

2004-200

T.C.

İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

146705

**VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU
ÜZERİNE BİR ÇÖZÜMLEME ÇERÇEVESİ VE
TÜRKİYE**

(DOKTORA TEZİ)

-146705-

Hazırlayan: Yakup Karabacak

2502970399

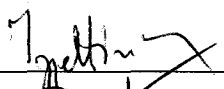
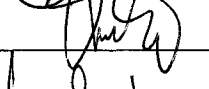
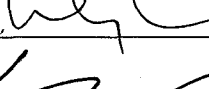
Tez Danışmanı: Prof. Dr. İzzettin Önder

İstanbul-2004

T.C
İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜ
MÜDÜRLÜĞÜ

TEZ ONAYI

MALİYE Anabilim Dalında **9725020399** numaralı **YAKUP KARABACAK'IN** hazırladığı **“VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU ÜZERİNE BİR ÇÖZÜMLEME ÇERÇEVESİ VE TÜRKİYE”** konulu **YÜKSEK LİSANS / DOKTORA TEZİ** ile ilgili **Tez Savunma Sınavı**, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği'nin 28.Maddesi uyarınca **08.12.2004, ÇARŞAMBA** günü saat: **11.00'de** yapılmış, sorulan sorulara alınan cevaplar sonunda adayın tezinin **.....'ne*** **OYBİRLİĞİ / OYÇOKLUĞUYLA** karar verilmiştir.

JÜRİ ÜYESİ	KANAATİ(*)	İMZA
PROF.DR.İZZETTİN ÖNDER	kabül	
PROF.DR.NİHAT FALAY	kabül	
PROF.DR.ÖMER FARUK BATIREL	kabül	
PROF.DR.HÜLYA KIRMANOĞLU	kabül	
YRD.DOÇ.DR.SEZAI TEMELLİ	kabül	

ÖZET

Bu tezde vergileme politikalarının oluşumu açıklanmaya çalışılmıştır. Bu amaçla önce iktisat yazınında vergileme politikaları üzerine yapılan çalışmalar gözden geçirilmiş daha sonra ise vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi üzerine bu çalışmaya özgü bir çözümleme çerçevesi oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu çözümleme çerçevesinden hareketle de ana hatlarıyla Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi açıklanmaya çalışılmıştır. Bu bağlamda, Türkiye’de vergileme politikalarının, tarihsel ve toplumsal bir kurum olarak, gerek şekil ve gerekse siyasal, sosyal, hukuksal ve iktisadi özellikleri itibariyle toplumsal sistemin yapı ve işleyişindeki değişmelerle birlikte, toplumsal güç dengeleri içinde olduğu ve geliştiği görülmüştür. Başka bir ifadeyle tarihi gelişim süreci içinde zaman zaman farklı vergileme politikası yeğlemeleri öne çıksa da, Türkiye’de vergileme politikaları daima toplumun güçlü kesimlerinin çıkarları doğrultusunda belirlenmiş ve uygulanmıştır. Bunu, kriz dönemleri hariç, başlangıçta toplumun en güçlü kesimi olan tarım kesiminin dolaysız vergilerin kapsamından çıkarılması ve daha sonra da gittikçe güç kazanan sermaye sınıfının çıkarlarının vergileme politikalarına hakim olması kanıtlamaktadır.

Anahtar Sözcükler: Vergileme Politikası, Vergileme Politikasının Oluşumu, Vergilemenin Siyasal İktisadı, Sosyal Seçim ve Vergileme, Vergileme.

ABSTRACT

In this thesis, the main aim is to explain the making of politics of taxation. Therefore firstly, the studies on the politics of taxation in the economics literature have been reviewed. Then it has been endeavoured to be constituted an analytic framework that is peculiar to this thesis on the formation and progress of the politics of taxation. Based on this analytic framework, similarly it has been worked to be mainly explained the formation and progress of the politics of taxation in Turkey. It has been fairly understood that the politics of taxation in Turkey as a historical and social institute, concerning with their both form and political, social, legal, and economic characteristics, has made up and developed with changes on the structure and the operating of the social system, and in the balances of the social powers. Obviously, even though the different preferences on politics of taxation bring out in the historical process at times, the politics of taxation has been always choiced and implemented regarding the interests of powerful section of the social in Turkey. It has been proved by the fact that the agriculture section which is the strongest one of the social was excluded from the extent of the direct taxes. Then, the fact that the interests of the capitalist class getting more and more powerful have dominonted on the politics of taxation confirms this idea.

Key Words: Politics of Taxation, Making of The Politics of Taxation, Political Economy of Taxation, Collective Choice and Taxation, Taxation.

ÖNSÖZ

Toplumların ortak sorun alanlarından biri olarak vergileme politikaları, her zaman çeşitli toplumsal kesimlerin üzerinde mücadele ettikleri konuların başında gelmiştir. Hatta vergileme üzerinde yürütülen mücadelelerin, sınıf mücadelelerinin en eski örneklerinden biri olduğu bile söylenmemiştir. Günümüz toplumlarında da vergileme toplumsal sorunların en başında yer almaya devam eder görünmektedir. Zira vergilemenin doğasından kaynaklanan nedenlerle, vergilemenin ortaya çıkardığı yararların toplumda nasıl dağıtılacağından vergi yüklerinin paylaştırılmasına kadar vergilemeyle ilgili bir çok konuda toplumsal kesimlerin çıkar ayrılığına düşmeleri ve vergileme politikalarına hakim olmak yönünde mücadeleye girişmeleri kaçınılmaz görünmektedir. Vergileme politikaları üzerinde farklı çıkarlara sahip toplumsal kesimlerin mücadelelerinin yansımaları uygulamada açıkça ortaya çıkmaktadır. Bunun en önemli kanıtı vergi yükünün toplumda bireylerin ödeme güçleriyle orantılı olarak dağıtılmamış olmasında görülmektedir. Dolayısıyla vergilemeye yüklenen işlevlerden seçilmiş vergileme politikaları araçlarına kadar vergileme politikalarının bir çok boyutu salt teknik ve tarafsız bir süreç içinde belirlenememektedir. Bu durumda bir toplumda vergileme politikalarının nasıl oluştuğunun irdelenmesi gerekmektedir. Bu çalışmada böyle bir gereksinimden hareket edilerek, vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin bir açıklama çerçevesi oluşturulmaya çalışılmakta ve buradan hareketle de Türkiye uygulamasında vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi irdelenmektedir.

Bu tez çalışmasının tamamlanmasında değerini hiçbir biçimde ifade edemeyeceğim katkılardan dolayı başta tüm hocalarım olmak üzere, sayın tez jürisi üyelerine, tez danışmanım sayın Prof. Dr. İzzettin Önder'e, sayın Prof. Dr. Nihat Falay'a ve sayın Prof. Dr. Tülay Arın'a çok teşekkür ederim. Ayrıca bu tez çalışmasının her aşamasında sağladığı emek ve katkılarını hiçbir şekilde ödeyemeceğim değerli dostum sayın Dr. Birsen Nacar'a sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

İÇİNDEKİLER

TEZ ONAY SAYFASI.....	ii
ÖZET.....	iii
ABSTRACT.....	iv
ÖNSÖZ.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	ix
KISALTMALAR LİSTESİ.....	x
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİLEME POLİTİKASININ KURAMSAL TEMELLERİ.....	6
1.1. VERGİLEME POLİTİKASI KAVRAMI.....	6
1.2. VERGİLEME POLİTİKASI ÜZERİNE KURAMSAL ÇALIŞMALAR.....	8
1.2.1. Liberal Yaklaşım.....	9
1.2.2. Uzlaşmacı Yaklaşım.....	21
1.2.3. Marksist Yaklaşım.....	30
1.3. KURAMSAL ÇALIŞMALARIN KISA BİR DEĞERLENDİRMESİ.....	41

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU ÜZERİNE BİR ÇÖZÜMLEME ÇERÇEVESİ.....	45
2.1. DEVLETİN İŞLEVLERİ VE MALİ KRİZİ.....	46
2.2. EKONOMİK YAPI VE MAKRO EKONOMİK KOŞULLAR.....	52
2.3. İDEOLOJİLER VE VERGİLEME POLİTİKALARI.....	56

2.4. TOPLUMUN KÜLTÜREL YAPISI.....	59
2.5. TOPLUMSAL YAPI, SOSYAL SINIF VE GRUPLAR.....	61
2.6. SİYASAL REJİMLERİN YAPISI VE İŞLEYİŞİ.....	67
2.7. SİYASAL SEÇİM SÜRECİNDE SEÇMEN VE POLİTİKACILARIN DAVRANIŞLARI.....	70
2.8. TEMSİLİ DEMOKRASİLERDE DEVLET'İN KURUMSAL YAPISI VE İŞLEYİŞİ.....	78
2.9. SAVAŞLAR VE JEOPOLİTİK ÇATIŞMALAR.....	86
2.10. ULUSLARARASI ETKİLEŞİMLER.....	89

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU

VE GELİŞİMİ.....	93
3.1. KURULUŞ YILLARININ TEK PARTİLİ SİYASAL YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTAKALARI (1920-1946).....	93
3.1.1. Osmanlı İmparatorluğu'ndan Kalan Miras.....	94
3.1.2. Kuruluş Yıllarının Liberalizm Temelli Ekonomik ve Toplumsal Yapılanması Sürecinde Vergileme Politikaları (1920-1929).....	96
3.1.3. Krizli Yılların Devletçi Yönelimleri Bağlamında Vergileme Politikaları (1930-1946).....	102
3.2. ÇOK PARTİLİ DEMOKRASİ VE DIŞA AÇIK EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1946-1960).....	111
3.3. ÇOĞULCU DEMOKRASİ VE İTHAL İKAMECİ-PLANLI EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1960-1980).....	120

3.3.1. 1960-1980 Döneminde Türkiye'nin Ekonomik ve Toplumsal Gelişmeleri.....	120
3.3.2. 1960-1980 Döneminde Türkiye'de Vergileme Politikalarının Oluşumu ve Gelişimi.....	125
3.4. KISITLI DEMOKRASİ VE SERBEST PİYASACI EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1980-2004).....	133
3.4.1. 1980-1991 Döneminde Türkiye'nin Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeleri İçinde Vergileme Politikaları.....	134
3.4.1.1. 1980-1991 Döneminde Türkiye'nin Ekonomik ve Toplumsal Gelişmeleri.....	134
3.4.1.2. 1980-1991 Döneminde Vergileme Politikalarının Oluşumu ve Gelişimi.....	141
3.4.2. 1991 Yılından Günümüze Türkiye'nin Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeleri İçinde Vergileme Politikaları.....	151
3.4.2.1. 1991 Yılından Günümüze Türkiye'de Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeler.....	152
3.4.2.2. 1991 Yılından Günümüze Vergileme Politikalarının Oluşumu ve Gelişimi.....	156
GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ.....	164
KAYNAKÇA.....	173
EKLER.....	197
ÖZGEÇMİŞ.....	199

TABLÖLER LİSTESİ

Tablo 1.1: Temel Kuramsal Yaklaşımların Analitik Çerçevesi.....	9
Tablo 3.1: 1950 Gelir Vergisi Tarifesinin Nominal ve 1958 Reel Değerleri Karşılaştırması.....	116
Tablo 3.2: Gelir Vergisi Tarife Dilimlerinin Daralması (1963-1980).....	129
Tablo 3.3: 1986-1991 Yılları Arasında Gelir Vergisi Tarifesinin İlk Dilimlerinde Yapılan Artışların Fiyat Artışları Karşısındaki Durumu.....	144

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2.1: Siyasal Seçim Sürecinde Vergileme Politikalarının Oluşumu.....	72
---	----

KISALTMALAR LİSTESİ

AB	: Avrupa Birliği
ABD	: Amerika Birleşik Devletleri
age	: adı geçen eser
ANAP	: Anavatan Partisi
Akt	: Aktaran
Çay-Kur	: Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü
Çev	: Çeviren
CHP	: Cumhuriyet Halk Partisi
DİE	: Devlet İstatistik Enstitüsü
DİSK	: Devrimci İşçi Sendikaları Konfederasyonu
DPT	: Devlet Planlama Teşkilatı
DP	: Demokrat Parti
DYP	: Doğru Yol Partisi
ESİAD	: Ege Sanayici ve İş Adamları Derneği
GGM	: Gelirler Genel Müdürlüğü
GSİAD	: Genç Sanayici ve İş Adamları Derneği
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
İBV	: İktisadi Buhran Vergisi
İKV	: İktisadi Kalkınma Vakfı
IMF	: Uluslararası Para Fonu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KOBİ	: Küçük ve Orta Boy İşletmeler
KİT	: Kamu İktisadi Teşebbüsleri
MÜSİAD	: Müstakil Sanayici ve İş Adamları Derneği
OECD	: Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı
SAL	: Yapısal Uyum Kredisi
SİAD	: Sanayici ve İş Adamları Derneği

TEFE	: Toptan Eşya Fiyatları Endeksi
TESEV	: Türkiye Ekonomik ve Sosyol Etüdler Vakfı
TEV	: Türkiye Ekonomi Vakfı
TBMM	: Türkiye Büyük Millet Meclisi
TİB	: Tüm İktisatçılar Birliği
TİSK	: Türkiye İşverenler Sendikası Konfederasyonu
TOBB	: Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TSO	: Türkiye Sanayi Odaları
TÜSİAD	: Türkiye Sanayici ve İş Adamları Derneği
ÖTV	: Özel Tüketim Vergisi
V	: Vergi
SHP	: Sosyal Demokrat Halçı Parti
VIY	: Vergi İstatistikleri Yıllığı
vb	: ve benzeri
vd	: ve değerleri
vs	: ve saire

GİRİŞ

Tarihi gelişim süreci içinde ekonomik ve politik yönleriyle vergileme, her zaman, toplumların yaşamında önemli bir yere sahip olmuştur. Bugün bir toplumda ister liberal isterse müdahaleci devlet anlayışı hakim olsun, toplumsal sistemde kendisine yüklenen işlevleri yerine getirebilmek için devlet farklı düzey ve niteliklerde bile olsa, mutlaka temel bir finansman ve müdahale aracı olarak vergilemeye gereksinim duymaktadır. Dolayısıyla verginin, devletin varlığını ve işlevlerini sürdürebilmesi bakımından hayati derecede öneme sahip olduğu söylenebilir. Doğal olarak, devletin ekonomik ve sosyal alanda üstlendiği rollerden yararlanan toplum için de, vergi aynı derecede öneme sahiptir. Zira toplum ancak vergileme sayesinde, piyasa mekanizmasının işleyiş süreci dışında, bazı mal ve hizmetleri veya yararları elde edebilme ya da piyasa mekanizmasının bazı aksaklıklarının düzeltilmesi olanağına sahip olabilmektedir. Ancak vergilemenin, değinilen yararlarının yanı sıra, toplumda vergi mükellefi konumunda olanlar açısından ekonomik varlığının bir kısmını zora dayalı olarak kamuya aktarmak şeklinde sonuçlanan bir maliyeti de vardır. Bu nedenle, kısaca vergileme politikaları olarak nitelenen vergilemenin hangi amaçlar doğrultusunda yapılacağından kimden ne kadar vergi alınacağına kadar vergilemeye ilişkin bir çok konuda çıkar çatışması ortaya çıkmaktadır.

Bu duruma vergilemenin, doğasından kaynaklanan, iki temel özelliği neden olmaktadır. Bu özelliklerin *ilki*, vergileme sonucunda ortaya çıkan kamusal yararların paylaşılmasıyla ilgilidir. Vergileme, başta kamu hizmetlerinin finansmanı olmak üzere, ekonomik ve sosyal amaçlarla çeşitli işlevler yerine getirmektedir. Ancak vergilemeye yüklenecek işlevlere ilişkin her bir tercihin farklı ekonomik ve sosyal sonuçlar doğurması ve bunun da toplumda farklı kesimlerin çıkarlarıyla örtüşmesi

söz konusudur. Dolayısıyla bir toplumda vergilemeyle ulaşılmak istenen amaçlar, toplumun tümünün tercihlerini yansıtacak nitelikte olmadığı sürece (bunun pek bir olanağı da yoktur), vergileme üzerinde çıkar çatışmalarının yaşanması kaçınılmaz görünmektedir. Öte yandan vergilemenin *ikinci* özelliği ise, vergilerin yükümlülere üzerinde oluşturduğu mali yükün paylaşılmasıyla ilgilidir. Devlete yapılan zorunlu bir ödeme olarak vergilerin, yükümlülerine doğrudan ve hemen bir yarar sağlamaması, onun bir “yük” olarak algılanmasına neden olmaktadır. Bu durumda toplumda, ödediği verginin farkında olanlar ve/veya yüksek vergi ödediğini düşünenler ile kamu hizmetlerinden yararlananlar arasında çoğunlukla çıkar ayrılığı ortaya çıkmaktadır. Böylece hemen hemen toplumun tüm kesimleri, vergilemenin yararlarını elde etmeye fakat maliyetlerini toplumun başka kesimlerinin yüklenmesini sağlamaya dönük mücadeleye girişmektedirler.

Bu mücadelenin yansımaları gerek ülkemiz ve gerekse başka ülkelerin vergileme politikalarının tarihi gelişimine bakıldığında farklı biçim ve derecede de olsa somut olarak görülebilmektedir. Zira seçilen vergi konularından vergileme biçimlerine kadar, birçok düzenleme ile toplumun bazı kesimleri adaletsiz ve oldukça yüksek oranda vergi öderken, bazı kesimleri ise çok çeşitli vergi avantajlarından yararlanmakta, ya hiç vergi ödememekte ya da ödediği vergi oldukça düşük düzeyde kalabilmektedir. Bu çelişkili durumu anlatmak için Peters (1991), vergi sistemini toplumun çeşitli kesimlerine hediyeler sunan *Noel Ağacı*’na benzetmektedir. Gerçekten de gereklilikleri tam olarak açıklanamayan fakat toplumun çeşitli kesimlerine sunulan vergi kolaylıkları, vergi teşvikleri, vergi muafiyet ve istisnaları, çeşitli vergileme yöntemleri vb. bir çok düzenleme, vergilemenin salt teknik ve tarafsız bir kurum olmadığını, fakat tam aksine, belirlendiği dönemin ekonomik ve toplumsal koşullarının yansımaları olarak, özgül nitelikler taşıdığını düşündürmektedir. Bu durumda bir toplumda vergileme politikasına ilişkin kamusal kararların nasıl oluştuğunun ve bu kararların toplumsal kesimlerin çıkarları açısından ne gibi nitelikler taşıdığının açıklanması gerekmektedir.

Kuşkusuz vergileme politikaları, tarihsel ve toplumsal bir kurum olarak, gerek şekil ve gerekse siyasal, sosyal, hukuksal ve iktisadi özellikleri itibarıyla toplumsal sistemin yapı ve işleyişindeki değişmelerle birlikte oluşmakta ve

gelişmektedir. Ancak daha somut olarak, bir toplumda vergileme politikalarına duyulan gereksinim, toplumsal sistemin bir parçası olan ekonominin yapı ve işleyişinden ortaya çıkmakta ve bu gereksinimler yine toplumsal sistemin diğer parçası olan siyasal sistemin yapı ve işleyişi içinde toplumsal taleplere dönüştürülebildiği takdirde, siyasal karar alma süreçlerinden (Parlamentodan) geçerek tüm toplumu bağlayıcı kararlar (vergi siyasaları) şeklinde uygulanma olanağına kavuşabilmektedir. Bu nedenle devlet mekanizmasının yapı ve işleyişi, vergileme politikalarının oluşumunda belirleyici bir yere sahiptir. Ancak siyasal süreçte belirlenen vergileme politikaları ekonomideki kıt kaynakların kullanımına ilişkin taleplerden oluşmaktadır. Bu nedenle vergileme politikalarının uygulanacağı ekonominin yapısı ve işleyişi de konuyla yakından ilişkilidir. Dolayısıyla vergileme politikalarının oluşumunun tam olarak anlaşılabilmesi için, siyasal ve ekonomik yapısıyla bir bütün olan, kapitalist toplumsal sistemin bütün boyutlarının birlikte dikkate alması gerekmektedir.

Bundan dolayı vergileme politikalarının oluşumunu açıklamaya çalışırken en başta ekonomi ile devlet mekanizmasının bağlantısının kurulması gerekmektedir. Bir üst yapı kurumu olarak devletin, toplumda üstlendiği görevler ise, temel bir finansman ve müdahale aracı olarak vergileme politikalarına olan gereksinimi ortaya çıkarmaktadır. Ancak tam da bu noktada farklı toplumsal kesimlerin uygulanacak vergileme politikaları konusunda çıkar ayrılıkları devreye girmektedir. Vergilemenin doğasından kaynaklanan nedenlerle, bütün toplumsal kesimler, vergileme konusunda çıkarıcı, kısa dönemli ve dar görüşlü bir bakış açısına sahiptirler. Hiçbir toplumsal kesim, gönüllü olarak, uzun dönemli yararlar için, kısa dönemde daha fazla vergi ödemeye yanaşmaz. Bu nedenle belli bir dönemdeki vergileme politikaları farklı toplumsal kesimlerin kısa dönemli çıkarlarını yansıtır ve bu politikaların istikrarı bunu belirleyen toplumsal kesimlerin güç dengelerinin istikrarına bağlıdır. Başka bir anlatımla, diğer tüm kamu politikaları gibi, vergileme politikaları da, toplumda yürütülen iktidar mücadelesinin bir parçasıdır. İktidar mücadelesi ise eşitsiz ekonomik ve siyasal güçler temelinde yürütülmekte ve toplumun güçlü kesimleri, gerek siyasal mekanizma içinde karar süreçlerinde etkili olarak gerekse kültürel ve ideolojik boyutta oluşturduğu önderlik ile toplumu belli bir ulusal çıkar etrafında

yönlendirerek toplumun güçsüz kesimlerinin daha yüksek vergi ödemelerini sağlayabilmekte ve böylece vergileme politikalarının kendi çıkarları doğrultusunda oluşturulmasında başarılı olabilmektedir. Vergileme politikalarının toplumun güçlü kesimlerinin çıkarları doğrultusunda belirlenmesini sağlayan bir başka etmen ise, vergileme politikalarına toplumun çeşitli kesimlerinin taleplerinin daha iyi yansıtılıp yansıtılamamasına olanak tanıyan devlet mekanizmasının veya siyasal karar alma süreçlerinin toplumsal katılıma açıklık derecesidir. Siyasal sürecin toplumsal katılama açık olması, vergileme politikalarının toplumun geniş kesimlerinin talepleri doğrultusunda oluşturulmasına daha fazla olanak sağlayabilirken, aksi bir durumda toplumun örgütlü ve güçlü kesimlerinin açık bir biçimde vergileme politikalarına hakim olacağı söylenebilir. Bunun yanı sıra ekonominin yapısı ve işleyişi, makro ekonomik koşullar, ekonomik veya jeopolitik krizler ve toplumun sınıfsal yapısı, kültürel ve ideolojik inanç ve yönelimleri de vergileme politikalarının oluşumunda etkili olabilmektedir. Dolayısıyla vergileme politikalarının oluşumunda ekonomik ve siyasal koşulların elverdiği ölçüde toplumun çeşitli kesimlerinin güç ve çıkarlarının etkili olduğu söylenebilir.

Bu düşünceler temelinde tezde vergileme politikalarının oluşumunu açıklayıcı bir çözümleme çerçevesi oluşturulmaya çalışılacak ve bu çerçeveden hareketle, tarihi gelişim süreci içinde Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi ana hatlarıyla açıklanmaya çalışılacaktır. Böylece Türkiye’de vergileme politikalarının toplumun çeşitli kesimlerinin çıkarları açısından ne gibi nitelikler taşıdığı da ortaya konulmuş olacaktır. Bu amaçla konu üç ayrı bölüm içinde ele alınmaktadır.

Tezin birinci bölümünde; öncelikle, vergileme politikası kavramı üzerinde durulacaktır. Daha sonra, vergileme politikalarının oluşumunu açıklamaya çalışan kuramlar gözden geçirilecektir. İktisat yazınında; topluma, piyasaya ve devlet mekanizmasına ilişkin farklı analitik bakış açısına sahip üç temel yaklaşımla karşılaşmaktadır: Bunlardan toplumsal örgütlenme biçimi olarak *piyasa mekanizmasını esas alanlar*, devlet mekanizmasının etkisizliğinden hareketle, toplumda vergileme politikalarına daha çok güçlü çıkar gruplarının hakim olduğunu öne sürmektedirler. *Piyasa mekanizmasının aksalığından hareket edenler* ise,

iyiliksever (benevolent) devlet mekanizması içinde, ekonomik ve sosyal nedenlerle toplum tarafından gereksinim duyulan vergileme politikalarının, toplumu oluşturan bireylerin ve/veya grupların uzlaşısına dayalı olarak oluştuğu düşüncesini ileri sürmektedir. Öte yandan *piyasa mekanizmasının krizli, toplumsal ilişkilerin ise çatışmalı olduğunu düşünenler*, vergileme politikalarının toplumsal sisteme hakim olan sınıfın çıkarları doğrultusunda belirlendiği savını öne sürmektedirler. Vergileme politikasının oluşumuna ilişkin farklı yaklaşımları gözden geçirmekteki amaç, sonraki bölümde oluşturulmaya çalışılacak olan çözümleme çerçevesine kuramsal bir temel sağlamaya yöneliktir.

Tezin ikinci bölümünde; yukarıda değinilen temel kuramsal yaklaşımların vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin açıklamalarının güçlü görünen yanları bir araya getirilerek, vergileme politikalarının oluşumu üzerine, bu çalışmaya özgü bir çözümleme çerçevesi oluşturulmaya çalışılacaktır. Böylece değinilen her bir kuramın kendi katı analitik yaklaşımından sıyrılarak, vergileme politikasının oluşumu daha kapsamlı bir bakış açısıyla irdelenebilecektir. Böylelikle bir toplumda vergilemeye hakim olan güçler, sosyal, ekonomik, siyasal, kurumsal ve düşünsel bağlamları içinde ele alınabilecek ve belli bir dönemde oluşturulan vergileme politikalarının gerçek niteliklerinin anlaşılmasının yolu aralanabilecektir.

Tezin üçüncü bölümünde; Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu, tarihi süreç içinde toplumsal ve ekonomik gelişmelerle birlikte irdelenmeye çalışılacaktır. Buradaki amaç ise, tezin ikinci bölümünde ortaya konulan çözümleme çerçevesinden hareketle, Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişiminde etkili olan etmenleri saptayarak; vergileme politikalarının, çeşitli toplumsal kesimlerin çıkarları açısından ne gibi nitelikler taşıdığını ortaya koymaya çalışmaktır.

Bu tez çalışması, genel bir değerlendirme ve ulaşılan sonuçların ortaya konulması ile sona ermektedir.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİLEME POLİTİKASININ KURAMSAL TEMELLERİ

1.1. VERGİLEME POLİTİKASI KAVRAMI

Vergileme politikası; vergileme ile ulaşılmak istenen amaçlardan, vergileme araçlarının belirlenmesi ve uygulanmasına kadar, vergileme ile ilgili çok çeşitli etmenleri ve vergilemenin sonuçlarını kapsayan çok yönlü bir kavramdır (Gould ve Baker, 2002:88). Başka bir ifadeyle, vergileme politikası; amaçların seçilmesi bakımından ekonomik nitelikler taşıırken, araçların seçilmesi yönünden ise politik nitelikler taşımaktadır. Bu nedenle vergileme politikası kavramını tam olarak oluşturabilmek için, vergilemenin çeşitli boyutlarının birlikte düşünülmesi gerekmektedir.

Bir toplumda vergileme ile ulaşılmak istenen amaçlar, vergileme politikasının ayrılmaz bir parçasıdır. Zira herhangi bir kamu politikasının belli bir amaca hizmet etmemesi düşünülemez. Günümüzde vergileme; mali, ekonomik ve sosyal olmak üzere temelde üç amaçla yapılmaktadır. Vergilemenin *mali* amacı, kamu harcamalarının finansmanı için gelir temin edilmesine yöneliktir. Vergilemenin *ekonomik* amacı ise; ekonomik istikrarın, etkin kaynak dağılımının, ekonomik büyüme ve gelişmenin sağlanmasına yöneliktir. Vergilemenin *sosyal* amacı da, toplumsal eşitsizliklerin azaltılmasına yönelik olarak vergilerin bir yeniden dağıtım aracı olarak kullanılmasını öngörür (Batirel ve Güner, 1994:49-50). Dolayısıyla vergileme politikalarının ne amaçla yapıldığını bilmek, vergileme politikası kavramının anlaşılmasına yardım edecektir.

Öte yandan belirlenen amaçlar kadar bu amaçlara ulaşmak için kullanılacak araçların seçimi de vergileme politikası kavramının içeriğini oluşturmaktadır. Zira

hangi amaca yönelik olursa olsun, bir toplumda vergiler, siyasal karar alma süreci içinde belirlenmektedir. Bu süreçte vergileme politikasıyla ilgili hem araçlar hem de amaçlar belirlenmekte ve böylelikle “politik bir tercih olarak vergileme politikası” temel niteliklerine kavuşturulmuş olmaktadır. Bu bağlamda bir yandan devlet ve ekonomik mekanizmanın yapı ve işleyişi öte yandan da bu mekanizmaların getirdiği olanaklar içinde çeşitli toplumsal kesimlerin güç ve hakimiyetleri vergileme politikası üzerinde etkili olabilmektedir. Eğer, tüm kamu politikaları gibi, vergilemenin de bir çeşit politika yapma ve uygulanma yöntemi olduğu düşünülürse, o zaman vergileme politikası kavramının kapsamına bu siyasaların kararlaştırıldığı politik süreçler de girmektedir.

Vergilemenin bu iki boyutunu da kapsayarak, asıl belirlenmiş olan siyasaların kendisi, yani yasal kural haline getirilmiş vergileme kararları, vergileme politikası kavramıyla nitelenebilir. Zira ne zaman belirlenmiş olursa olsun uygulanan vergi türleri, vergi konuları, kullanılan vergi tarifelerinin yapısı ve vergi bağışıklıkları bir toplumda vergileri hangi kesimlerin ödediğinin ve buna karşılık vergilerin yarattığı olanaklardan hangi kesimlerin yararlandığının anlaşılmasına olanak sağlamaktadır. Örneğin, seçilen vergi türleri ve vergi konuları toplumda vergi yükümlüsünün kimler olacağını ortaya koymaktadır. Diğer yandan vergi tarifeleri, toplumda kimin ne miktarda vergi ödeyeceğini belirlemektedir. Vergi bağışıklıkları ise, toplumda vergi dışı bırakılan veya avantajlar sunulan kesimlerin hangileri olduğunun anlaşılmasına olanak sağlamaktadır. Dolayısıyla bir bütün olarak uygulamaya konulan yasa hükmüne kavuşmuş siyasalar da, vergileme politikası kavramının içeriğini oluşturmaktadır.

