66	0,85	6,99
İsveç	0,38	0,82	0,79	0,80
İsviçre	0,15	0,19	0,24	0,30
İngiltere	0,39	0,39	0,35	0,33
A.B.D.	0,32	0,27	0,27	0,24
<b>TOPLAM</b>	<b>0,34</b>	<b>0,36</b>	<b>0,38</b>	<b>0,36</b>

Kaynak: O.E.C.D.

Ayrıca gelişmekte olan ülkelerin dış borçları içinde tavizsiz kredilerin payı da arttı.

Tavizsiz krediler, resmi kalkınma yardımlarına göre hem daha pahalı, hem de vade bakımından daha elverişsizdir.

### 3. Dış Ticaret Hadleri Aleyhte Gelişti

1978-1979 yıllarından başlayarak dış ticaret hadleri gelişmekte olan ülkelerin aleyhine oldu. Örneğin bu ülkelerin ihrac ettiği gıda maddeleri ihracat fiyatları 1981'de % 16,1 sanayi malları, ihracat fiyatları ise % 4,2 oranında geriledi (Tablo V).



TABLO : V

## DÜNYADA İHRACAT FİYATLARI (YÜZDE DEĞİŞME)

	1967-1973	1973-1980	1981	1982	1983
Gelişmekte Olan Ülkeler					
Gıda Maddeleri	6,6	7,8	-16,1	14,1	5,2
Gıda dışı	3,7	10,1	-14,6	- 9,4	10,3
Madenler	1,6	5,6	-12,0	- 8,0	-2,2
Akaryakıt	6,7	24,7	10,5	- 2,6	14,5
Gelişmiş Ülkeler					
Sanayi Ürünleri	4,7	10,9	- 4,2	- 1,8	-3,2

TABLO : VI

## DÜNYA'DA DIŞ TİCARET HADLERİ (YÜZDE DEĞİŞME)

	1967-73	73-80	1981	1982	1983
Düşük gelirli Asya Ülkeleri	-0,5	-1,4	-0,1	-1,6	-0,5
Düşük gelirli Afrika ülkeleri	-0,1	-1,5	-9,9	-0,9	4,6
Orta Gelirli Petrol İthal eden ülkeler	-0,6	-2,2	-5,5	-1,9	3,0
Orta gelirli petrol ihraç eden ülkeler	1,1	8,1	9,0	-0,4	-7,0
Gelişmekte Olan ülkeler	0,4	1,6	-0,5	-1,2	0,6

KAYNAK: World Development Report 1984, World Bank Oxford University press, 1984, s. 24.

Dış Ticaret hadlerinin gelişmekte olan ülkeler aleyhine şiddetle dönmesi şu nedenlere bağlanabilir:

— Durgunluk dolayısıyla, dünya ticaret hacmi daraldı. Sanayileşmiş ülkelerin hammadde talepleri azaldı. Dolayısıyla sanayileşmiş ülkeler ithalatı kısıtı. Sanayileşmiş ülkelerin döviz tasarruf önlemleri de paralel etki yaptı. Sonuçta gelişmekte olan ülkelerin ihraç ettikleri malların nisbi fiyatları aleyhte gelişti.

— Ekonomik kriz, döviz ihtiyacı açısından gelişmekte olan ülkeleri sıkıştırdı. Borç şartları ağırlaşmış borçlanma imkânları daraldığından, ihracata yüklenmek zorunda kaldılar. Ancak, ekonomi dışı açık bir yapı kazanmadan, ihracata ağırlık verilmesi ve yüksek teşvikler, maliyet altında ihraç malı arzına yolaçtı.

— **1979-1984** doların sürekli değer kazanması da, dış ticaret hadlerini, olumsuz etkiledi. Çünkü, dolar değerlendikçe gelişmekte olan ülkelerin ihraç malları içinde önemli yer olan ve dolarla kote edilen hammaddelere, talep azaldı.

— Faiz oranlarının yükselmesi, sanayide hammadde ve yan mamul stok talebini düşürdü.

Dolayısıyla bu da gelişmekte olan ülkelerin ihraç mallarını olumsuz etkiledi.

— Nihayet, uluslararası finansman kurumlarının ve burada en önemlisi de IMF olmak üzere, gelişmekte olan ülkelere tavsiye ettikleri politikalarda, dış ticaret hadlerinin, aleyhte gelişmesine yol açtı. Bu kuruluşların telkiniyle, gelişmekte olan ülkelerin çoğu, yüksek oranlı ve sürekli devalüasyon yapınca, dış ticaret hadleri kötüleşti. Çünkü «tek bir ülke elastiklik uygun olmak kaydıyla devalüasyon yaparsa ödemeler dengesinde iyileşme sağlayabilir» (1), Ancak, bütünü yapınca, ihraç malları nisbi fiyatları kötüleşti.

Dış ticaret hadlerinin aleyhte gelişmesiyle gelişmekte olan ülkeler aynı döviz kazanmak için reel olarak daha çok mal ve hizmet ihraç etmek zorunda kaldılar. Başaramayanların ödemeler bilançosu açık verdi dış borca başvurmak zorunda kaldılar. İlaveten mevcut borçları reel yükü arttı.

#### 4. Türkiye'ye özgü nedenler ve DÇM

Dış borçlarla ilgili evrensel gelişmelerin bütünü, Türkiye için de geçerlidir.

**1974** petrol krizi, döviz rezervlerini kısa sürede eritti üstelik dünya petrol tüketimi kısılrken Türkiye'de arttı. Buna sebep, Türkiye'de petrol fiyatlarına devletçe sürekli sübvansiyon verilmesidir. Öyleki, **1972** yılında **10,8** milyon ton petrol tüketimi, **1977** de **17,7** tona yükseldi. Bir yandanda iç üretim azaldı. Dolayısıyla petrol faturası diğer ülkelere göre daha ağır oldu.

Üstelik petrol dış ithalatta kısılamıyordu. Çünkü, ithalatın **%95**'i yatırım malı ve aramalları dayalıydı. İhracatta da artış sağlanamayınca kısa vadeli dış borçlara ağırlık verildi. Bunlar içinde de Türkiye'yi ödeme güçlüğüne götüren DÇM'ler oldu.

(1) **Gülten Kazgan, Ekonomide dışa Açık Büyüme**, İstanbul 1985, s. 190.

a. DÇM uygulaması

DÇM uygulaması ile yurt dışındaki işçi tasarruflarını çekmek amaçlanıyordu.

1975'ten sonra DÇM'ler için libor +1,75 faiz ve kur garantisi veriliyor, ayrıca karşılığında Türk lirası kredi açılıyordu. Kredi Talebi yüksek olduğundan, yurt içinde kredi bulamayanlar, yurt dışında içerdeki bir banka kefaletiyle buldukları kaynaklarla döviz hesabı açıyor ve karşılığında kredi alıyorlardı. Uygulama ise şöyle oluyordu: Türk Bankasına yabancı ülkelerden döviz olarak hesap açılıyor, banka dövizini merkez bankasına devrediyor, karşılığında Türk lirasını Türkiye'deki müşterisine kredi olarak veriyordu. Geri ödemede aynı banka tarafından yapılacaktı. Ancak geri ödemede ortaya çıkan bu farkları hazine üstleniyordu.

1977 yılının başında, IMF Türkiye'ye kırmızı ışık yaktı. 1978'de de DÇM'lerden kur garantisi kaldırıldı. 1979 da, konsolide edilerek devlet borcu haline getirildi.

1979'da alacaklılarla varılan anlaşma gereği, vadeleri 1 Ocak 1981 de dolacak DÇM'ler 3 yılı ödemesiz dönem olmak üzere 7 yıl süre ile ertelendi. DÇM'ler, Ekim 1984 ile 1989 arasındaki 4 yıl içinde altışar aylık taksitler halinde ve 8 eşit taksitte ödenecekti.

1979 yılından sonra, yurt dışındaki DÇM sahipleri DÇM'lerini çeşitli kurumlara iskonto ettirmişti.

DÇM'lerin bir kısmı ise Türkiye'de yabancı sermaye şeklinde ödendi. Birçok yabancı sermayeli firma sermaye artırımını bu yolla yaptı. Türkiye'ye gelmek için başvuran yabancı sermaye'nin bir kısmı da bu yolla geldi (1).

DÇM'ler konvertibl mevduat kambiyo piyasasının bir aletidir.

İlk defa 1967 yılında uygulanan DÇM sistemi, 1975 ve 1976'da Döviz darboğazına geçici bir çözüm de getirmişti. Ayrıca yurt içi likiditeyi de artırmıştı. Bunlara rağmen DÇM'lerin olumsuz yanları çoktur:

— Kısa vadeli borçlanmanın risklerini taşımaktadır. Yeterli döviz rezervi olmadığından DÇM hareketleri krize yol açmıştır.

(1) Bu yolla Türkiye'ye gelen yabancı sermayeli şirketler Chase Manhattan Bank, Hollantse Bank, Mitland Bank, Bank of Boston ve Manufactures Honnever trust.

— Kur garantisi, riski topluma yaymış. Sosyal maliyet yaratmıştır.

Kur garantisinden dolayı, özel kesim yurt dışından yüksek faiz ve komisyon vererek, döviz toplamış, Borç maliyeti, ekonomide, verimliliğin üstünde olmuştur. Dolayısıyla etkinlik sağlamamıştır.

— Kısa sürede döviz sorununa çözüm getirmesi dolayısıyla Türkiye'nin alternatif ve daha uygun şartlarla borç aramasına sınır çekmiştir.

DÇM ödemenin enflasyonist etkisi var mı? Türkiye'de tartışmada bu borçların diğer devlet borçlarından farklı enflasyonist baskı yaratacağı izlenimi verilmiştir. Aslında ise kur farkının hazinece ödenmesine rağmen, DCM'ler için bütçelerde, gerçekçi miktarda Türk Lirası karşılık ayrılırsa, farklı bir enflasyonist baskı oluşmaz. Borç öde-

TABLO VII  
KISA VADELİ DIŞ BORÇLAR (Milyon Dolar)

	1980	1981	1982	1983	1984	1985
<b>KAMU KESİMİ</b>	<b>1093</b>	<b>726</b>	<b>287</b>	<b>486</b>	<b>885</b>	<b>1.107</b>
Merkez Bankası	453	222	146	292	670	
Banker Kredileri	—	—	—	65	195	
Over-Draft	254	69	48	164	417	
İhracat Prefinansmanı	—	38	—	—	—	
Diğer	119	115	98	63	58	
Mali Kesim Dışında						
Kamu Borçları	640	504	141	194	215	
<b>MEVDUAT BANKALARI</b>	<b>189</b>	<b>522</b>	<b>475</b>	<b>1282</b>	<b>1860</b>	
Kabul Krediler	377	230	276	318	703	
İhracat Prefinansmanı	112	292	199	254	414	
Döviz Kredisi ve Döviz	—	—	—	13	165	
Tevdiat Hesabı						
Mevduat	908	946	1402	1968	2475	
Dresdner Bank	365	473	817	1251	1778	
DÇM (ertelenmemiş)	543	473	585	647	61	
Döviz Tevdiat Hesabı	—	—	—	70	636	3090
<b>TOPLAM</b>	<b>2490</b>	<b>2194</b>	<b>2164</b>	<b>3039</b>	<b>4642</b>	<b>6057</b>

mede gerekli döviz serbest piyasadan veya kısa vadeli borçla ödenirse nakit dengesini etkiler. Ancak, ayrı kompartmanlar olmasına rağmen, para ve bütçe politikası içiçedir. Dolayısıyla bütçede dış borç ödeme için yeterli karşılık ayrılmışsa, para arzında istenmiyen bir gelişme doğmaz. Ayrıca bu karşılık normal devlet gelirleri ile karşılanırsa, DÇM diğer kısa vadeli borçlara göre farklı bir enflasyonist baskı oluşturmaz.

b- **1980** sonrası dışa açıklık ve dış borçlarda artış

Ekonominin dışa açık olması, dünya ekonomik konjonktürünün içeriye yansımalarını kolaylaştırmaktadır. İçinde bulunduğumuz **1986** yılında dünyada ekonomik gelişmeler olumludur. Sanayileşmiş ülkelerde ortalama enflasyon yüzde **3**'ün altına inerken, büyümenin yüzde **5**'in üzerinde olması bekleniyor. Bu gelişmeler Türkiyenin dış borçlan açısından, kritik devrenin ertelenmesini sağlayabilir.

Ekonominin dışa açıldığı dönemlerde, dış borçlar krizi de gündeme gelmiştir. Ancak, **1980** sonrası dışa açılmanın öncekilerden farkı, ihracatın ön planda tutulmuş olmasıdır.

**1923-1929** arasında .ekonominin dışa açık yapısı, **1930** krizinin daha şiddetli ithaline yolaçmıştır. Bu dönemde ekonominin dışa açık olması, osmanlı imparatorluğundan devreden ekonomik yapıdan kaynaklanıyordu. İmparatorluktan devreden, para, banka ve kambiyo sistemi henüz düzeltilmemişti. Ayrıca, Lozan Anlaşması, **1929** yılına kadar gümrük koyma yetkisini sınırlayan hükümler içeriyordu.

Öte yandan bu dönemde yabancı sermaye oramda yüksekti. Bu duruma bir yandan milli gelirin düşük olması öte yandan ise imtiyazlı yabancı şirketlerin varlığı yol açıyordu. Öyleki, **1924** yılında Milli gelir yaklaşık **200** milyon sterlin, yabancı sermayenin ortak olduğu **94** şirket sermayesi ise, **63,4** milyon sterlindi **(1)**.

Ekonominin bu yapısı **1923-1929** döneminde, krizin içeriye yansımalarını kolaylaştırmış, ithalatın yapısı da tersine kısa sürede önlem alınmasına imkan vermişti. İthalatın yüzde **TO**'i tüketim, yüzde **30**'uda yatırım mallarından oluşuyordu. Dolayısıyla bu yapının verdiği esneklikle tüketime dönük ithalat kısılmıştır. Şüphesiz ki yatırıma dönük ithalatın aynı esnekliği vermesine imkân yoktu.

(1) Gülten Kazgan, Ekonomide dışa açık büyüme, altın kitaplar yayınevi, İstanbul, 1985 S. 283-284.

İthalatın kısılması, dış borçlar için kurtuluşa yetmemiştir. İthalatın düşmesiyle birlikte, ihracatta geriledi. Dış ticaret hadleri aleyhte gelişti. Spekülatif amaçlı döviz çıkışı arttı. Ayrıca millileştirilen şirketlere ödeme yapma zorunluluğu vardı. Bütün bu gelişmeler moratoryuma gitmeyi zorunlu kıldı.

**1950**'den sonraki dışa açılma ise serbest piyasa modelinin tabii bir sonucu olmuş, ancak, alman önlemler ve gelişmeler, ihracatı artırıcı yönde olmamıştır. Dolayısıyla, dışa açılma tek yanlı, yani ithalatın artışı şeklinde gerçekleşmiştir.

**1950**'de başlatılan ithalatın liberasyonu **1953** ortalarına kadar devam etmiş, bu dönem itibarıyla dış ticaret açığı da **22** milyon dolardan **193** milyon dolara yükselmiştir. İthalat içinde, tüketim mallarının payı da artmıştır. Gelişmeler **1958** moratoryumunu getirmiştir.

**1980**'den sonraki dışa açılma, dünya iktisadi durgunluk dönemine raslamıştır. Dış ticaretin bileşimi **1930** lardan farklıdır. İthalatın **%95**'i yatırım mallarından oluşmaktadır. Bu durum, döviz darboğazına girildiğinde, ithalatın kısılmasını engellemiştir.

Ayrıca **1980** sonrasında, önceki dönemlerden farklı olarak ihracat artmıştır. İhracatın büyük oranda artması, dış borçlar için bu dönemde de çözüm getirmemiştir. Nedenleri ise şöyledir :

— İhracatın ilk dönemlerde aşırı teşviki hem kamu hem de sanayi için kaynak sıkıntısı yaratmıştır.

— Dış ticaret, hadlerinin ortalama **%50**'ye kadar düştüğü bu dönemde, ihracata yüklenmek, reel gelir kaybına yol açmış ve dolayısıyla iç tasarruf oranı düşmüştür.

— İhracat artışı üretimin kısmen dışa bağlı olması ve ayrıca ihracatçılara sağlanan imkanlar dolayısıyla, ithalatta da artış yaratmıştır.

Sonuçta dış kaynak ihtiyacı artmış ve dış borçlanma hızlanmıştır.

#### IV. KRİZ POTANSİYELİ

Dış borçlardaki artış aynı trendle devam ederse, ve mevcut borç yapısı (kısa ve uzun vadeli borçların nisbi oranı) değişmezse yeni bir ödeme güçlüğü ve döviz sıkıntısı kaçınılmaz gözüküyor.

Nedenleri ise şöyledir:

**1- Dış Borç yükü kritik sınırdadır**

Toplam dış borç yükü %51'e ulaşmıştır. Ayrıca son yıllarda dış borçlarda GSMH bazına göre ağırlıklı artış hızı büyüme oranını geçmiştir.

**TABLO VIII  
TÜRKİYENİN DIŞ BORÇ GÖSTERGELERİ**

	Dış Borcun GSMH Oranı	Dış Borç Artış (%)	GSMH Bazına Göre Dış Borç Artışı	Global Büyüme Oranı (%)	Dış Borç Ödemelerinin GSMH'ya Oranı (%)
<b>1982</b>	<b>33,2</b>	<b>8,4</b>	<b>2,9</b>	<b>4,6</b>	<b>4,5</b>
<b>1983</b>	<b>36,7</b>	<b>4,7</b>	<b>1,8</b>	<b>3,2</b>	<b>5,3</b>
<b>1984</b>	<b>43,6</b>	<b>9,4</b>	<b>4,1</b>	<b>5,9</b>	<b>6,0</b>
<b>1985</b>	<b>51,0</b>	<b>10,7</b>	<b>5,4</b>	<b>4,9</b>	<b>6,1</b>

**TABLO IX  
DIŞ BORÇLARDA ÖDEME (Milyon Dolar)**

	Ana Para	Faiz	IMF	Toplam	Ödemelerin GSMH'ya Oranı (%)
<b>1982</b>	<b>953</b>	<b>953</b>	<b>—</b>	<b>2418</b>	<b>4,5</b>
<b>1983</b>	<b>1206</b>	<b>1206</b>	<b>—</b>	<b>2668</b>	<b>5,3</b>
<b>1984</b>	<b>1347</b>	<b>1347</b>	<b>141</b>	<b>3066</b>	<b>6,0</b>
<b>1985 (Ekim)</b>	<b>1575</b>	<b>1441</b>	<b>180</b>	<b>3196</b>	<b>6,1</b>
<b>1986 (Ödenecek)</b>	<b>1771</b>	<b>1785</b>	<b>313</b>	<b>3869</b>	<b>7,2 (1)</b>

Kaynak: Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı

Bunun anlamı, milli gelirdeki artışın sadece dış borçtan kaynaklandığı, GSMH da reel iç büyüme olmadığıdır. Diğer bir ifadeyle bu durum yurtiçi hasılanın artmadığını göstermektedir.

Borçların ihracata oranı, gelişmekte olan ülkeler açısından önem arz etmez. Önem arz etmesi için dış ticaret hadlerinin lehte olması ve ayrıca ihracat artışının ithalat artışını daha hızlı uyarmaması gere-

**ci) 1986 için GSMH, 53 Milyar dolar olarak hesaplanmıştır.**

kir. AGÜTerde dış borç ödemede GSMH artışının dövize çevrilme yeteneği kriter olabilir. Örneğin, ihracat yerine turizm geliri yüksek olabilir. Öte yandan ihracat potansiyelide esasen GSMH'ya dayalı olduğundan, esas gösterge niteliğinde olan Dış Borç GSMH ilişkileridir.

Dış borçlarda geri ödemelerin GSMH'ya oranı da global büyüme oranının üzerindedir. Bu da artan gelirin dış borca gideceğini gösterir. İlaveten, dış borçlanma sürmezse, büyüme olmayacak demektir. Dolayısıyla gerek borçlarda nisbi artış hızı ve gerekse geri ödeme yükü, Türkiye'de GSMH'da reel gerileme yaratacak şekilde seyretmektedir. Bir yandan dış borçlar artmaktadır. Sonuçta GSMH'nın bu borçları ödeme kabiliyeti zayıflamaktadır.

## 2. Kısa Vadeli Dış Borçlar ve Döviz Baskısı

Toplam dış borçlar içinde kısa vadeli borçların payı sürekli artmaktadır. Kısa vadeli borçlar içinde de döviz tevdiat hesaplan ağırlıklıdır. Dolayısıyla 1980 öncesine göre nitelik farkı bulunmaktadır. DÇM'lerin getirdiği son beklenemez ise de, döviz rezervleri ile karşılıklı incelendiğinde kısa vadeli borçların önemli bir baskı yarattığı görülür. Çünkü, kısa vadeli borçlar, yüksek döviz rezervi gerektirir. Bu rezerv hem geri ödeme talebini karşılayacak, hemde Merkez Bankasının açık piyasa işlemleri yapmasına imkân verecek düzeyde olmalıdır. Dünyada dolar faizi %7-%9 arasında değişirken, Türkiye'de %12,5 faiz verilmesi de, kısa vadeli borçlar için ilave maliyet getirmektedir.

TABLO X

### KISA VADELİ DIŞ BORÇLARIN TOPLAM DIŞ BORÇLARA ORANI

Yıllar	Toplam Dış Borçlar (Milyon \$)	Kısa Vadeli Dış Borçlar (Milyon \$)	a/b (%)
1981	18.947	2.194	11.6
1982	20.540	2.164	10.5
1983	21.515	3.039	14.1
1984	23.541	4.642	19.7
1985	26.051	6.600	25.3

Kaynak İlgili yıllar, Bütçe Gerekçeleri





KAMU SEKTÖRÜNDE ETKİNLİK AÇISINDAN  
FONLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

Doç. Dr. Engin ATAÇ  
Anadolu Üniversitesi  
İk. ve İd. Bil. Fak.  
Öğretim Üyesi

İngiltere'de 1215 yılında Kral John'a kabul ettirilen Magna Carta ile vergi toplamak, millet temsilcilerinden oluşan parlamento-nun olurluna bağlanmış 1688 ihtilalinden sonra kabul edilen Bili of Rights ile de vergi alınması tamamen kralın yetkileri dışında bırakılmıştır. Vergi toplamak konusunda bu yetki alanındaki değişiklik yavaş yavaş kamu giderlerinin tahsis edileceği hizmetlerin de millet temsilcileri tarafından belirlenmesi biçimine dönüşmüştür.