Bütün bu açıklamalar ışığında, *vergileme politikası* (politics of taxation); vergilemenin amaç ve araçlarının seçiş ve uygulamasına hakim olan etmenleri de kapsayarak, bir ülkede vergiyi kimin ödeyeceğini belirleyen politikalar demeti olarak tanımlanabilir (Şenatalar vd., 1991:136; Pollack, 1999:332). Böyle bir tanımlama bir yanıyla *vergi sistemini* diğer yanıyla da *vergi reformu* kavramını kapsamaktadır. Zira belli bir dönemde uygulanan tek tek vergiler ve bütünüyle vergileme usul ve esasları, geçmiş dönemde alınan kamusal kararların bir sonucu olarak, vergi sistemi kavramıyla ifade edilebilir. Öte yandan hangi amaçla yapılırsa yapılsın, vergi

reformları ise, genel olarak vergi sistemindeki zaman içinde yapılan irili ufaklı değişiklikleri kapsar niteliktedir (Pollack, 1996:224-225). Dolayısıyla yukarıda tanımlanan şekliyle, bir üst kavram olarak vergileme politikası; belli bir dönemde uygulanan vergiler demetinin oluşumunun ve zaman içinde uğradığı değişikliklerin gerisindeki dinamikleri de kapsayarak, vergilemenin temel niteliklerinin kavranmasına olanak sağlayan daha işlevsel bir kavram olarak görünmektedir. Bu tez çalışmasında vergileme politikası böyle bir yaklaşımla ele alınıp irdelenmektedir.

1.2. VERGİLEME POLİTİKASI ÜZERİNE KURAMSAL ÇALIŞMALAR

Kuramda vergileme politikalarını açıklamaya çalışan çeşitli çalışmalar yapılmıştır. Bu çalışmalardan iktisat kuramı içinde dayandıkları düşünce akımlarına göre **Liberal**, **Uzlaşmacı** ve **Marksist** olmak üzere üç temel katagorik yaklaşım ortaya çıkmaktadır. Bu yaklaşımlar, toplumsal sistemin siyasal ve ekonomik boyutlarını da kapsayarak oldukça geniş kapsamlı bir bakış açısına sahiptirler. Bununla birlikte herbir kurumsal yaklaşımın; topluma, ekonomi ve devlet mekanizmalarının yapı ve işleyişine ilişkin farklı analitik bakış açıları, önkabul ve analizleri vardır:

Bunlardan *liberal yaklaşım*, toplumun rasyonel ve tekil çıkarlara sahip bireylerden oluştuğu, piyasa mekanizmasının ideal toplumsal örgütlenme biçimi olduğu ve devlet mekanizmasının aksaklığı düşüncesine dayanan analitik çerçeveye sahipken; *uzlaşmacı yaklaşım* ise, rasyonel ve tekil çıkarlara sahip bireylerden oluşan bir toplumu ve piyasa mekanizmasını esas almakla birlikte; devlet mekanizmasının, piyasa aksaklıkları temelinde ortaya çıkan farklı çıkarları uzlaştırabileceği düşüncesine dayanan analitik bir çerçeveyi benimsemektedir. Bu iki yaklaşımdan oldukça farklı bir analitik çerçeveden hareket eden *Marksist yaklaşım* ise, piyasa mekanizmasının krizli ve toplumun uzlaşmaz çıkarlara sahip sınıflardan oluştuğunu ve toplumsal ilişkilerin çelişkili ve çatışmalı olduğunu öne sürmektedir.

Bununla birlikte aşağıda daha ayrıntılı olarak ele alınacak olan kuramsal yaklaşımlar, vergileme politikalarını açıklarken, ekonomik veya siyasal aktörler

olarak birey veya grupları ya da sosyal sınıfları esas alarak birbirlerinden ayrılırken; aynı zamanda kamu politikalarının oluşumunda birey veya grup ya da sınıf çıkarlarından hareket ederek ortak bir başlangıç noktasında buluşmaktadırlar. Tablo 1.1'de görüldüğü gibi, her bir yaklaşımın benimsediği analitik çerçeveye göre vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin açıklamaları farklılaşmaktadır.

Tablo 1.1: Temel Kuramsal Yaklaşımların Analitik Çerçevesi

	Toplumu Oluşturan Aktörler	Piyasa Mekanizması	Devlet Mekanizması	Vergileme Politikaları
Liberal Yaklaşım	Bireyler	Etkin	Aksak	Güçlü Çoğunluklar ve Çıkar Gruplarının Ürünü
Uzlaşmacı Yaklaşım	Bireyler ve/veya Çıkar Grupları	Aksak	Etkin	Piyasa Aksaklıkları Temelinde Toplumsal Uzlaşmanın Ürünü
Marksist Yaklaşım	İşçi ve Sermaye Sınıfı	Krizli	Çatışmalı	Sermaye Sınıfının Güç ve Çıkarlarını Yansıtır

Kaynak: Aşağıda ele alınan kuramsal yaklaşımlardan yararlanarak oluşturulmuştur.

Tezin bu kısmındaki amaç; her bir yaklaşımın tarihsel gelişimlerini, devlet ve piyasa mekanizmasına ilişkin çeşitli analiz ve öngörülerini ayrıntılarıyla tartışmaktan ziyade, kullandıkları temel mekanizmalar bağlamında, vergileme politikalarının oluşumunu nasıl açıklamaya çalıştıklarını kısaca ortaya koymaktır. Böylece vergileme politikalarının özüne ilişkin temel tezler de ortaya çıkmış olacaktır.

1.2.1. Liberal Yaklaşım

Liberal yaklaşım¹, modern siyasi yada iktisadi kuramların ilki ve en eskisidir. Son üçyüzyılda liberal kuram, yerine göre iktisadi, yerine göre siyasi argümanlarıyla toplumsal yaşamı biçimlendirmiştir. Genel olarak liberal yaklaşımın siyaset mekanizmasına (devlete) ilişkin argümanları daha çok Thomas Hobbes (1588-1698) ve John Locke (1632-1704) tarafından geliştirilirken, ekonomik sisteme (serbest

¹ Tarihi gelişim süreci içinde **Klasik İktisat Kuramı**'yla başlayan Liberal yaklaşımın, **Neo Klasik İktisat Kuramı** içinde özellikle **Avusturya Ekolü**'yle temsil edildiği ve günümüzde **Yeni Sağ Yaklaşımlar** olarak varlığını sürdürdüğü görülmektedir. Çalışmanın bu kısmında aynı analitik çerçeveyi benimsemiş Liberal yaklaşımların, vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin görüşlerinin bir sentezi verilmeye çalışılacaktır.

piyasa mekanizmasına) ilişkin görüşleri de Adam Smith'çe (1723-1790) ortaya konulmuş kabul edilmektedir. Bununla birlikte David Hume (1711-1776) ve Friedrich Hayek'de (1899-1992) liberal yaklaşımın önemli temsilcilerinden olmuşlardır. Dolayısıyla liberal yaklaşım, ister **sözleşmecî kuram**'dan isterse **doğal düzen** veya **doğal hukuk** anlayışından ya da **evrimci-gelenekçi** görüşten hareket etsin temel hedefi, bireylerin tekil çıkar ve özgürlüklerinin korunmasını, akılcılığı ve piyasa mekanizmasının hakim olduğu bir toplumsal örgütlenme modelini savunmaktır (İslamoğlu, 2002:20; Yayla, 2002:21-30).

Bu yaklaşıma göre, birbirinden bağımsız ve kendi çıkarları peşinde koşan bireylerden oluştuğu düşünülen toplumun doğasında, kendiliğinden işleyen bir uyum ve birbirini tamamlama özelliği vardır. Bu nedenle ekonomi sürecine katılan her bir insanın, piyasalar aracılığıyla dolaylı olarak işbirliği yapacağı ve yürüttüğü ekonomik faaliyetlerin sadece kendisine yarar sağlamakla kalmayacağı aynı zamanda, toplumdaki öteki insanlara da yarar sağlayacağı düşünülmektedir. Varsayımsal olarak “görünmeyen bir el” tarafından örgütlenen ve dengelenen bu etkileşim sürecinin doğal bir uyum ve bütünleşme göstereceğine inanılmaktadır (Barry, 1989:35; Weisskopf, 1996:50-56).

Gerçekten bir ekonomide mal, işgücü, sermaye ve para piyasalarında tam rekabet koşulları geçerliyse, ücret, faiz ve fiyatlar esnekse ve ekonomik büyümeye koşut para arzı arttırılıyorsa, ekonomi kendiliğinden ve sürekli olarak tam istihdama ulaşacak, üretilen her mal satılacak ve fiyatlar genel düzeyi istikrarlı olacaktır. Böyle bir durumda bütünleşik piyasalar, “görünmez el” biçiminde, etkin bir şekilde işleyerek ekonomiyi düzenler; kaynaklar etkin bir şekilde dağıtılır; piyasa sürecine katılan herkesin bireysel seçimleri sonucunda, hem kendilerinin hem de tüm toplumun refah düzeyleri olabilecek en yüksek düzeye ulaşmış olur (Savaş, 1978:45-52). Bununla birlikte ekonomide geçici sorunlar yaşanabilir; ancak, bu sorunları çözmek adına doğal uyum ve bütünleşmeye sahip üretim ve değişim sistemine dışardan, örneğin “devlet eli” ile müdahalede bulunulmamalıdır (Clark, 1991:106; Köse ve Öncü, 2003:95). Çünkü bu tür müdahaleler doğal uyumu ve bütünleşmeyi ortadan kaldıracaktır. Bu da bireyin özgürlüklerinin kısıtlanması, bir takım bireylerin başkaları üzerine baskı uygulaması anlamına gelecektir. Bireylerin temel hak ve

özgürlüklerinin kısıtlanması ise, toplumsal ahenk yerine toplumsal çatışma ile sonuçlanacaktır. Bu nedenle liberal kuramcılarının temel düşüncesi, piyasanın doğal işleyişiyle tüm sorunların çözülebileceği inancına dayalı olarak, “bırakınız yapsınlar, bırakınız geçsinler” (laissez-faire, laissez passe) şeklinde ifade edilebilir (Şaylan, 1995:27).

Bu düşünceler temelinde devletin rolü ise oyunun kurallarının konulması ve uygulanmasından ibarettir (Gray, 1993:3-4). Bu da mülkiyet haklarının tanımlanması ve uygulanması, rekabetçi pazarın sürdürülmesi, ülke içinde hukuk ve düzenin korunması ve dışarıya karşı savunmanın organizasyonu vb. temel hizmet alanlarını kapsamaktadır. Bunlardan mülkiyet hakları, kaynakların sahipliğini tanımlar ve bunun sonucunda hangi tür mübadelelerin makul olduğu belirlenmiş olur. Çünkü mülkiyet haklarının tanımlanmasından önce piyasa içinde özgürlüğün kullanılması olanaksızdır (Barry, 1989:39). Devletin bundan sonra mülkiyet haklarına bir müdahalesi, örneğin vergileme yoluyla, özgürlüğü kısıtlar. Ancak serbest piyasa sisteminin etkin çalışabilmesi için hukukun desteğine gereksinimi vardır. Bu nedenle devlet, ayırım yapmaksızın toplumdaki her bir bireyin tekil çıkarını en etkin biçimde korumak için sözleşme özgürlüğü, doğru bilgi sağlama vb. gerekli birçok işlevleri yerine getirir (Caslin, 1993:293). Diğer yandan bireyin hak ve özgürlüklerine hem ülkedeki diğer bireyler tarafından hem de başka ülke vatandaşları tarafından herhangi bir tecavüzde bulunulmaması için, iç güvenlik, dış tehditlere karşı savunma ve adalet hizmetlerini de devletin sunması gerekmektedir (Wolf,1998:4). Bunun yanı sıra toplumun ortak gereksinimleri bakımından gerekli olan, ancak özel girişimcinin çeşitli nedenlerle yatırım yapmakta isteksiz veya yetersiz kaldığı bazı altyapı hizmetleri (yollar, limanlar, köprüler vb.) devlet tarafından sunulabilir (Akalin, 1999:344).

Liberal yaklaşımın toplumsal örgütlenme biçimi olarak piyasa mekanizmasının etkinliğine ve yeterliliğine olan güveni ve bu bağlamda türetilen devletin işlevlerine ilişkin görüşleri, esasında nasıl bir vergileme politikası tercih ettiklerinin ipuçlarını da vermektedir. Liberal kuramcılar bir toplumda piyasa mekanizması hakimiyetini tam olarak savunmakla birlikte, piyasa mekanizmasının işleyebilmesi için (örneğin, mülkiyet hakları vb. temel kurallara olan gereksinim nedeniyle) devletin de bir

zorunluluk olduğunu kabul etmektedirler (Ataç, 1990:5). Bu durumda devletin üstlendiği işlevleri yerine getirebilmesi için bir miktar kaynak kullanması zorunluluğu da kabul edilmektedir. Böylece temel finansman aracı olarak vergiye olan gereksinim ortaya çıkmaktadır. Ancak liberal kuramcılar bir yandan piyasa mekanizmasının serbest işleyişi içinde oluşan nispi fiyat yapısını bozacağı gerekçesiyle, öte yandan da genel olarak devlet faaliyetlerinin etkinsiz olduğu inancıyla vergilemenin ve devlet faaliyetlerinin **sınırlı** tutulması gerektiğini düşünmektedirler (Sönmez, 1987:5). Gerçekten de eğer piyasa mekanizması etkin bir biçimde işliyorsa, devletin iç güvenlik, savunma, yargı vb. temel hizmet alanları dışında başka işlevler üstlenmesine gereksinim de olmayacaktır. Zira Liberalizm'in hakim olduğu toplumlarda 1930'lara kadar piyasa mekanizmasının etkin bir biçimde işleyebileceği inancını sarsacak önemli bir ekonomik sorun da yaşanmamıştır. Dolayısıyla vergileme politikasına ilişkin liberal görüş, bir yandan vergilerin ekonomide yaratacağı olumsuz etkilerin en düşük düzeyde tutulması öte yandan da zorunlu olarak ortaya çıkan vergi yükünün toplumda adil bir şekilde dağıtılması amaçlarına dayanmıştır. Bu nedenle liberal kuramcılar sürekli olarak "devletin işlevlerinin" ve "vergilemenin" nasıl olması gerektiği yönünde genel ilkeler koymaya ve sınırlama araçları bulunmaya çalışmışlardır.

Bu sınırlama araçlarından en önemlisi, devlet mekanizmasının serbest piyasa sisteminin işleyişine benzer şekilde çalıştırılmasını öngörmektedir. Bu, kamusal karar alma sürecinin toplumdaki her bir bireyin gönüllü katılımı ve rızasına dayalı olarak işletilmesi anlamına gelmektedir. Buna göre, vergileme ve kamu hizmetleri gibi devletin tüm faaliyetleri, bireylerin gönüllülükleri temelinde işleyen bir "mali mübadele" süreci sonucunda belirlenmiş olacaktır. Böylece kamu politikalarının oluşturabileceği olumlu ya da olumsuz sonuçları toplumdaki her bir birey tarafından adil bir şekilde paylaşılmış olacaktır. Bunun için devlet faaliyetlerinin, rasyonel bireylerin gönüllülük temelinde oluşturdukları '**toplumsal sözleşmeye**' (Anayasa'ya) dayandırılması gerekmektedir. Gönüllülük esasına dayalı bir sözleşmede toplumdaki bireylerin tümünün tercihlerinin dikkate alınması zorunluluğu, bireylerin hepsinin hak ve özgürlüklerinin korunması anlamına gelecektir (Stiglitz, 1994:136; Hettich ve Winer, 1999:106).

Bu yaklaşıma göre devlet faaliyetleri, eğer her bir bireye yarar sağlıyorsa meşrudur. Dolayısıyla vergileme politikaları gibi toplumun tümünü ilgilendiren kararların gönüllülük temelinde *oybirliği* ile alınması gerekmektedir. Bu şekilde alınan kararları, bireyin kamudan elde ettiği yararlar ve devlete vergi ödeyerek katlandığı maliyetlerin eşitlenmesi temelinde oluşacak olması nedeniyle *Lindahl dengesi*'ne yaklaşacağı söylenebilir. Böylece birey, devlet faaliyetleriyle ilgili tercihlerini oluştururken daha bilinçli davranabilecektir. Ayrıca oybirliği yönteminin kullanılması, oyçokluğuyla alınan kararlarda ortaya çıkar “çoğunluğun zorlamasını” minimize ederek, kamu politikalarının toplumdaki bireylerin tümünün tercihlerini içerebilmesine olanak sağlayacaktır. Bunun sonucunda alınan kararlar *Pareto etkin* olabilecektir (Arın, 1997:46; Kirmanoğlu, 1997:149; Holcombe, 1998:361-363). Bunun yanı sıra vergileme politikasının belirlenmesi ve uygulanmasında, A. Smith'in (1776) “eşitlik”, “belirlilik”, “uygunluk” ve “iktisadilik” biçiminde ifade ettiği dört temel vergileme ilkesine uygun davranılması istenmektedir (Turhan, 1993:191-194). Ayrıca serbest piyasa taraftarları, genel olarak vergilerin “faydalanma esasına” dayandırılmasını tercih etmektedirler. Bununla birlikte toplumda vergi yükünün paylaşımında her bir bireyin eşit fedakarlığa katlanması bakımından “ödeme gücünün” de dikkate alınması gerektiğini kabul etmektedirler (Akalin, 1999:344).

Bunun yanı sıra liberal kuramcılar, vergilemenin, ekonomik birimlerin kararlarında değişiklik yaratmaması, yani vergilerin “*tarafsız*” (nötr) olması gerektiğini, aksi takdirde, piyasanın doğal işleyişiyle ulaşılabilecek optimum kaynak dağılımından uzaklaşılacağı, ekonomide sorunların yaşanabileceğini iddia etmektedirler. Bu nedenle liberal kuramcıların en eski önerileri (herkesten aynı miktarda alınacak) “baş vergisi” olmuştur. Buna ek olarak Adam Smith, ekonomik mekanizmanın işleyişine en az zarar verebileceğini düşündüğü, tüketimi yaygın mallar üzerinden alınan dolaylı bir vergiyi önerirken (Görgün, 1973:25); Ricardo ise toprak rantı üzerinden alınacak bir vergiyi önermiştir (Ricardo, 1997). Daha sonra, Liberal kuramın takipçileri ise, genel olarak vergi yükümlüsü veya seçmenin vergi-fiyat algılamasını bozmayacak dolaysız-vergi taraftarı olmuşlardır (Pinar, 2000:100).

Bu yeni öneriler demeti içinde yükümlülerin kişisel durumunu kavrayan, objektif nitelikli ve dar kapsamlı tanımlanmış vergi matrahları ile gelir vergisi

uygulanabilecek en iyi seçenek olarak öne sürülmektedir. Öte yandan kullanılan vergi oranlarına göre daha çok elastik olan tüketimin yanı sıra emek ve sermayeden elde edilen gelirlere dayanan matrahlar uygun vergileme konuları olarak görülmektedir. Zira bu tür vergi matrahları, yükümlülerine daha kolay kaçınma olanağı sağlayabilmekte ve devletin vergileme gücünü sınırlayabilmektedir. Dolayısıyla kolay kaçınma olanağı sağlamayan sabit sermayenin vergilendirilmesi istenmemektedir. Diğer yandan ‘anayasal eşitlik ilkesine’ uygun olarak düz oranlı vergi tarifeleri önerilmektedir. Vergi tarifesinin bireyler arasındaki eşitliği bozmayacak biçimde olması istenirken, bu görüş, her hangi bir ‘etkinlik’ ve ‘adalet’ kriterine dayandırılmamaktadır. Açıkçası bir toplumda halen mevcut olan gelir ve servet dağılımı statükosuna vergileme ile müdahalede bulunulması istenmemektedir. Öte yandan devletin vergileme gücünün sınırlandırılabilmesi için anayasal kural olarak toplanacak vergi tutarına üst limit konulması, vergi gelirlerinin belli kamu hizmetlerinin üretimine tahsis edilmesi önerilmektedir. Böyle bir vergileme politikası saptanıp uygulanabildiği takdirde, hem devletin büyümesi sınırlandırılmış hem de vergileme gücünün aşırı kullanımı önlenmiş olacaktır (Brennan ve Buchanan, 1980:187-205; Kirmanoğlu, 1994a:81; Önder, 1997:114-115).

Bununla birlikte son yüzyılda yaşanan savaşlar, ekonomik krizler, piyasa mekanizmasının aksaklıkları, müdahaleci devlet anlayışının yaygınlık kazanması, demokrasinin ve toplumsal katılım alanlarının gelişmesi ve güçlenmesi vb. gelişmeler, hem devletin sosyo-ekonomik işlevlerinde çok önemli artışlara yol açmış hem de bir müdahale ve finansman aracı olarak vergilemenin işlevlerinde önemli değişiklikler yaratmış ve vergilemenin boyutları yükselmiştir (Görgün, 1973:25; Stiglitz, 1994:89). Bu süreçte liberal görüş içinde kamu politikalarının oluşumu ve gelişimini açıklamaya çalışan yeni yaklaşımlar² geliştirilmiştir. Ancak bu yeni yaklaşımlar, kendisine temel oluşturan ve yukarda kısaca özetlenen liberal görüşlerden (Klasik Liberal Kuram) daha gelişkin bir yaklaşım sergileyerek, kamu

² Litaratürde genel olarak Yeni Sağ yaklaşımlar olarakta nitelenen bu yeni liberal yaklaşımlar; **Yeni Klasik İktisat**, **Monetarizm**, **Kamu Tercihi Kuramı**, **Rasyonel Beklentiler Kuramı**, **Arz Yanlı İktisat** vb. Liberal İktisat ve Siyaset Kuramını temel alan düşünce akımlarından oluşmaktadır.

politikalarının oluşumunu devlet mekanizmasının işleyişini analiz ederek açıklamaya çalışmaktadır.

Bu yeni liberal kuramcılar; bireylerin, piyasa sürecinde olduğu gibi, kamusal karar alma sürecinde de rasyonel ve çıkarıcı davranışlar sergileyeceklerini ve değişimden yarar sağlamayı hedefleyeceklerini öne sürmektedirler. Buna göre, temsili demokrasinin işleyişinde, politikacıların oy maksimizasyonu veya yeniden seçilmeyi garantilemek yönünde çaba sarf edecekleri; bürokratların güç ve yetki alanlarını genişletmek doğrultusunda davranacakları; seçmenlerin ise uygulanan veya uygulanacak kamu politikalarının (kamu hizmetleri, düzenlemeler, vergileme vb.) avantajlarını elde etmeye çabalayacakları beklenmelidir (Mueller, 1989:1-2). Liberal kuramcılar, kamusal karar alma sürecinde bireylerin kendi çıkarlarını kollamaya dönük davranışlar sergilemelerinin eleştirilecek bir yönü olmadığını, tam tersine, böylesi davranışların devletin gücünün ve kamu politikalarının toplumdaki bireylerin tercihlerinden türetilmesini esas alan “siyasi liberalizm” anlayışıyla da tutarlı olduğunu düşünmektedirler (Hettich ve Winer, 1985:432).

Ancak günümüz temsili demokrasi uygulamalarının temelini oluşturan “siyasi liberalizm”, genel oy ve eşitlik ilkesi, halkın temsil edildiği kurumlar (parlamento), hukukun üstünlüğü, siyasal iktidarın seçimlerle el değiştirmesini ve bunların yanı sıra bireyin düşünce, ifade ve örgütlenme özgürlüğünü kapsamaktadır. Oysa liberal kuramcılara göre, çağımız temsili demokrasi uygulamalarında siyasi liberalizm anlayışının temelini oluşturan özgürlük, eşitlik ve en önemlisi de katılım, piyasa kurallarıyla düzenlenen alanların sınırlarını daraltmakta; devletin ekonomideki yeri ve önemi her geçen gün biraz daha artarken, piyasanın etkinliği, yani sorunları çözmedeki gücü azaltılmaktadır (Eser, 1997:137). Liberal kuramcılar bu düşüncelerini büyük boyutlara ulaşmış olan vergileme vb. devlet müdahalelerinin, piyasanın mikro iktisat göstergelerini çarpıttığı; kaynak dağılımını bozduğu; sermaye birikimini, tasarrufları, işgücü arzını ve talebini ve üretimi caydırdığı; dolayısıyla büyümeyi kösteklediği; işsizliği ve enflasyonu arttırdığı düşüncesine dayandırmaktadırlar (Başkaya, 1999:9).

Yine bu yaklaşıma göre kamu harcamalarının vergiyi gerektirdiği, vergilerin ise, esas olarak özel sermaye birikiminin kaynağı olan kârlar üzerinden alındığı ve

devlet tarafından elde edilen bu kaynakların verimsiz kamu hizmetlerine harcanarak zayii edildiğine inanılmaktadır (Arın, 1997:45-46). Öte yandan piyasa aksaklıklarının varlığı bile, Liberal kuramcıların devlet müdahalelerine olan karşıtlığını hafifletmemektedir. Zira piyasa aksaklıklarına devlet müdahaleleriyle bulunan çözümler, gerek uygun müdahale araçlarının seçilmesi ve uygulanması, gerekse de müdahalenin zamanlamasının yanı sıra devletin müdahalesini meşru kılacak bilgi yetersizliği vb. nedenlerle hiçbir zaman piyasa mekanizmasının serbest işleyişiyle ulaşılabilecek çözümlerden daha iyi olamayacaktır. Bu nedenle, Liberal kuramcılar, devlet müdahalelerinin arkasında başka nedenlerin bulunduğunu düşünmektedirler. Onlara göre, devletin; dışsallıklar, gelir dağılımı bozuklukları, tekelleşme vb. nedenlerle meşru göstermeye çalıştığı müdahalelerinin arkasında mutlaka çeşitli “çıkar gruplarının” veya “seçmenlerin” etkisi vardır (Barry, 1989:40; Wolf, 1998:17).

Dolayısıyla liberal kuramcılara göre, modern toplumlarda devlet, sadece bireylerin hak ve özgürlüklerini diğer bireyler veya başka ülke vatandaşlarından gelebilecek olası tecavüzlere karşı koruyan iyiliksever bir organizasyon değildir. Başka bir ifadeyle devlet, güçlü çıkar gruplarının ve zaptedilemez çoğunlukların piyasa mekanizması dışında elde edebilecekleri rantlara ulaşmalarında kullandıkları ve böylece öteki bireylerinin hak ve özgürlüklerini gasp etmelerine yarayan bir araçtır (Clark, 1991:107). Hatta bu görüşe göre, günümüz temsili demokrasilerinde, başta parlamento olmak üzere bütün kurumlar, çeşitli toplum kesimleri arasında sürmekte olan tekil ve/veya grup çıkarlarını kollamaya dönük faaliyetlerin yürütüldüğü alanlar haline gelmiştir (Şaylan, 1995:94). Toplumun herbiri tekil çıkar-oy alışverişi peşinde koşan ve rant kollayan aktörleri (politikacı, bürokrat, seçmen, çıkar grubu) arasında kaynakları paylaşma mücadelesi yaşanmaktadır. Demokrasi ile yönetilen ülkelerde oy çokluğu ilkesini demokrasi ile eşanlamalı sayma yanlışlığı, amacı seçim kazanmak ya da yeniden seçilmek olan politikacıların faaliyetlerini ‘ver oyunu-al talebini’ pazarlığına dönüştürmekte ve bu durum kendilerine destek (oy verme, politik kampanyaları desteklemek gibi) sağlayacak kişi ve kurumlara devletten dolaylı veya dolaysız gelir (vergi teşvikleri, vergi istisna ve muafiyetleri, sübvansiyonlar vs.) aktarımına yol açmaktadır. Siyasal sistemin (demokrasinin) bu

şekilde işleyişi, kamu kaynaklarının paylaşılması mücadelesine dönüşmekte ve kaynak tahsislerinin etkinlik ve verimlilik amaçları doğrultusunda yapılmasını engellemektedir (Barry, 1989:45-46; Eser, 1997:140).

Liberal yaklaşıma göre, siyasal sürecin aksamasına yol açan ve dolayısıyla kamu politikalarına toplumdaki bireylerin tümünün taleplerinin yansıtılamamasına neden olan etmenlerin başında, temsili demokrasilerde kollektif karar almada kullanılan *oyçokluğu yöntemi* gelmektedir. Bu tür bir karar alma yönteminde siyasal süreç, toplumdaki bazı bireylerin oylarını güçlendirirken bazılarının oylarını da elemektedir (Gould ve Baker, 2002:93-94). Böylece kullanılan karar alma yönteminden dolayı bireylerin tümünün tercihleri kamu politikalarına yansıtılamamaktadır. Temsili demokrasilerin aksaklığı görüşünü destekleyen en önemli kuramsal çalışma ise, Arrow (1951) tarafından ortaya konulmuştur. Literatürde ‘Arrow Paradoksu’ olarak adlandırılan bu kurama göre, hem “siyasi liberalizmin” asgari koşullarına uygun hem de “oyçokluğu yöntemine” dayalı olarak yapılan bir seçim sonucunda, “bireysel tercihlerle tutarlı toplumsal tercihlere ulaşmanın olanaksız olduğu” savı ileri sürülmektedir (Hyman, 2002:177-178). Bu durumda çoğunluğu ele geçirenler kamu hizmetlerinden yararlanıp, vergileri başkalarının üzerine yükleyerek *bedavacılık* yapacaklar, *mali rant* elde edecekler ve öteki bireyleri *mali sömürüye* uğratacaklardır (Bulutoğlu, 1977:71).