Böylece, demokratik yönetim biçiminin gelişmesiyle birlikte devletin gelir ve giderlerinin yönetimi, millet temsilcilerinden oluşan yasama organının önceden izin ve yetki vermesine bağlanmıştır. Diğer bir anlatımla, demokratik yönetim biçimini benimseyen ülkelerde egemenlik hakkı millete ait olduğu ve bu hak seçilmiş milletvekillerinin oluşturduğu yasama organınca millet adına kullanıldığı için, devlet gelir ve giderlerini onaylama hakkı da millete ait olan bir haktır. Bugün doğal bir hak olarak düşünülen devlet gelir ve giderlerinin millet tarafından belirlenmesi, onaylanması ve denetlenmesi, yüzyıllarca süren fikir mücadelelerinden, kanlı savaşıardan ve devrimlerden sonra mümkün olabilmiştir.

Bütün bu gelişmeler sonucu bütçe hakkı doğmuş ve günümüz çağdaş devletlerinde bütçeler, bütçe hakkına ve bütçe hukukuna dayandırılmıştır. Devlet gelirlerinin hizmetlere tahsisinin bütçe ile millet temsilcilerinin izin ve onayına sunulması kuralı yerleştikten sonra, uygulamada bazı bütçe ilkeleri geliştirilmiştir. Daha ondokuzuncu yüzyılda demokratik ülkelerde yaygın hale gelen bu ilkelerin temelinde millet meclisinin yani yasama organının kamu harcamalarının tümünü kendi izin, onay ve denetimi altında tutma iradesi yatmaktadır. Bütçe ilkeleri parlamentonun bütçe ile tahsis ettiği ödeneklerin tüm devlet harcamalarını kapsamasını ve yönetimin, bütçe uygulaması üzerindeki siyasal ve hukuki denetimini sağlamaya yöneliktir. Diğer bir deyişle, bütçe ilkeleri devlet kuruluşlarının harcamaları üzerinde siyasal iktidarın denetimini sağlamak için geliştirilmiştir. Çağımızda, bütçe ilkelerinin ekonomik gerekçeleri de tartışılmış, kamu ekonomisinde kaynakların etkin kullanımındaki etkileri araştırılmıştır. Bu araştırmalar bütçe ilkelerinin ekonomik etkinliği sağlama açısından da bir takım özelliklere sahip olduğunu ortaya koymuştur.

Bütçe teknikleri savaş sonrası dönemde temsili demokrasilerde çok önemli değişiklikler geçirmiştir. Ondokuzuncu yüzyıldan beri demokrasilerde geliştirilmiş olan bütçe ilkeleri savaş sonrası dönemdeki gelişmelerle önemini yitirmemiş, tam aksine bu ilkelerin daha iyi uygulanmasına hizmet etmiştir. Ödeneklerin tahminine ve değerlendirilmesine ilişkin yeni çağdaş bütçe teknikleri, geleneksel bütçeleme ilkeleri ile çelişmemiş, aksine onların daha iyi uygulanmasına hizmet etmiştir.

Gelişimi uzun yıllar alan bütçe ilkelerinin önemli istisnaları vardır. Bunlardan ülkemizde en güncel ve gittikçe yaygınlaşanı fon uygulamalarıdır.

- Fon, belirli bir amacı gerçekleştirmek için ayrılmış olan ve gerekli olduğu zaman kullanılmak üzere bir hesapta hazır tutulan paralardır. Yasayla tanımlanmış olan bu amaç belirli mal veya hizmetlerin satın alınması, belirli faaliyetleri destekleyici kredilerin verilmesi olabilir. Fon uygulamasının özelliği, fondan çıkan nakitlerin genellikle belli bir süre sonra ve belirli koşullar altında fona geri dönmeleridir. Fona geri dönen paralar yeni kullanımlara hazır hale gelmektedir. Yalnız nakit çıkışlarının geri dönüşü olmayan fonlarda vardır.

Fonlar, bütçeyi onaylama yetkisine sahip olan yasama organının önce giderleri onaylaması ilkesinin istisnasını oluşturmaktadır. Çünkü, bütçe uygulamalarında gelirler giderleri karşılayacak şekilde ve giderlere bağlı olarak kararlaştırılır. Bu ilkenin temelinde yatan mantık, millet temsilcilerinin önce hangi hizmetlere ihtiyaç olduğunu belirlemesi ve gerekli kaynakları ona göre kabul etmesidir. İhtiyaçlar gözönünde bulundurulmadan önce gelirler kabul edilirse, yasama organı harcamaların miktarını hiç bir esasa dayandırmadan belirlemiş olmaktadır. Bu nedenle, önce gerekli görülen hizmetler için ödenekler belirlenmekte, sonrada bunların nasıl karşılanacağı, diğer bir deyişle, gelir bütçesi belirlenmektedir. Halbuki fonlara baktığımız zaman bu mekanizma tamamen tersine işlemektedir. Fonlara önce gelirler tahsis edilmekte ve gelirleri onaylanmaktadır. Onaylama aşamasında fonların giderleri ancak genel amaçlar çerçevesinde görülebilmektedir.

Fonlarda olduğu gibi, gelirlerin giderlere tahsisinde hakim olan giderler değil, gelirlerdir. Bu yöntemde ödenek sadece formalitedir. Çünkü, bir hizmet için tahsis edilen gelir miktarı kadar o hizmete ödenek tahsis edilecektir. Herhangi bir vergi gelirinin miktarının tahsis edilmiş olduğu hizmetin gerçekleşmesi üzerinde olumlu veya olumsuz bir etkisi mutlaka olacaktır. Diğer bir anlatımla, hizmetin istenilen düzeyde gerçekleşmesi, ona tahsis edilen gelirlerin miktarına bağlı kalacaktır. Gelirler yeterli değilse hizmetler yürütülemez. Halbuki gelirler hizmet için yeterli olan miktarın üzerine çıktığı takdirde, hizmet kolayca gerçekleştirilebildiği gibi israfa da yol açılabilecektir. Gelirlerin tahsisi ile devlet harcamalarının, hizmetlere olan ihtiyaç dikkate alınmaksızın artacağı da savunulan görüşlerdendir. Ayrıca tahsis edilen bazı gelirlerin esnekliğinin yüksekliği nedeniyle bazı hizmetler diğerlerinden daha hızlı bir şekilde gelişebilmektedir. Böylece, kendisine yeterli gelir tahsis edilmiş kamu kuruluşlarının ödenekleri yasama organının onay ve denetimi dışına çıkabilmektedir. Bu nedenle, çeşitli hizmetlerin nasıl gerçekleştirileceği kararını elinde tutabilmek için, yasama organının vergi gelirlerini kamu kuruluşlarına veya bunların belirli hizmetlerine tahsis etmemesi gerekir. Aynı zamanda ,daha önce de değinildiği üzere devlet bütçelerinde esas, kamu hizmetlerinin gereği kadar yapılabilmesi için, önce giderleri belirlemek, daha sonra bunları karşılayacak gelir kaynaklarını bulmaktır.

Prest'e göre gelirlerin tahsisi ile yüksek miktardaki gelir, düzen ve akılcı bütçe sürecini engellemekte, yasama organının yetki

ve sorumluluğunu o ölçüde azaltmakta, kalkınma plan ve programlarının uygulanmasını da engelleyebilmektedir.

Jesse Burkhead ise gelirlerin tahsisinin mali yönetimde bir iyileştirme biçimi olmadığını, bazı özel devlet programlarından yararlanacakların ayrı tutulduğu ve korunduğu görüşünü ileri sürmektedir.

Böylece fon uygulamasında gelirlerin tahsisi yöntemi kullanılarak bütçenin önemli ilkelerinden genellik ilkesinin dışına çıkılmaktadır.

Gider ve gelirlerin yıllık olması ilkesi de, yasama organının masrafcı daireler üzerindeki denetimini sağlamak amacına dayanmaktadır. Böylece, verilen ödenekleri kullanan masrafcı dairelerin yaptıkları bir yıllık hizmet üretimi değerlendirilebilmekte ve ona göre yeniden ödenek verilmektedir. Masrafcı dairelerin devam eden hizmetlerine öteden beri aldıkları ödenek miktarına yakın ödenek almaları daha kolaylıkla onaylanmakta, büyük ödenek artışları ve yeni hizmet programları için istenen ödenekler ise sıkı bir siyasal denetime tabi tutulmaktadır. Buna karşılık, ödeneklerde büyük düşüşler yapılabilmesi de oldukça ender rastlanan olaylardandır. Fonlar bütçenin yıllık olması ilkesinin de istisnasını oluşturmaktadır. Çünkü, fonlara tahsis edilen gelirlerle gerçekleştirilen giderler yıl sonunda karşılaştırılmakta ve banka hesabında bu hesap bir bakiye fazlası verdiği takdirde bu miktar gelecek yıla devredilmektedir.

Genellikle fonların hesapları için ülkemizde Parlamento denetimi öngörülmemiştir. Bu doğal olarak, yıllık ilkesi ile birlikte açıklık ve aleniyet ilkelerinin de ciddi bir biçimde zedelenmesine neden olmaktadır.

Bütçenin birliği ilkesi bugün de üzerinde durulan ilkelere berrisidir. Bilindiği gibi, millet temsilcilerinin bütçe uygulamaları üzerinde iradelerini kabul ettirmeye başladıkları dönemlerde, hükümetler değişik hizmetleri ayrı ayrı bütçelerle yürütmekte, bu yüzden bazı masrafcı daireler denetimden kaçabilmekte, verilen ödeneklerin miktarı ve bunların kullanımı konusunda kesin bir bilgi edinmek zorlaşmaktaydı. Bu nedenle, bütün ödeneklerin bir tek bütçe belgesine konması siyasal denetimin yaygınlığını ve etkinliğini sağlamak için gerekmektedir. Aksi halde yani bütçe birliği, fon ve benzeri uygulamalarla bozulduğu ölçüde tek ve bütün olarak bütçe politikasını yürütmek çok zorlaşacaktır. Çünkü, kamu sektöründe konsolidasyonu ve mali disiplini sağlamak çok zorlaşacaktır. Bunu önlemek amacıyla da

bildiğimiz bütçenin genelliği, bütçenin birliği ve hazinenin birliği ilkeleri geliştirilmiştir.

Bütçe ilke ve kuralları dışına çıkılarak fon-uygulamasına gidilmesinin, çeşitli nedenleri vardır. Bunlardan birincisi, olağandışı kamu hizmetlerinde hızlı karar vermek gerekmektedir. Doğal afetleri buna örnek olarak gösterebiliriz. Harcama yöntemleri basitleştirilmiş bir afetler fonu hizmetlerin etkinliğini büyük ölçüde artırır.

Fon uygulamasının ikinci nedeni ise, bir yıldan fazla bir süreye yayılabilecek, önceden tahmin edilemeyen ve hesaplanmalarında özellik gösteren hizmetlerin varlığıdır. Konut, sanayi sitesinde iş yeri, gecekondulaşmayı önleme, çiftçiyi topraklandırma, turizmi özendirme gibi bir programı desteklemek için kişilere kredi verilmesi halinde, bu kredilerin faiz ve anapara geri dönüşlerinin izlenmesi, hesaplarının tutulması özellikler gösterir.

Üçüncü neden olarak da gelişmiş ülkelerde balıkçılık, avcılık gibi özellikler gösteren ve azınlığın yararlandığı bazı hizmetlerden alınan vergi benzeri gelirlerin yine bu hizmetlere tahsisi gösterilebilir.

Kamu kesiminde fon uygulamalarında kâr amacı güdülmez. Yapılan ödemeler çoğunlukla altyapı yatırımları gibi dönüşü olmayan harcamalardır veya düşük faizli ve uzun vadeli kredi uygulamalarıdır. Bunlarında geri dönüşü çoğu kez sembolik nitelik taşır.

Ülkemizde Anayasamızda ve temel mali yasa olan Genel Muhabese Kanununda fonlarla ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Fonlar dayanağını özel yasalardan, bütçe yasalarından, özel yasalara dayanılarak çıkarılan yönetmeliklerden veya Bakanlar Kurulu kararlarından almaktadır. Ülkemizdeki ilk fon uygulaması 1936 tarihinde, Türk Parasının kıymetinin korunmasına yönelik gümrük niteliğini taşıyan «İstikrar Fonu» ile görülmektedir. Bu örneklerle başlayan uygulama sonraları çok genişletilmiş ve gerek fon sayısı ve gerekse bunlara ayrılan para miktarı hızla artarak, devletin mali disiplin ve denetimini sürdürmekle görevli birimlerinin kontrolü dışına çıkmıştır.

Ülkemizdeki fonlar, çeşitli açılardan sınıflandırılabilirler. Bu çalışmada fonlar, bütçe içi fonlar ve bütçe dışı fonlar olarak sınıflandırılacaktır. Bütçe içi fonları tam anlamıyla fon olarak kabul etmemek gerekir. Bu uygulamada bütçede belirli bir ödenek ayrılarak, bu ödenğin kuruluşların çeşitli tertiplerine dağıtım karar ve tercihi Maliye

Ve Gümrük Bakanlığına veya Bakanlar Kuruluna bırakılmaktadır. Bütçe içi fonların ödenekleri bütçe kaynaklarından sağlanmakta, bütçe içinde kalmakta, kullanılmayan ödenekler gelecek yıllara devir edilememekte ve bu ödenekler fonun kullanımını amacı ile herhangi bir bankaya aktarılamamaktadır. Bu uygulamanın en önemli örnekleri arasında Personel Giderleri Fonu, Yatırımları Hızlandırma Fonu ile Yedek Ödeneği sayabiliriz.

**1982** Anayasasından önce bu fonlarda yer alan ödeneği artırma yetkisi Maliye Bakanlığına veya Bakanlar Kuruluna verilebiliyordu. Örneğin, **1976** yılında Personel Giderleri Fonunun başlangıç ödeneği **50** milyon lira iken bu ödenek Maliye Bakanlığınca % **20500** artırılarak başlangıç ödeneğine **10.3** milyar lira eklenmiştir; **1977** de Personel Giderleri Fonunun başlangıç ödeneği **4.5** milyar lira iken bu ödenek Maliye Bakanlığınca % **715** artırılarak başlangıç ödeneğine **32.2** milyar lira eklenmiştir. Ancak, uygulamada görülen haklı sakıncaları ortadan kaldırmak üzere **1982** Anayasasının **163** ncü maddesine «Genel ve katma bütçelerle verilen ödenek, harcanabilecek miktarın sınırının Bakanlar Kurulu kararıyla aşılabileceğine dair bütçelere hüküm konulamaz. Bakanlar Kuruluna kanun hükmünde kararname ile bütçede değişiklik yapmak yetkisi verilemez» hükmü konulmuştur..

**1982** Anayasasının getirmiş olduğu bu hükümle yürütme organının bütçe ile ilgili bu konudaki yetkileri belirlenmiş ve yasama organına gidilmeden bütçe ödeneklerinin artırılması yetkisi elinden alınmıştır. Bütçe içi fonlara baktığımız zaman son beş yıllık dönemde **28** tane değişik fon görmekteyiz. Bunlardan **10** tanesi **1985** mali yılında işlem görmüştür. Bunlardan en çok ödenek kullananlar, Personel Giderleri Fonu, Yedek Ödenek ve Yatırımları Hızlandırma Fonudur.

Bu fonların **1985** Mali Yılındaki durumları şöyledir.

	Başlangıç Ödeneği	Harcama
Yedek Ödenek	65.394.507.000	171.708.092.000
Personel Giderleri Fonu	150.000.000.000	152.906.802.000
Yatırımları Hızlandırma Fonu	65.000.000.000	63.000.000.000
Toplam	<b>280.394.507.000</b>	<b>387.614.892.000</b>

Eğer kuruluşların personel ödenekleri mali yıl başında doğru olarak hesaplanarak bütçelendiği takdirde personel giderleri fonuna gerek duyulmaması gerekir. Ancak, **1971** yılından bu yana bu fon

hem maliyecilerin hem de harcamacı kuruluşların, başka hiçbir nedeni olmasa bile, emniyet sibobu olarak bütçelerde yer almaktadır. Bu fonun en büyük özelliği, personel giderlerinden başka herhangi bir harcama kalemine aktarma yapılamamasıdır.

Yedek Ödenek ile Yatırımları Hızlandırma Fonunda ise durum biraz farklıdır. Bu fonlarda yeni hizmetlere ödenek verilmesi veya bütçede bulunan hizmetlerin ödeneklerinin artırılması karar ve tercihi hükümete bırakılmaktadır. Bu fonlardan hangi durumlarda ve nasıl aktarma yapılacağına ilişkin bütçe kanunlarında bazı hükümler yer almasına rağmen bu fonların kullanımı siyasal iktidarlara büyük esneklik sağlayabilir. Özellikle Yedek Ödenegi bütçe içinde ikinci bir bütçe olarak nitelemek pek de yanlış olmayacaktır. Çünkü, bütçe kanununa, bir kısıtlama konmadığı takdirde yıl içinde bu fondan istediğiniz kuruluşun istediğiniz tertiplerine istediğiniz kadar ödenek aktarabilirsiniz. Bu fonda büyük ödenek bulunduğu takdirde (1986 Mali Yılında bu fonda 567 milyar, yani yarım trilyon lira ödenek bulunmaktadır) siyasi iktidar yasama organı yerine bir ölçüde bütçe hakkını kullanmakta yani ödeneklerin hizmetlere tahsis işlemini yapmakta ve yasama denetiminde de yapılan bu aktarma işlemlerinin hazine genel hesabında Yedek Ödenek faaliyetinin altında ayrıntılı olarak yer almadığı için etkinlik açısından denetlenmesi zorlaşmaktadır. Bütçe içi fonların çokluğu bütçe tahminlerinin samimi olmadığının bir göstergesi olarak kabul edilebilir.

Bütçe dışı fonlarda durum farklıdır. Bu fonlara ayrılan paralar ayrı bir hesaba alınarak, bütçe hesaplarının dışında tutulur. Bu işlemin bütçe ile ilgisi yalnızca başlangıç aşamasında ödeneğin ayrılarak paranın, fonun işlemlerinin yürütüldüğü banka hesabına aktarılmasıdır. Özel gelirleri olan fonların gelirleri de aynı bankada işlem görür ve bütün ödemeler bu hesaptan yapılır. Yıl sonunda hesapta artan para gelecek yıla devir eder.

Bütçe dışı fonları kaynaklarına göre üç başlık altında toplayabiliriz. Bunlardan **birincisinde** fonun kaynaklarının tamamını devlet bütçesi ödenekleri oluşturmaktadır. **İkincisinde**, fona tahsis edilen başka kaynaklar bulunmakla birlikte en büyük pay devlet bütçesinden ayrılan ödeneklerdir. **Üçüncüsünde**, fon devlet bütçesinden hiçbir ödenek almamakta ve fonun kaynaklarını bu fona tahsis edilen gelirler oluşturmaktadır. Ancak burada özellikle vurgulanması gereken nokta fonlara tahsis edilen kaynakların tamamının **kamu geliri** olmasıdır.



Fon kaynaklarının tamamını devlet bütçesinden alınan ödeneklerin oluşturduğu fonlara örnek olarak Kalkınmada Öncelikli Yörelere Fonu; Camilerini Yaptıracak Köylere Malzeme ve Yardım Fonu; Mahalli İdareler Fonu; İl Özel İdarelerine Yapılacak Yardımlar ve Ödemeler Fonu; Banka Soygunu veya Banka Binalarına Yapılan Saldırı Sırasında ve Soygun yahut Saldın Nedeniyle Sakat Kalan, Ölen Kolluk Kuvvetleri Mensupları ile Banka Mensuplarına Yapılacak Maddi ve Hukuki Yardımları Karşılama Fonu; Müşterek Belediyeler Fonu; Geri Kalmış Yörelere Halk Konutu Yapım Fonu; Organize Sanayi Bölgeleri Fonu; Halk Girişimlerini Destekleme Fonu; Küçük Sanayinin Geliştirilmesi Fonu; Küçük Sanat Kooperatiflerini Geliştirme Fonu; Küçük Sanat Siteleri Tesis ve İşletme Kredisi Fonu; Vergi İdaresini Geliştirme Fonu; Özel Hukuka Tâbi Gerçek ve Tüzel Kişilerin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onanımı İçin Yapılacak Ayni, Nakdi ve Teknik Yardım Fonu; Madencilik Fonu; Tarımsal Köy Kooperatiflerine ve Üst Kuruluşlarına Yapılacak Devlet Yardımı Fonu; Banker Tasfiyeleri İle İlgili İdari Giderleri Karşılama Fonu; Nato Fonu; Sanayi Kredisi Fonu; Tabii Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Yardım Fonu; Gemi İnşa, Gemi Satılmasına ve Tersane Kurma ve Geliştirme Fonunu gösterebiliriz.

Fon kaynaklarının büyük bir kısmını devlet bütçesinden alınan ödeneklerle birlikte başka gelirlerinde tahsis edildiği fonlara örnek olarak, Toprak ve Tanım Reformu Fonu; Gecekondu Fonu; Yeni Yerleşmeler Kredi Fonu; Afetler Fonu; Toprak-Su Kredileri Fonu; Özel İskan Fonu; Köylerde El Sanatlarını Geliştirme Fonu; Turizmi Geliştirme Fonu; Finansman Fonu; Savunma Sanayii Destekleme Fonu; Orman Köylülerini Kalkındırma Fonunu verebiliriz.