Yine liberal kuramcılara göre, oy verme hakkının toplumun geniş kesimlerine yayılması ve giderek siyasal katılımın genişlemesi, oyçokluğu yönteminin yaygın biçimde kullanılmasıyla birleşince, siyasal süreçte başka bir ‘aksaklık’ ortaya çıkmaktadır. Bu durum *ortanca seçmen* olarak ifade edilen bir seçmen kitlesinin seçim sonuçları üzerindeki belirleyiciliğinden kaynaklanmaktadır (Winer ve Hettich, 1997:52). Kısaca *ortanca seçmen*, kendisi dışında daha yüksek vergi oranını tercih eden seçmen sayısı, daha düşük vergi oranını tercih eden seçmen sayına tam eşit olan seçmendir (Hyman, 2002:686). Bu tanımlamadan hareketle, basit oyçokluğu kuralına göre alınan kararlar üzerinde, ortanca seçmenin toplumdaki konumundan kaynaklanan belirleyiciliği oluşmakta ve bu nedenle vergileme politikaları ortanca seçmenin tercihlerini yansıtmaktadır (Winer ve Hettich, 1997:52). Bunun yanı sıra bir ülkede gelir dağılımı bozuksa ortanca seçmenin istediği sonuca ulaşmasının daha

da olanaklı olduğu savı ileri sür÷lmektedir. Şöyle ki, alt gelir gruplarının nüfus içindeki sayısı fazla, buna karşılık elde ettikleri gelir düşük olabilir. Tersine, varsılların nüfus içindeki sayıları düşük, ancak elde ettikleri gelir oldukça yüksek olabilir. Bu durumda ortalama gelir, varsılların gelirleri nedeniyle artacaktır. Bunun sonucunda, ortanca seçmenin geliri ortalama gelirin altında kalacaktır. Böyle bir durumda, vergi düzeni, tüm mükelleflere eşit miktarda bir vergi istisnası ile emek gelirine uygulanan düz oranlı bir vergi tarifesine dayanıyorsa ve ortalama gelir ortanca seçmenin gelirini aşırıyorsa, ortanca seçmenin pozitif bir vergi oranı talep edeceği ve alacağı düşüncesi öne sür÷lmektedir (Meltzer ve Richard, 1981:924).

Öte yandan bu görüş, artan oranlı bir vergi tarifesi uygulanıyorsa ve kamunun sunduğu mal ve hizmetlerden herkesin eşit düzeyde yararlandığı varsayılırsa daha da güç kazanmaktadır. Çünkü böyle bir durumda vergilerin daha büyük bir kısmını yüksek gelirli ödeyeceğinden, düşük ve orta gelirli seçmenlerin “mali artışı” artacaktır. Böylece seçimlerin sonucu, düşük ve orta gelirli seçmenlerin oyçokluğuna dayalı olarak, azınlıkta kalan yüksek gelirli seçmenlerin daha çok vergi ödemek zorunda kalacağı bir vergi düzeni olacaktır. Bu nedenle, bir toplumda oy verme hakkı genişledikçe, seçmen katılım oranı yükseldikçe ve toplumda düşük ve orta gelirli seçmenlerin sayısı arttıkça, bütçeden bu kesimlere yönelik transfer artışlarıyla birlikte gelir vergisi tarifesinin “artan oranlı” bir yapıda olacağı savı ileri sür÷lmektedir (Romer, 1975:183; Meltzer ve Richard, 1981:924; Snyder ve Kramer, 1988:202). Bu görüş, Boix (2001) ve Franzese’nin (2002), OECD ülkeleri bağlamında yaptıkları deneysel çalışmalarla da desteklenmektedir. Bu çalışmalarda oy verme hakkının yaygınlaşması, seçmen katılımının artması ve gelir eşitsizliğinin büyümesi ile gelir vergisi tarifelerinin artan oranlı olması arasında paralellik gözlenmiştir (Akt: Gould ve Baker, 2002:97).

Başka bir aksaklık nedeni ise, temsili demokrasilerin *siyasal rekabet* yaratmasıdır. Siyasal partilerin ve adaylarının oy maksimizasyonu veya yeniden seçilmeyi garantileme çabaları birbirleriyle olan rekabeti kızıştırılmaktadır. Bu durum bir yandan seçmenlere yönelik vaatlerin artmasına ve potansiyel seçmenlerin oylarını kazanmaya yönelik olarak kamu harcamalarının ve vergi bağışıklıklarının arttırılmasına neden olmakta, öte yandan da oy sayısı bakımından güçsüz olan

azınlıkların vergilerinin arttırılmasına yol açmaktadır. Yine böylesi bir siyasal rekabet ortamında bazı güçlü çıkar gruplarının siyasi partilere gerek oy desteği ve gerekse kampanya desteğinde bulunmaları olasıdır ve bu tür ilişkiler vergileme politikalarının bu tür gruplara avantajlar sağlayacak şekilde oluşturulmasına neden olabilmektedir (Winer ve Hettich, 1997:54-56).

Siyasal rekabetin bir başka sonucu ise, iktidar partisinin yeniden seçilebilmek için vergi enstrümanlarını seçim kazanmaya yönelik olarak kullanmaya çalışmasıyla ortaya çıkmaktadır. Örneğin, Mikesell (1978) 1960-1977 yılları arasında ABD eyalet seçimleri (Vali ve Eyalet Meclisi) kapsamında yaptığı çalışmada siyasi otoritenin, seçim yılı yaklaşırken, vergi oranlarında artış yapmakta oldukça isteksiz davrandığını bulmuştur. Dört yıllık iktidar dönemlerinin başlangıç yıllarında vergi artışları yaşanırken son iki yıla girildikten sonra vergi artışlarına gidilmemiştir (Mikesell, 1978:102-104). Nelson (2000) ise 1946-1993 yılları arasındaki ABD eyalet seçim sonuçlarını kullanarak yaptığı çalışmada vergi azaltmalarının seçim dönemlerine oldukça yakın bir dönemde yapıldığını, ancak vergi artışlarının ise iktidar süresinin ilk yılında yapıldığını bulmuştur (Nelson, 2000:548). Bu örneklerin de gösterdiği gibi, vergileme politikaları, ekonomiyi uyarmak ve oy maksimize etmek yönünde kullanılabilmektedir.

Ayrıca seçmenlerin uygulanacak vergileme politikalarıyla ilgili *bilgi eksikliği* ve *bilgi edinmenin maliyetlerinin yüksekliği*, *seçmenlerin ilgisizliği* veya *umarsız davranarak oy kullanmaması*, *politik kampanyaların seçmenlerde yarattığı aldanma*, bazı seçmenlerin *stratejik amaçlarla oy kullanması* vb. nedenlerle de temsili demokrasilerde aksaklıklar yaşanabilecektir (Hyman, 2002:185-186). Bu aksaklıklar nedeniyle ortaya çıkan boşlukların çıkar grupları, politikacılar ve bürokratlar tarafından doldurulacağı ve bütün bunların da siyasal süreçteki dengelerin etkisiz veya eksik oluşmasına neden olarak, vergileme politikalarının toplumdaki bireylerin tümünün tercihlerine uygun bir şekilde belirlenemeyeceği sonucuna ulaşılmaktadır (Arın, 1997:47).

Diğer yandan siyasal sistemin işleyişindeki aksaklıklar ve güçlü çıkar gruplarının etkisi devlet üzerinde bireylerin tümünün kontrol olanaklarının kaybolmasına neden olmakta ve böylece devletin sınırsız biçimde vergileme gücü

kazanmasına ve kullanmasına olanak yaratılmış olmaktadır. Demokratik mekanizmaların işleyişi ile kontrol edilemeyen, adeta Canavarlaşmış (Leviathan) bir devletin olası davranışları irdelenerek, vergileme politikalarının nasıl belirlendiğini anlamak mümkün olabilecektir. Brennan ve Buchanan (1980)'a göre, devlet oldukça kapsamlı bir vergi düzeni oluşturmaya çalışacaktır. Bunun nedeni ise, devletin artan gelir gereksinimini karşılamak için ekonomik yapının getirdiği kısıtlar altında vergi gelirlerini maksimize etmek istemesidir (Brennan ve Buchanan, 1980:26-27; Winer ve Hettich, 1997:57-59).

Devletin buradaki davranışının gerisindeki mantık; tıpkı tekelci bir firmanın piyasada, tüketici talep elastikiyetine göre ürün çeşitlemesine giderek, farklı fiyatlarla, kârını maksimize etmesi davranışına benzemektedir (Brennan, 1997:100). Buna göre, devlet, vergi konusu ve vergi tarife yapısı tercihi ile vergi yükümlülükleri arasında yaptığı ayrımların yanı sıra, vergi istisnaları, vergi muafiyetleri ve diğer vergi bağışıklıklarını ile farklı vergi yükümlülükleri arasında daha ileri ayrımlar yapabilir. Yine Brennan ve Buchanan (1980)'a göre, yüksek nominal vergi oranları, geniş kapsamlı vergi istisna ve muafiyetlerinin uygun bir bileşimi, vergilemeye gösterilen ekonomik tepkilere göre, vergi sisteminin daha dikkatli bir şekilde planlanmasına izin vererek, devlete maksimum gelir sağlamanın olanaklarını sunabilir. Bunun yanı sıra devlet vergi gelirlerini maksimize etmek için tersine artan oranlı vergi tarifelerini de kullanabilmektedir. Aynı zamanda, devlet, geniş kapsamlı vergi matrahları tercih edecektir. Zira, geniş kapsamlı vergi matrahı, dar kapsamlı vergi matrahı kullanılan durumdan daha yüksek toplam vergi geliri düzeyinde geriye dönen Laffer (1981) eğrilerine (vergi oranı-vergi hasılatı ilişkisine) yol açarak, vergiden kaçınma ya da vergi kaçakçılığı olasılığını minimize edecektir. Böylece devlet vergi gelirlerini maksimize etme olanağını arttırmış olacaktır. Bunun yanı sıra devlet, vergi oranlarındaki değişmeye göre az elastik olan ya da elastik olmayan vergi matrahlarına daha yüksek vergi oranı uygulayarak vergi gelirini maksimize etmeye çalışacaktır. Böyle bir tercih, vergilenen faaliyetlerden vergilendirilmeyen faaliyetlere doğru ikame olanaklarını azaltarak devletin daha fazla vergi toplamasını sağlayacaktır. Kısaca vurgulamak gerekirse, Brennan ve Buchanan tarafından, siyasal süreçteki aksaklıklar nedeniyle demokratik yöntemlerle dizginlenemeyen

devletin ulaşabildiği her ekonomik kaynaktan vergi toplamaya çalışacağı ve bu vergi uygulamalarının büyük ölçüde günümüz vergileme politikalarını yansıtacağı görüşü ileri sürülmektedir (Brennan ve Buchanan, 1980:39-44, 80-82, 194, 198-200; Winer ve Hettich, 1997:57-58).

Gerisinde doğal toplumsal düzen inancı, sözleşmecî kuram, tekil çıkar ve özgürlüklerin korunması ve piyasa mekanizmasının yüceltilmesi olan Liberal yaklaşım; devlet mekanizmasının aksaklığı temelinde güçlü çıkar gruplarının ve zappedilemez çoğunlukların genel olarak devletin işlevlerini ve vergileme politikalarını belirlediği görüşünü ileri sürmektedir. Bu nedenle liberal kuramın vergileme politikasına ilişkin görüş ve önerileri sadece vergileme ile sınırlı kalmamakta, devlet mekanizmasının işleyişinden devletin üstleneceği rollere kadar çeşitli kurum, kural ve politika değişikliklerinden oluşmaktadır.

1.2.2. Uzlaşmacı Yaklaşım

Toplumsal örgütlenme biçimi olarak hem piyasa hem de devlet mekanizmasının erdemine inanan uzlaşmacı yaklaşım³ eklektik bir yapıya sahiptir. Çünkü bu yaklaşımda bir yandan toplumsal refahın artırılmasında piyasa mekanizmasının dinamizminden yararlanmak gerektiği savunulurken, öte yandan piyasa mekanizmasının işleyişinden dolayı ortaya çıkan sorunların ve aksaklıkların düzeltilmesinde devletin müdahalede bulunmasının zorunluluğu kabul edilmektedir (Barry, 1989:20; Clark, 1991:119). Dolayısıyla bu yaklaşıma göre, devletin, toplumsal yaşamda piyasa mekanizmasının hakimiyetini koruyan ancak piyasanın aksadığı durumlarda ortaya çıkan sorunları çözmek amacıyla müdahalede bulunan ve bu müdahaleleri toplumun çeşitli kesimlerinin zıt çıkarlarını uzlaştırmaya çalışarak, rasyonel kararlara dönüştüren ve uygulayan, tarafsız ve iyiliksever bir mekanizma işlevi görmesi gerekmektedir (Caslin, 1993:297,303; Wolf, 1998:4). Böyle bir devlet

³ Uzlaşmacı yaklaşım, NeoKlasik İktisat içinde piyasa aksaklıklarına dikkat çeken **Cambridge Ekolü**'yle başlamış ve bir yandan **Refah İktisadı** öte yandan da **Keynesyen İktisat** olarak gelişmiş; günümüzde ise, **NeoKlasik Sentez**, **Refah İktisadı** ve **Post Keynesyenler** olarak varlığını sürdürmektedir. Çalışmanın bu kısmında aynı analitik çerçeveyi benimsemiş olan uzlaşmacı yaklaşımın vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin açıklamaları ortaya konulmaya çalışılacaktır.

anlayışını ortaya çıkaran temel neden, serbest piyasa mekanizmasının işleyişinin toplumda büyük eşitsizliklere yol açtığına ortaya çıkması ve Klasik Liberal Kuram'ın sosyo-ekonomik sistemin sorunlarını çözerek sistemin meşrulaştırılmasını sağlamada yetersiz kalmasıdır (Barry, 1989:4,16).

Gerçekten de 1929 Dünya Ekonomik Krizi, Birinci ve İkinci Dünya Savaşları, kapitalist sisteme ciddi bir alternatif olarak sosyalist sistemi benimseyen ülkelerin ortaya çıkması ve toplumlarda giderek demokratik katılımcı siyasal sistem taleplerinin yükselmesi gibi birçok neden, uzlaşmacı devlet anlayışının hem kuramda hem de uygulamada önem kazanmasını sağlamıştır (Stiglitz, 1994:6). Bu nedenlerle hem demokratik bir siyasal sistemin kurulması ve işletilmesi hem de devletin toplumsal refahı artırması ve toplumdaki eşitsizlikleri azaltması bakımından yeni işlevler yüklenmesi gerektiği yönünde genel olarak toplumda ve önemli toplumsal kesimler olan emek, sermaye ve siyasal elitler arasında büyük bir uzlaşma oluşmuştur (Buğra, 2003:204; Şaylan, 1995:60). Bu uzlaşmadan ortaya çıkan devlet mekanizmasının işleyişini ve bu mekanizmasının oluşturduğu vergileme politikalarını anlayabilmek için, uzlaşmacı görüşe dayanak oluşturan iktisat ve siyaset kuramlarının, devlet, toplum ve piyasaya ilişkin analizlerine daha yakından bakılması gerekmektedir.

Uzlaşmacı yaklaşımda benimsenen devlet ve toplum anlayışı, daha önce irdelenen liberal görüşten oldukça farklıdır. Uzlaşmacı yaklaşımda bireyin esas itibarıyla kendi çıkarları peşinde koştuğu varsayılmakta, ancak bu çıkarların yoğun bir şekilde sosyal kurumlar ve süreçler tarafından şartlandırıldığı kabul edilmektedir. Kişi aslında seçmekte özgür değildir. Çünkü “iktisadi, sosyal, kurumsal ve çevresel ortam aslında genellikle planlanmamış, toplumdaki güçlü çıkarların diğerleriyle hiç pazarlık falan yapmadan, onların onayını almadan bireysel faaliyetlerinin sonucudur. Piyasa faaliyetlerinin pekçok sonucu bunları onaylamayan bireylerin üzerine yıkılmıştır, bu sayede ayrıcalıklar elde edilmiştir”(Arın, 1997:77). Bu nedenle piyasa, kişisel bağımsızlıkların yaşandığı, tüketici hakimiyetinin geçerli olduğu bir yer değil, tam aksine aksaklıkların ve bağımlılıkların var olduğu bir yerdir (Barry, 1989:17). Dahası, insanlar akılcı seçimler yapabilmek için gerekli bilgi ve verilere sahip değildirler. Böylelikle çıkarların tanımlanmasında ve eklemlenmesinde, bireyin

yardıma gereksinimi olacaktır. Bu durumda devletin rolü ise pozitifdir. Yani devlet, vatandaşlarının herbirinin gerek siyasal süreçte gerekse ekonomik süreçte özgürlüklerinin ve refahlarının korunup geliştirilmesinde aktif rol oynamalıdır. Daha açıkçası, ülkede yaşayan tüm vatandaşların, salt vatandaş olmaları nedeniyle üretilen mal ve hizmetlerden adil ve eşitlikçi bir şekilde yararlanmaları gerekmektedir (Şaylan, 1995:60). Böylece gerçek özgürlük (pozitif özgürlük) herbir birey tarafından yaşanabilecektir. Bu nedenle devletin tam bir tarafsızlık içinde ama aynı zamanda yaygın olarak vatandaşlarını desteklemesi gerekmektedir.

Devletin tarafsız olması ise, devletin, toplumdaki ekonomik güçten ayrılması anlamına gelmekte ve bu liberal demokrasinin bir gereği olarak kabul edilmektedir. Bu demokrasi anlayışına göre, devletin temsil ve müdahale gücünün arkasındaki siyasal destek toplumda kendi çıkarlarını kamu politikalarına yansıtmaya çalışan farklı birey ve grupların çoğunluklarından oluşmaktadır (Davis, 1999:33). Bu durumda devlet vatandaşların seçimlerde ortaya koydukları tercihlerinden hareketle çatışan çıkarları uzlaştırarak genel bir toplumsal çıkar oluşturmaya çalışmaktadır. Sonuçta; devlet, toplumdaki farklı çıkarların uzlaştırılması için vardır ve seçimler arasındaki iktidar dönemlerinde (görece özerk bir şekilde) inisiyatif kullanarak kolektif sorunların genel toplum yararına çözülmesi için gerekli kamu politikalarını belirleyecek ve uygulayacaktır (Barry, 1989:8-10; Caslin, 1993:296-297). Böylesi bir uzlaşma sonucu ortaya çıkan devlet mekanizmasının en çarpıcı örneği, 1950’lerde ortaya çıkan ve işçi, işveren, yoksul ve emekli gibi geniş toplumsal yelpazeyi oluşturan kesimlerin çıkarlarını uzlaştırmaya çalışan ve aynı zamanda da yatırım politikalarına müdahaleleri ile iktisadi büyümeyi sağlayan “refah devleti” yöntemlerinde görülmektedir (İslamoğlu, 2002:20).

Uzlaşmacı yaklaşımın devlet anlayışının ekonomiyle bağlantısını Refah İktisadı kurmuştur. Bu kuram daha önce uzun tartışmalar sonucunda ortaya çıkan “piyasa aksaklıkları” kuramına dayanmaktadır. Buna daha sonra Keynes’in (1936) piyasaların doğal seyrine bırakıldığında kendiliğinden tam istihdam düzeyinde dengeye gelmeyeceğini göstermesi de eklenmiştir (Şaylan, 1995:62). Bu kurama göre, eğer piyasalarda oluşan fiyatlar gerçek kıtlıkları ve gerçek fayda ve maliyetleri yansıtmıyorsa etkin fiyatlar oluşamayacak, etkin olmayan fiyatlar da piyasa

kararlarına yol gösterirken yanlış sinyaller verecektir ve kaynakların yanlış dağılmasına neden olacaktır (Arın, 1997:75).

Piyanasının kendi haline bırakıldığında etkin bir şekilde işlemeyeceğini gösteren başlıca aksaklıklar şöyle sıralanabilir: (i) kamusal malların varlığı ve piyasada bu mallara ilişkin herhangi bir fiyatın oluşmaması; (ii) dışsallıkların varlığı ve fiyatların sosyal maliyetleri ve faydaları yansıtmaması; (iii) rekabet yoksunluğu, tekellerin varlığı ve fiyatların tam rekabet şartları altında belirlenememesi; (iv) belirsizlik ve riskin yarattığı istikrarsızlık, özellikle geçmiş, bugünü ve geleceği birbirine bağlayan mali piyasaların istikrarsızlığı ve spekülasyonun yarattığı olumsuzluklar; (v) arz ve talebin maliyetleri yansıtacak bir fiyatta dengeye gelmemesi ve işsizlik, talep yetersizliği, fiyatlar düzeyinin sürekli istikrarsızlığı gibi piyasa dengesizliklerinin ortaya çıkması; (vi) piyasada oluşan gelir bölüşümünün kabul edilemez ölçüde dengesiz olması (Stiglitz, 1994:88-100; Wolf, 1998:19-26). Bütün bu nedenler devletin aktif bir şekilde davranmasını ve piyananın yetersizliklerini düzeltecek kamu politikalarını belirlemesini ve uygulamasını gerekli kılmıştır

Kapitalist sisteminin hakim olduğu toplumlarda piyasa mekanizmasının ortaya çıkardığı sorunlar hergün yaşanırken son derece geniş ve çeşitli alanlar devlet müdahalesine konu olmuştur. Öte yandan biçimi ve dozu farklı olmakla birlikte devletin ekonomiye müdahaleleri gittikçe artan bir hal almıştır (Wolf, 1998:8). Devletin ekonomiye müdahalesi genel olarak şu yöntemlerle yapılmıştır: (i) devletin doğrudan doğruya mal ve hizmet üretmesi, bu mal ve hizmetleri bedelsiz olarak sunması ve giderleri vergileme yoluyla elde edilen kamu gelirleriyle karşılaması; (ii) vergi ya da sübvansiyon uygulayarak fiyatları değiştirmesi ve özel kesimin kararlarını caydırma ya da özendirme yoluyla etkilemesi, piyasada oluşan gelir dağılımını değiştirmesi; (iii) düzenleme (regülasyon) yoluyla özel kesim kararlarının belli kurallara göre alınmasının sağlanması; (iv) bütçe açığı ya da fazlası politikalarıyla makro iktisadi istikrarın sağlanmaya çalışılması (Arın, 1997:76). Bütün bu müdahale yöntemlerinin hemen hemen hepsi, gerek doğrudan müdahale aracı olması ve gerekse de dolaylı biçimde diğer müdahale araçlarının kullanılmasını

sağlaması (örneğin, finansman kaynağı olarak) bakımından vergileme politikası ile ilişkilidir.

Vergilemenin bu kadar çok yönlü ve yoğun bir müdahale ve finansman aracı olarak kullanılması zorunluluğunun ortaya çıkması, vergilemenin işlevlerinde önemli değişikliklere neden olmuştur. Daha önce irdelenen liberal görüşte vergilemenin sadece mali amaçla kamuya gelir temin etmek için kullanılması, bu vergilerin de faydalanma esasına dayanması ve minimum düzeyde kalması istenirken, uzlaşmacı yaklaşım, vergilemenin mali amaçla yapılmasının yanı sıra ekonomik ve sosyal amaçlarla da yapılmasını benimsemiştir. Bu halde vergilemenin işlevlerinin artmasının yanı sıra, her bir vatandaşın kamu hizmetlerinden eşit ve adil bir şekilde yararlanması gerektiği düşüncesinin yaygınlaşması ve üretilen birçok kamu mal ve hizmetlerinin teknik olarak fiyatlandırılmaması nedeniyle her bir bireyin *ödeme gücüne* göre vergi ödemesi genel bir kural haline gelmiştir (Clark, 1991:121).

Bununla birlikte kamu mal ve hizmetlerinden yararlanan ancak ödeme gücünün olmaması ve/veya düşük olması nedeniyle vergi ödemeyenler veya düşük vergi ödeyenler ile ödeme güçlerinin yüksekliği nedeniyle kamusal mal ve hizmetlerin finansmanına daha çok katkıda bulunanlar arasında çıkar çatışmalarının oluşması kaçınılmaz görünmektedir. Diğer yandan, vergilerin ekonomik ve sosyal amaçlarla kullanılması durumunda da benzer çıkar çatışmaları oluşabilmektedir. Örneğin, devletin piyasa mekanizması içinde oluşan gelir bölüşümü çarpıklığını telafi etmek amacıyla artan oranlı bir vergi uygulamasına gittiğini ve bu şekilde elde ettiği gelirleri düşük gelirli sınıflara sosyal hizmet veya gelir transferleri biçiminde kullanması durumunda da hizmetten yararlananlar ile vergi ödeyenler arasında çıkar çatışması oluşacaktır. Benzer biçimde vergilerin ekonomik amaçla bazı mal veya hizmetlerin üretimini veya tüketimini teşvik ya da caydırma amacıyla veya makro ekonomik istikrarı sağlamak amacıyla talep ya da arz yanlı müdahalelerde kullanılması durumunda da çıkar zıtlığının yaşanması kaçınılmaz görünmektedir. Yani, vergilemenin her türlü kullanımı, bir şekilde toplumda bazı bireylere yük yüklerken başka bazı bireylere ise yarar sağlayacak bir sonuca ulaşması mümkündür. Bu nedenle vergileme politikası büyük ölçüde bu çatışan çıkarların uzlaştırılmasına dayanmaktadır. Toplumsal bir sorun olarak vergileme üzerindeki uzlaşma, liberal

demokrasi anlayışının bir gereği olarak, siyasal süreçte farklı çıkarlara sahip birey ve grupların tercihlerinin uzlaştırılmasına dayanmaktadır (Clark, 1991:122).

Bununla birlikte kamu politikalarıyla ilgili çıkar çatışmalarını uzlaştırmaya çalışan iki farklı devlet mekanizması vardır. Bunlardan biri; düzenli aralıklarla yapılan seçimlerle vatandaşların siyasi katılımına ve temsilcilerini belirlemelerine dayanan parlamenter sistemdir. Burada kamu politikalarını toplum adına seçilmiş temsilciler belirlemektedir. Diğer ise toplumsal iş bölümü temelinde oluşmuş kurumların liderleri veya delege edilen örgüt yöneticilerinin temsil yetkisi kazanması ve kullanmasına dayanan korporatist sistemdir. Korporatist temsil sisteminin muhafazakar, faşist ve liberal uygulamaları vardır. Bunlardan muhafazakar ve faşist korporatizm uygulamaları tekçi (monist) ve seçkin nitelikleriyle günümüz temsili demokrasi anlayışının karşısında yer almaktadır. Liberal korporatizm ise, toplumsal ortaklık biçiminde ifade edilmekte ve temsili demokrasilerde parlamenter sisteme yamalı olarak uygulanan ve sosyal demokrasi düşüncesinin en ileri biçimini temsil eden üçlü uzlaşma ya da tripatizmdir. Bu melez temsil sisteminin bir yanında seçilmiş parlamenterlerden oluşmuş hükümet (devlet) diğer yanında ise, toplumda belli temsil ve kontrol gücü olan emek ve sermaye kuruluşlarının temsilcileri bulunmaktadır. Uygulanacak vergileme politikalarıyla ilgili farklı çıkarlar bu komiteler (emek ve sermaye kesimleri gibi) tarafından uzlaştırılmakta ve saptanan politikalar yürürlüğe konulmaktadır (Jessop, 1990:119-121; Akkaya, 2000:40-47).

Ancak uzlaşma mekanizması ister parlamenter isterse korporatist devlet anlayışına dayansın, bu sistemlerin vergileme politikalarını belirlemesinin meşru temeli piyasa aksaklıklarına dayanmaktadır. Daha açıkçası toplumsal refah açısından çözümlenmesi gereken her piyasa aksaklığı, uygun bir araç olduğu sürece vergilemenin kullanılmasını gerektirmekte ve temsil sistemi her bir müdahale noktasındaki çıkar farklılıklarını uzlaştırmakta ve/veya uzlaştırmaya çalışmakta ve böylece vergileme politikaları oluşmaktadır.

Bununla birlikte vergileme politikası önerilerinin toplumda büyük bir dirençle karşılaşmadan yürürlüğe konulabilmesi ve ekonomik yapı ve koşulların elverdiği ölçüde uygulanabilir bir nitelik kazanabilmesi için, öncelikle çok iyi analizler yapıp tasarlanması gerekmektedir. Böyle bir görev büyük ölçüde Refah

iktisatçıları tarafından üstlenilmiştir. Daha açıkçası, çıkar çatışmasının çok açık bir şekilde görüldüğü vergileme sorununda, politika önerilerinin, gerek toplumsal açıdan genel kabul görmesini sağlama yani meşrulaştırma, gerekse vergileme politikalarının uygulamada piyasa ekonomisinin özüne zarar vermeyecek şekilde veya en az zarar verecek şekilde tasarlanması ve inceltilmesi işini Refah iktisatçıları üstlenmişlerdir.

Refah iktisatçıları vergileme politikalarının tasarımında, ilk olarak Klasik Liberal İktisat tarafından önerilen, fedakârlık kuramını esas almaktadırlar. Örneğin, J. S. Mill (1817), Ekonomi Politîğin Prensipleri (Principles of Political Economy) adlı eserinde vergilemede adaletin, her bir vergi yükümlüsünün *eşit fedakârlık* yapmasını gerektirdiğini tartışır. Edgeworth (1919) ve Pigou'yu (1928) izleyerek Refah iktisatçıları, fedakârlığın anlamını “fayda kaybı” olarak açıklamaktadır. Refah iktisatçılarına göre fayda, tek iyilik kıstasıdır ve vergileme politikalarının belirlenmesinde topluma en yüksek faydayı sağlayacak ya da toplumda en düşük fayda kaybına neden olacak seçeneklerin benimsenmesi gerekmektedir. Bu nedenle vergilemenin neden olduğu ortalama fayda kaybını en aza indirmek için temel kural olarak *marjinal fayda eşitlemesi* savunulmaktadır. Daha sonra Ramsey (1927), Mirrlees (1971) ve Diamond ve Mirrlees (1971) gibi optimal vergileme taraftarları, vergi sisteminin en az ortalama fedakârlığı içermesi gerektiği düşüncesini ileri sürerler ve fakat fedakârlığı, bireyin fayda kaybı olmaktan çok sosyal refah kaybı olarak tanımlamaktadırlar (Hettich ve Winer, 1985:426-427).

Sosyal refah fonksiyonu toplumsal yarar ile ilgili değer yargılarından oluşmaktadır. Ancak bu değerlerin toplumda kimlerin değer yargıları olacağı sorunu sürekli olarak tartışma konusu olmakla beraber, bunun toplumda ahlâki olarak ‘tarafsız bir gözlemci’nin (kamu politikası tasarımcısı uzmanların) değer yargıları olacağı varsayılarak sorun halledilmeye çalışılmıştır. Öte yandan faydaların ölçülmesi, farklı bireylerin faydalarının karşılaştırılması ve toplanması sorunları ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle kuramda sosyal refah fonksiyonu ile piyasa aksaklıkları arasında bağlantı kurulmaktadır. Bu bağlantı “etkinlik” ve “adalet” arasındaki ilişkinin nasıl kurulduğuna bakılarak tanımlanmaktadır. Eğer sosyal refah fonksiyonuna hakim olan değerler daha açık ve somut olarak tanımlanabilen faydalar olursa, benimsenen sosyal refah fonksiyonunun objektifliği sağlanmış olacaktır.

Yani, politikacılara “ne yapmaları gerektiği” ile ilgili yapılan öneriler piyasa aksaklıklarını gidermek olarak tanımlanırsa, sosyal refah fonksiyonunun temel öğeleri de tanımlanmış olacaktır. Böylece faydalar, piyasa aksaklıklarının giderilmesi ile elde edilecek etkinlik artışı olarak tanımlanabilir. ‘Tarafsız gözlemci’ olarak analiz yapan iktisatçılar, sosyal refahın nasıl maksimize edileceğini araştırırken, ekonomide etkinlik kayıplarına yol açan piyasa aksaklıklarının giderilmesinin sağladığı etkinlik artışı sayesinde *Pareto Optimumuna* ulaşılabilirliğini, yani toplumun elindeki kaynaklarla ulaşılacak en yüksek üretim ve fayda veya refah düzeyine ulaşılabilirliğini kabul etmişlerdir (Arın, 1997:78-79). Bu durumda uygulanacak vergileme politikalarını tanımlamak için kullanılabilecek temel çerçeve belirlenmiş olmaktadır. Bu, piyasa aksaklıklarını düzeltecek veya sonuçlarını ortadan kaldıracak, ama aynı zamanda vergileme nedeniyle oluşabilecek toplumsal refah kayıplarını minimize edecek vergileme politikalarının belirlenmesi gerektiği anlamına gelmektedir.

Bununla birlikte Pareto Optimumunu devlet müdahalelerinin ve vergileme politikalarının belirlenmesinde temel olarak almak, kaynak dağılımı ile gelirin yeniden dağılımını, yani etkinlik ve adalet sorununu beraberce çözmeyi olanaksız kılmaktadır. Pareto etkinliği anlamında kaynak dağılımı etkinliğinin sağlanması, bütün toplum için toplam refahın artırılması anlamına gelmektedir. Çünkü bu etkinlik hiç kimseyi zarara sokmadan en azından bazılarının yararını arttırmak şeklinde tanımlanmaktadır. Yani vergileme ile ekonomiye yapılan bir müdahale toplumun bütün bireylerini kapsar, fakat bazılarına yarar sağlarken bazılarına yarar sağlamaz ama zarara da uğratmaz. Böylece ekonomide etkinlik sağlansa bile, bu koşullar altında oluşan gelir dağılımı etkinlik sorununu ilgilendirmez (Arın, 1997:79). Oysa bazı vergileme politikaları toplumda herkesi etkilese bile bazı bireylere yarar sağlarken diğerlerini zarara sokabilir. İşte bu durumda vergilemede adaleti sağlama sorunuyla karşı karşıya kalınmaktadır.

Vergilemede adaletin sağlanabilmesi için, toplumda vergi ödeme gücü eşit olanlara eşit davranılması (yatay adalet) ve farklı ödeme gücü olanlara da farklı davranılması (dikey adalet) gerekmektedir (Stiglitz, 1994:479). Buna göre geniş kapsamlı vergi matrahı tanımlanması ile yatay adalet sorunu halledilebilmektedir.

Dikey adalet ise vergi tarifesinin artan oranlılık derecesine bağılı olarak çözümlenebilecektir. Ancak bu kuramda dikey adaleti sağlayabilecek artan oranlı bir vergi tarifesi tanımlanamamıştır. Bu sorunun çözümü siyasal sürece bırakılmıştır (Head, 1997:21). Etkinlik ve adalet sorununun ayrı ayrı ele alınması, kuramda vergi düzeninin bu iki kritere uygun bir şekilde tasarlanmasını olanaksız kılmakta ve bu nedenle bazı vergilerde etkinlik ön planda tutulurken bazı vergilerde ise adaleti sağlama düşüncesi ağırlık kazanabilmektedir. Ayrıca etkinlik, adalet, basitlik, esneklik, uygunluk vb. amaçlar arasında sistematik bir ilişki kurulmadığı gibi; çeşitli vergi istisna ve muafiyetlerinin varlığı çoğu kez etkinlik amacına uygun davranılması veya yönetim maliyetlerinin azaltılması gerekçelerine dayandırılmaktadır (Hettich ve Winer, 1985:424). Bu durumda yukarıda değinilen vergileme kriterlerine uygun bir vergi düzeninin kurulması tesadüfen gerçekleşebilecek bir olasılık olarak görünmektedir (Brennan, 1997:96).

Bu nedenle Refah iktisatçıları, vergileme politikalarının toplumda bazı kesimlerin lehinde oluşmuş olmasını, siyaset kurumunun iktisatçılar veya vergileme politikası tasarımcıları (bürokratlar vb.) tarafından yeterince bilgilendirilmemiş olmasına bağlamaktadırlar. Eğer siyaset kurumuna (devlet'e) doğru vergileme politikası önerileri götürülürse, Refah iktisatçılarının öngördüğü ideal vergileme politikalarından sapmalar düzeltilebilecektir. Böylece, ister refah iktisatçılarının piyasa mekanizmasının işleyişinden ortaya çıkan sorunların çözümüne yönelik önerileri şeklinde olsun isterse demokrattik siyasal süreçte toplumsal tercihlerin ortaya konması biçiminde olsun, vergileme politikalarını zaman içinde ortaya çıkan gereksinimlerin belirlediği söylenebilir. Vergi düzenin zaman içindeki gelişiminde bazen gereksinimlere göre marjinal veya parça parça (incremental) değişiklikler gözlemlenirken bazen de gereksinimin büyüklüğüne göre mevcut vergi yükünün dağılımını önemli ölçüde değiştiren ve vergi reformu olarak adlandırılan önemli değişiklikler oluşabilmektedir (Pollack, 1996:247,257). Böylece vergileme politikalarının büyük ölçüde devletin acil gereksimleri (savaşlar veya krizler) (Peacock ve Wiseman, 1961:xxxiv); ekonomik ve sosyal gelişmelerin ortaya çıkardığı gereksinimlerin karşılanması (Wagner, 1958); ekonomik yapı ve koşullarını getirdiği kısıtlamalar (Musgrave, 1969:125-126,130); bir ülkede hakim olan temsil

sisteminin işleyişi ve farklı çıkarları uzlaştırabilme düzeyi; toplum tarafından yaygın olarak benimsenen ideoloji, kültürel yapı vb.; tarihsel gelişim sürecinde bir ülkede etkili olan sosyal ve ekonomik etmenler tarafından belirlendiği söylenebilir (Campbell, 1993:175-179). Başka bir ifadeyle, uzlaşmacı yaklaşıma göre, vergileme politikalarının belirlenmesinin gerisinde sanki bir kriz yönetimi mantığının işlediği ve zaman içinde ortaya çıkan gereksinimlerin veya krizlerin zorlamasıyla vergileme politikalarında büyük veya küçük boyutlu değişikliklere gidildiği ve vergileme politikalarının böylece oluştuğu ve değiştiği söylenebilir (Barry, 1989:15; Jessop, 1990:108).

1.2.3. Marksist Yaklaşım

Marksist kuramın; ekonomi, devlet ve topluma ilişkin görüşleri, daha önce irdelenen liberal ve uzlaşmacı yaklaşımlardan oldukça farklıdır. Bu farklılık temelde, insanlığın gelişiminin *tarihsel* ve *diyalektik materyalist* bir yaklaşımla incelenmesi sonucu kapitalizmin doğal toplumsal düzen olmadığı, zaman içinde tıpkı ilkel, köleci ve feodal toplumsal düzenler gibi yok olacağı düşüncesinden kaynaklanmaktadır. Bu nedenle Marksist yaklaşımda kapitalist sistemin hakim olduğu toplumlarda ne piyasa ne de devlet mekanizması ideal toplumsal örgütlenme biçimi olarak görülmektedir (Clark, 1991:111). Dolayısıyla bu yaklaşımın kapitalist sisteme ilişkin görüşlerinin, bir yandan kapitalizmi meşrulaştırmaya çalışan kuramların eleştirisine dayandığı, öte yandan da kapitalist sistemin özünün ve tarihsel gelişme dinamiklerinin ortaya konulmasına yönelik olduğu söylenebilir (Okcuoğlu, 1996:32,35). Marksist yaklaşımın devlete ve vergileme politikalarına ilişkin görüşleri de işte bu bağlamda ortaya çıkmaktadır. Buna göre, kapitalizmin nesnel temelleri anlaşılmadan, devletin işlevleri ve vergileme politikaları da tam olarak anlaşılamayacaktır (TİB, 1976:10).

Marksist yaklaşıma göre, özgül bir üretim biçimi olarak, kapitalizmin iki ayırıcı özelliği vardır: *İlk olarak*, üretim meta üretimidir, yani kâr elde etmek amacıyla üretim yapılmaktadır. Bu nedenle hiç kârsız veya yetersiz kârla üretim yapılmayacaktır. Dolayısıyla toplumun ihtiyaç duyabileceği bazı mallar üretilmeyebilecektir. Daha açıkçası, bu üretim biçiminde amaç toplumsal

gereksinimleri karşılamak değildir. *İkinci olarak*, emek de metalaşmıştır, yani emek gücü alınıp satılabilen bir metaya dönüşmüştür ve ücretli işgücü biçimini almıştır (Önder vd., 1989:16-17). Yani üretim, üreticinin gereksinimini karşılamak için yapılmaktan çıkarak, piyasa için üretilen meta üretimine dönüşmüş ve böylelikle üreticiler (emek) üretim araçlarından kopmuştur. Bunun temelinde de kişilerle nesneler arasında tarafsız bir 'hak' gibi görünen **özel mülkiyet** kurumu bulunmaktadır. Oysa özel mülkiyet insanlar arasında kurulan toplumsal güç ilişkisini yansıtmaktadır. Dolayısıyla bu ilişki tarihsel açıdan özgün ve toplumsal açıdan önemli sonuçları olan bir ilişkidir. Zira üretim araçlarının özel mülkiyeti, üretim araçlarına sahip olamayanların kendi geçim araçlarına ulaşamamaları sonucunu doğurmaktadır. Bundan dolayı üretim araçlarına sahip olamayanlar, yaşamlarını sürdürebilmek için emek güçlerini, piyasanın belirlediği bir fiyat üzerinden ücret sözleşmeleri yaparak mülk sahibi kapitalistlere satmaya mecbur kalmaktadırlar (Luxemburg,1995:139).

Ancak üretim güçlerinin (emek gücü ve üretim araç gereçleri) sermaye biçimini alarak ayrıştığı dikkate alınırsa, hem işçinin (emeğin) hem de kapitalistin (sermayenin) birbirlerine gereksinim duyduğu açıktır. Ne var ki bu adil ve iki tarafın da işine yarayan eş değerler alışverişi bir kez tamamlandıktan sonra, emeğin *kullanım değeri*⁴ ile *değişim değeri*⁵ arasında, kısaca **artık değer** olarak ifade edilen, bir fark ortaya çıkmaktadır. Bu nedenle sermaye dolayısıyla kâr, emek gücünün karşılığı ödenmeyen kısmından (artık değerden) oluşmaktadır. İşte yüzeysel olarak bakıldığında kişiler ve nesneler arasında tarafsız ve adil bir hak gibi görünen 'özel mülkiyet' kapitalizmin hakim olduğu toplumların sınıflı yapısının ve sömürü ilişkisinin temelini oluşturmaktadır (Gülalp, 1993:14-15).

Öte yandan kapitalist sistemin hakim olduğu bir toplumda üretim, yoğun bir işbölümü ile beraber işbirliği içinde yapılabilmektedir. Halbuki artık değere, mülk sahibi kapitalist tek başına el koymaktadır. İşte kapitalizmin temel çelişkisi burada ortaya çıkmaktadır (Önder vd., 1989:17). Üretimin işbölümüne dayalı olarak

⁴ Emeğin kullanım değeri, işçinin çalıştırılabileceği süre, yani ondan sağlanabilecek emek miktarıdır. Örneğin, bir işçinin sekiz saatlik sürede sarfettiği emeğin değeri.

⁵ Emeğin değişim değeri, bir meta olarak emeğin diğer metalarla değişim oranını gösterir. Örneğin, bir işçinin yaşamını sürdürebilmesi için tüketmek zorunda olduğu metaların değeri ya da kısaca ücreti.

toplumsal bir niteliğinin bulunmasına karşın, üretim araçları mülkiyetinin ve dolayısıyla bölüşümün özel bir nitelik taşıması, emek ve sermayeyi karşı karşıya getiren ve uzlaşmaya olanak tanımayan bir sınıf mücadelesi olgusu yaratmaktadır. (Saybaşı, 1992:50). Dolayısıyla kapitalist sistemde özel mülkiyet, üretim ve tekil sermaye birikiminin doğası, kapitalist toplumsal ilişkilerin bütün çelişki ve çatışmalarının temelini oluşturmaktadır (Okçuoğlu, 1996:30).

Kapitalist sistemde üretimin kâr amacıyla yapılıyor olması, tekil birikimin ya da kârın sürekli arttırılmasını gerektirmekte, bu da ancak *sömürü oranının* veya *artık değer*⁶ yükseltilmesi ile başarılabilmektedir. Artık değer artışı ise *mutlak* ve *nispi* olmak üzere iki şekilde gerçekleştirilebilmektedir. Bunlardan *mutlak* *artık değer* artışında üretim koşulları değiştirilmeden çalışma süreleri uzatılmaktadır. Ancak bu yöntemin bir insanın uzun süre çalışma temposunu koruyamaması ve böylesi zorlamaların sınıf mücadelesini yükseltmesi bakımından sınırları bulunmaktadır. *Nispi* *artık değer* artışı ise, üretimde emek gücünün verimini arttıracak daha ileri teknolojiler içeren makine ve tesisler gibi üretim araçlarının kullanılması ile gerçekleştirilebilmektedir (Arın, 1985:118,121). Böyle bir yöntemin benimsenmesi halinde ise, belli bir süre artık değer artışı sağlanabilmekte, ancak rakip kapitalistlerin de aynı yatırımları yapmalarıyla tekrarlanan bir süreç oluşmaktadır. Bu süreç içinde sermayenin organik bileşiminde⁷ sabit sermayenin payının sürekli artması eğilimi ortaya çıkmaktadır.

İşte bu durum kapitalist üretim biçiminin krizli yapısının temelini oluşturmaktadır. Şöyle ki, üretimin amacının kâr maksimizasyonuna dayanıyor olması ve dolayısıyla kapitalistler arasındaki kaynakları paylaşma ve piyasada varlığını sürdürebilme mücadelesi, tek tek kapitalistleri, daha yüksek artık değer oranlarına ulaşabilmek için, emek verimliliğini arttıracak yatırımları yapmaya zorlamaktadır. Bu nedenle kapitalistler, sermaye birikimleri arttıkça, bunun daha büyük bir bölümünü sabit sermayeye yatırmaya mecbur kalmaktadırlar. Böylece kapitalizm geliştikçe sermayenin organik bileşimi artma eğilimi göstermektedir. Sonuçta hem kapitalistler arasındaki kıyasıya rekabet veya çatışma hem de üretimin

⁶ p (kâr oranı) = s (artık değer) / c (sabit sermaye) + v 'den (değişen sermaye) oluşmaktadır.

⁷ Sermayenin organik bileşimi = C (sermaye) / c (sabit sermaye) + v 'den (değişen sermaye) veya c/v 'den oluşmaktadır (Aren, 1990:29).

amacının tekil sermaye birikimini veya kâr miktarını arttırmayı zorunlu kılması, giderek sermayenin *yoğunlaşması* ve *merkezileşmesine* neden olmaktadır. Bu ise sermayenin *değersizleşmesine*, yani kapitalizmin krizlerine yol açmaktadır.

Kapitalizmin krizleri gerek üretim gerekse de dolaşım sürecinde çeşitli şekillerde ortaya çıkmaktadır. Ancak bu iki aşamada ortaya çıkan krizin nedenleri arasında diyalektik bir ilişki vardır. Üretim sürecinde krizin temel nedeni aşırı sermaye birikimi, yani sermayenin yoğunlaşmasıdır. Zaman içinde sürekli yükselme eğiliminde olan artık değer oranı veya sömürü oranı belli bir sınıra dayanır. Öte yandan sermayenin organik bileşimi sürekli yükselme eğilimindedir. Bu eğilim, yani sabit sermayenin değişen sermayeye (ücretlere) göre göreceli olarak sürekli büyümesi, aynı oranda sermayenin yoğunlaşması demektir. Bu durumda, eğer artık değer oranının belli bir dönemde sabit kaldığı düşünülürse, ortalama kâr oranının düşme eğilimi ortaya çıkacaktır (Adalı, 1991:60,71-75; Desai, 1977:176-177). Ama bu eğilimi yaratan etkenler aynı zamanda bu eğilime karşıt etkenleri de yaratabilir. Bu durumda üretim sürecinde iş sürelerinin uzatılması, ileri üretim teknikleriyle üretim sürecinin yoğunlaştırılması, emeğin değişim değerini oluşturan malların ucuzlatılması ya da doğrudan zora dayalı olarak ücretlerin düşürülmesi vb. yöntemlerden, devlet mekanizması aracılığıyla üretim maliyetlerinin bir kısmının toplumsallaştırılmasına kadar bir dizi çözüm arayışına gidilmektedir (Aren, 1990:45-46). Ancak bu ve benzeri önlemlerin yetersiz kaldığı noktada ortalama kâr oranlarının düşme eğilimi gerçek bir krize dönüşecektir (Adalı, 1991:60).

Dolaşım sürecinde ise, krizin nedeni tüketimin düşmesidir. Bu da üretim sürecinde daha yüksek artık değer oranına ulaşabilmek için değişen sermayenin, yani ücretlerin sürekli düşük tutulması zorunluluğundan kaynaklanmaktadır. Bu nedenle piyasada meta stoku olağanüstü artarken, dolaşım sürecinde bu metalar üretim fiyatlarından alıcı bulamaz hale gelir. Bu durumda üretilen metaların paraya çevrilememesi biçiminde bir sonuca ulaşılır ki, bu sonuç üretimin düşürülmesi hatta durdurulmasına kadar gidebilir. Dolaşım sürecinin tıkanmasının bir başka sonucu da işsiz kalan insan sayısının artmasıdır. Ancak bu durum bir yandan sınıflar arası çatışmaları hızlandırırken, öte yandan üretim sürecinde artık değer oranını yükseltebilmek için reel ücretlerin düşürülmesi olanağını da yaratabilir. Bu durumda

da yine toplumda üretilen mallara olan talebin yetersiz kalması söz konusu olacaktır. Oysa kapitalist sistemin başarılı bir şekilde işleyebilmesi için üretilen metaların tekrar paraya çevrilmesi gerekmektedir. Bu durumda değişken sermayenin sürekli düşük tutulması amacı ile kapitalistin tekil kâr maksimizasyonu amacı arasında çelişki doğar ve krizler ortaya çıkar (Adalı, 1991:61; Savaş, 1997:484-485). Krizlerin önünün alınabilmesi için, dolaşım sürecinde tüketimi körükleyen reklamlar, moda ve marka bağımlılığı, banka ve kredi mekanizmasıyla tüketicinin körüklenmesi vb. yöntemlerin kullanılmasının yanı sıra devletin çeşitli müdahalelerine gereksinim duyulmaktadır (Saybaşı, 1992:61).

Kapitalist ekonomiler krizli yapısıyla tarihsel süreçte belli aşamalardan geçerek varlığını sürdürmektedir. Aslında bu aşamalar, krizlerin oluşumu ve bu krizlerin bir biçimde çözülmesi ya da aşılması şeklinde oluşmaktadır. Kapitalist gelişmede iç çelişkiler keskinleştikçe, gelişme istikrarlı ve düzgün değil, kopuş ve niteliksel değişim şeklinde olmaktadır. Kapitalizmin öznel çelişkileri (üretimin toplumsallaşması ile artık değerın mülk edinilmesi arasındaki çelişkiler) belli bir aşamanın getirdiği sistem olgunlaştıkça derinleşmekte ve gerçek bir krize dönüşmektedir. Bu krizli işleyiş içinde toplumsal ilişkilerin biçimi, toplumun işleyiş süreçleri ve kurumsal yapıları önemli değişikliklere uğramaktadır. Yani sermayenin kendini yeniden üretmesi aynı toplumsal koşullar altında gerçekleşmemektedir. Üretim güçleri değişirken, toplumsal ilişkiler, yapılar ve kurumlar da yeniden biçimlenmektedir. Bu yeniden biçimlenme iktisadi, siyasi ve ideolojik ilişkilerle desteklenmekte ve devlet mekanizmasının belirleyiciliği altında oluşmaktadır. Kapitalist üretim biçimi, bu yeniden biçimlenme altında kendini yeniden üretmektedir. Fakat bu yeniden üretim hiçbir zaman kendi kendine işleyen otomatik bir süreç değildir. Varolan çelişkileri geçici olsa da aşmanın zorlu bir biçimi olan krizler, yeniden üretimin otomatik olmadığının, nitel değişimler içerdiğinin en açık kanıtıdır. Bu durumda, kopuş ve yeniden yapılanma kapitalist üretim biçiminin gelişiminin en ayırıcı özelliği olmaktadır (Arın, 1985:105).

Marksist yaklaşım yukarıda kısaca özetlenmeye çalışılan 'kapitalist toplumsal ilişkiler' ve 'kapitalist üretim biçiminin tarihsel gelişme dinamiklerinden' hareketle devlet mekanizmasının işleyişini, devletin işlevlerini ve kamu politikalarına

(vergileme politikalarına) çeşitli sınıfların çıkarlarının yansıyışını açıklamaya çalışmaktadır. Marksist kurama göre devlet ne liberal yaklaşımın iddia ettiği gibi bireysel tercihlerden türetilen, toplumun dışında ve üstünde duran bir kurumdur ne de uzlaşmacı yaklaşımın ileri sürdüğü gibi piyasa mekanizmasının tarafsız bir tamamlayıcısıdır. Tam aksine, Marksist bakış açısından devlet, toplumun bütününden kopuk ve sermaye sınıfının hakimiyeti altında bulunan taraflı bir kurumdur. Eğer kapitalist toplumsal düzen bir sınıf egemenliği düzeniyse, bu düzenin korunması da ister istemez sınıf egemenliğinin korunması ve yeniden üretilmesi anlamına gelmektedir (Gülalp, 1993: 91). Dolayısıyla bu durumda devlet, kapitalist üretim biçiminin bütün ilişkileri ile ayakta tutulmasından ve sistemin yeniden üretilmesinden sorumlu, taraflı bir kurum olarak işlevler yüklenmiştir. Kuşkusuz bu çerçevede belirlenen vergileme politikaları da kapitalist sistemde devletin üstlendiği işlevlere uygun nitelikler taşıyacaktır.

Kapitalist toplumlarda devletin işlevlerini ve kamu politikalarının oluşumunu devlet mekanizmasının işleyişi temelinde açıklamaya çalışan çeşitli *Marksist devlet kuramları* vardır (Gülalp, 1993; Jessop, 1990; Yılmaz, 2002). Başlangıçta daha ağırlıklı olarak devleti hakim sınıfların aracı olarak gören *araççı* devlet kuramları ortaya konulmuştur. Bunun en bilinen örneği, devleti tekelci sermayenin bir aracı olarak gören ‘tekelci devlet kapitalizmi’ kuramıdır. Daha sonra ise kapitalist devleti, kapitalizmin yeniden üretiminin yapısal gerekleri açısından ele alan *yapısal* ve *işlevsel* kuramlar ortaya konulmuştur. Bu yaklaşımların yanı sıra kamu politikalarının belirlenmesinde siyasal hegemonya, sınıf mücadelesi ve uzlaşma boyutlarını öne çıkaran çok çeşitli kuramlar geliştirilmiştir. Burada vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin Marksist görüşlerin genel bir sentezini ortaya koymak açısından kısaca *araççı* ve *yapısalcı* devlet kuramları irdelenmeye çalışılacaktır.

Araççı yaklaşım’a göre, bir bütün olarak kapitalist sınıfın, devleti, diğer toplumsal güç ve sınıflara rağmen, kendi çıkarlarını korumak için bir araç olarak kullanması mümkündür. Bu yaklaşıma göre sermaye, başta vergileme olmak üzere tüm kamu politikalarını (kamu hizmetleri, düzenlemeler vb.) kendi çıkarları doğrultusunda oluşturma ve bu politikaları devlet kurumları aracılığıyla topluma

benimsetip, uygulanmasını sağlamaya yetkindir (Jessop, 1990:145). Araççı yaklaşım, sermayenin bu gücünü '*güç yapısı araştırma metodolojisi*' ve '*ortaklık modeli*' olmak üzere iki farklı biçimde açıklamaya çalışmaktadır:

Bunlardan *güç yapısı araştırma metodolojisi*ne göre; bir toplumda kilit önemdeki kaynaklar üzerindeki mülkiyet hakkı ve kontrolü, o toplumda güç kullanımı için bir temel oluşturmaktadır. Bir toplumda kilit konumdaki kaynaklar ise *servet, statü, kuvvet ve bilgidir*. Ancak güç yapısı araştırma metodolojisiyle sermayenin gücünü açıklayabilmek için '*metalaşma*' ve '*kapitalist birikimin genel yasalarının*' dikkate alınması gerekmektedir. *Metalaşma ilkesine* göre, kapitalist toplumlarda tüm kullanım değerleri değişim değerlerine dönüştürülebilmektedir. Böylece kapitalist sistemde sermayeyi, yani parayı diğer kullanım biçimlerine dönüştürmek olasıdır. Bu durumun devlet kuramı açısından önemi, sermayenin daima genelleştirilebilecek bir güç kaynağı olmasıdır. Halbuki diğer güç kaynaklarının böyle bir dönüşüm gücü yoktur. Bundan dolayı sermaye kapitalist toplumlarda en önemli güç kaynağıdır. *Kapitalist birikimin genel yasası* ise; kapitalist iktisadi gelişmenin normal sürecinde, sermaye ve diğer verimli kaynakların gittikçe daha az sayıda bireylerin elinde toplanması, yani sermayenin merkezileşmesi ve yoğunlaşmasının tarihsel eğilimini ifade etmektedir. Böylece kapitalist birikim sürecinin genel yasası ve metalaşma ilkesi birlikte düşünüldüğünde, sermayenin normal koşullar altında güç kaynaklarına hakim olabildiği ve bu gücü kendi yararı doğrultusunda kullanabilme kapasitesine sahip olduğu ileri sürülebilir. Sermaye diğer güç kaynaklarını çeşitli yollarla ele geçirebilir. Örneğin sermaye, seçim kampanyası destekleri, araştırma bursları, danışmanlıklar vb. yöntemlerle bilgi ve nüfuz gibi diğer güç kaynaklarını elinde bulunduranları etkisi altına alabilir. Böylece normal koşullar altında kapitalist sınıfın, diğer toplumsal sınıf veya kesimlere göre göreceli olarak güç kaynaklarını kullanma, devleti ve de dolayısıyla kamu politikalarını kendi çıkarları doğrultusunda etkileme yeteneğine sahip olduğu söylenebilir (Yılmaz, 2002:43-45).

Araççı devlet kuramının *ortaklık modeli* yaklaşımında ise, sermayenin devlet ve kamu politikaları üzerindeki hakimiyeti, devleti yöneten siyasal elitler veya devlet burjuvazisi ile sermayenin ideolojik düşünce birliğinin varlığından hareketle

açıklanmaya çalışılmaktadır. Buna göre, üst düzey devlet yönetim kademesinde bulunanlar, ya belli elit ailelerden ve kurumlardan gelmektedir ya da bu kökenlerden gelmeyenler yine burjuvazinin değerlerini benimsemişlerdir. Bu nedenle, devlet elitlerinin vergileme politikaları konusundaki düşünceleri, onların mevcut ekonomik düzene olan bağlılıkları ve bu düzeni ideal toplumsal örgütlenme biçimi olarak benimsemeleri temelinde şekillenmektedir. Açıkçası devleti yönetenler ile sermaye sınıfı arasında kapitalist düzenin sürdürülmesi bakımından görüş birliği vardır. Örneğin, bir ABD. Savunma Bakanlığı Sekreteri, “General Motors için iyi olan ABD. için de iyidir” demiştir (Akt: Çam, 1966:61). Bu görüş birliği devleti yönetenleri, ulusal çıkar olarak algıladıkları kapitalist girişimcinin refahını koruma ve geliştirme bakımından sermayeyle bir ortaklık ilişkisi içine itmektedir. Başka bir ifadeyle, burjuva değerleri benimsemiş devlet yöneticilerine göre, en azından düşünülebilir hiç bir alternatifin, özellikle de sosyalizmin, sermayenin refahının arttırılmasıyla ulaşılabilecek toplumsal refah düzeyinden daha avantajlı olması söz konusu değildir. Bu yüzden de siyasal elitler kapitalistlere karşı nasıl bir bakış açısına sahip olurlarsa olsunlar, sonuçta kapitalist girişimcinin çıkarlarına karşı özel bir dikkat göstermek zorunda kalmaktadırlar. Bununla birlikte kapitalistlerin çıkarlarına karşı dikkatli olunması pekâla bazen tek tek kapitalistlerin arzularına uygun davranmamayı da gerektirebilmektedir. Fakat devleti yönetenlerin bazen kapitalistlerin çıkarlarına aykırı davranmış olmaları, kesinlikle kapitalist düzen için en iyi politikaların belirlenmesi kaygısına dayanmaktadır (Gülalp, 1993:57-58; Yılmaz, 2002:47-50).

Aslında devleti yönetenler kendilerini kapitalist çıkarlara ne denli adanmış olurlarsa olsunlar, devletin yaptığı ile bireysel kapitalist çıkarlar arasında bir dengesizlik bulunması kaçınılmazdır. Örneğin, devletin gelire gereksinimi vardır ve bu gelir sadece sermaye sınıfı dışındaki sınıf ve kesimlerden sağlanamaz. Bu durumda devletin kapitalistlerden de vergi toplaması ve bu yolla onlara düşen artığın bir kısmına el koyması kaçınılmazdır. Bu yüzden tek tek kapitalistlerin çeşitli vergileme politikalarını eleştirmeleri ve sürekli devlet yöneticilerini beceriksizlikle suçlamaları ve oldukça dar bir bakış açısıyla kendilerinin vergi ödemelerine karşı çıkmaları söz konusu olabilmektedir. Ancak devlet, kapitalist sistemin

etkinsizliklerini ya da krizlerini çözmek, çeşitli toplumsal kesimlerin tepkilerini belirli sınırlar içinde tutmak ve etkin bir emek gücünün varlığını sürdürmek için, bazen sermaye sınıfının karşı çıktığı bazı vergileme politikalarını uygulamak durumunda kalabilmektedir. Böylece devletin zaman zaman sermayeden göreceli olarak özerk davranabildiği söylenebilir. Bununla birlikte bu özerkliğin yukarıda da belirtildiği gibi, devlet müdahalelerinin ekonomik düzenin temel felsefesini sarsmadığı ve sermayenin uzun dönem çıkarlarına hizmet ettiği sürece varolabileceği de unutulmamalıdır (Caslin, 1993:309).