Belirli gelirlerin tahsis edildiği fonlara örnek olarak da Fiyat Düzenleme ve Denetleme Fonu; Menkul Kıymetler Tanzim Fonu; İşçi Cezalandan Kesilen Paralar Fonu; Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri Düzenleme Fonu; Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü Fonu; Kooperatifleri Tanıtma ve Eğitim Fonu; Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu (Faiz Farkı İade Fonu); Bloke Paralar Fonu; İhracatı Teşvik Fonu; Bankalar Tasfiye Fonu; Çimento Fonu; Tarımsal Ürünlerin İhracatının Geliştirilmesi ve Tarımsal Yapının Bu Amaçla Düzenlenmesi Fonu; Bitkisel Yağlar Fiyat İstikrar Fonu; Türk-Alman Özel Kredi Fonu; Sigorta Fonu; Toplu Konut Fonu; Kamu Ortaklığı Fonu; Sinema ve Müzik Sanatı Destekleme Fonu; Yurt Dışında Hizmet Veren Teşebbüslerin İstihkaklarını Sağlamak Üzere Görevlendirilen Kuru-

ruluşlar İle Bu Teşebbüslerde Çalışırken Mali Sıkıntıya Düşen İşçileri Destekleme Fonu; Dış Krediler Kur Farkı Fonu; Geliştirme ve Destekleme Fonu; Dış Krediler Kur Farkı Fonunu ve Risk Fonunu gösterebiliriz.

Afetler Fonu, Toplu Konut Fonu, Kamu Ortaklığı Fonu, Katma Değer Vergisi Fonu gibi fonların büyük bir kısmı özel yasalarla kurulmuştur. Bazı fonlar ise yasaların verdiği yetkilere dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulu kararı veya yönetmeliklerle kurulmuştur. Bakanlar Kurulu kararı ile kurulan fonlara örnek olarak Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonunu, Kaynak Kullanımı Destekleme Fonunu verebiliriz. Yönetmeliklerle kurulan fonlara örnek olarak Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanat Siteleri Fonunu, Sanayi Kredisi Fonunu gösterebiliriz.

Fonların kuruluşlarına ilişkin mevzuat gibi fonların yönetimi ve denetimi de çeşitlilik göstermektedir. Sivil Savunma Fonunda olduğu gibi fonların çok az da olsa bir kısmı Devlet Muhasebe Kanunu, Devlet İhale Kanunu, Devlet Memurları ve Sayıştay Kanunu hükümleri uyarınca yönetilmekte ve denetlenmektedir. Fonların büyük bir bölümü ise özerk bir kurum gibi yönetilmekte ve denetlenmektedir. Bunların işleyiş kuralları kendi yasalarında ve bu yasalara bağlı olarak çıkarılan kararname ve yönetmeliklerle düzenlenmektedir.

Uygulamada fonların, yasama organı dışında, bir kısmı Sayıştay, bir kısmı Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu, bazıları Maliye ve Gümrük Bakanlığı, Sayıştay, Yüksek Denetleme Kurulu denetçilerinden oluşan komisyon ve bazıları da fonun bağlı olduğu bakanlık yetkililerinden oluşan komisyonlar tarafından denetlendiği görülmektedir.

Fonların denetimi önemli bir konu olarak güncelliğini korumaktadır. Bilindiği üzere fonlar devlet bütçesinden verilen ödeneklerle veya tahsis edilen kamu gelirleriyle faaliyetlerini sürdürmektedirler. Ancak bunlar genel mali kurallar dışında yönetilmektedirler. Bu durum fonların işleyişine etkinlik kazandırabileceği gibi savurganlığa hatta amaç dışı kullanımlara neden olabilir. Bu olumsuzlukları veya bu konudaki söylentileri önlemek amacıyla iyi bir denetim sistemi kurulmasının kaçınılmazlığı ortaya çıkmaktadır.

Sayıştay Kuruluş Kanunu denetimin genel ilkelerine ilişkin hükümleri düzenlerken genel ve katma bütçeli idareler tarafından oluşturulan fonlarında Sayıştay denetimine girdiğini göstermektedir. Bununla beraber, özel yasalarında getirilen ayrıcalıklarla fona aktarı-

İlticaya kadar Sayıştay denetiminde olan ödenekler, fona aktarılmamasından sonra bunların Sayıştayca denetlenmesi ve hesap istenebilmesi olanağı ortadan kalkmaktadır. Aslında burada özellikle üzerinde durulması gereken konu, fonların Sayıştay denetiminin sonucunda yasama organınca denetlenebilmesidir.

Fonların denetimi konusu basında sık sık ele alınmakta, kamu oyu konu ile ilgilenmekte ve TBMM'nde bu konu sık sık gündeme gelmektedir. Bunun temel nedeni fonların çok yaygınlaşması, fonlarda biriken paralar konusunda ileri sürülen 3.5 trilyon, 1.5 trilyon veya 1.2 trilyon lira gibi herhangi bir rakam veremiyoruz. Ancak bulabildiğimiz bazı fonlara ilişkin verileri örnek olarak sunmakta yarar görüyoruz (Bkz. Ek: 1). Tablodan da görüleceği gibi 1985 yılında 29 fona giren para miktarı 1.236.369 milyon lira bu fonlardan harcanan 1.151.117 milyon lira ve 1986 yılına devreden miktar ise 85.252 milyon liradır. 1985 Mali Yılı konsolide bütçesi 4.999.500 milyon lira olduğuna göre ekli listede yer alan 29 fonda konsolide bütçenin % 25'i kadar kaynak toplanmıştır.

Fonların çok yaygınlaştırılması açıklanan sakıncalarından dolayı genelde iktisat ve maliyeciler tarafından pek kabul edilmemektedir. Philip TAYLOR, eğer fonlar çok yaygınlaşırsa Bütçe Dairesinin varlığının tartışma konusu olabileceği biçiminde çarpıcı bir görüş ileri sürmektedir.

Fonlar yaygınlaştıkça devlet bütçeleri küçülmekte, bir ölçüde bağımsız birkaç hazine ortaya çıkmakta ve fonlar yasama organı tarafından denetlenmedikleri takdirde fonların kamu sektörü içindeki payının ve milli ekonomi içinde kamu sektörünün payının belirlenmesi çok güçleşmektedir. Bu özellikle bütçe politikasının bütünlüğünü ve etkinliğini bozabilmektedir.

Fonların hepsinin ortadan kaldırılması düşünülemez. Özel durumlar ve yasal sınırlamalar bazı fonların kurulmasını gerekli kılabilir. Ülkemizde fonların yaygınlaşmasının önüne geçebilmek için bütçe mevzuatını günün koşullarına uygun hale getirmek hem genel ve katma bütçeli idarelere kolaylık sağlayacak hem de devlet bütçesi içinde yer alabilecek fonların bütçe içine yerleştirilmesi sağlanacaktır. Geri kalan sınırlı sayıdaki fonlar için de mutlaka ortak bir mevzuatla fonlara ilişkin genel ve ortak hükümler düzenlenerek idari denetim yanında yargı ve yasama denetiminin sağlanacağı bir yöntem geliştirilmelidir.

Bütçe mevzuatının mutlaka en kısa zamanda ele alınması gerekmektedir. Çünkü, bütçenin savunucusu olması gereken Maliye ve Gümrük Bakanlığı da bütçe mevzuatı dışına çıkarak fonlar kurmaya başlamıştır.

Fonlar ile ilgili karar siyasi bir nitelik taşıdığı için siyasi iktidarın tercih ve kararları bu konuyu belirleyecektir. Ülkemizdeki fon uygulaması konusundaki siyasi karar eğer bugünkü uygulamanın sürdürülmesi biçiminde ise, yine de bazı önlemlerin alınmasında yararlar olduğu kanısındayız. Herşeyden önce fonlarla ilgili mevzuat çeşitliliği ortadan kaldırılarak tüm fonları çerçeve bir mevzuat içinde toplamak düşünülmelidir. Fonlarla ilgili tutulan hesapların birleştirileceği merkezi bir birim görevlendirilmelidir. Ayrıca, fonların bugün değişik biçimlerde yapılan idari denetimi yanında mutlaka TBMM'nce denetlenmesi sağlanmalıdır. Böylece, fonlarda biriken kaynaklar ve dolayısıyla kamu sektörünün ekonomi içindeki büyüklüğü sağlıklı olarak belirlenebilecek ve fonlarla gerçekleştirilen hizmetler ortaya konularak bu konudaki eleştiriler önlenebilecektir.

**31.12.1985 TARİHİ İTİBARIYLA BAZI FONLAR (Milyon TL)**

FONUN ADI	1985	
	GELİR	GİDER
Toplu Konut Fonu	302.065	279.732
Kamu Ortaklığı Fonu	251.185	251.126
Geliştirme ve Destekleme Fonu	62.251	54.134
Deprem Fonu	1.622	1.622
Çimento Fonu	5.618	2.033
Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri		
Düzenleme Fonu	75.296	55.750
Destekleme ve Fiat İstikrar Fonu	264.738	251.876
İhracatı Teşvik Fonu	22.919	21.187
Finansman Fonu	16.394	16.394
Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu	117.830	110.335
Bankerlerin Tasfiyeleri ile İlgili İdari Giderleri		
Karşılama Fonu	136	120
Para Kredi Kurulunun 97 Sayılı Tebliği Gereğince		
AET Çıkışlı Mallarla İlgili Olarak İthalatçılardan		
Alman % 5 Oranındaki Fon Hesabı	13.296	11.000
Menkul Kıymetler Tanzim Fonu	25.352	25.340
41 Sayılı Para ve Kredi Kurulu Tebliği Uyarınca		
Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu	6.757	6.750

Dış Krediler Kur Farkı Fonu	13.960	10.811
Akaryakıt Tüketim Fonu	52.048	50.704
Tanıtma Fonu	2.951	2.185
Savunma Sanayii Destekleme Fonu	7	—
Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu	9.705	• —
<b>31.12.1985 TARİHİ İTİBARIYLA ÇALIŞMAYAN</b>		

**FONLAR**

Selektif Kredi Fonu	78.386	—
Bloke Paralar Fonu Hesabı	83.312	—
Banka Soygunları Fonu	3.175	1.600
Tarım Ürünleri İhracatının Geliştirilmesi ve Tarımsal Ürünlerin Bu Amaçla Düzenlenmesi Fonu	765.018	—
Yatırım Öncesi Harcamalar Finansman Fonu	7.005	—
Uluslararası Tarımsal Kalkınma Fonu	23.078	—

**31.12.1985 TARİHİ İTİBARIYLA KALDIRILAN**

**FONLAR**

Fiyat İstikrar Fonu	206.460	—
Fiyat Düzenleme ve Destekleme Fonu	640.135	17
Tarımsal Girdilerin Finansmanı Fonu	5	—
Bitkisel Yağlar Fiyat İstikrar Fonu	131	—
	<b>1.236.369</b>	<b>1.151.117</b>

**BAKİYE : 85.252**

**EK: 2**

**FONLAR**

**A. BÜTÇE İÇİ FONLAR**

1. Personel Giderleri Fonu
2. Yatırımları Hızlandırma Fonu
3. Dış Finansmanı Sağlanan Projelerin Giderlerini Karşılama Fonu
4. Sıkıyönetim Giderleri Fonu
5. Kur Farklarını Karşılama Fonu
6. Yedek Ödenek
7. Yabancı Ülke Askeri Personeline Verilecek Eğitim ve Öğretim Giderlerini Karşılama Fonu
8. Kamulaştırma Fonu
9. Afgan Mültecileri Giderleri Fonu