Yapısalcı yaklaşım ise, devletin işlevlerini ve kamu politikalarını açıklamak amacıyla insan davranışlarına yaslanmak yerine, kökleri daha derinde olan temel yapıları öne çıkarmaktadır. Buna göre, devletin işlevleri iktidar mevkiindeki kişilerden ziyade, kapitalist sistemin zorlama ve çelişkileri içinde kapitalist toplumun yapıları tarafından belirlenmektedir (Jessop, 1990:146). Yapısalcı devlet görüşüne göre, Markist kuram, özünde toplumsal bütünlüklerin yapısal analiziyle ilgilidir. Althusser (1965)'in yorumuna göre, toplumsal bütünlük “belli bir karmaşıklıkta oluşur; bu karmaşık bütünlük, ayrı ve göreceli özerk olup, son kertede ekonomik düzey ya da kertede saptanmak üzere, özgül belirlenimlere göre birbirleriyle eklemlenen düzeyler ya da kerteler olarak adlandırılabilir unsurlardan oluşan yapılaşmış bir bütünün birliğidir” (Althusser, 1965, Akt: Gülalp, 1993:49).

Yapısalcılara göre; devletin işlevleri ve kamu politikaları sadece kapitalistlerin çıkarları açısından değil, bir bütün olarak toplumun ya da belli bir toplumsal formasyonun tutarlılığını güvence altına alacak bir kuruma olan gereksinimden türetilmektedir. Poulantzas'a göre, devletin temel amacı bir toplumsal formasyonun düzeylerini birleştirici ve sistem olarak bütünsel dengesini düzenleyici öge olmaktır. Bundan dolayı, kapitalist toplum içinde toplumsal ilişkiler sınıf egemenliği ile nitelendiğinden, tutarlılığı sağlayan devletin işlevleri de egemen sınıfın siyasal çıkarlarını yansıtmak durumundadır (Poulantzas, 1992).

Bu tanımlama temelinde devlet, genel olarak ‘ideolojik’, ‘siyasal’ ve ‘ekonomik’ olmak üzere çeşitli işlevler üstlenmektedir. Bunlardan *ideolojik* işleviyle devlet, kapitalist sistemin meşrulaştırılması görevini yerine getirir ve mevcut düzenin ideal toplumsal örgütlenme biçimi olduğu yönünde inanç ve düşünceleri topluma

benimsetmeye çalışır. *Siyasal* işleviyle devlet, mevcut toplumsal ilişkileri sarsmadan çeşitli toplumsal ve ekonomik sorunların çözümünde belli kurallar altında toplumsal katılımı sağlayarak bütün kurumlarıyla sistemin yaşatılmasına çalışır. Devletin *ekonomik* işlevi ise; kapitalist gelişimin her aşamasında hem tekil sermaye birikiminin sağlanmasına ve sürdürülmesine hem de ortaya çıkan maliyetlerin toplumsallaştırılmasına yönelik müdahaleleri kapsar. Ancak bütün bu görevlerin başarılabilmesi için, devletin belli bir sınıfın hakimiyeti altında kalmış görünmekten çok, toplumun çoğunluğunun istemlerine yanıt veriyor görünmesi gerekmektedir (Althusser, 2003:161; Bridges, 1999:470).

Marksist düşünceye göre devletin özü buradadır. Kapitalist devlet, ‘özel mülkiyet’ ile ‘sözleşme özgürlüğü’nün yaşama geçirilmesinden sorumlu olan kurumdur. Kuramsal olarak bu iki koşul, kapitalist üretim ilişkilerinin ortaya çıkması için yeterlidir. Ancak bu iki koşulun da merkezi bir iktidar kurumu tarafından yürürlüğe konulması gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle, devletin kapitalizmdeki rolü üretim sürecini doğrudan örgütlemek değil, o sürecin özel ellerde kapitalist yöntemle örgütlenmesinin koşullarını dışardan yaratarak yaptırım sağlamaktır. Bu nedenle kapitalist sınıf ile kapitalist devlet arasında vazgeçilmez bir birliktelik vardır. Biri diğerine ikicil düzeyde bağlı değildir; aynı şekilde biri diğerinin basit bir aracı da değildir. Devlet, kapitalizmin bu iki koşulunu koruması nedeniyle, nesnel olarak bir sınıf devleti niteliği kazanmış olmaktadır (Gülalp, 1993:93).

Kapitalizmde ‘devlet’ ile ‘kendi kendini düzenleyen bir piyasa mekanizması’ görünümü alan sivil toplum’ arasındaki ayrışmayı açıklayan şey budur. Kendi kendini düzenleyen bir piyasa mekanizması, toplumun kurumsal olarak ekonomik ve siyasal alanlar biçiminde ayrışmasını talep eder. Başka bir ifadeyle, kapitalizmde görünüşte toplumun dışında ve üstünde bir devlete neden gereksinim olduğu sorusunun yanıtı, sermaye birikiminin kamusal ve özel uğrakları arasındaki ayrımdayatar. Devlet kapitalist sınıfın özel alanda gerçekleştirdiği sermaye birikiminin genel koşullarını sağlamak üzere, kamusal alanda yer alır. Kapitalist devletin insanlar karşısında ilke olarak tarafsız olduğu da belirtilmelidir. Kapitalist devlet, ilke olarak, bazı insanların özel mülkiyetini ve sözleşme özgürlüğünü başkalarınınkine karşı korumaz, bu iki ilkeyi kişilerin kim olduğunu dikkate almadan korur. Kişilerin

sınıfsal konumlarının belirlenmesi, özel alanda, yani sivil toplumda, piyasa mekanizmasının kişisel olmayan işleyişi aracılığıyla gerçekleşir. O halde kapitalist devlet herkesin devleti olarak görünür ve dolayısıyla toplumdaki değişik sınıfların istemlerine, kapitalist düzenin temel parametrelerini değiştirmemek koşuluyla, duyarlılık gösterebilir (Gülalp, 1993:93).

Gerçekten de devletin çeşitli politika uygulamalarının içeriği derinlemesine irdelendiğinde, bunların ya doğrudan doğruya tekil sermaye birikimini arttırıcı yönde olduğu ya da bu birikim düzeninin orta ve uzun dönemli çıkarlarına hizmet ettiği görülebilecektir. Marksist yaklaşıma göre devlet, örneğin dış ticarete yerel sermayeyi kollayan korumacı politika uygulamalarının yanı sıra, tekil sermaye birikimini arttıran ileri teknoloji yatırımlarını desteklemekte ve endüstriyel ilişkiler üzerinde sınırlandırıcı kontrolleri içeren politikalar izlemektedir. Kapitalist ekonomik sistemde devlet, sermaye için kârlı olmayan fakat sistemin sürdürülmesi için gerekli olan ekonomik faaliyetlerin organizasyonunu üstlenmekte ya da bunları sübvansetmektedir. Aynı zamanda çoğu refah politikası uygulamaları, iş dünyası üzerine düşen işgücü maliyetlerini toplumsallaştırma girişimi olarak anlaşılabilir. Çünkü bu maliyetler doğrudan ücret bodrolarına ya da üretim maliyetlerine yansımak yerine tüm toplumu kapsayan vergileme uygulamaları ile finanse edilmektedir. Ayrıca devlet vergileme politikası uygulamalarıyla da açıkça tekil sermaye birikimini destekleyen vergi teşvikleri, vergi kolaylıkları ve ayrıcalıkları oluşturmaktadır (Oyan, 1989:36-38).

Sonuçta devletin ve kamu politikalarının doğasını hangi mekanizmaların daha iyi açıklayabileceği konusunda ayrı düşünmelerine rağmen, Marksist yazarlar, devletin sermayenin uzun dönem çıkarlarını sağlamaya yetkin olduğunu kabul etmektedirler. Hatta Marksistler, piyasa ve devlet mekanizması aracılığıyla toplumda sömürünün ve sermaye sınıfının hakimiyetinin sürdürüldüğünü ileri sürmektedir. Bu görüşü göre, toplumda doğal uyumdan ziyade çatışma vardır ve piyasa mekanizmasının işleyişi de krizlidir. Bu nedenle vergileme politikaları, piyasa mekanizmasının işleyişinden ortaya çıkan sorunları veya krizleri çözmek amacıyla toplumdaki hakim güç dengelerine göre belirlenen ve uygulanan politikalar demeti olmaktadır.

1.3. KURAMSAL ÇALIŞMALARIN KISA BİR DEĞERLENDİRMESİ

Burada tezin ikinci bölümünde oluşturulan çözümleme çerçevesini daha net olarak ortaya koyabilmek için, yukarıda ele alınan üç kuramsal yaklaşımın kısa bir değerlendirmesi yapılacaktır: Bunlardan *Liberal yaklaşım*, piyasa mekanizmasının mükemmel işleyebileceği inancına dayalı olarak yegane toplumsal örgütlenme biçimi olarak piyasa mekanizmasını esas almakta ve devlete sınırlı düzeyde gereksimin duyulacağını öne sürmektedir (İslamoğlu, 2002:20). Bu yaklaşıma göre devlet bireylerin gönüllü katılımıyla oluşturulan toplumsal sözleşmeye dayanmalı ve devlet tarafından uygulanacak kamu politikalarının tümü bireylerin tekil çıkar ve tercihlerinden türetilmelidir. Ancak serbest piyasa taraftarları, devleti veya siyasal karar alma sürecini, bireysel tercihlerin siyasal kararlara dönüştürülmesinde kullanılan oylama kurallarından ibaret görmektedirler (Mueller, 1989:344). Böylesine dar kapsamlı bir yaklaşımın, vergileme politikalarının belirlendiği ve uygulandığı toplumsal sistemin bütün boyutlarını ve dinamiklerini kapsamaması mümkün değildir (Foley, 1978:236).

Liberal yaklaşımın vergileme politikasının oluşumuna ilişkin açıklamaları, genel olarak devlet mekanizmasının aksaklıklarına, siyasal süreçteki bazı yozlaşmalara dayandırılarak oldukça yetersiz kalmaktadır. Özellikle gelişmiş batılı ülkeler için vergileme politikalarının bazı unsurlarını bir nebze de olsa başarıyla açıklayan rasyonel birey tercihlerine dayanan seçim modelleri, bütünüyle vergileme politikalarının oluşumunu açıklayabilecek güçten yoksundur. Liberal kuramcılara göre; ortanca seçmenin, güçlü fakir çoğunlukların ve çıkar gruplarının aracı olduğu savlanan devletin (Leviathan devlet), vergileme gücünü sınırsızca kullanamadığı da bir gerçektir. Bunun en iyi kanıtı ister gelişmiş isterse gelişmekte olan ülkelerde olsun sürekli ve bazılarında da kronik hale gelen bütçe açıkları ve artan kamu borçlarıdır (Pollack, 1999:342). Diğer yandan bütün ülkelerde vergi bağışıklıklarından daha çok varsıl kesimlerin yararlandığı da bir gerçektir (Howard, 1993:410; Steinmo,2002:18).

Liberal kuramcılarının alternatif devlet mekanizması önerileri de çoğulcu demokrasi anlayışının genel kabul gören ilkelerine aykırıdır. Bu yaklaşımda tüm toplumu ilgilendiren (vergileme politikası gibi) kararların toplumda *oybirliği* ya da *nitelikli oyçokluğu* ile belirlenmesi istenmektedir. Bu yöntemlerin toplumsal yaşamada bir “azınlık diktası” yaratması kaçınılmaz görünmektedir. Zira toplumda sayıca az olan fakat ödeme gücü bakımından önemli derecede ekonomik değere sahip bu varıl grup, toplumunun geri kalan büyük çoğunluğu tarafından tercih edilen vergileme politikası önerilerini kendilerin yük getirdiği için oybirliği yöntemi içinde veto edecekler ve siyasal karar alma sürecini kilitleyerek kamu politikalarının toplumun makul bir çoğunluğunun istekleri doğrultusunda bile oluşmasına izin vermeyebileceklerdir. Bunun yanı sıra devletin vergileme yetkisinin anayasal kurallarla sınırlandırılması önerisi (Brennan ve Buchanan, 1980); liberalizmin önemli temsilcilerinden olan Hayek’in (1899-1992) gelenekçi-evrimci bir anlayışla temsil ve siyasal katılım alanlarını daraltmayı hedefleyen yeni sağ devlet mekanizması önerileri (Atılğan, 2000; Yayla, 1993); yine Dünya Bankası tarafından dile getirilen, OECD ve Birleşmiş Milletler gibi uluslararası kuruluşlar eliyle yaşama geçirilmeye çalışılan ve özünde Liberalizm felsefesine dayanan yeni bir devlet modeliyle (iyi yönetim) bugün eksikliklerine rağmen toplumun geniş kesimlerinin temsil edilmesine olanak sağlayan devlet yapısının daha da daraltılması ve adeta yok edilmesi yönündeki öneriler (Güler, 2003:113-115); tüm kamu politikalarının ve özellikle de vergileme politikalarının toplumun tüm kesimlerinin uzlaşısına göre oluşturulmasının yolları açmamaktadır. Tam tersine böylesi toplumsal katılımı kısıtlayıcı görüşler uygulama olanağı bulabildiği takdirde, toplumda bir kesimin çıkarlarının korunması anlamına gelen sonuçlar doğuracaktır (Brown, 2002:39; İslamoğlu, 2002:21).

Bu yaklaşıma alternatif oluşturan almasıık yaklaşımlardan *Uzlaşmacı yaklaşım* ise, toplumsal örgütlenme biçimi olarak piyasa mekanizmasının üstünlüğünü kabul etmekle birlikte; piyasanın etkin kaynak dağılımını, adil gelir bölüşümü, ekonomik istikrar ve dışsallık gibi sorunları kendi kendine çözemediğini, yani piyasanın bazı aksaklıklarının varlığını kabul etmektedir. Bu nedenle uzlaşmacı görüşü benimseyenler, bir üst yapı kurumu olarak devletin, piyasa mekanizmasının

aksaklıklarını toplumsal kesimler arasında uzlaşa yaratarak çözmesi gerektiğini düşünmektedirler. Dolayısıyla bu yaklaşıma göre devlet müdahalelerine ve vergileme politikalarına olan gereksinim temelde piyasa mekanizmasının aksaklıklarından ortaya çıkmaktadır.

Bu görüşte çeşitli kurum ve kurallarıyla iyi organize edilmiş siyasal karar alma sürecinin, toplumsal talepleri oldukça adil bir biçimde kamu politikalarına yansıtabileceğine inanılmaktadır. Başka bir anlatımla, devlet çeşitli toplumsal kesimlerin çıkarlarını uzlaştırmaya çalışan, rasyonel kararlar alan ve uygulayan tarafsız bir mekanizma işlevi görebilir (Clark, 1991:119; Caslin, 1993:297,303; Wolf, 1998:4). Yani kendi tekil çıkarlarına sahip birey ve gruplardan oluşan bir toplumda, taraflar demokratik mekanizmalar içinde, genel seçimlerde oy kullanarak, kamusal karar alma sürecinde baskı grubu faaliyetleri yürüterek kendi taleplerinin adil bir şekilde kamu politikalarına yansıtılmasına yetkindirler. Dolayısıyla vergileme politikaları, ekonomik yapı ve koşulların gereklerine göre uygulanması gereken ve toplumdaki farklı çıkarların uzlaştırıldığı kollektif kararların bir sonucudur (Hansen, 1998:518,529; Saybaşıllı, 1999:53-60).

Uzlaşmacı yaklaşım, devlet ve piyasa mekanizmasının yapı ve işleyişine ilişkin analizleriyle, toplumsal sistemi liberal yaklaşımlardan daha gerçekçi ve kapsamlı biçimde irdelemektedir. Ancak devlet mekanizmasının toplumun çeşitli kesimlerinin çıkarlarını iyi derecede uzlaştıracılabileceği düşüncesi, bu yaklaşımın fazla iyimser olduğunu ve zayıf tarafını göstermektedir. Halbuki günümüz toplumlarında bazı kesimlerin çıkarları çelişkili (emek ve sermaye arasında), dolayısıyla uzlaştırmazken ve bazı kesimlerin çıkarları da çatışmalıyken (tek tek sermayedarlar arasında), siyasal sürecin bu toplumsal kesimlerin taleplerini bir noktada uzlaştırması oldukça zor görünmektedir. Aynı zamanda çeşitli ülkelerin vergileme politikalarının çeşitli sınıf ve kesimler lehinde ve aleyhinde çarpıklıklar taşıması, uzlaşmacı yaklaşımın mevcut durumu açıklamakta yetersizliğini ortaya koymaktadır.

Piyasa mekanizmasının işleyişinin krizli olduğunu öne süren **Marksist yaklaşıma** göre ise, devlet, hem krizlerin hakim sınıf yararına çözülmesini hem de sınıf hakimiyetinin sürdürülmesini sağlamaktadır. Yani devlet tarafsız işleyen bir

mekanizma değildir; tam tersine devlet mekanizması toplumdaki hakim sınıfların çıkarları doğrultusunda işlemektedir. Bu yaklaşıma göre, toplumda doğal uyumdan ziyade çatışma söz konusudur. Bu çatışmalı süreçte vergileme politikaları toplumsal güç dengeleri temelinde belirlenmekte ve uygulanmaktadır. Dolayısıyla vergileme politikaları belli bir tarihsel toplumsal dönemde hakim olan güçlerin ürünüdür. Marksist yaklaşım diğer iki yaklaşıma göre siyasal ve ekonomik boyutlarıyla toplumsal sistemi oldukça kapsamlı biçimde irdelemektedir. Ancak devlet mekanizmasının işleyişini açıklamaya çalışan *araççı yaklaşım* devleti basit olarak sermayenin bir aracı olarak görmesiyle liberal yaklaşımlara benzerlik gösterirken, *yapısalcı yaklaşım* ise devleti ve devletin işlevlerini ekonominin yapısından ortaya çıkan gerekliliklere dayandırması nedeniyle uzlaşmacı yaklaşıma benzerlikler göstermektedir. Öte yandan geleceğin toplumlarında devletin tamamen ortadan kalkacağını öngören Marksist yaklaşımın, toplumsal yaşamda devlete oldukça sınırlı bir rol biçen liberal yaklaşımla bu noktada yakınlaştığı da söylenebilir (Savran ve Ercan, 2000:3).

Buraya kadar irdelemeye çalışılan kuramsal yaklaşımların analiz ve öngörülerinin başarısını, tarihi gelişim sürecinde ortaya çıkan somut durumlara bırakıp; bundan sonra, her bir kuramın vergileme politikasının oluşumuna ilişkin açıklamalarının güçlü görünen yanlarından faydalanarak, aşağıda vergileme politikalarının oluşumu üzerine bir çözümleme çerçevesi oluşturulmaya çalışılacaktır.

İKİNCİ BÖLÜM

VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU ÜZERİNE BİR ÇÖZÜMLEME ÇERÇEVESİ

Tarihi süreç içinde, kuşkusuz, diğer tüm kamu politikaları gibi vergileme politikaları da, belli bir dönemin ekonomik ve toplumsal koşullarının ürünü olarak oluşmakta ve gelişmektedir. Başka bir ifadeyle vergileme politikaları, belirlendikleri dönemin ekonomik ve toplumsal koşulları nedeniyle, özgül nitelikler taşıyacaktır. Bu nedenle burada oluşturmaya çalışılan çözümleme çerçevesi hem tarihsel hem de kuramsal bir yaklaşım sergilemek durumundadır. Bu yaklaşım tarihsel olmak durumundadır; çünkü vergileme politikalarının belirlendiği toplumsal ve ekonomik koşullar tarihi gelişim süreci içinde sürekli olarak değişmektedir. Aynı zamanda benimsenen yaklaşım, kuramsal olmak zorundadır; zira vergileme politikaları, toplumsal sistemin ekonomik ve siyasal mekanizmalarının yapı ve işleyişleri irdelenmeden tam olarak anlaşılamayacaktır. Bu nedenle vergileme politikalarının oluşumu açıklanmaya çalışılırken en başta ekonomi ile devlet mekanizmasının bağlantısının kurulması gerekmektedir.

Bir üst yapı kurumu olarak devletin, toplumda üstlendiği görevler ise, temel bir finansman ve müdahale aracı olarak vergileme politikasına olan gereksinimi ortaya çıkarmaktadır. Ancak tam da bu noktada farklı toplumsal kesimlerin uygulanacak vergileme politikaları konusunda çıkar ayrılıkları devreye girmektedir. Vergilemenin doğasından kaynaklanan nedenlerle bütün toplumsal kesimler vergileme konusunda çıkarıcı, kısa dönemli ve dar görüşlü bir bakış açısına sahiptirler. Hiçbir toplumsal kesim gönüllü olarak uzun dönemli yararlar için kısa dönemde daha fazla vergi ödemeye yanaşmaz. Bu nedenle belli bir dönemdeki vergileme politikaları farklı toplumsal kesimlerin kısa dönemli çıkarlarını yansıtır ve bu politikaların istikrarı bunu belirleyen toplumsal kesimlerin güç dengelerinin istikrarına bağlıdır. Başka bir anlatımla diğer tüm kamu politikaları gibi vergileme

politikaları da, toplumda yürütülen iktidar mücadelesinin bir parçasıdır. İktidar mücadelesi ise eşitsiz ekonomik ve siyasal güçler temelinde yürütülmekte ve toplumun güçlü kesimleri, gerek siyasal mekanizma içinde karar süreçlerinde etkili olarak gerekse kültürel ve ideolojik boyutta oluşturduğu önderlik ile toplumu belli bir ulusal çıkar etrafında yönlendirerek toplumun güçsüz kesimlerinin daha yüksek vergi ödemelerini sağlayabilmekte ve böylece vergileme politikalarının kendi çıkarları doğrultusunda oluşturulmasında başarılı olabilmektedirler. Ancak devlet mekanizmasının veya siyasal karar alma süreçlerinin toplumsal katılıma açıklık derecesi, vergileme politikalarına toplumun çeşitli kesimlerinin çıkarlarının daha iyi yansıtılıp yansıtılamamasına olanak tanımaktadır. Siyasal sürecin toplumsal katılama açık olması, vergileme politikalarının genel olarak toplumun geniş kesimlerinin talepleri doğrultusunda oluşmasına olanak sağlayabilirken, aksi bir durumda, yani kısıtlı siyasal katılım koşulları altında sadece toplumun örgütlü ve güçlü kesimlerinin vergileme politikalarına hakim olacağı söylenebilir. Bunun yanı sıra ekonominin yapısı ve işleyişi, makro ekonomik koşullar, ekonomik veya jeopolitik krizler ve toplumun sınıfsal yapısı, kültürel ve ideolojik inanç ve yönelimleri de vergileme politikalarının oluşumunda etkili olabilecektir. Bu düşüncelerle aşağıda daha ayrıntılı bir şekilde ortaya konulmaya çalışılan çözümleme çerçevesi, tek tek veya bir kaçının ya da hepsinin belli bir dönemde vergileme politikasının oluşumunda etkili olabileceği varsayılan etmenlerin irdelenmesine dayanmaktadır.

2.1. DEVLETİN İŞLEVLERİ VE MALİ KRİZİ

Tarihi gelişim süreci içinde devlet, toplumsal ilişkilerin doğası ve ekonomik sistemin gelişme aşamalarının gerekleri doğrultusunda çeşitli işlevler yerine getirmiştir (Önder vd., 1989:16). Devletin bu işlevleri, toplumsal sistemin sağlıklı bir şekilde sürdürülmesi için gerekli kural ve kurumların oluşturulup, işletilmesinin yanı sıra birikim ve bölüşüm sorunların çözülmesi amacıyla yapılan çeşitli müdahale biçimlerine kadar oldukça kapsamlı şekilde ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda devletin temel işlevlerinden biri, piyasa mekanizmasının sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için gerekli hak ve özgürlükleri (mülk edinme, sözleşme yapma vs.) düzenlemek ve bunların işlerliğini sağlayan hukuki ortamın, iç ve dış güvenlik

gereksinimlerinin tarafsız ve istikrarlı bir şekilde sunulmasını sağlamaktır. Öte yandan devletin birikim ve bölüşüm sorunlarının çözülmesi amacıyla üstlendiği görevler ise, toplumsal ilişkilere ve ekonomik gelişme aşamalarının özelliklerine göre farklılaşmaktadır.

Bu çerçevede devlet bir yandan toplumsal sistemin meşruiyetini sağlamaya çalışan çabalara (bölüşüm sorunlarının çözümü) girerken diğer yandan da yapısal olarak bağlı olduğu ekonominin gerekleri doğrultusunda tekil birikim biçimini kolaylaştırıcı işlevler yerine getirmek zorunda kalmaktadır. Bu anlamda devlet ekonomik gelişimin rekabetçi aşamasında daha çok zora dayalı yöntemlerle, bölüşüm sorunlarını öteleyerek, tekil birikim olanakları yaratırken; ekonomik gelişimin tekelci aşamasında bölüşüm sorunlarının çözümü ve dolayısıyla sistemin meşrulaştırılmasıyla birlikte tekil birikim maliyetlerini toplumsallaştırma çabalarına girişmektedir (Arın, 1985:115). O'Connor'a (1973) göre, devlet, birbiriyle çelişen iki işlevi (birikim ve meşruiyet sağlama) yerine getirmek zorundadır. Bu, devletin sermaye birikiminin sürdürülmesini ve arttırılmasını sağlayan koşulları yaratmaya ve korumaya çalışması anlamına gelmektedir. Ancak aynı zamanda devlet, bu birikim koşullarını toplumsal uyum içinde yaratmaya ve korumaya çalışmalıdır. Açıktan ve zora dayalı olarak sermaye sınıfını destekleyen devlet, meşruiyetini kaybedecektir. Tersine, sermaye birikimine yardım etmeyen devlet ise, gelir kaynaklarının tükenmesi ile yüz yüze gelecektir (O'Connor, 1973:6).

Dolayısıyla birbirleriyle çelişkili işlevler yerine getirmek durumunda olan devlet, mali krizle yüz yüze gelecektir. Bunun nedeni ise devletin, vergileme dışında örneğin borç alarak uzun süre işlevlerini (kamu hizmetlerini) sürdürmesinin olanaksızlığı ve toplumsal güçlerin, kamu harcamalarının kısılmasını engellemesi, buna karşın vergi ödemeye ise direnmeleridir. Gerçekten, çeşitli sosyal sınıf ve gruplar, devletin daha fazla hizmet yapmasını isterler; fakat bu kesimlerin hepsi de yeni vergileri ya da var olan vergilerde yapılacak artışlarını üstlenmek istemezler. Buna paralel olarak, hemen hemen her toplumsal kesim vergi indirimleri ister ve bazıları da vergi indirimi sağlamayı başarmıştır. Böylece kamu harcamalarının arttırılması yönünde neredeyse sonsuz talep varken, bunların finansmanında

kullanılacak vergilerin aynı oranda kolaylıkla arttırılamaması, kamu harcamaları ve gelirleri arasında yapısal bir açık oluşmasına neden olmaktadır (O'Connor, 1973:1).

Bu yapısal açık bağlamında, devletin, vergileme politikalarını belirlerken karşılaşıcağı güçlük, hem ekonomik sistemin yapısından, hem de devletin yerine getirmek zorunda olduğu işlevlerden kaynaklanmaktadır. Devletin bu işlevleri hem sermaye birikimine katkı sağlayacak hem de toplumsal huzursuzlukları önleyebilecek harcamalar yapmasını gerektirmektedir. Bu harcamalar **sosyal sermaye** ve **sosyal masraf** harcamaları olarak gruplandırılabilir. “Sosyal sermaye” harcamaları, kârlılık oranını arttıran ve dolaylı olarak üretken harcamalardır. İki tür sosyal sermaye harcaması vardır: Birincisi; altyapı, enerji bağlantı şebekeleri ve yollar gibi “toplumsal yatırım” harcamalarıdır. Bu harcamalar özel ekonomi kesiminde kâr oranlarının arttırılmasına olanak sağlar. İkincisi ise, emeğin yeniden üretim maliyetlerini azaltan ve dolaylı olarak kâr oranlarını arttıran “sosyal tüketim” harcamalarıdır. Bunun en tipik örneklerini; eğitim, sağlık ve sosyal güvenlik alanında yapılan kamu harcamaları oluşturur (O'Connor, 1973:6-7).

Diğer yandan, “sosyal masraf” harcamaları ise, ekonomik sistemin toplumsal meşruiyetini sağlamaya yönelik harcamalardır. Bu harcama türüne iç güvenlik hizmetleri ve sosyal yardım harcamaları örnek gösterilebilir. Sonuçta devlet sermaye birikimi arttırmaya yönelik olarak sürekli “sosyal sermaye” harcamalarını arttırmak zorundadır. Buna bağlı olarak, bu tür harcamaların kâr oranlarını arttırması nedeniyle, devletin gelir kaynakları da artacaktır. Diğer yandan, devletin ‘sosyal masraf’ harcamalarını arttırması ise, bu harcama kalemlerinin üretken olmaması nedeniyle gelir kaynaklarını kurutacaktır. Devletin, ekonomik sistemdeki rolünden dolayı, harcama yapmaya zorlanması ise, doğal olarak, gelir gereksinimini arttıracaktır (O'Connor, 1973:6-7; Block, 1981:7).

Bu durumda devletin vergileme politikalarını oluştururken karşılaşıcağı güçlük ise, devletin birikim ve meşrulaştırma işleviyle çelişik bir biçimde, harcamaların finansmanını sağlayacak vergilerin yine bu ekonomik sistemden sermayeyi incitmeden sağlanacak olmasıdır. Devletin, bu iki işlevi aynı anda yerine getirmesi çelişkilidir. Bu çelişki ilk olarak, ekonomiye yapısal olarak bağımlı olan devletin, bir yandan kamu harcamalarıyla sermaye birikimini desteklemesi, ama aynı

zamanda bu harcamaların finansman yükünü özellikle sermayeye yüklemek istemesi durumunda ortaya çıkacaktır. Bunun nedeni ise, sermaye üzerindeki vergilerin artırılması sonucu, yatırım ve tasarruf arzusunun olumsuz etkileyecek olması ve devletin, harcamalarla teşvik etmeye çalıştığı kâr oranlarını artırma amacına uygun davranmayacak olmasıdır. Yani, kâr oranlarının düşmesi ve yeni yatırımların yapılmaması ekonomik sistemin krizine neden olacaktır. Böylece, ekonomik sistemin krizi sonucunda hem devletin mali krizine neden olunacak hem de devletin ekonomik krizi aşmak için yeni harcamalar yapması ve sermayeye yeni teşvik olanakları sunmasını gerektirecektir (O'Connor, 1973:206; Allen ve Campbell, 1994:170).