10. Öngörülmeven Giderler Karşılığı
11. Uluslararası Kuruluşlarca Dış Finansmanı Sağlanan Projelerin Türk Lirası Giderlerini Karşılama Fonu

**B. BÜTÇE DIŞI FONLAR**

1. Tarımsal Köy Kooperatiflerine ve Üst Kuruluşlarına Yapılacak Devlet Yardımı Fonu
2. Köylerde El Sanatlarını Geliştirme Fonu
3. Kooperatifleri Tanıtma ve Eğitim Fonu
4. Orman Köylülerini Kalkındırma Fonu
5. Tabii Afetlerden Zarar Gören Çiftçilere Yardım Fonu
6. Özel İskan Fonu
7. Toprak ve Tarım Reformu Fonu
8. Trafik Hizmetleri Geliştirme Fonu
9. Mahalli İdareler Fonu <
10. Sivil Savunma Fonu
11. Muhtaç Asker Ailelerine Yardım Fonu
12. İl Özel İdarelerine Yapılacak Yardımlar ve Ödemeler Fonu
13. Özel Hukuka Tabi Gerçek ve Tüzel Kişilerin Mülkiyetinde Bulunan Taşınmaz Kültür Varlıklarının Onarımı İçin Yapılacak Ayni, Nakdi ve Teknik Yardım Fonu
14. Turizmi Geliştirme Fonu
15. Afetler Fonu
16. Gecekondu Fonu
17. Türk Sporunu Teşvik Fonu
18. Geri Kalmış Yörelere Halk Konutu Fonu
19. Yeni Yerleşmeler Kredi Fonu
20. Devlet Lojmanları Yapım Fonu
21. Müşterek Belediyeler Fonu
22. Tasarrufları Koruma Fonu
23. Banker Tasfiyeleri ile İlgili İdari Giderleri Karşılama Fonu
24. Sermaye Piyasası Kurulu Fonu
25. Menkul Kıymetler Tanzim Fonu
26. Sanayi Kredisi Fonu
27. Organize Sanayi Bölgesi Fonu
28. Halk Girişimlerini Destekleme Fonu
29. Küçük Sanat Kooperatiflerini Geliştirme Fonu
30. Küçük Sanayi Siteleri Tesis ve İşletme Kredisi Fonu
31. Küçük Sanayinin Geliştirilmesi Fonu
32. KSF-1-2 Özel Kredi Fonu

33. Türkiye Kalkınma Vakfı Fonu
34. Sanayi Eğitim Merkezi Fonu (SEGEM)
35. Çimento Fonu
36. Üniversiteler Araştırma Fonu
37. Üniversiteler Öğrenci Harçları Fonu
38. Çevre Kirliliğini Önleme Fonu
39. Katma Değer Vergisi Fonu
40. Uluslararası Tarımsal Kalkınma Fonu
41. Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu
42. Yatırım Öncesi Harcamalar Finansmanı Fonu
43. Banka Soygunu veya Banka Binalarına Yapılan Saldırı Sırasında veya Soygun yahut Saldırı Nedeniyle Sakat Kalan, Ölen Kolluk Kuvvetleri Mensupları ile Banka mensuplarına Yapılacak Maddi ve Hukuki Yardımları Karşılama Fonu
44. Bloke Paralar Fonu.
45. Tanıtma Fonu
46. Dış Krediler Kur Farkı Fonu
47. Para ve Kredi Kurulunun 97 sayılı Tebliği gereğince AET çikışlı mallarla ilgili olarak ithalatçılardan alınan % 5 oranındaki Paylar Fonu
48. Destekleme ve Fiyat istikrar Fonu
49. D«prem Fonu
50. Akaryakıt Tüketim Fonu
51. Geliştirme ve Destekleme Fonu
52. Kamu Ortaklığı Fonu
53. Toplu Konut Fonu
54. Nato Fonu
55. Savunma Sanayi Destekleme Fonu
56. İhracatı Teşvik Fonu
57. Finansman Fonu
58. Serbest Bölgeleri Tesis ve Geliştirme Fonu
59. Vergi İdaresini Geliştirme Fonu
60. Kamu Araçları Garanti Fonu
61. Merinos Teşvik Primi Fonu
62. Kalkınmada Öncelikli Yöreler Fonu
63. Camilerini Yaptıracak Köylere Malzeme ve Yardım Fonu
64. Sınır Ticareti Fonu
65. Turistik Yöreler Belediyelerine Vidanjör, Arazöz ve Çöp Kamyonu Sağlanması Konusunda Kültür ve Turizm Bakanlığınca Yapılacak Yardımlar Hakkında Fon

66. Muhtaç Çiftçilere Ödünç Tohumluk Verilmesi Fonu
67. Gemi İnşa, Gemi Satılma ve Tersane Kurma ve Geliştirme Fonu
68. Madencilik Fonu
69. Yabancı Ülkelerde Yapılacak Yatırımlarla İlgili Fon
- 70- Toprak-Su Kredisi Fonu
- 71- Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu
- 72- Bankalar Risk Fonu ve Döviz Risk Fonu
- 73- Müşterek Trafik Fonu
- 74- Belediyelerin Borç Ödemelerine Yardım Fonu
75. Belediyelerin Otobüs Alımına Yardım Fonu
76. Kalkınma Planı Finansmanı Fonu
77. Kâr Garantisi Giderleri Karşılama Fonu
78. 261 Sayılı Kanun Gereğince Geri Verilecek Paralar Fonu
79. Petrol Arama ve Petrolle İlgili Faaliyetleri Düzenleme Fonu
80. Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
81. Sinema Müzik Sanatı Destekleme Fonu
82. Yurt Dışında Hizmet Veren Teşebbüslerin İstihkaklarını Sağ-  
lamak Üzere Görevlendirilen Kuruluşlar İle Bu Teşebbüslerde  
Çalışırken Mali Sıkıntıya Düşen İşçileri Destekleme Fonu
83. Dizel Motor Geliştirme Destekleme Fonu
84. Tarımsal Ürünlerin İhracatının Geliştirilmesi ve Tarımsal Ya-  
pının Bu Amaçla Düzenlenmesi Fonu (CPRELEVMAN)
85. Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü Fonu
86. İşçi Cezalarından Kesilen Paralar Fonu
87. Bankalar Tasfiye Fonu
88. Sigorta Fonu
89. TÜBİTAK, Atom Enerji Fonu
90. Turizmi Geliştirme Fonu
91. Orman Fonu
92. YÖK Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Fonu
93. Devlet Memurları ve Diğer Kamu Görevlileri İçin Konut Kre-  
disi Ödemeleri Fonu
94. Maden Fonu
95. Altyapı Yatırım Fonu
96. Garanti Fonu
97. Fabrika İçi Eğitim Merkezine Yardım Fonu
98. İmar Uygulamaları ve Kamulaştırmaları ve Düzenleme Fonu
99. 2981 Sayılı İmar Kanununa göre Valilikler Emrindeki Fon
100. Kamulaştırma Fonu



101. Nakdi Tazminat Fonu
102. Özel Hesap Fonu
103. Menkul Kıymetler Tanzim Fonu
104. Türk Alman Özel Kredi Fonu (Kalktı)
105. Bitkisel Yağlar Fiyat İstikrar Fonu (Kalktı)
106. Tarımsal Girdilerin Finansmanı Fonu (Kalktı)
107. Fiyat Düzenleme ve Destekleme Fonu (Kalktı) .
108. İstikrar Fonu (Kalktı)
109. Selektif Kredi Fonu (Kalktı)
110. Dış Finansmanı Sağlanan Projelerin Giderlerini Karşılama Fonu (Kalktı)
111. Faiz Eşlendirme Fonu (Kalktı)

#### YARARLANILAN VE BAŞVURULABİLECEK KAYNAKLAR

1. ATAÇ Beyhan; «Yıl İçinde Bütçede Ödenek Artışına Yetki Veren Fon Uygulamalarının Gelişimi: 1975-1982» Anadolu Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 1, Sayı 1, 1983.
2. ATAÇ Engin; «Türkiye'de Kamu Personel Giderlerinin Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı Döneminde Gelişimi», Prof. Dr. Akif ERGİNAY'a 65 inci Yaş Armağanı, Ankara, 1981.
3. ARIKAN Vural; «Fon Uygulaması ve Denetimi», Cumhuriyet, 12 Mart 1984.
4. BULUTOĞLU Kenan, KURTULUŞ Erciş; Bütçe ve Kamu Harcamaları, Araştırma, Eğitim Ekin Yayınlan, İstanbul, 1981.
5. BURKHEAD Jesse; Budgeting, John Wiley-Sons, Inc., New York, 1959.
6. LEE Robert D. and JOHNSON Ronald W., Public Budgeting, Systems, Second Edition, University Park Press, Baltimore, 1980.
7. ÖZTÜRK Mahmut; Kamu Fonlan ve Kullanılma Alanlan, Devlet Planlama Teşkilatı Yayın No: 1864, Ankara, 1983.
8. PREST A.R.; Public Finance in Underdeveloped Countries, Weidenfeld and Nicolson, London, 1972.
9. SALTİK Halil; «Fonlar ve Denetimi», Cumhuriyet, 11 Ağustos 1985.
10. SALTİK Halil; «Yasa Organının Denetiminden Uzaklaşma», Cumhuriyet, 22 Mart 1986.
11. TAYLOR Philip E., The Economics of Public Finance, Revised Edition, The Macmillan Company, Ne York, 1953.
12. ULAGAY Osman, «Fonlar, İktidar ve Demokrasi», Cumhuriyet, 3 Mart 1986.
13. —————Mülki İdare Amirlerinin Yararlanabilecekleri Kamu Fonlan, İçişleri Bakanlığı Yayın No: Genel: 409 APK: 12, Ankara, 1985.



BİR KAMUSAL FİNANSMAN KAYNAĞI OLARAK  
KİT KÂRLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

**Prof. Dr. Güneri AKALIN**  
Hacettepe Ün. İk. ve  
İd. Bil. Fak.  
Öğretim Üyesi

1. KİT Objektif Fonksiyonları ve Kâr Tanımı :

KİT'lerin kâr etmedikleri 1980 öncesi dönemde KİT kârlarının Vasıtalı vergi olarak kullanılması diye bir sorun yoktu ya da konu mevcut değildi.

Ancak teorik olarak literatürde KİT kârlarının vasıtalı vergi-benzeri mahiyette oldukları saklı bulunmaktaydı.

Yalnız burada konuya girmeden önce KİT kârlarından ne anlaşılmalıdır ya da ne anlaşılmalıdır sorununu açıklığa kavuşturalım: KİT karlığından kasıt özel teşebbüste olduğu gibi KV'si sonrasındaki net kâr değildir: Gayri Safi Ticaret Fazlasıdır.

Bir başka deyişle:

$$\begin{aligned}G_s T_c F &= T.V - İ.M \\K &= G_s T_c F - S.M. \\K' &= K - T\end{aligned}$$

GsTcF '= Gayri Safi Ticaret

Fazlası

T.V. = Toplam Varidat

I.M. == İşletme Maliyeti ,

T = Kurumlar Vergisi

S.M. - (Faiz + Amortisman)

Özel teşebbüsten, farklı olarak üçüncü aşamaya kadar inileceğine İktisadi anlamda KİT kân Gs Tc F olarak belirlenir. Vergicilik açısından özel teşebbüs ve KİT'ler arasında kârın tespiti bakımından bir tanımlama farkı mevcut değilken iktisadi olarak bir fark mevcuttur.