Devletin işlevlerinden kaynaklanan ikinci çelişki ise, devletin meşruiyetini korumak adına geniş toplumsal kesimlerin ödeyeceği vergileri arttıramamasından kaynaklanmaktadır. Bu durumda devlet, borçlanma veya emisyon gibi finansman yollarına başvurabilecektir. Bu finansman biçimi, kısa dönemde devletin geniş kitleler nezdinde meşruiyetini sağlamasına olanak vermesine rağmen, uzun dönemde borçlarının faiz yükünün ve dolayısıyla kamu harcamalarını artırması ve emisyonun ise enflasyonu körüklemesi nedeniyle temel finansman aracı olarak vergilerin arttırılmasına neden olabilecektir. Fakat devletin vergileri arttırdığı durumda ise, hem meşruiyet sağlama işlevi zayıflayacak hem de vergi artışlarının çeşitli kesimler arasında yansıtılması sürecinde fiyat artışları yaşanabilecektir. Örneğin, emek kesimine yeni vergilerin salınması durumunda özellikle örgütlü emek bunu sermayeye doğru yansıtmaya çalışacaktır. Emek kesiminin bunda başarılı olması durumunda, sermaye, piyasa mekanizmasının yapı ve işleyişinin verdiği olanaklar çerçevesinde “mark up” fiyatlama yaparak hem emek kesiminden yansıyan vergileri hem de kendi üzerindeki vergileri tüketicilere doğru (ileriye) veya üreticilere doğru (geriye) yansıtabilecektir. Bu süreç içinde de fiyat artışları yaşanabilecek ve devletin ekonomik istirarı sağlayabilmek için tekrar vergileri artırması zorunlu hale gelecektir. Bu kısır döngü sonucunda; hem devletin ekonomideki sermaye birikimini kolaylaştırma ve koruma işlevi zarar görecektir hem de devletin meşrulaştırma işlevi başarılamamış olacaktır (Block, 1981:11-13).

Bununla beraber, devlet, bu çelişkili süreçte ve toplumsal güç dengeleri içinde vergileme politikalarını oluşturmak ve uygulamak zorundadır. Esasen,

vergilemenin iktisadi karar birimlerinin yatırım, tüketim, tasarruf, ihracat veya ithalat yönündeki tercihlerini etkilemenin, kaynakları ve gelirleri yeniden dağıtmanın aktif bir aracı olarak kullanılması da 1930'lu yılların ekonomik gelişmelerinin hakim bir özelliği olarak ortaya çıkmıştır. Dolayısıyla daha önce değinilen liberal yaklaşımların vergilerin tarafsızlığı ilkesi uygulamada tamamen bir tarafa bırakılmıştı. Böylece vergileme, uygulamada mali, ekonomik ve sosyal işlevler yüklenen ekonomi-politik bir araç haline gelmiştir. Bu çerçevede vergilemenin toplumsal çıkarlardan bağımsız olması da düşünülemez. Bu nedenle bir yandan toplumsal meşruiyetini korumak isteyen devlet kapsamlı ve biçimsel olarak adalet ilkesine uygun vergileme politikaları oluşturmaya çalışırken, öte yandan da, yapısal olarak bağımlı olduğu ekonominin sağlıklı bir şekilde tekil birikim biçimini sürdürebilmesi için, sermaye üzerindeki vergileri geniş vergi bağışıklıklarıyla birlikte, düşük ve kolay yansıtılabilen vergilerden oluşturmaya çalışacaktır.

Devletin meşruiyet arayışlarını yansıtan düzenlemelerin başında vergilerin gerek anayasal kurallarda gerekse kanunlarda adalet, genellik, eşitlik ve ödeme gücü gibi ilkelere dayandırılmaya çalışılması gelmektedir. Öte yandan tek tek vergi kanunlarındaki ayrıcalıklardan, durumu uyan, her bireyin yararlanabilecek olması da meşruiyet arayışlarının birer göstergesidir. Ayrıca vergi tarifelerinin nominal olarak artan oranlı görünmesi de meşruiyet arayışlarının en iyi örneklerindendir. Oysa birçok vergi kolaylığı, istisna ve muafiyetleri ve avantajları ile görünüşte artan oranlı olan tarifeler gerçekte tersine artan oranlı nitelikler taşımaktadır (Bartlett, 1973:99,103). Diğer yandan, toplumun büyük çoğunluğunu oluşturan emek kesimi ve tüketici kitlesi gibi toplumun görece güçsüz ve örgütsüz kesimleri ise, kaynakta kesilen ya da fiyat mekanizması içinde kaynaşarak zor hissedilen ve yansıtılması zor olan vergileme araç ve yöntemleriyle vergilendirilmektedirler. Örnek olarak, geniş tüketici kesiminin ödediği ve nihai yüklenicisi yasal olarak da bu kesim olan 'Katma Değer Vergisi' ve emek kesiminin genel olarak kaynakta stopaja tabi tutularak ödediği 'Gelir Vergisi', yukarda değinilen tepki uyandırmayan ve dolayısıyla meşruluk sınırlarını ihlal etmeyen araç ve vergileme yöntemi seçiminin tipik göstergeleridir.

Ancak toplumun güçsüz kesimlerine yüklenen vergilerin de sermaye açısından sınırları vardır. Ücret gelirlerinin bir maliyet unsuru olması ve buna bağlı ödenen istihdam vergilerinin (Gelir Vergisi ve Sosyal Güvenlik Kesintileri) yüksek düzeylere ulaşması, bunu bir maliyet unsuru ya da yaratılan katma değer bir miktarının istihdam vergisi olarak devlete aktarılması, sermaye kesimin çıkarlarına ters düşebilmektedir. Bu nedenle zaman zaman istihdam olanaklarının kısıltanacağı gerekçesiyle emek kesimin ödediği vergilere emekçilerden daha çok sermaye kesimi karşı çıkabilmektedir. Benzer biçimde geniş tüketici kesimlerin yüklendiği yüksek oranlı Katma Değer Vergisi de dolaşım sürecinde talep daralmasına neden olarak metaların tekrar para formuna çevrilmesini önleyebilmektedir. Böyle bir durumda da sermaye kesimi, KDV oranlarının tıkanan alanlarda (örneğin, özel otomobil satışlarında KDV oranının düşürülmesi gibi) düşük tutulmasına yönelik çabalara girişebilmektedir.

Bununla birlikte devletin ekonomik sistemde üstlendiği görevler nedeniyle vergilemenin tekil birikimi destekleyici biçimde sermaye üzerindeki vergileri düşük tutan vergileme politikaları belirlemesi gerekmektedir. Bu nedenle devlet, sermayeye yönelik vergilerin düşük, kolay yansıtılabilen ve çeşitli vergi bağışıklıklarıyla donatılmış türlerini oluşturmaya çalışmaktadır. Bunun en tipik örneğini, 20 yüzyılda tüm dünyada tekil birikim oranlarının hızla artmasına koşut getirilen ve sermaye lehine topluca ayrımlar yapan Kurumlar Vergisi oluşturmaktadır. Kurumlar Vergisine bağlı vergi ayrıcalıklarının, özellikle de amortismanlar ve genel olarak Gelir Vergisinden daha düşük belirlenen Kurumlar Vergisi oranlarının sermayenin kullanım maliyetlerini, dolayısıyla da işletmenin mali yapısını ve üretim tekniğini etkilemesi, bu verginin yatırım kararlarını yönlendirebilecek etkin bir araç olarak ta kullanılabileceğini de göstermektedir. Aynı zamanda Kurumlar Vergisinin, tam rekabet piyasa koşullarının yaşanmadığı bir ortamda, bir maliyet unsuru gibi hiç değilse uzun dönemde yansıtılabilen bir vergi olduğunun ortaya çıkması, kuramda savunulan dolaylı-dolaysız vergi ayrımını ortadan kaldırdığı gibi, vergilemede ayırma ilkesi olanak bilinen ve emek gelirlerini korumaya yönelik düzenlemelerin de içini boşatmıştır (Oyan, 1989:94). Dolayısıyla Kurumlar Vergisi, kurumların yüksek ödeme güçlerinin esas alındığı bir vergi değil; fakat tam tersine, negatif özgürlük

anlayışı temelinde meşrulaştırılan ancak sermaye kesimine ayrıcalıklar sunan, sermaye kesimini kayıran bir vergi türü olarak görünmektedir.

Sonuçta gerek meşruiyet arayışları gerekse devletin ekonomiye yapısal bağımlılığı birlikte düşünüldüğünde, vergileme politikalarının, sermaye kesimine sağlanan avantajları ekonomik ve sosyal gerekçelere dayandırarak oluşturulması gerekmektedir. Ancak bu çerçevede vergileme politikaları; toplumdaki güç dengeleri, devletin ekonomik sistemde üstlendiği işlevler, ekonomik ve siyasal mekanizmanın yapı ve işleyişinin getirdiği olanaklar veya sınırlılıklar gibi çeşitli etmenlere dayalı olarak oldukça karmaşık bir biçimde oluşacaktır (O'Connor, 1973:206; Allen ve Campbell, 1994:171).

2.2. EKONOMİK YAPI VE MAKRO EKONOMİK KOŞULLAR

Kuşkusuz, vergileme politikalarını etkileyen etmenlerden biri de ekonomik yapıdır. Zira bir toplumda vergilerin uygulanabileceği ekonomik bir kaynak yoksa, o toplumda vergilemeden bahsetmek de olanaksızdır (Peters, 1991:226). Bu nedenle, bir ekonominin parasallaşma derecesi ve gelişmişlik düzeyi ile birlikte; ülkedeki üretim düzeyi, kişi başına düşen gelir, üretilen katma değerlerin çeşitli sektörler, sınıf ve tabakalar arasındaki paylaşımı, işletme büyüklükleri, piyasa yapısı, ekonominin dış ticarete açıklık düzeyi gibi birçok faktör vergileme politikalarının belirlenmesinde büyük öneme sahiptir (Goldscheid, 1958[1925]:203; Steinmo ve Tolbert, 1998:166). Ekonomik gelişmişlik düzeyinin vergileme politikalarının oluşumu üzerindeki etkisinin bir göstergesi olarak, gelişmekte olan ülkelerin vergi sistemlerinde dolaylı vergilerin (gümrük tarifeleri ve bazı temel tüketim malları üzerinden alınan vergiler gibi) ağırlıklı olması örnek gösterilebilir. Bununla beraber sanayi üretimi ve hizmetler sektörünün geliştiği ve kişi başına gelir düzeyinin yüksek olduğu gelişmiş ülkelerin vergi sistemlerinde ise, genel olarak gelir üzerinden alınan vergilerin ağırlık kazandığı söylenebilir (Musgrave, 1969:125-126,130; Şenatalar, 1982:546). Dolayısıyla vergileme politikalarının oluşumunda bu politikaların uygulanacağı ekonomik yapının belirleyici etmenlerin başında geldiği söylenebilir.

Ekonomik gelişmişlik düzeyinin yanı sıra makro ekonomik koşullar da vergileme politikalarını etkilemektedir. Örneğin, ekonominin canlandığı, üretimin arttığı dönemlerde devletin daha kolay vergi toplaması olasıdır. Öte yandan ekonominin daraldığı, tarımın, sanayinin ve ticaretin gerilediği dönemlerde ise devletin vergileme politikalarını yaşama geçirmede zorlanacağı açıktır (Pamuk, 1988:43). Başka bir ifadeyle vergilerin tasarruf ve yatırım üzerindeki olumsuz etkilerine bağlı olarak, devlet, ancak ekonominin genişlediği dönemlerde yüksek vergiler uygulayabilecek; aksine ekonominin daraldığı dönemlerde ise vergileri azaltmak zorunda kalacaktır. Böylece devletin vergilendirme gücü makro ekonomik koşullar nedeniyle sınırlandırılmış olmaktadır (Campbell, 1993:166). Ancak vergileme politikaları üzerinde ekonomik koşulların etkisi iki şekilde ortaya çıkmaktadır:

Bunlardan *biri*, mutlak tutar olarak belirlenmiş vergi indirim, istisna ve bağışıklıklarının yanı sıra özellikle artan oranlı vergi tarifelerinde vergi dilimlerinin nominal tutarlarının ekonomik konjonktürden etkilenmesiyle ulaşılan sonuçtur. Özellikle yüksek enflasyon karşısında reel değerleri eriyen maktu tutarlar yükümlülerin daha düzeyde vergi ödemelerine neden olabilmektedir. Örneğin artan oranlı gelir vergisi uygulamasında enflasyon nedeniyle vergi matrahlarının şişkinlik kazanması yükümlüleri daha üst vergi dilimlerine sürükleyerek reel vergi artışlarına neden olabilmektedir. Benzer biçimde enflasyona göre endekslenmemiş en az geçim indirimi tutarlarının erimesi ücretli kesimlerin vergi yüklerine ağırlaştırırken, enflasyon nedeniyle çeşitli yatırım teşvik tutarlarının alt sınırlarının düşmesi nedeniyle sermaye kesiminin vergi yüklerinde azalmalara olanak veren avantajlar ortaya çıkabilmektedir (Block, 1981:6; Musgrave, 1987:254; Şenatalar vd., 1991:57). Burada devletin bilinçli bir müdahalesi söz konusu değildir. Vergi artışı veya azalışı, özellikle vergi matrahlarının, vergiyle ilgili maktu had ve limitlerin fiyat hareketlerine çok duyarlı olmasından kaynaklanmaktadır. Ancak siyasal otoritenin bilinçli olarak enflasyonunun etkilerini gidermeye yönelik önlemler almaması da bir politik tercih olarak vergileme politikalarının dolaylı olarak şekillenmesini sağlamaktadır. Öte yandan enflasyonun daha üst vergi dilimlerine sürüklemesiyle vergi yükleri artan kesimler, vergilerin azaltılması yönünde baskılar

oluşturabilecektir. Yani makro ekonomik koşullarda çeşitli ekonomik ve politik nedenlerle oluşan konjonktürel dalgalanmalar da hem vergileme politikasının uygulamada aldığı nihai biçimi hem de bundan zarar görenlerin tepkilerinin tetiklenmesini sağlayarak vergileme politikalarını etkileyebilecektir.

Bir *diğer neden* ise, devletin özel kesimin ve özellikle sermayenin yatırım ve üretim yapmasına ‘yapısal’ olarak bağımlı olmasından kaynaklanmaktadır (Jessop, 1990:179). Çünkü “vergi devleti” haline gelen günümüz devleti, ağırlıklı olarak özel ekonomi kesiminde yaratılan katma değerlerden pay alarak varlığını sürdürebilmektedir. Bu bağımlılığın bilincinde olan sermaye sınıfı, vergilerin tasarruflar ve yatırımlar üzerindeki olumsuz etkisine dikkat çekerek, işsizlik düzeyinin artacağını ve bunun sonucunda toplumsal huzursuzlukların ortaya çıkabileceğini gerekçe göstererek ya kendilerine yeni vergiler yüklenmesini engelleyebilmekte ya da var olan vergi yükümlülüklerinden kurtulma olanakları elde edebilmektedir (Akard, 1992:598; Campbell ve Allen, 1994:647; Przeworski ve Wallerstein, 1988:12-13). Bu durum belli dönemlerde hakim konumda olan gerek “Keynesçi” ve gerekse “Arz Yanlı İktisat” yaklaşımlarının maliye politikası uygulamalarında açıkça görülmektedir (Peters, 1991:112).

Bunlardan toplam talep yönetimine dayalı *Keynesçi* maliye politikası uygulamalarında; bir yandan ekonomik büyümenin sağlanabilmesi için uygun yer, zaman ve konuda yatırım yapan girişimciye geniş vergi bağışıklıkları tanınmakta, diğer yanda da ekonomik istikrarın sağlanabilmesi için ekonomik konjonktüre göre vergiler genel olarak arttırılmakta ya da azaltılmaktadır. Ancak burada vergilerin kısıcı ya da teşvik edici etkilerinden yararlanılırken amaç, sermayenin daha yüksek vergilendirilmesi değil, fakat toplam talebin enflasyon dönemlerinde daraltılması, deflasyonist dönemlerde ise genişletilmesidir (Steinmo, 1999:5). *Arz Yanlı İktisat* yaklaşımında ise, yatırımların ve tasarrufların teşvik edilerek ekonomik büyümenin sağlanması amacına dayalı olarak, sermaye üzerindeki vergi yükleri azaltılmaya çalışılmaktadır (Önder, 2001:33). Sonuçta başlangıç noktaları farklı olmasına rağmen, hem Keynesçi hem de Arz Yanlı İktisat yaklaşımın ulaşacağı nihai hedef, makro ekonomik koşullar gerekçe gösterilerek, sermaye sınıfının daha az vergilendirilmesini sağlamaktır. Dolayısıyla, zaman zaman bu iki maliye politikası

önerileri doğrultusunda davranışlar sergileyen devlet, makro ekonomik koşullara bağlı olarak ve sermayenin ekonomik sistemden kaynaklanan veto gücü temelinde vergileme politikalarını belirlemeye çalışmaktadır.

Ancak sermayenin ekonomik yapıdaki egemenliğinden kaynaklanan gücünün, devletin vergileme gücü üzerinde etkili olamayabileceği iki kör noktanın varlığı da unutulmamalıdır: *Bu iki noktadan biri*, ekonominin genişlemesinin en yüksek noktaya ulaştığı ve sermayenin yatırımları durdurma tehdidinin siyasi iktidarı kısa dönemde çok fazla etkilemeyebileceği durumdur. *İkinci nokta ise*, ekonomi durgunluğa girdikten sonra, devletin, zaten sermayenin yatırım yapmayacağını bilerek krizden çıkabilmenin bir yolu olarak kamu harcamalarını arttırması, bunun sonucunda temel finansman aracı olarak vergileri arttırmak istemesi durumudur. Böylece devletin, ekonominin genişlemeden durgunluğa yönelimi ya da durgunluktan canlanmaya doğru yönelimi boyunca (iş çevrimlerinin rutin dönme noktalarına kadar) sermaye üzerine vergi koymada başarısız olabileceğini, fakat ekonomik genişlemenin tepe noktasında ve ekonomik durgunluğun dip noktasında “görece özerklik” kazanarak sermayeye vergi koyabileceğini söyleyebiliriz (Block, 1980; Akt: Campbell,1993:167).

Bununla beraber vergileme politikalarının belirlenmesinde makro ekonomik koşulların etkisini destekleyen çalışmaların yanı sıra, vergileme ve makro ekonomik koşullar arasında bağlantı olmadığını ortaya koyan çalışmalar da vardır. Örneğin, Jacobs, 1948-1978 yıllarını kapsayan, ABD için yaptığı bir çalışmada ekonomik daralma boyunca kurumlar vergisi oranlarının düşmediğini ortaya koymuştur (Jacobs, 1988:861). Ancak Jacobs’un (1988) çalışması, 1930’lu yılların büyük ekonomik krizini ve 1980’li yılları kapsamamaktadır. Diğer yandan, ABD ve diğer gelişmiş kapitalist ülkelerin çeşitli sektörlerinin karşılaştırılması temelinde yapılan bir çalışmaya göre ise, ekonomik genişleme ile birlikte şirket kazançları artarken kurumlar vergisinin de arttığını, ancak ekonomik daralma dönemlerinde ise kurumlar vergisinin artmadığını ortaya koymaktadır (Swank, 1992:38-41).

Makro ekonomik koşulların vergileme politikası üzerinde etkili olduğu durumlardan biri de yüksek enflasyondur. Devletin, enflasyonu düşürmek için toplam talebi kısmak amacıyla, vergileri maliye politikası aracı olarak kullandığı

durumlarda ise vergi artışları olacaktır. Ancak bu vergi artışları, toplumun özellikle ücretli çalışanları ve tüketici kesimleri üzerinde etkili olmakta ve sermayenin elindeki stokların arttığı ve üretimin sürdürülemez hale geldiği noktaya kadar uygulanabilmektedir (Campbell ve Allen 1994:647). Ayrıca uzun dönemde ekonomik gelişme de vergileme politikaları üzerinde etkili olabilir. Çünkü ekonomik gelişme ile birlikte artan kamu hizmeti (alt yapı yatırımları gibi) talebi ve toplumda daha eşit bir gelir dağılımı oluşturmak hedefi temel bir finansman aracı olarak vergilere gereksinimi attırabilmektedir (Wagner,1958; North, 1985:392). Sonuç olarak ekonominin yapı ve koşullarının, devletin çeşitli müdahalelerine gereksinim yarattığı ve bunun sonucunda bir müdahale ve finansman aracı olarak vergileme politikalarının şekillenmesinde de etkili olduğu söylenebilir.

2.3. İDEOLOJİLER VE VERGİLEME POLİTİKALARI

Bir toplumda belli bir tarihsel dönemde hakim olan iktisadi düşünce, felsefi görüş ve inançlar bütünü, ideoloji kavramını oluşturmaktadır (Savaş, 1997:33). Öte yandan ideoloji kavramı; günümüzde sıklıkla anlaşıldığı gibi, bir eksikliği, bir yanlışlığı, bir düşünsel sahtekarlığı veya yanılsamayı ifade etmekten ziyade, modern dünyada insan topluluklarının anlam atfettiği, doğruluklarına kısmen veya tamamen inandığı egemen simgelerin sistemli bir birliğidir. Başka bir ifadeyle ideoloji, belirli bir dönemde hakim konumda olan bir toplumsal simgeseli veya aynı mekan içinde egemenlik için birbiriyle çatışan simgeselleri kapsamaktadır (İnsel, 2000:7). Kuşkusuz vergileme politikaları, öne sürüldüğü dönemde hakim olan ve onu yönlendiren iktisadi düşünce, felsefe ve inançlardan etkilenecektir. Daha açıkçası vergileme politikaları, uygulandıkları dönemin hakim ideolojilerinin bir yansıması olarak biçimleneceklerdir. Zira vergileme politikaları ideolojik tercihlerin gerçekleştirilme araçlarının başında gelmektedir. Bu nedenle belli bir dönemde bir toplumda hakim olan ideoloji ve inançlar ile vergileme politikaları yeğlemeleri arasında sıkı bağlantılar vardır.

Tarihsel gelişim süreci içinde toplumun çeşitli kesimleri kendi çıkarlarına uygun ideolojiler ortaya atmış ve bunu toplumsal yaşama hakim kılmaya çalışmışlardır. Dolayısıyla her ideolojinin dayandığı toplumsal çıkarlar temelinde

gerçekleştirilmesini istediği hedefleri vardır. Bunlardan serbest piyasanın işlerliğine inanan ve devletin iktisadi hakimiyet alanının sınırlandırılmasını savunan liberal görüşler, vergilerin minimum düzeyde olması gerektiğini öne sürmektedirler. Bu yaklaşıma göre kamu sektörü etkinsizdir. Bu nedenle daha etkin olduğu düşünülen serbest piyasa mekanizmasına vergilerle müdahale edilmemelidir. Bu görüşün vergileme politikalarına yansımaları, tasarruf eğilimi yüksek olduğu varsayılan sermaye kesiminin yatırım ve istihdam olanakları yaratacağı ve böylece toplumsal refahı artacağı beklentisiyle bu kesimin düşük vergilendirilmesi şeklinde kedisini göstermektedir. Diğer yandan devletin, piyasa mekanizmasının işleyişinin oluşturduğu dengesizlikleri düzeltmesine taraftar olan uzlaşmacı (sosyal demokrat) görüşler ise, daha büyük kamu kesimi ve daha yüksek ve artan oranlı vergilemeden yanadırlar (Campbell, 1993:172-173; Başkaya, 1999:9). Bu görüşün uygulamaya yansımaları ise, devletin vergilerle finanse edilen sosyal harcamaları arttırması, vergileme politikalarında gelir dağılımını düzeltici uygulamalara yönelmesi vb. şeklinde göze çarpmaktadır. Doğal olarak her iki yaklaşımında öngördüğü vergileme politikaları özünde dayandıkları ideolojik temele göre toplumun belirli sınıf ve gruplarının lehine olacaktır. Bundan dolayı vergilemede tüm toplum açısından ideal bir sonuca ulaşmak olanaksız görünmektedir (Adams, 1928:4).

Tarihsel olarak bakıldığında ideolojilerin etkileri, belli bir dönemde uygulanan vergileme politikalarına hakim olan vergileme ilke ve normlarına bakılarak ta kolaylıkla anlaşılabilir. Örneğin, 1950-1960'lı yıllarda, dünyada vergileme politikalarının oluşturulmasında vergilemede *adalet ilkesine* uygun davranılmasından yana genel bir uzlaş söz konusuyken, 1980'li yıllardan günümüze vergilemede *etkinlik ilkesinin* öne çıktığı yeni bir eğilim gözlemlenmektedir (Steinmo, 2002:27). Bu saptamalardan hareketle, 1960'lı yıllarda, emek kesiminin örgütlülüğünün artışı ve toplumsal muhalefetin yükselmesine koşut olarak vergilemede adalet ilkesinin öne çıktığı ve vergileme politikalarının da emek eksenli adalet istemlerinden etkilenecek, daha çok, artan oranlı vergi tarifelerinin uygulandığı bir yapıya kavuştuğu söylenebilir. Ancak bunun tersine, genel olarak toplumda ve özellikle siyasi iktidarlar ve onlara danışmanlık yapan vergi uzmanları arasında 'Yeni Sağ İktisat'ın hakim olmaya başladığı 1980 sonrası dönemde ise, vergileme

politikaları uygulamalarında düz oranlı ve dolaylı vergilere doğru sürekli kayışın söz konusu olduğu ve özellikle gelir vergisi uygulamasında ağırlıklı olarak üst gelir dilimleri üzerindeki vergi oranlarının düşürüldüğü gözlemlenmektedir. Yani zaman içinde toplumsal ilişkilerle birlikte iktisadi düşünce ve inançlar değişmekte ve bu değişime koşut olarak vergileme politikaları da değişmektedir (Beam, vd., 1990:202-207; Brooks, 2001:353-355).

Diğer yandan belirli bir ideolojinin vergileme politikalarına hakimiyeti siyasal partilerin programlarına ve uygulamalarına bakılarak da anlaşılabilir. Çünkü bir toplumdaki belli sınıf ve grupların ideolojilerin taşıyıcısı, uygulayıcısı ve savunucusu en başta siyasal partilerdir. Yani siyasal partiler, programlarına belli sosyal sınıf ve tabakaların düşünce, felsefe ve inançlarını aktarabildikleri oranda billurlaşmakta ve belirli bir ideolojik anlayışa kavuşmaktadırlar. Böylece siyasal partilerin programları temelinde, toplumdaki çeşitli ideolojik tercihler daha belirgin hale gelmektedir. Dolayısıyla genel olarak toplumun emek kesiminin çıkarlarına odaklı sol partiler adalet ve eşitlik anlayışı temelinde daha çok artan oranlı vergileme düşüncesine sahipken, sermaye kesimine odaklı sağ partiler ise düz oranlı bir vergi yapısı taraftarındırlar (Peters, 1991:9; Hosley ve Borchherding, 1997:587-588). Örneğin, 1980'li yıllarda, Fransa'da Sosyalist Parti'nin daha artan oranlı bir vergileme politikası oluşturmak istemesi; İsveç'te, Sosyal Demokrat Parti'nin artan oranlı gelir vergisi uygulamaları; bu partilerin ideolojik tercihlerini yansıtmaktadır. Bunun tersine 1980'li yıllarda ABD'de Cumhuriyetçi Parti'den Başkan R. Reagan ve İngiltere'de Muhafazakar Parti Hükümeti ve Başbakanı M.Thatcher gelir ve kurumlar vergisi oranlarını önemli ölçüde düşürerek ideolojik tercihlerini uygulamaya koymuşlardır. Örneğin, ABD'de gelir vergisi maksimum oranı 1976'te %70'den 1989'da %33'e düşürülmüş, minimum oran ise %14'den %15'e çıkarılmış ve aynı dönemde dilim sayısı da 25'den 3'e düşürülmüştür. Benzer biçimde İngiltere'de 1976'te gelir vergisi maksimum oranı %83'ten 1989'da %40'a, minimum oran ise %35'ten %25'e düşürülmüş ve dilim sayısı da aynı dönemde 10'dan 2'ye indirilmiştir (Peters, 1991:277,279; Steinmo, 2002:31).

Bununla birlikte 1990'lı yıllarda katı parti disiplinlerinin zayıfladığı ve söylemdeki farlılıklara rağmen parti ideolojilerinde benzeşmelerin yaşandığı da bir

gerçektir. Bu nedenle, genel olarak partiler arasındaki vergileme politikası ile ilgili ideolojik farklılıkların sembolik düzeyde kalma eğiliminde olduğu söylenebilir. (Campbell, 1993:173; Campbell ve Allen, 1994:622; Steinmo, 1999:10). Örneğin, ABD’de Cumhuriyetçi Parti ile Demokrat Parti arasında vergileme politikası ile ilgili olarak önemli bir fark görülmezken, genel olarak Avrupa ülkelerinde hâlâ ideolojik tercihlerine bağlı partiler mevcuttur (Campbell ve Allen, 1994:649). Bununla beraber, çeşitli sosyal sınıf ve grupların ve bunların ideolojilerinin vergileme politikalarına hakimiyeti devam etmektedir. Dolayısıyla gerek daha genelde vergileme ilkelerine hakim olma biçiminde olsun, gerekse daha ayrıntıda bizzat vergi uygulamalarında olsun, mutlaka dönemin güçlü sınıf ve gruplarının etkisi ve ideolojik tercihlerinin yansımaları vergileme politikalarında görülebilecektir (Myrdal, 1967, Akt: Önder, 1995:219,221). İdeolojilerin vergileme politikalarının belirlenmesinde yarattığı etki John Meynard Keynes’in şu sözleriyle vurgulanabilir: “Kendilerinin herhangi bir entellektüel görüşten bağımsız olduğuna inanan pratik kişiler, genellikle bazı ölü ekonomistlerin köleleridir... Ortak çıkarların yarattığı güç, giderek el uzatılan fikirlerin yanında fazlaca abartılmıştır” (Keynes, 1936, Akt: Wolf, 1998:5). Dolayısıyla gerek vergileme politikaları taslaklarını hazırlayan bürokratlar veya vergi uzmanları ve yasama sürecinde vergileme politikalarına karar veren politikacılar olsun gerekse de toplumda farklı çıkarlara sahip kesimler olsun hepsi, inandıkları veya etkisinde kaldıkları ideolojiler temelinde dünyayı algılamakta, kendisi ve toplumsal açıdan ortak iyiye (ortak ulusal çıkara) ideolojileri temelinde karar vermektedirler. Bütün bu nedenlerle vergileme politikalarının anlaşılmasında dönemin hakim ideolojilerinin dikkate alınması gerekmektedir.