Bu tanımı ele almadan önce: KİT'lerin tek objektif fonksiyonunun kâr maksimizasyonu olmadığını yani KİT'lerin objektif fonksiyonunun (amacının) üç farklı şekilde tanımlanabileceğini kabul etmek gerekir.

## 2. KİT'lerin Amaç Fonksiyonu :

KİT'lerin amaç fonksiyonu; KİT'lerin amaçlarından farklı bir husustur: KİT'lerin amaç fonksiyonuyla kastedilen husus; KİT'lerin neyi en çokladığı ya da neyi maksimize etmeye çalıştığıdır. Dolayısıyla KİT'lerin amaç fonksiyonlarını üç şekilde formüle etmek olanağı vardır:

### a) Net Sosyal Faydanın Maksimizasyonu :

$$(Max.) NSF = S.F - S.M$$

NSF = Net Sosyal Fayda

S.M = Sosyal Maliyet

S.F = Sosyal Fayda

Net sosyal faydanın maksimizasyonu konusunda konuya açıklık getirmek istersek ;

$$\text{Sosyal Fayda} = \text{Tüketici Fazlası} + \text{Hasılat} + \text{Dışsallık}$$

$$\text{Sosyal Maliyet} = \text{Maliyet} + \text{Negatif Dışsallık}$$

$$NSF = \text{Tüketici Fazlası} + \text{Pozitif Dışsallık} + \text{Kâr}$$

Dolayısıyla Sosyal Fayda yaklaşımında konumuz olan KİT kâr-ları kalemlerden ancak birisidir.

Bu yaklaşımın çağrışım yaptığı fiyatlama kuralı marjinal maliyet fiyatlandırmasıdır: İlke olarak uzun dönem marjinal maliyetler fiyatlandırmada kapasite artışı maliyetlerini de kapsadığından tercih edilmektedir.

b) GSMH'ya Katkının Maksimizasyonu: Üretim Hedefi

Başlıktan da anlaşılacağı üzere KİT'lerin amaç fonksiyonunu GSMH'ya katkının yani yaratılan katma değer maksimizasyonu şeklinde de formüle edilebilir:

$$(Max) \text{ Üretim Hedefi } Q = f(K, L)$$

Bu tür bir yaklaşım genellikle; Planlamanın geçerli olduğu ve performansın fizik ürün cinsinden ölçüldüğü ülkelerde ve dönemlerde kullanılmaktadır.

Dikkat edilirse planlama fiyatları KİT'ler için geçerli olacaktır.

c) Kâr Maximizasyonu (Kâr Hedefi)

Bu tür KİT amaç fonksiyonunu, piyasa mekanizmasının geçerli olduğu ülkelerde uygulanabilir. Nitekim kâr hedefi cinsinden amaçlar İngiltere'de 1978'den beri uygulanmaktadır. RRR (Gerekli-Getiri-Haddi) gibi.

$$[(Max) \text{ Kâr Hedefi}] \text{ Kâr} = \text{Toplam Varidat} - \text{Toplam Maliyet}$$

Ançak burada yukarıdaki tanımımıza dönersek :

$$(Max) \text{ GsTcF} = \text{Toplam Varidat} - \text{İşletme Maliyeti}$$

şeklinde kârı anlamakta yarar vardır. Bu takdirde :

$$\text{GsTcF} = \text{Kâr} + \text{Amortisman} + \text{Karşılıklar} + \text{Faiz}$$

kalemlerini karşıladığı açıktır. Bir başka deyişle

$$\text{GsTcF} > \text{Kâr (Vergiden önceki) dir.}$$

Dikkat edilirse 1983 sonrasında hem KİT'lerin üretim ve yatırımları planlanmakta ve hedef verilmekte hem de kâr tahminleri yapılmaktadır.

KİT'lerin GsTcF elde etmelerinin iki önemli sonucu vardır:

(i) Eğer  $GsTcF \wedge I$  (yatırım) ise; yani KİT'in  $GsTcF$ 'sı, yatırımlarından büyükse öz finansman söz konusudur.

(ii)  $GsTcF$  yani kâr elde eden KİT'in özelleştirilmesine ne gerek vardır? Zira Kamu mülkiyetinde veya özel teşebbüs elinde olsun firmanın amaç fonksiyonu kârlılık değişmemektedir.

KİT kârlılığının gerekçeleri farklı olabilmektedir: KİT'lerin kâr etmesi (i) KİT'in yöneticilerinin yönetsel ve teknik etkinlik açısından güdülenmelerini sağlar (ii) KİT'lerin öz finansman olanağına kavuşmaları, desantralize karar alma için gerekli malî özerkliğin ilk adımı olan hazineye muhtaç durumdan kurtarır.

Ancak KİT'lerin piyasaya dayalı açık ekonomi modelinde kâr etmelerinin de sorunu çözmediği özelleştirme gayretlerinden anlaşılmaktadır. Bu husus Moneteristlerin bir katkısıdır: Bir başka deyişle KİT kârlarının kaynağının monopol güçleri bulunduğu ve daha önemlisi KİT'ler  $X$  — etkinsizlikle malûl olduğundan rekabetçi piyasanın işleyişini fiyat strüktürünü çarpıtarak bozmaktadır demekteler. Bundan hareketle; Monetaristlerin (Friedman) KİT'lere kâr etseler bile itirazları mevcuttur: Çünkü (i) KİT monopol gücüne dayanarak kâr edebilir (ii) Kâr etmeleri durumunda dahi  $X$  — etkinsizlik söz konusu olduğundan ekonominin fiyat yapısını bozarak rekabetçi piyasa mekanizmasının işleyişini engellerler.

Zira  $X$  — etkinsizlik piyasa mekanizmasının polisi olup, teknik veya yönetsel etkinlikleri düşük firmaların piyasadan ihracını sağlar.

Ancak Kornai'nin deyişiyle yumuşak-bütçe sınırlamalı işletmeler olan KİTlerin,  $X$  — etkinsizlikle malûl olmaları gayet doğaldır: Zira iflasları söz konusu değildir.

Bir başka deyişle KİT'lerin amaç fonksiyonu ne olursa olsun, siyasi rejimin hakim iradesi bir demokraside (seçmen + siyasi iktidar) ikilidir: kendi amaç fonksiyonları doğrultusunda KİT'leri kaynak tahsisine zorlayacaklardır. Dolayısıyla (Sg) kamu sektörü üretimini (arzını) oy maksimizasyonunu sağlayacak şekilde ayarlayacakları açıktır.

$$(Oy maksimizasyonu) Sg = F(T, G, Qk, Mk)$$

Burada KİT üretim değeri ve KİT üretim maliyetlerinin; siyasi partilerin iktidara gelebilmek ve kalabilmek için ayarlamaları kaçınılmazdır.

T	= Vergi fiyatları vektörü
G	Kamu harcamaları
Qk	KİT Üretim Dengesi
Mk	KİT Maliyeti

Aslında Kamu Açıkları dediğimiz husus:

$$(T + Q_k) > (G + M_k) *$$

dan büyük olması ile ortaya çıkan

$$\text{Kamu Açığı} = (T + Q_k) - (G + M_k)$$

durumu olduğu ortadadır. KİT açığı ise  $(Q_k - M_k)$  farkının net olarak hazineye yansıtılması ile bulunur. Bütçe açığı ise  $G - T$  dir.

### 3. KİT Kârları ve Vasıtalı Vergi Olarak Kullanılmaları :

Yukarıda Kamu Finansman açığını ve nihayet bütçe açığını ele aldık: Açık durumunda kamu harcamaları sabit der isek ya vergiler artırılmalı veya KİT'lere zama yapılmalıdır. Bir başka deyişle kamu sektörünün finansman açısından vergiler ve KİT kârları (zamlar) birbirlerinin alternatiflerini oluşturmaktadırlar.

Dolayısıyla KİT kârları vasıtalı vergi yerine geçmektedir. Hatta iş alemine daha yakın bir deyimle fiyat makasıyla vergicilik yapmak mümkündür. Ancak burada da bir ayırım yapmak KİT kârları yani zımnî bir vergileme yoluyla hazineye hasılat sağlamak mümkün olduğu gibi; KİT'ler eliyle tüketiciler ile (çiftçiler + KİT işçileri + bayiler) arasında çapraz sübvansiyon yapmak da mümkündür. Bu hususları açarak ilerleyelim.

#### (i) KİT Kârları :

KİT kârları denilince (maliyet + kâr) fiyatlandırmasının geçerli olduğunu kabul etmekteyiz. Bir başka deyişle:

$$Q_k (P_k - OM) = K$$

K kadar hasılatı hazineye sağlamanın bir başka yolu ise

K	KİT Kârı,
$Q_k$	KİT Üretimi
$OM$	Ortalama Maliyet
$P_k$	KİT fiyatı

KİT fiyatını ortalama maliyete eşit tutmak fakat kâra eşit oranda, birim başına bir vasıtalı vergiyi fiyatın üzerine eklemektir.

$$Q_k (P_k - OM) : Q_k (P_k + V) = K = T$$

Bu durumda hazineye hasılat yönünden bir değişme her iki alternatifde göz önünde tutulduğunda yoktur. Hatta hasılat toplama maliyetleri bile hemen hemen aynıdır.



**Hasılatı** doğuran gelir transferi her iki halde de KİT mal ve hizmetlerinin tüketicilerinden hazineye yani vergi mükellefleri topluluğu lehinedir.

Ancak kâr ve vergi almaşıkları düşünülüğünde kârın tercihinin hem mikro alanda işletme açısından hem de ekonomi bakımından tercihe şayandır :

C1) Birinci olarak KİT'in kâr etmesi halinde yönetsel ve teknik etkinliğin varolduğu veya yöneticilerin X — etkinlik açısından güdülendiklerini iddia etmek mümkündür: Özellikle KİT'in tekel durumu yoksa bu iddia geçerlidir.

(2) İkinci olarak  $K = I$  varsayarsak öz finansman mümkündür denilebilir. Bir başka deyişle kârlarla finanse edilerek büyüyen ekonomiye bakışla daha sağlıklı bir yapıdadır. Zira kâr üretimde etkinliğin olduğu gibi talebin de başarılı bir şekilde karşılandığının delilidir. Dolayısıyla tüketici tercihlerinin dikkate alındığının göstergesidir.