2.4. TOPLUMUN KÜLTÜREL YAPISI

Toplumlar, gerek ortak sorunlarının tespit edilmesinde ve gerekse bu sorunlara bulunacak çözüm yollarında kültürel yapılarına bağlı olarak farklı yol ve yöntemler kullanacaklardır. Bir toplumsal sorun alanı olarak vergileme politikalarının belirlenmesinde de ülkenin kültürel yapısının farklı olanaklar ve sınırlamalar sunabileceği muhakkaktır (Peters, 1991:5). Dolayısıyla neden aynı ekonomik sistemi benimsemiş ülkelerin farklı vergi sistemlerine sahip olduklarının

sebebi de burada ortaya çıkmaktadır. Bu durumda aynı ekonomik ve politik sistemi benimsemiş ve birbirlerine yakın sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyine sahip ülkelerde, diğer faktörlerin etkisi benzer durumdayken, ülkelerin farklı vergileme politikalarına sahip olmaları kültürel farklılıklarına bağlanabilir.

Bu düşüncelerden hareketle çeşitli kültürel özelliklere sahip ülkelere bakıldığında kültürel yapı ve vergileme politikaları arasındaki bağlantı görülebilmektedir. Örneğin, kültürel yapılarında devletçilik karşıtı değerlerin ağır bastığı ve vergi kaçakçılığına karşı toplumun hoşgörülü bir tutum içinde olduğu Fransa, İtalya, Yunanistan ve Portekiz gibi Latin kültüründeki ülkelerin vergi sistemlerinde dolaylı vergiler hakimdir. Benzer biçimde Anglo-Amerikan kültürü kapsamındaki Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Kanada, Avustralya ve Yeni Zelanda gibi ülkelerde ise vergi sistemlerinde dolaysız vergiler ağırlıklıdır. Ayrıca, 1990 sonrası İngiltere hariç, bu ülkelerde emlak vergilerinin yerel yönetim vergileri olarak toplum tarafından benimsendiği ve uygulandığı gözlemlenmektedir. Bunun yanı sıra ABD’de toplum, sosyal sigorta katkılarını gerçek bir vergiden ziyade, bir sigorta katkısı olarak kabul etmektedir. Diğer yandan İsveç, Norveç, Danimarka ve Finlandiya gibi İskandinav ülkeleri ise, yaygın sosyal demokrat ve dayanışmacı kültürel yapılarına uygun olarak, kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisinden oluşan dolaysız vergilerin ağırlıklı olduğu vergileme politikalarını uygulamaktadırlar. Bu ülkelerde toplum, devletin, daha çok kamu hizmeti üretmesini ve yüksek düzeyde vergi toplamasını onaylamaktadır (Peters, 1991:60-64).

Bununla birlikte, yukarda adı geçen ülkelerde son yüz yılda yaşanan ekonomik ve politik gelişmelere karşın, vergi sistemlerinin genel yapısı değişmemiştir (Peters, 1991:6). Yani, dolaylı vergilere ağırlık veren ülkeler radikal bir biçimde dolaysız vergilere yönelmemişler veya tersine dolaysız vergilerin önemli olduğu ülkeler dolaylı vergilere geçmemişlerdir. Başka bir anlatımla, uygulanan vergileme politikası değişiklikleri marjinal değişmeler biçiminde olmuştur. Bu da gösteriyor ki, bir ülkenin kültürel yapısı değişmeden, vergileme politikalarının omurgasını oluşturan vergiler de kolayca değişmemektedir.

Öte yandan kültürel yapı, vergileme politikası ile ilgili mevcut durumu korumada önemli bir olanak sunmaktadır. Eğer uygulanmakta olan vergi sistemi

yeterli düzeyde kamu geliri sağlayabiliyorsa ve genel olarak bu vergi sistemine toplum alışmışsa, o zaman siyasal otorite; vergi reformu gibi, hem kendilerine politik maliyetler doğurabilecek hem de oluşturacağı belirsizlik nedeniyle toplumun çeşitli kesimlerinde tedirginlik yaratabilecek değişikliklere gitmek istemeyecektir. Bundan dolayı toplumun bazı kesimlerinde vergileme politikasını değiştirme talepleri ortaya çıktığında, bu talepler toplumda yeterli destek bulamayabilecektir. Çünkü bireyler, aşına oldukları vergi sistemi değiştirilirse, kendilerine ne kadar vergi yükü gelebileceğinin belirsizliği içinde mevcut durumu onaylamak zorunda kalacaklardır. Bu nedenle toplumun alıştığı ve adaletli gördüğü bir vergi gerçekte yüksek uyum maliyetleri ve adaletsiz yapıya sahip olsa bile uzun zaman uygulamada kalabilecektir. Örneğin, İngiliz Köpek Belgesi Vergisi 1878 yılında 7 şilin 6 pens olarak ayarlanmış ve 100 yıldan daha fazla bir süredir %2000 enflasyon artışı ile birlikte rakamsal eşdeğeri 37.5 pens olarak aynı kalmıştır. Bu verginin, getirisinin yaklaşık üç katı yönetim maliyetine rağmen, kaldırılması veya artırılması olanaksız gibidir (Akt: Uçak, 1997:17).

Böylece vergileme politikalarını anlamamızda kültürel yapı önem kazanmaktadır. Ancak bir ülkede neden belirli bir vergileme politikasının benimsendiğini anlamak için, bu politikanın dayandığı düşüncenin kültürel temelini kavramak gerekmektedir. Bununla beraber kültürel yapı, arzulanan politika uygulamalarının meşruluğunu sağlayan ve oldukça muğlak değerler bütünü olarak tanımlanabilir (Webber ve Wildavsky, 1986:586). Kaldı ki kültürel yapıyı oluşturan ahlâk, inanç ve adalet anlayışı gibi değerler ülkeler arasında değiştiği gibi, bir ülkenin içinde alt kültürler de var olabilmektedir. Bu nedenle vergi politikalarını anlamakta diğer ögelerin yetersiz kaldığı noktada, kültürel yapı iyi bir açıklayıcı faktör olarak görünmekle beraber dikkatli çıkarımlarda bulunmak gerekmektedir.

2.5. TOPLUMUN YAPISI, SOSYAL SINIF VE GRUPLAR

Vergileme politikalarının oluşumunda etkili olan etmenlerin başında çeşitli toplumsal kesimlerin siyasal etkinlik dereceleri gelir. Farklı toplumsal kesimlerin (sınıf ve tabakaların) siyasal sistem içindeki egemenlik ve ağırlık dereceleri vergileme politikalarının bileşenlerini etkiler. Vergileme politikasının bileşimi ve

temel özellikleri farklı toplumsal kesimleri farklı derecede etkileyeceğinden, vergileme politikasıyla ilgili her toplumsal kesimin kendine özgü bir değerlendirmesi, yaklaşımı ve tepkisi olacaktır. Bu farklı tepkilerin vergileme politikası üzerindeki etkisi ise toplumdaki çeşitli kesimlerin siyasal ağırlıklarına ve etkinlik derecelerine göre oluşacaktır. Özellikle değişik sınıf ve tabakaların vergi yükleri böyle bir süreç sonucunda belirlenecek ve bir anlamda siyasal güçler ilişkisini ve dengesini yansıtacaktır (Şenatalar, 1982:547).

Ancak toplumda insanların çoğu vergileme politikasının oluşum aşamasından haberdar değildir. Bu tür sıradan insanlar, ancak vergileme politikası uygulanmaya başladıktan sonra, vergilerin yükünü hissetmeye başladıklarında tepki verebilirler. Zira bazı vergilerin uygulanış biçimleri (bazı vergilerin kaynaktan kesilmesi yoluyla ödenmesi gibi) ve yapıları (dolaylı vergiler gibi) insanların bu tür vergileri hissetmelerini engelleyebilmektedir. Dolayısıyla sıradan insanların gerek bilgi edinme maliyetleri ve gerekse siyasal süreçte etkili olma şanslarının düşük olması nedeniyle vergileme politikalarını kendi çıkarları doğrultusunda etkileme şansları oldukça düşüktür. Ancak toplumda bazı insanların çıkarları diğer bazı insanların çıkarlarıyla örtüşüyor olabilir ve bu insanlar ortak çıkarları temelinde bir grup oluşturabilirler. Toplumda insanların ortak çıkar etrafında buluşmaları; insanların üretim ilişkilerinde bulundukları konuma göre sınıfsal nitelikli olabileceği gibi, dini inanış, düşünce, etnik yapı, bölge, cinsiyet, yaş, vb. ortak değerler temelinde bir araya gelen insanların oluşturduğu daha dar anlamda grup çıkarlarına dayanan nitelikler de taşıyabilir. Bu durumda ortak çıkarlara sahip insanların kendi çıkarları temelinde vergileme politikalarını etkilemeye çalışacakları açıktır (Reese, 1979:248). Vergileme politikalarının toplumsal çıkarlarla bağlantısına vurgu yapan Adams (1927), “vergileme politikasının, var olan vergilerden ya da yeni konulacak bir vergiden kendilerini var güçleriyle kurtarmaya çalışan toplumdaki güçlü grupların mücadelelerinin bir ürünü olduğunu” belirtmektedir (Adams, 1928:1).

Dolayısıyla, toplumsal yapıyı oluşturan sosyal sınıfların ve çıkar gruplarının güçlerindeki her önemli değişimin vergi sistemine kaydedilmekte olduğu söylenebilir. Örneğin, ABD’de korumacı politikalara gereksinimi olan sanayi burjuvazisinin güçlenmeye başlamasıyla birlikte, 1820’lerde gümrük tarifeleri

düzenli bir şekilde yükselmiştir. Ancak, aynı dönemde, güçlü olan ülkenin güneyindeki çiftçilerin veya zirai işletmecilerin çıkarlarıyla, yüksek düzeyde gümrük tarifelerinin uygulanması birbirleriyle çelişmekteydi. Çünkü, birçok zirai işletmeci, Avrupa'dan ithal edilen ucuz girdilerden yararlanmak istiyordu. Bu nedenle gümrük tarifeleri 1830'larda hızla düşürülmüştür. Ancak daha sonra Amerikan iç savaşı sonucunda, zirai işletmecilerin güç kaybetmesi ile birlikte, sanayi burjuvazisi tekrar gümrük tarifelerinin yükselmesini sağlamıştır (O'Connor, 1973:203). Benzer bir başka örnek ise, Türkiye'de 1925 yılında, döneminin toplumsal yapısına uygun olarak, vergi sistemi içinde önemli bir yeri olan Aşar'ın kaldırılmasıdır (Önder, 1981:76).

Ancak belli bir ortak çıkar paydasında buluşan insanların gücü, örgütlü olup olmamalarına ve etkili tepki verip vermemelerine göre değişebilmektedir. Örneğin, kendiliğinden oluşan ve belli bir örgütlenme biçimine sahip olmayan *protestocu gruplar*, ani ve etkili tepki verebilmeleriyle kamuoyunu ve siyasi iktidarı etkileyebilmektedir. Protestocu gruplara en iyi örneği, gelir vergisi bağlamında uygulanmış olan "götürü vergileme usulü" kapsamından çıkarılmaya çalışılan ülkemizdeki ticari taksi ve minibüs sahip ve sürücüleri oluşturmaktadır. Bu kesimler kamuoyunda etkin bir biçimde tepkilerini ortaya koyarak siyasi iktidarın kendilerine sağlanan bu düşük vergileme olanağını ortadan kaldırmasına izin vermemeşlerdir. Ayrıca *örgütlenmemiş gruplara*, tüketiciler, çiftçiler, aynı sektörde çalışan insanlar ya da aynı mesleği icra eden ve ortak sorunlara sahip insanların oluşturduğu gruplar örnek oluşturabilir. Bu tür gruplar ise, sürekli ve etkili eylemlerle tepkilerini kamuoyuna ve siyasi iktidara aktarmakta çok başarılı değildirler. *Kurumsal gruplar* ise biçimsel bir organizasyona sahiptirler ve amaçları sadece grubun ortak çıkarlarının savunulması ile sınırlı değildir. Bu tür gruplara örnek olarak şirketler, dernek ve vakıflar ve aynı sektörde çalışanların oluşturduğu örgütlenmeler (Mali Müşavirler, Mühendisler, Tabip Odaları vb.) gösterilebilir. *Örgütlenmiş gruplar* ise üyelerinin ortak çıkarlarını savunmayı amaçlarlar. Bunlara örnek olarak işveren sendika ve dernekleri, işçi sendikaları, ticaret ve sanayi odaları vb. kurumlar gösterilebilir. Bu tür gruplar örgütlülük düzeyine ve ekonomik güçlerine göre

vergileme politikalarının oluşumunda etkili olabilmektedirler (Aleskerov, vd., 1999:109-110).

Sermaye sınıfının siyasal ve ekonomik gücü, başta sermaye olmak üzere üretim araçlarına sahip olmasından, yatırımı ve dolayısıyla sermaye birikimini düzenleme gücünden, çeşitli konularda önemli bilgi kaynaklarına sahip olabilmesinden ve organizasyon becerisinden kaynaklanmaktadır (Savaş, 2000:149). Bununla beraber, kuramda vergileme politikaları üzerinde sınıfsal etkilerle ilgili çeşitli görüşler vardır: Bunlardan biri, kurumlar vergisi oranlarının, sermayenin çok az sayıda büyük şirketin elinde toplaması durumunda düşük olacağı görüşüdür. Bu *yoğunlaşma hipotezine* göre, böyle güçlü şirketler, siyasal otoriteyi daha kolay etkileme gücüne sahiptirler ve bu nedenle kurum kazançlarına uygulanan vergi tarifesi düşük olacaktır (Jacobs, 1988:871,875). Ancak, Quinn (1989) ABD’de yaptığı bir zaman serisi analizinde (1948-1984), sermayenin büyük şirketlerde yoğunlaşma düzeyi ile kurumlar vergisi tarifesinin azalması yada düşüklüğü arasında bir ilişki olmadığını bulmuştur (Quinn, 1989:1424). Başka bir çalışmada ise, sermayenin örgütlülük düzeyi arttıkça, kurumlar vergisi oranının düşük olacağı ileri sürülmektedir. Çünkü bu organizasyon, hem mali gücüyle seçim kampanyası sırasında siyasal elitleri etkileyebilecek, hem de vergileme politikaları belirlenirken lobi faaliyetleri sonucunda isteklerini siyasal otoriteye kabul ettirebilecektir (Quinn ve Shapiro, 1991:866).

Ancak sermayenin genel veya uzun dönemli çıkarlarına uygun olan vergileme politikaları tek tek sermayedarların ya da belli sektördeki sermayedarların çıkarlarına uygun olmayabilecektir. Yani vergileme politikaları üzerinde sermayenin çeşitli grupları çıkar çatışması yaşayabilecektir. Örneğin, sermaye sınıfı; büyük ve küçük işletme sahipleri ya da sanayiciler veya tüccarlar gibi çeşitli gruplara bölünebilmektedirler. Böylece sermayenin organize olma ve ortak bir görüş oluşturarak kamuoyunu ve siyasi iktidarı etkileme olanakları zayıflamaktadır. Bu nedenle sermaye üzerindeki vergi yükünün artması mümkün hale gelebilmektedir.

Diğer yandan, emek kesiminin örgütlülük düzeyinin artışıyla birlikte sermaye kesimi üzerindeki vergi yükleri artabilecektir (Gough, 1979:129; Campbell ve Allen, 1994:664). Ancak emek kesiminin siyasal gücünün bir göstergesi olan ‘*sendikalaşma*

orani' bir ülkeden diğerine değişmektedir. Örneğin, bu oran İsveç'te %70, İngiltere ve Fransa da %50, ABD ve Japonya'da ise %25 civarındadır. Ancak kamu politikalarının belirlenmesinde uzlaşmacı bir devlet anlayışına sahip İsveç'te emek kesiminin çıkarları doğrudan vergileme politikalarının oluşumunu etkilerken, diğer ülkelerde ise emek örgütlerinin çeşitli nedenlerle bölünmüşlükleri nedeniyle yüksek sendikalaşma oranına rağmen emek kesiminin vergileme politikaları üzerinde yeterince etkili olduğu söylenemez (Savaş, 2000:149). Bunun yanı sıra emek kesiminin örgütlenmesinin yasal düzenlemelerle engellendiği veya geniş emekçi kesimlerin yeterince örgütlenemediği ülkelerde ise, vergileme politikaları işçilerin vergi yüklerini arttırıcı nitelikte olacaktır. Bu duruma emek kesimlerinin örgütsüzlüğü sonucu siyasi iktidarın politik yeğlemelerine yeterince güçlü karşı çıkamaması, tek tek emekçiler için bilgi edinme maliyetlerinin yüksekliği ve emekçilerin ortak bir görüş oluşturmaması neden olmaktadır. Bununla birlikte emek kesimi, ekonomik büyümenin daha yüksek ücret, daha iyi iş imkanları ve daha yüksek yararlar sağlayabileceği ümidiyle, sermaye üzerindeki vergi yüklerinin azaltılması gerektiğini kabul edebilmektedir. Böylece sağlanan sınıflar arası uzlaşmalar, sermayenin vergi yükünün azaltılmasına ancak işçi sınıfının gelecekteki beklentileri temelinde kendi üzerindeki vergi yükü artışlarına razı edilebildiğini göstermektedir (Foley, 1978:225; King, 1983:4).

Bununla beraber sınıflar arası uzlaşmalardan ziyade, sermaye sınıfının, tüm kamu politikalarında olduğu gibi, vergileme politikaları üzerinde de *hegomanya* uyguladığı ve bunda da başarılı olduğu söylenebilir. Ancak günümüz toplumsal ve siyasal koşulları altında sermaye sınıfı, hakimiyetini, açıkça bir güç uygulaması biçiminde değil, fakat dar sınıf çıkarlarının ötesine geçebildiği ve daha uzun vadeli çıkarlarını düşünebildiği; ahlaki ve entellektüel bir liderlik kurabildiği; ve siyasal toplum ve sivil toplumdan oluşan tarihi blok içinde birleştirilmiş müttefiklerle belirli uzlaşmalar yapabildiği ölçüde gerçekleştirebilir. Yani, sermaye, kendi çıkarlarına uygun biçimde, var olan vergilerin veya yeni konulacak vergilerin, tüm toplumun yararına olduğunu çeşitli ekonomik ve ahlâki ilkeler çerçevesinde savunabilmekte, toplumdaki diğer sosyal sınıf ve tabakalarla uzlaşmalar yaratabilmekte veya bu kesimleri ikna ederek hegemonyasını yaşama geçirebilmektedir (Gramsci, 1986;

Foley, 1978:225; Tünay, 2002:180-181). Örneğin, sermaye toplumun gözünde özel sektörü daha verimli ve etkin çalışan, kamu sektörünü ise verimsiz çalışan ve israfın yüksek olduğu bir kesim olarak yansıtır. Galbraith'ın '*Reklam etkisi*' olarak adlandırdığı bu etkiye göre, toplumsal tercihlerin, optimal düzeyin altında kalan daha küçük bir kamu sektörü ve tabiatıyla daha düşük düzeyde vergilemeden yana oluşması sağlanmış olur (Galbraith, 1958:135, Akt: Önder, vd., 1993:17). Böylece toplumsal talepler ideolojik olarak baskılanarak, hem devletin vergilemeye başvurarak ekonomiye doğrudan müdahalede bulunma gücü belli bir düzeyin altına itilmiş olur hem de belirlenen sınırlı alan içinde vergileme politikalarının oluşumu sağlanarak devletin yaratılan katma değerden daha fazla pay almasının önüne geçilmiş olur.

Benzer biçimde sermaye, vergilemenin özel mülkiyet hakkına bir saldırı olduğu; vergilemenin bireyin özgürlüğünü kısıtladığı; aşırı yüksek düzeye ulaşmış vergilerin özel girişimcinin yatırım yapmasını önlediği; vergi mevzuatının aşırı karmaşık olduğu ve vergilemeyle özel kesime yapılan müdahalelerin ve vergileme sayesinde finanse edilen kamu mal ve hizmetlerinin çoğunun toplumda herkese yarar sağlamadığı ve bunların güçlü seçmen ve çıkar gruplarına özel rant aktarım biçimleri olduğu gibi söylemlerle toplumlumun büyük çoğunluğunu etkileyebilmektedir. Böylece bazı toplumsal taleplerin yeterli düzeyde karşılanamadığı sınırlı işlevlere sahip bir devlet anlayışı içinde, tüm yükümlülerin ve özellikle vergi ödeme gücü yüksek olan sermaye kesiminin vergi yükü düşük düzeyde tutulmaya çalışılır (Brooks, 1997:115).

Bütün bunların yanı sıra çeşitli ekonomik sektörlerden, bölgelerden, yaş gruplarından veya gelir tabakalarından çıkar grupları da, vergileme politikalarını etkileyebilmektedir. Bu grupların vergileme politikaları üzerindeki etkileri grupların örgütlülük derecesi, oy potansiyelleri veya kamuoyu oluşturma yeteneklerine göre çeşitlenebilecektir. Örneğin, seçmen kitlesi içinde emekli ve yaşlı nüfusun yüksek olması bu kesimin ödeyeceği vergilerin (emlak vergisi gibi) düşük tutulmasına yol açabilecektir. Bunun yanı sıra zirai işletme sahipleri ve tarım sektöründe çalışanlar da bu sektör üzerine konulacak vergilere karşı çıkabilirler. Benzer biçimde maden,

otomotiv, turizm vb. birçok sektörde işletme sahipleri ve çalışanlar bu sektörlere yönelik vergilere karşı çıkabilirler (Musgrave, 1980:370-372).

Sosyal sınıfların ve grupların vergileme politikasını etkilediğini söyleyebiliriz. Fakat sosyal sınıflar ve grupların etkilerinin hem sınıf içi çıkar farklılıkları ve çatışmaları hem de sınıflararası ve gruplararası çıkar çatışmaları temelinde oldukça karmaşık bir biçimde işleyeceğine dikkat edilmelidir. Sınıfların ve grupların etkisi, vergi sisteminin genel yapısında görülebileceği gibi, ama daha çok vergi sistemi içindeki tek tek vergilerin ayrıntılarında görülebilecektir. Örneğin, Kurumlar Vergisi genel sınıfsal etkilere ilişkin bir örnek oluştururken, vergi sistemi içinde çeşitli vergi bağışıklıkları ise daha ayrıntıdaki sınıfsal ve grupsal etkilere örnek olmaktadır (Peters, 1991:12). Kısaca vurgulamak gerekirse, varsıl kesimlerin gerek sayıları bakımından kolay örgütlenme ve organize olabilmeleri ve gerekse de baskı grubu faaliyetleriyle (seçim kampanyası desteği, kamuoyu oluşturma, bağış ve yardım vb. yollarla) kamuoyunu, bürokrasiyi ve siyasi iktidarı etkileme maliyetlerini kolaylıkla karşılayabilecek ekonomik güce sahip olmaları nedeniyle vergileme politikalarını kendi çıkarları doğrultusunda etkileyecekleri söylenebilir (Bartlett, 1973:100).

2.6. SİYASAL REJİMLER VE İŞLEYİŞİ

Ülkeler tarihsel ve toplumsal gelişimlerine göre farklı siyasal rejimlere sahiptirler. Bazı ülkeler katımcı demokrasiyi benimser ve uygularken, bazılarının da demokrasiyi benimser görünmelerine rağmen, uygulamada tam anlamıyla demokratik bir yönetim biçimine sahip oldukları söylenemez. Ayrıca bazı ülkeler ise diktatörler tarafından yönetilmektedir. Dolayısıyla benimsenen yönetim biçimi, vergileme politikalarının belirlendiği siyasal karar alma süreçlerinin farklılaşmasına neden olarak; herbir yönetim biçimine göre, vergileme politikasına kimin karar verdiğini ve bu karar alıcıların hangi kısıtlar altında nelerden etkilendiğini belirlemektedir. Bu nedenle bir ülkede hakim olan siyasal rejimin yapı ve işleyişi ile vergileme politikaları arasında yakın bir ilişki vardır (Kenny ve Winer, 2001:35).

Demokratik yönetim biçimine sahip ülkelerde, vergileme politikalarının belirlenmesinde; seçmenler, politikacılar, çeşitli sınıf ve çıkar grupları, kurumsal

yapı ve düzenlemeler vb. birçok sosyal, ekonomik ve politik etmen etkili olmaktadır. Demokratik sistemin işleyişi içinde çeşitli çıkarların bir biçimde vergileme politikalarını etkileyebileceğini söyleyebiliriz. Örneğin, bu etkilemeler bazen yapılan genel seçimlerde oy verme biçiminde olabileceği gibi, bazen de yasama sürecinde çeşitli lobi faaliyeti şeklinde olabilmektedir. Bu nedenle, demokratik sistemlerde vergi sistemleri oldukça karmaşık, ama aynı zamanda çağdaş vergileme normlarına (ödeme gücüne göre vergileme gibi) daha uygun bir yapıda olabilecektir. Açıkçası; demokratik ülkelerin vergileme politikalarında toplumun güçlü kesimlerin etkileri, daha dolaylı ve meşruiyet temeline oturtulmuş daha zarif biçimlerde görülebilecektir. Örneğin, ödeme gücünü esas alan, objektif ve genel nitelikli vergilerden oluşan bir vergi düzeni gibi. Yine bu ülkelerin vergileme politikaları daha zor yönetilen veya uygulanan ve daha açıkçası bireylerin gönüllü uyumunu gerektiren vergilerden oluşacaktır. Bireylerin beyanına dayalı Gelir Vergisi uygulaması buna önemli bir örnektir (Cheibub, 1998:365; Kenny ve Winer, 2001:4).

Bazı ülkeler ise demokrasinin kural ve kurumlarıyla tam olarak uygulanamadığı siyasal rejimlere sahiptir. Bu ülkelerde bazı küçük seçkin gruplar hariç, toplum örgütsüzdür; ve kollektif sorunların çözümünde toplumsal katılım zayıftır. Hatta bu ülkelerin siyasal rejimleri şeklen demokratik görünseler bile, özünde bir elitler grubunun etkisi veya yönetimi altındadır. Örneğin, toplumsal çalkantıların çok sık yaşandığı veya sık sık askeri darbeler yaşamış ülkelerin siyasal sistemlerinin işleyişi böyledir. Bu ülkelerde siyasi iktidarlar veya hükümetler, zayıf yapıdadırlar; ve dolayısıyla reform yapma gücünden yoksundurlar. Rodrik (1992), bu tür siyasi iktidarları zayıf veya ikincil hükümetler (subordinate government) olarak adlandırmaktadır (Rodrik, 1992:329). Çünkü bu tür siyasi iktidarların, toplumsal tabanları dardır ve arkalarındaki toplumsal destek zayıftır. Aynı zamanda bu tür siyasi iktidarlar darbe olasılıkları nedeniyle mevcut durumu (statükoyu) değiştirecek reformlar yapmaktan da çekineceklerdir (Cheibub, 1998:360).

Ayrıca katılımcı demokrasinin olmadığı rejimlerde toplumun büyük bir kısmı örgütsüzken çok küçük bir azınlığın örgütlü olması, bir yandan toplumsal uzlaşma olanaklarını zayıflatırken öte yandan da toplumsal taleplerin siyasi iktidara iletilmesinde dengesizliklere yol açabilmektedir. Zira örgütlü toplumsal kesimler,

kolayca istemedikleri kararlara karşı tepki gösterebilecek ve taleplerini siyasi iktidara aktarabilecektir. Dolayısıyla bu örgütlü kesimlere karşı zıt çıkarlara sahip kesimlerin, karşıt bir güç veya denge unsuru olamamaları nedeniyle, siyasi iktidarlar güçlü grupların isteklerine kolayca boyun eğmek zorunda kalabileceklerdir. Ayrıca bu tür rejimlerde vergileme politikalarının belirlenmesinde bürokrat elitlerin de önemli etkileri olabilecektir. Bürokrasi zayıf ve geçici olarak gördüğü siyasi iktidara kendi istediğı ve inandığı vergileme politikalarını daha kolayca kabul ettirebilecektir. Dolayısıyla bu tür sistemlerde toplumun büyük çoğunluğunun istekleri vergileme politikalarına yansıtılmamış olacaktır. Bu nedenle vergi sistemleri basit ve yönetimi kolay vergilerden oluşacaktır. Ancak bu ülkelerin vergi düzeni adaletsiz bir yapıda olacaktır. Örneğin, böyle bir ülkenin vergi sistemi, bazı mal ve hizmetlerden alınan vergiler, gümrük vergisi vb. gibi yönetimi kolay olan dolaylı vergilerden oluşacaktır (Cheibub, 1998:360; Wintrobe, 1990:849-851).

Diktatörlük rejimlerinde ise diktatörün gücü ve bu güce meşruiyet sağlayan faktörler önem kazanmaktadır. Diktatörler, meşruiyet ve güçlerini geleneklerden, dini inanışlardan ya da belirli bir egemen zümreden alabilirler. Bu durumda diktatörler, arkalarındaki bu destek etmenlerine göre vergileme politikalarını belirleyecektir. Dolayısıyla diktatörlerin vergileme gücü de sınırsız değildir. Diktatörler bir yandan kendi toplumsal meşruiyetini koruyacak, öte yandan toplumdaki güçlü kesimlerin, inanç ve ideolojilerin tahdidi altında vergileme politikalarını belirleyecek ve uygulayacaktır. Dolayısıyla diktatörlük rejimlerinin vergileme politikaları, toplumda hakim olan güçlerin istek ve arzularını daha açıkça yansıtan vergileme politikalarından oluşacaktır. Zira bu tür rejimlerde kollektif kararlar tüm bireyler adına bir diktatör tarafından alınmaktadır. Diktatörlük rejimlerinde vergileme yetkisi daha zorlayıcı biçimde kullanılır. Yani bireylerin gönüllü uyumu daha azdır. Bu rejimde kolay yönetilebilen vergiler önem kazanmaktadır. Örneğin, bunlar; çeşitli harcama vergileri, gümrük vergileri ve doğal kaynaklardan (petrol üretimi vb.) elde edilen gelirler üzerinden alınan vergiler olarak sıralanabilir (Cheibub, 1998:355; Wintrobe, 1990:849-855; Kenny ve Winer, 2001:10-11). Dolayısıyla vergileme politikalarının oluşmasında bir toplumda uygulanan siyasal rejimlerin belirleyici etmenlerden biri olduğu söylenebilir.