**(İD KİT Fiyat/Maliyet İlişkisinin Çapraz Sübvansiyon Olarak Kullanılması :**

(1) Hükümetler, özellikle 1960-80 Planlı Dönemde ve hatta günümüzde (Anadolu Bankası örneğinde olduğu üzere) KİT'leri Bütçe (Hazine) yerine koyarak Tüketici + Vergi Mükelleflerinden, Çiftçi + Bayi + İşçilere gelir veya sermaye transferi yapabilmektedirler. Aslında tüketici ve vergi mükellefinden alınan mali kaynaklar hazineye intikal ederek kamu harcamalarında kullanılacağına, siyasi iktidarların arzu ettiği çeşitli guruplara dağıtılmaktadır. Teoride bu duruma «Vergi harcaması» (tax expenditure) denilmektedir. Şöyleki:

Eğer KİT fiyatları serbest piyasa fiyatları (dünya fiyatları) üzerinden teşekkül ediyorsa bir X — etkisizlik olayı ile karşı karşıyayız demektir. Yani :

$$X - \text{etkisizlik} = \frac{\text{Aşın Maliyet}}{\text{Fiili Maliyet}} = \frac{A - M}{M}$$

Ancak bu aşın maliyet bir guruba yapılan gelir transferinden kaynaklanabilir:

$$M = Q(P_k - P_s)$$

$$P_k = OM_k$$

$P_k$  = KİT Fiyatı

$P_s$  = Serbest Piyasa

$OM_k$  = KİT ortalama Maliyeti

ise aşırı maliyet yanlış teknoloji seçimi dışında ya KİT'e ürün satan çiftçi veya üreticilere yapılan aşırı ödemelerden, ya da KİT persone-line Cmemur + işçi) ödenen yüksek ücretlerden kaynaklanır. KİT tüketicilerinin katlandığı aşırı maliyet, KİT kârı olarak hazineye intikal ettirilecekken, (çiftçi + işçi + üretici) kesimine sübvansiyon olarak aktarılmaktadır.

Ancak bu sübvansiyonların açık vergi gelirleri ile finanse edileceğine KİT fiyat yapısına sokulması, ekonominin fiyat yapısını ve piyasa mekanizmasını bozucu bir etki yaratmaktadır.

(2) İkinci olarak, zımnî sübvansiyon açık sübvansiyona da dönüştürülerek, yapılan gelir transferi hazine ile irtibatlandırılır ve adına görev zararı denir. Bu durumda :

Görev zararı durumunda hazineden verilen açık sübvansiyon dolayısıyla,, yapılan gelir transferinden vergi mükellefleri zarar eder ve faydalananlar ise (tüketiciler + işçiler + çiftçi + üreticiler) olabilir.

Ancak bir başka durum, ise KİT fiyatının, piyasa fiyatı altında tutulması halinde bayilere ve tüketicilere, vergi mükellefleri aleyhine gelir aktarılmasına yol açar :

Böylece talebin ortaya çıkardığı kârdan KİT'ler vazgeçerek, bu geliri aracılara veya doğrudan satış halinde tüketicilere devrederler.

Görüleceği üzere devletin KİT'ler aracılığı kâr etmesi veya fiyat-maliyet ilişkisi yoluyla sübvansiyona gitmesi mümkündür: Kâr halde vergi mükellefleri kazançlı çıkarken sübvansiyona halinde bazen fiilen çoğu kez potansiyel olarak zararlı çıkmaktadırlar.

#### 4. KİT Fiyatlandırma İlkeleri ve Kârın Vasıtalı Vergi Sayılmasının Nedeni :

Bilindiği üzere KİT fiyatlandırmasında ilk olarak kısa veya uzun dönem maliyetlerinin esas alınması teoride kabul edilmiştir. Zaten bu nedenle GsTcF hesabında sadece İşletme Maliyetleri'nin düşülmesi yoluna gidilmiştir: Veya GsTcF, KİT yerine esas alınmıştır.

Kısa dönem marjinal maliyetler (KMM) ve Uzun dönem marjinal maliyetler (UMM) arasındaki farkı yaratan, UMM kapasite artışı maliyetlerini (=1) de kapsamaktadır.

Marjinal maliyet fiyatlandırmasının KİT'ler için esas alınmasının nedeni; teoride Pareto - optimal kaynak tahsisi için Fiyatın = MM

olması gereğinin ilke olarak kabulüdür. KİT kârı, tıpkı aynı orandaki vasıtalı vergi veya KİT kârının etkinlik maliyeti de aynıdır.

Bir başka deyişle aynı orandaki KİT kârı ve vasıtalı verginin nasıl Bütçe'ye (= Hazineye) gelir sağlama açısından bir farkı yoksa etkinlik maliyeti açısından da bir farkı yoktur.

Analizi biraz ilerletirsek :

$$OMk + V = Pt$$

$$V = \text{Vasıtalı vergi oranı}$$

$$OMk + k = Pt$$

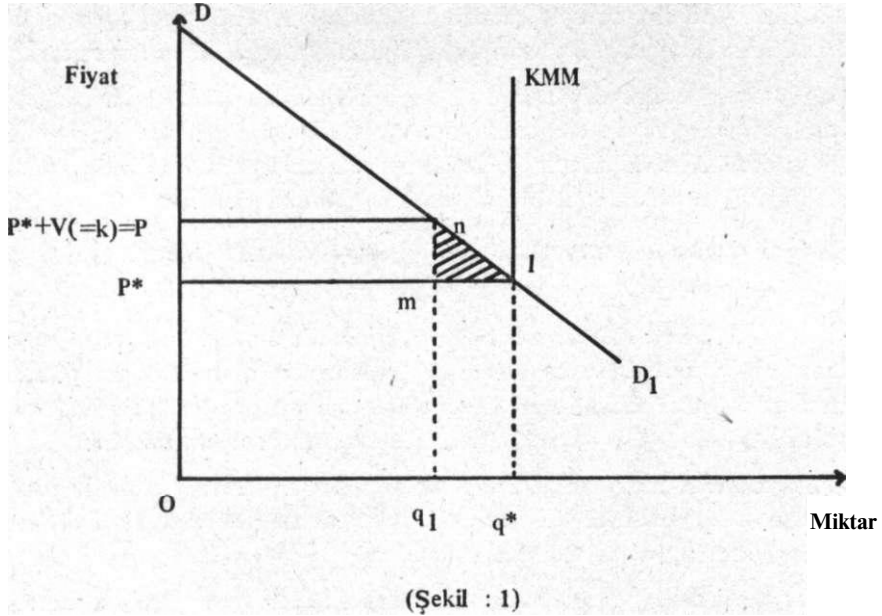
$$k = \text{Kâr oranı}$$

Burada  $k = V$  dir.

Ancak  $P_t$  yani tüketici fırsat maliyeti kâr veya vasıtalı vergi oranında artırıldığı halde  $P_p$  yani üretici fırsat maliyeti sabit kalmıştır.

$$P_t - P_p = V (=k) \text{ dir.}$$

Etkinlik Maliyeti = Tüketici Fazlasındaki Azalma Etkinlik kaybını tüketici fazlasındaki net azalma (nml) ile ifade edersek bu aynı zamanda net sosyal faydadaki azalmaya eşittir (Şekil: 1).



(i) Vergi ya da kâr yok iken :

$p^* = KMM$  ve  $(P^*, q^*)$  bileşimi, Pareto-optimal fiyat maliyet bileşimini vermektedir.

Toplam sosyal fayda =  $DLq^*0$  idi.

(ii) Vergi ya da kâr koyulduktan sonra :

$P - KMM = V (= k)$  olup

Toplam sosyal fayda =  $DnqO$

İkisi arasındaki fark  $nqj - q^*L$  dir.

$mL - q - l - q^*$  maliyetten tasarruf edilen kısımdır ve burada önemli olan  $n - L - m$  yani net sosyal fayda kaybıdır.

$p - p^* - m - n = kâr (= \text{vergi hasılatı})$  bir kaybı içermemekle birlikte; KİT yatırımlarına veya sosyal malların üretimine tahsisleri halinde bu husus geçerlidir: Ancak buna rağmen, aynı derecede talep edilmeyen yani arzu edilen ödemenin daha düşük olduğu malların üretimine tahsis halinde bir başka etkinlik kaybının olacağı ve sosyal refahın düşeceği açıktır.

Nitekim kâr veya verginin; tasarruf ve dolayısıyla yatırım amacıyla toplanmasının bir dışsal ekonomi yaratması ve işsizlerin (Türkiye-şartlarında) istihdamını mümkün kılması dolayısıyla; sonuç farklı çıkabilir.

Bir başka deyişle Pareto-optimumu ya da birinci-en-iyi ekonomisi için; faktör donatımı açısından, gelişmiş ülkeler açısından daha geçerli bir ortam bulmaktadır. Hem pozitif hatta yüksek ücretin hemde kronik işsizliğin bir arada bulunduğu bir az gelişmiş ülkede; tasarruf açığı (= iç açığı) azaltan her önlemin bu arada KİT kârının veya vasıtalı verginin optimal faktör donatımına doğru bir hareket olması dolayısıyla teşviki gerekebilir: Bir başka deyişle iki hususun mukayesesi gereklidir:

$$\begin{aligned} (T = K) &= A S & K &= \text{Toplam Kâr} \\ \text{Sosyal Fayda} &= A S + \text{Dışsal Ekonomi} & T &= \text{Toplam Vergi} \\ \text{Dışsal Ekonomi} &= A - NSF - K & A S &= \text{Tasarruf artışı} \end{aligned}$$

Dolayısıyla, kâr edilmesi durumunda: tasarruflar aracılığıyla elde edilen dışsal ekonomi yani net sosyal fayda artışı ile; tüketici fırsat maliyetinin, üretici fırsat maliyetini aşması dolayısıyla ortaya çı-

kan net sosyal fayda azalışı muayene edilmelidir. Birincinin, ikinciden daha büyük olduğu inancı ile dirki; hükümetlerin KİT'lere zararları devam etmektedir.

Ancak buraya kadarki analizde, KİT'in monopol (tekel) gücü olmadığını kabul ettik: Ancak KİT tekel durumu dolayısıyla zaten üretimi kısıyorsa bunu ek kâr veya vergi koyarak daha da kısmasını savunmak mümkün değildir. Ancak PTT veya TEK'de olan budur ve yanlış fiyat sinyali gönderildiğinden tüketici uzun vadeli yanlış kaynak tahsisi yapacaktır.

(üi) KİT'lerin Özelleştirilmesi ve Hazineye Sağlayacağı Gelir :

Aslında KİT'leri özelleştirme programının da hazineye gelir sağlayacağı açıktır. Nitekim 1985 yılı içerisinde Birleşik Krallık Özelleştirme programı çerçevesinde Türkiye Bütçesi kadar bir gelir elde etmiştir. Bu gelirin özel sektör yatırımlarını azaltmadan elde edilmesi ve toplam yatırımları artıracak şekilde kullanılması arzu edilir.

Bir başka deyişle KİT yatırımları dolayısıyla sabit sermayeye dönüşen (Vergiler + kârlar) kapitalize değer üzerinden hazineye geriye dönecektir.

Dikkat edilmesi gereken nokta satışa çıkartılacak hisse senetlerinin aşırı değerlendirilmesi halinde hazineye (vergi mükellefine) gelir transferi, düşük değerlendirilmesi halinde hazineden (vergi mükellefinden) yani sahiplere gelir akımı söz konusudur.

Bir bakıma KİT'lerin faaliyete başlamaları ile kârlan/fiyat-maliyet ilişkilerinden satışlarına kadar her muamele hazine lehine ve aleyhine akım yaratmaktadır. Bunların, vergilere/sübvansiyonlara alışık oluşturdıkları açık olmakla birlikte; malî işlemlere açıklık kazandırmak üzere vergi/ sübvansiyon ikilisinin tercihi daha tutarlı olur.