2.7. SİYASAL SEÇİM SÜRECİNDE SEÇMEN VE POLİTİKACILARIN DAVRANIŞLARI

Temsili demokrasilerde belli aralıklarla yapılan seçimlerde seçmen olma niteliğini taşıyan bireyler, tercihlerini somut bir politika uygulaması üzerinde değil, ileride kamu politikalarına kimin karar vereceğini tayin etmek yönünde belirtmektedirler. Yani bireyler, uygulanacağı sözü verilen kamu politikaları kararlarını almaya aday olan, siyasi kadroları seçmektedirler. Ancak bu kadroların seçildikten sonraki başarımlarının ne olacağı ise bireyler tarafından bilinmemektedir (Aleskerov, 1999:33). Dolayısıyla seçmen belirsizlik ortamında, eksik bilgi ile hareket etmekte; ya siyasi partilerin seçim kampanyalarından etkilenerken ya da kendisine yakın gördüğü ideolojik, dini veya etnik simgeseller temelinde herhangi bir siyasi partiye oy verip vermemeyi kararlaştırmaktadır (Hyman, 2002:167-168). Siyasi partiler ise, en geniş toplumsal kesimlerin ilgisini ve desteğini kazanabilmek için, seçim kampanyalarında olabildiğince oy kazandırıcı kamu politikası önerilerinde bulunmaktadır. Bu nedenle sadece seçim sürecine bakılarak, vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin somut çıkarımlarda bulunmak oldukça zordur. Ancak seçim süreci gerek toplumsal taleplerin ortaya konulması gerekse siyasi iktidarın kimler tarafından kullanılacağını belirlenmesi bakımından önemi yadsınamayacak bir konumdur. Bu nedenle aşağıda belli varsayımlar altında sosyal seçim sürecinin işleyişi irdelenerek sadece bu sınırlamalar altında vergileme politikalarının oluşumuyla ilgili bazı çıkarımlarda bulunulacaktır.

Burada seçim sürecinin tam demokratik biçimde işleyeceği varsayılarak vergileme politikalarının oluşumu irdelenmeye çalışılacaktır. Buna göre, herhangi bir siyasi parti, siyasal alana serbestçe girebilmekte ve rakip siyasi partilerle sürekli rekabet içinde, seçmenlerin desteğini kazanarak iktidara gelebilmektedir (Winer ve Hettich, 2002:8). Siyasi partiler, iktidara gelebilmek için, seçmenlerin arzuladıkları kamu politikası uygulamaları doğrultusunda parti programlarını veya iktidarda uygulamayı düşündükleri kamu politikası önerilerini oluşturmaktadır. Çünkü seçmenlerin kamu ekonomisinden sağlayabilecekleri “net mali artışı” maksimize etme uğraşısı içinde oldukları varsayılmaktadır (Hettich ve Winer, 2000:24). Yani seçmenlerin ekonomik refahlarını düşünerek bir siyasi partiye oy verecekleri

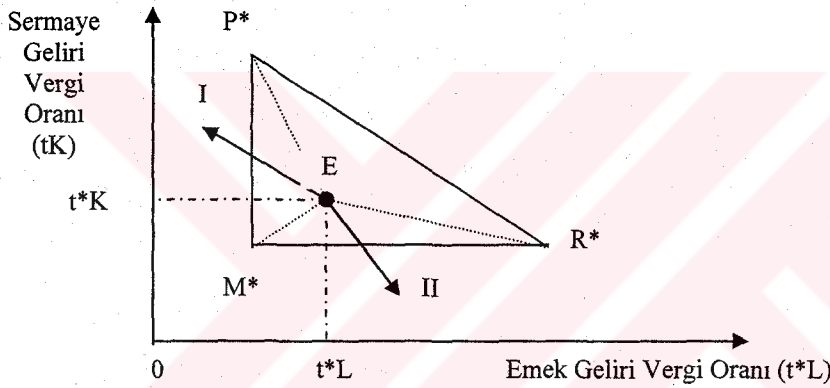
düşünülmektedir. Bu nedenle parti programları, seçmen desteğini kazanma amacına dayalı olarak rakip siyasi partilerin sürekli rekabeti altında belirlenen optimal parti stratejileri olacaktır. Ancak siyasi partilerin öngörebildikleri kadarıyla seçmenlerin talepleri doğrultusunda oluşturdukları parti programlarının, mutlaka seçmenlerin tümü tarafından dikkate alınacağını bir garantisi de yoktur. Aynı zamanda siyasi partiler, seçmenlerin oylarını hangi partiye vereceklerini de kesinlikle bilmemektedir. Yani bazı seçmenler, ilgili partinin mali politika önerilerini dikkate alıp, bu partiye oy verebilirler. Fakat, tersine bazı başka seçmenler de, aynı partinin mali politika önerilerine karşı duyarsız davranabilirler. Bu durum siyasi partilerin hepsi için geçerlidir. Dolayısıyla her zaman herhangi bir seçmenin bir partiye oy verip vermemesi açısından bir belirsizlik söz konusu olacaktır (Hinich ve Munger, 1994:210; Winer ve Hettich, 1997:54; Gould ve Baker, 2002:97).

Böyle bir ortamda her bir siyasi parti, ekonominin yapı ve koşullarının kısıtlaması altında, sürekli olarak toplam beklenen oy sayısını parlamentoda çoğunluğu sağlayacak bir düzeye ulaştırabilecek, vergiler ve kamu harcamalarının uygun bir düzeyi ve bileşiminden oluşan bir mali programı belirleyecek ve bunu kamuoyuna açıklayacaktır. Siyasi partiler, kamu hizmeti sunmanın seçmenlerin ekonomik refahlarını arttıracığına ve bunun sonucunda herhangi bir seçmenden destek olasılığının yükseleceğine inanmaktadırlar. Yine siyasi partiler, belli bir kamu hizmeti düzeyi ile birlikte herhangi bir seçmene salınan verginin, bu seçmenin ekonomik refahını olumsuz yönde etkileyebileceğini, bunun da seçmenin ilgili partiye destek olma (oy verme) olasılığını azaltacağını düşünmektedir. Bununla birlikte bir grup seçmenin, her ne olursa olsun iktidar partisini desteklemeyecekleri kesin ise, bu seçmenler siyasi iktidar tarafından çok ağır bir biçimde vergilendirilebileceklerdir (Winer ve Hettich, 1997:54).

Buraya kadar yapılan açıklamalardan hareketle, kollektif bir kararın belirlenişi veya optimal parti stratejisi, bir örnek üzerinde gösterilebilir: Aşağıdaki Şekil 2.1.'de görüldüğü gibi, bu örnekte, farklı siyasal duyarlılığa ve vergileme politikası tercihi- ne sahip üç seçmen vardır. Bunlardan P sadece emek gelirin- e, R sadece sermaye gelirin- e ve M'de sermaye ve emek gelirlerinden oluşan karma bir gelire sahiptir. Diğer yandan seçmen P, emek gelirlerinden düşük, sermaye gelirlerinden yüksek

vergi alınmasını tercih etmektedir (P^* noktası). Tersine seçmen R, sermaye gelirlerinin düşük, emek gelirlerinin yüksek vergilendirilmesini istemektedir (R^* noktası). Öte yandan seçmen M ise, sermaye ve emek gelirlerine benzer vergilerin uygulanmasını tercih etmektedir (M^* noktası). Şekil 2.1'deki P^* , M^* , R^* üçgeninin köşelerinden E noktasına doğru gidildikçe, her üç seçmenin de refahlarının ideal tercihlerine göre bir miktar azalabileceği açıktır. Ancak seçmenlere, aynı şekil üzerinde bulunan I nolu alan yönünde bir öneri yapıldığında P ve M'nin refahı artar ve bunların öneri yapan partiye oy verme olasılıkları yükselir.

Şekil 2.1: Siyasal Seçim Sürecinde Vergileme Politikalarının Oluşumu



Kaynak: Walter Hettich ve Stanley L. Winer (1999), **Democratic Choice and Taxation**, (Cambridge University Press), s.19'dan yararlanılarak çizilmiştir.

Bununla birlikte seçmen R'nin refah kayıpları büyür ve öneri yapan partiye oy verme olasılığı azalır. Diğer yandan yine Şekil 2.1 üzerindeki II nolu alan yönünde yapılan bir öneri de, seçmen M ve R'nin refahını arttırırken seçmen P'nin refahını düşürür. Seçmen M ve R'nin tersine, seçmen P'nin öneri yapan partiye oy verme olasılığı zayıflar. Böylece seçmenlerin tam olarak hangi partiye oy vereceği ve oy verip vermeyeceği belirsizken, oylarını maksimize etmek isteyen bir parti için optimal strateji E noktası olacaktır. Çünkü bu nokta seçmenlerin tümü için daha küçük bir refah kaybı yaratmakta ve toplumun geneline hitap eden bir öneri olmaktadır (Hettich ve Winer, 1999:28).

Diğer yandan seçmenlerin tümünün alınan bu kolektif karar (E) üzerinde eşit etkiye sahip olamayacakları da söylenebilir. Burada seçmenlerin belirlenen mali

politika üzerindeki etkileri P^* , M^* ve R^* noktalarından Eye çizilen (kesikli çizgiler) sözleşme eğrilerinin uzaklıkları ile ters orantılı olarak görülmektedir. Bu örnekte seçmen M_{nin} belirlenen kollektif karar üzerinde en az etkili seçmen olduğu söylenebilir. Ancak beklenen oy sayısını maksimize etmek isteyen bir siyasi partinin, seçmenlerin önerilen kamu politikası seçeneklerine karşı gösterebilecekleri duyarlılıkları da dikkate alarak, en uygun kamu politikası enstrümanlarını kullanmaya çalışacağı beklenir. Böylece belirlenen kamu politikası üzerinde, her üç seçmenin (P , M , R), farklı derecede de olsa etkisi olabilecektir. Dolayısıyla siyasi partilerin programları veya kamu politikası önerileri, optimal siyasi stratejilerinin bir sonucu olacaktır (Winer ve Hettich, 1997:55).

Optimal siyasal stratejilere dayalı olarak belirlenen kamu politikaları ise, *istikrarlı bir siyasal denge kararı* olacaktır (Coughlin ve Nitzan, 1981:118; Winer ve Hettich, 2002:9). Tam demokratik siyasal ortamda belirlenen, bu denge kamu politikası kararı, ekonomideki tam rekabet koşullarında oluşan denge fiyatına benzemektedir. Tam rekabet koşullarında oluşan fiyat, kısa dönemde istikrarlı olacaktır. Çünkü kısa dönemde piyasa güçlerinin beklentileri, firmaların marjinal maliyetleri, tüketicilerin zevk ve tercihleri vb. fiyatları etkileyen faktörlerin değişmeyeceği umulmaktadır. Benzer biçimde kısa dönemde seçmenlerin, tercih ettikleri kamu politikaları ve siyasi partilerin oy maksimizasyonuna dayalı amaçları değişmeyecektir. Bunun yanı sıra bu kamu politikası kararları seçmelerin ve politikacıların rasyonel kararlarından; ama aynı zamanda, partilerarası sıkı rekabetin sonucunda oluşan optimal parti stratejisinden ortaya çıkmaktadır. Dolayısıyla belirlenen kamu politikası en azından kısa dönemde ekonomik, sosyal ve siyasal yapıda önemli bir değişiklik olmadıkça istikrarlı bir siyasal denge kararı olarak kalacaktır (Winer ve Hettich, 1998:373-374).

Demokratik siyasal süreçte yapılan oylamanın kesin olarak belirleyici olduğu kabul edildiği sürece ve her bir seçmene yeterli oranda desteklenebilir bir öneride bulunulduğunda, seçmenlerin, iktidar partisinden muhalefet partisine veya tam tersi yönde oy verme kararını değiştirebileceği beklenebilir. Dolayısıyla siyasi partiler arasında seçmen desteğini kazandıracak kamu politikası önerisi belirleme rekabeti yaşanacaktır. Ancak siyasi partilerin kamu politikaları önerme çabaları; ekonomik

yapı, potansiyel vergi yükümlülerinin vergiden kaçınma ve vergi kaçırma olanakları ve rakip partilerin politika önerileri vb. ile sınırlandırılmıştır. Bu nedenle bir siyasi parti, iktidar olabilmek için, sınırsızca kamu harcama programları ve uygun vergileme politikaları öneremeyecektir. Yani hiçbir alması mali politika önerisi, herhangi bir partiye seçimleri yüzde yüz kazanma olanağı vermemektedir (Winer ve Hettich, 1997:54; Winer ve Hettich, 2002:9).

Bununla birlikte bir siyasi partinin (X Partisi) kamu politikası önerisinde yaptığı küçük bir değişiklik seçmen desteğinin bu partiye (X'e) kaymasına neden oluyorsa, bu durumda, bir başka siyasi parti (Y Partisi) de benzer, fakat biraz daha fazla avantajlı bir kamu politikası uygulamayı önerebilecektir. Bu kez, seçmen desteği bu partiye (Y'ye) kayabilecektir. Kuşkusuz böyle bir durumda "oylama döngüsü" meydana gelecektir. Hatta partiler arasındaki kamu politikası önerisinde bulunma mücadelesinin sonucu olarak, partilerin tümünün önerilerinin birbirlerine benzemesi de olasıdır. Aynı zamanda seçmenlerin, benzer öneriler arasında bir fark göremeyip rastgele oy verebilecekleri olasılığı da dikkate alınırsa, hiçbir partinin çoğunluk oyunu alamayacağı tam bir kutuplaşma (polarizasyon) durumu yaşanabilecektir (Winer ve Hettich, 1999:38-39).

Ancak oylama davranışı *olasılıklı* ise, bir partinin programındaki küçük bir değişiklik, etkilenmek istenen seçmenin bu partiyi destekleme olasılığında çok az bir değişikliğe yol açacaktır. Buna karşın, aynı partiye yönelen desteğin toplamında büyük bir değişikliğe yol açmayacaktır. Yani seçmenlerin siyasal duyarlılıkları farklı olduğu için önerilen her program, her seçmeni aynı yönde etkilemeyebilecektir (Winer ve Hettich, 1997:55; Winer ve Hettich, 2002:9). Örneğin, bir vergi artışı bazı seçmenleri iktidar partisine oy vermekten vazgeçirirken, bazı başka seçmenlerin siyasal duyarlılıkları bu vergi artışıyla çok fazla etkilenmediği için, iktidar partisine oy vermeye devam edebileceklerdir. Böylece siyasal süreçte oylama döngüsüyle ya da polarizasyonla karşılaşılmadan çoğunluğun desteğini alabilmiş bir iktidar veya istikrarlı bir siyasal dengeye dayanan kamu politikası önerisi ortaya çıkabilecektir.

Demokratik siyasal seçim süreçte vergi sisteminin temel öğelerinin nasıl belirlendiğini anlayabilmek için analizi biraz daha derinleştirmek gerekmektedir. Başlangıçta her bir bireye, maliyetsiz bir şekilde farklı bir vergi oranının

uygulanabildiği varsayılmaktadır. Bunun yanı sıra seçmenlere arzulanabilir bir kamu politika önerisi yapıldığında, tüm seçmenlerin iktidar partisini destekleme olasılıklarını değiştirmek için aynı eğilime sahip oldukları da kabul edilmektedir. Bu durumda heterojen bir toplumda iktidar partisinin, vergi oranlarını nerdeyse kişi sayısı kadar çeşitlendirmesi beklenir (Hettich ve Winer, 2000:24). Örneğin, Şekil 2.1'deki gibi, üç kişiden oluşan bir toplumda, vergi oranları her bir seçmenin tercih ettiği P^* , M^* ve R^* olarak belirlenebilecektir. Ancak bu kadar çok çeşitli vergi oranlarını belirleyebilmek için bireylerin ekonomik durumları ile ilgili oldukça ayrıntılı veriye gereksinim olacaktır. Bu verilerden yararlanarak, iktidar partisi, her bir bireyin marjinal vergi yükümlülüğü artışından kaynaklanan marjinal refah kaybını, siyasal duyarlılığına tam olarak eşitleyecek bir vergi oranını bulmaya çalışacaktır. Böylece iktidar partisi hangi bireylerin vergi yükümlülüklerini değiştirerek oy kazanabileceğini ya da kaybedebileceğini öngörerek vergileme politikalarını belirleyecektir. Bu çerçevede belirlenen vergileme politikalarının oldukça karmaşık bir yapıda olacağı söylenebilir (Winer ve Hettich, 1997:55-56).

Ancak bireyin vergi yükümlülüğündeki marjinal değişmeye göre ortaya çıkan ekonomik refahındaki marjinal kayıp, bireyin siyasal duyarlılığına tam olarak eşitlenememişse, bu durumda, iktidar partisi beklenen seçmen desteğini arttırabilmek için vergileme politikalarını değiştirebilecektir (Winer ve Hettich, 1997:55). Örneğin, seçmenlerin (A) ve (B) olmak üzere iki kişiden oluştuğunu varsayalım. Seçmen Anın ödediği her bir birim vergi başına marjinal refah kaybı seçmen Bnin refah kaybından daha düşük olsun. O halde bir birim vergi artışına karşı seçmen B, seçmen Adan daha duyarlı davranacaktır. Bu durumda iktidar partisi seçmen Adan bir birim daha fazla vergi alırsa, bu vergi seçmen Anın refahını azaltır ve seçmen Anın gelecek seçimlerde iktidar partisine oy verme olasılığını zayıflatır. Fakat bu vergi arttırımı hem toplam vergi hasılatının aynı düzeyde kalmasını sağlayacak hem de seçmen Bden bir birim daha az vergi alınmasına olanak verecektir. Seçmen Bnin vergisinin bir birim azaltılması, bu seçmenin (B'nin) iktidar partisine oy verme olasılığını arttıracaktır. Böylece seçmen desteğini kazanma rekabeti dengede kalmayı garantileyecek ve siyasal olarak yararlı (oy kazandırıcı) olmayan hiçbir vergileme politikası değişikliği benimsenmemiş olacaktır (Drazen, 2002:81).

Bununla birlikte demokratik siyasal süreçte vergi düzeninin karmaşık bir yapıda olmasına neden olan başka faktörlerde vardır. Yani bireysel refah düzeyindeki değişmeye göre, seçmenlerin bir siyasi partiye oy verip vermeme olasılığının hassaslığını dikkate almak, farklı vergi oranı uygulamalarına neden olabilir. Ancak sadece bu durum denge vergileme politikalarının karmaşıklığını açıklamaya yetmeyecektir. Belli bir tutarda vergi hasılatı elde etmek zorunluluğu söz konusuysa, iktidar partisi için toplumda bazı seçmenlerin vergilerini arttırmak hatta bir ekonomideki toplam vergi yükünü arttırmak pahasına, başka bazı seçmenlerin vergi yüklerini azaltmak siyasal olarak kazançlı olabilir. Böylece iktidar partisi oy almayı umduğu kesimlerin vergilerini azaltırken, oy alamayacağını düşündüğü kesimlerin ve “mali yanılısma” vb. nedenlerle vergilemeye duyarlılık göstermeyen kesimlerin vergilerini arttıracaktır. Bu durum, benzer durumda olan bireyler için halâ farklı vergi oranlarının kullanılması ile bireyler arasında refah kayıplarının eşitlenmesinden ziyade, vergilemenin sonucu olarak beklenen destekteki marjinal kayıpların eşitlendiği farklı bir vergileme politikasının belirlenmesine yol açacaktır (Winer ve Hettich, 1997:55).

Buraya kadar yapılan tartışmalar ve oy maksimizasyonu ile ilgilenen iktidar partisinin, vergi yükümlüleri arasında vergi oranlarını çeşitlendireceğini ve eğer mümkün olursa her bir bireyi, bu bireylerin vergileme sonucunda oluşan siyasal duyarlılıkları temelinde, farklı bir biçimde vergilendirmeye çalışacağını göstermektedir. Bununla birlikte rekabetçi bir siyasal sistemde iktidar partisi, vergi tarifeleri, vergi matrahları ve vergi bağışıklıkları gibi öğeleri kapsayan oldukça karmaşık bir vergi düzeni oluşturmak için teşviklere sahip olacaktır. Çünkü vergilemede kullanılan bu araçların her biri, siyasal amaçlara ulaşmada, iktidar partisine farklı olanaklar sunmaktadır. Ancak gerçekte uygulanmakta olan vergi sistemlerinin, burada teorik olarak ifade edilen vergi sisteminden daha sade bir yapıya sahip olduğu gözlemlenebilmektedir (Winer ve Hettich, 2002:10).

Bunun en önemli nedeni vergi yönetim maliyetleridir. Çünkü yönetim maliyetleri her bir bireye farklı vergi oranı uygulandıkça artacaktır. Bu nedenle yükümlülerin vergi dilimleri içinde gruplandırılması ve aynı vergi diliminde bulunanlara aynı vergi oranının uygulanması gerekmektedir. Böylece hem vergi

sistemi daha basit hale gelecektir, hem de yönetim maliyetlerinden yapılan tasarrufla başka kamu hizmetleri yapılabilir. Bu kamu hizmetlerinin, iktidar partisinin beklenen oy desteğini arttırıcı yönde kullanılması olasıdır. Dolayısıyla iktidar partisinin, (destek kaybetme olasılığını da göz önünde bulundurarak) yükümlüleri gruplandırmak suretiyle yönetim maliyetlerinden yapılan tasarruflarla (kamu hizmeti sunarak) kazanabileceği desteğin bir karşılaştırmasını yaparak vergileme politikalarını oluşturabileceği söylenebilir (Winer ve Hettich, 1997:56).

Vergi yönetim maliyetlerini azaltmanın bir başka yolu da vergi bağışıklıklarının kullanılmasıdır. Bu amaçla vergi matrahları farklı bireyler için farklı bir biçimde tanımlanırsa, vergi yönetim maliyetlerinden tasarruf edilebilecektir. Şöyle ki yukarıda yapılan vergi dilim ve matrahına ve vergi oranı ayırımlarına ek olarak gruplar içinde yeni alt ayırımlar, bu vergi bağışıklıkları aracılığı ile yapılabilir. Böylece bazı yükümlüleri ve vergi konularını vergiden bağışık tutarak yönetim maliyetleri azaltılabilecektir. Buradan hem yönetim maliyetlerinden sağlanan tasarruflarla oy kazandırıcı yeni kamu harcamalarına gidilebilecek hem de bazı yükümlülerin vergi yükleri azaltılarak bunların desteğini kazanma olasılığı arttırılmış olacaktır (Winer ve Hettich, 1997:56).

Benzer biçimde vergileme politikası uygulamalarındaki vergi bağışıklıklarının varlığı, bireyleri gruplandırmanın siyasal sakıncaları düşünüldüğünde daha da anlaşılır hale gelmektedir. Vergileme amaçlarına göre faaliyetleri; vergi dilimleri içinde veya vergi matrahları içinde ve bireyleri ise; vergi oranları içinde gruplandırdıktan sonra, ödenen her birim vergi başına beklenen destekteki marjinal kayıplar, her faaliyet grubu ve her yükümlü grubu içindeki bireyler için farklılık gösterecektir. Başka bir ifadeyle, grupta yapıldıktan sonra her bir gruptaki tek tek yükümlülerin ödenen her birim vergi başına marjinal destek kayıpları farklılaşacaktır. Bu durum, belli bir vergi geliri toplamak zorunluluğu söz konusuysa, grupta yapılmadan her bir bireye ayrı ayrı vergi uygulandığı mükemmel durumdan, grupta yapıldıktan sonra her bir bireyin karşılaştığı vergileme düzeyine göre bireylerin vergilemeye karşı tepkilerinin artacağı anlamına gelmektedir (Winer ve Hettich, 2002:10).

İktidar partisi için yükümlü tepkilerini azaltmanın başka bir yolu da, yapılan gruplamalar içinde yeni alt gruplamalar yapmayı gerektirmektedir. Bu yeni gruplamalar kısaca vergi bağışıklıkları diyebileceğimiz vergi istisnaları, vergi muafiyetleri ve diğer vergi kolaylıklarından yararlanarak yapılabilecektir. Bunun için yukarda yapılan vergi dilim ve matrahına ve vergi oranı ayırımlarına ek olarak gruplar içinde yeni alt ayrımlar, vergi bağışıklıkları aracılığı ile yapılabilecektir. Bu durumda bir vergi dilimine giren veya aynı vergi oranına tâbi olan grup içinde bazılarına vergi istisnası, bazılarına da vergi kolaylıkları sağlanarak yeni ayrımlar oluşturulabilecektir. Böylece bu yeni gruba girenlere farklı muamele edilerek, bunların vergilemeden dolayı ortaya çıkan siyasal duyarlılıkları azaltılabilecek ve iktidar partisine oy verme olasılıkları kuvvetlendirilecektir. Dolayısıyla iktidar partisi yükümlüleri gruplandırmanın siyasal sakıncalarını azaltmak için vergi bağışıklıklarını kullanacaktır. Böylece vergi sisteminin karmaşıklık düzeyi tekrar artacaktır (Winer ve Hettich, 1997:56).

2.8. TEMSİLİ DEMOKRASİLERDE DEVLET'İN KURUMSAL YAPISI VE İŞLEYİŞİ

Devlet, toplumca onaylanan ve amacı kamusal yarar adına toplum üyelerini bağlayan kararlar alıp uygulamak olan bir dizi kurumdan oluşmaktadır (Jessop, 1990:341). Hukuki ve toplumsal meşruiyet temelinde çeşitli yetki ve sorumluluklarla donatılmış olan bu kurumlar; yasama, yürütme yargı ve bunlara bağlı bürokrasi aygıtlarından oluşmaktadır. Devletin bu aygıtlarından olan yürütme organı kamu politikalarının belirlenmesinden ve uygulanmasından sorumluyken, yasama organı hem yürütmenin denetlenmesini hem de hükümetin uygulamayı düşündüğü kamu politikalarının yasal temellere kavuşturulmasını sağlayan bir kurumdur. Diğer yandan yargı organı ise, yasal nitelik kazanan kamu politikalarının hukuki açıdan denetlenmesini (anayasaya uygunluk gibi) ve toplumda ortaya çıkan uyuşmazlıkların hukuk kuralları içinde çözülmesini sağlayan kurumdur (Duverger, 1991:24-25). Devleti oluşturan bu kurumların yetki ve sorumluluk alanları anayasal kurallarla belirlenmiştir.

Ancak hukuki temelde güç ve yetki kazanan kurumların sayısı bir ülkede benimsenen siyasal sisteme göre değişebilmektedir. Devleti oluşturan bu kurumlar, benimsenen anayasal kurallara göre, ya üniter devlet modeline sahip Türkiye, İngiltere vb. ülkelerde olduğu gibi merkez ve merkeze bağlı taşra teşkilatından ya da federal örgütlenme modelini benimsemiş ABD. vb. ülkelerde olduğu gibi merkezle yerel arasında yetki ve sorumlulukları paylaştırılmış organlardan oluşmaktadır. Bu devlet modelleri içinde yargı organı, gerek merkez ve gerek taşra teşkilatlarıyla belli konu ve sorumluluk alanları içinde, vergileme politikalarının anayasal kurallara uygunluğu, vergi idarelerinin uygulamalarından ortaya çıkan uyuşmazlıkların çözümü gibi çeşitli konularda vergileme politikalarının oluşumunu ve zaman içinde gelişimini dolaylı biçimde etkilemektedir. Ancak doğrudan vergileme politikası kararlarının alındığı ve uygulandığı süreçler olarak yasama ve yürütme organları ise; anayasal kurallarla belirlenen kurumsal yapıları, bu kurumların yetki ve sorumluluklarının dağılımı, siyasal karar alma sürecinin işleyiş kuralları temelinde birbirinden ayrılmaktadır. Bu sistemler, uygulamada farklı versiyonları olmasına rağmen genel olarak *başkanlık*, *yarı başkanlık*, *parlamentar sistem* olmak üzere üç temel yapıdan oluşmaktadır (Berry, 1994:859; Gould ve Baker, 2002:101; Pollack, 1996:19-23).

Bunlardan ***Başkanlık sisteminde***, Başkan, Senato ve Temsilciler Meclisi gibi organlar kamusal karar alma sürecinde güç ve yetki sahibi olarak faaliyette bulunan organlardır. Bu sistemde devlet başkanı, parlamentodan bağımsız olarak belli bir süre görev yapmak üzere seçilmektedir. Devlet başkanı parlamento tarafından görevden alınamamaktadır. Devlet başkanı tek başına yürütme yetkisine sahiptir ve bakanlarını atamak ve görevden almak kendi yetkisi dahilindedir. Devlet Başkanın, yasama meclislerinin (Senato veya Temsilciler Meclisi gibi) kabul ettiği yasaları veto etme yetkisi vardır. Dolayısıyla Devlet Başkanı, sınırlı da olsa, yasama yetkisinin kullanılmasında söz hakkına sahiptir. Dolayısıyla başkanlık sisteminde yürütme organı, yasama organına göre güçlendirilmiş bir yapıdadır. Ancak devlet başkanının yasama meclisinin yenilenmesini istemeye hakkı yoktur. Başkanlık sisteminin en tipik örneği ABD’de uygulanmaktadır (Aleskerov vd., 1999:139-140; İncioğlu, 2000:28).

Başkanlık sisteminde vergileme politikası taslakları, genellikle Devlet Başkanı tarafından önerilmektedir. Devlet Başkanının önerdiği bir vergileme politikası taslağı, Temsilciler Meclisi ve Senatonun inceleme ve onayından geçmektedir. Bu süreçte Devlet Başkanının önerdiği taslak, aynen veya küçük değişikliklerle onaylanabileceği gibi, çok büyük değişikliklere de uğrayabilmektedir. Bu değişikliklerin oluşmasında Temsilciler Meclisi'nde ve Senato'da benimsenen karar alma kuralları (oylama yöntemleri, karar yeter sayısı, kanun teklif ve tasarısı önerme yetkinin dağılımı vs.), bu organlarda muhalefet ve iktidar partilerinin temsilci sayıları ve yasama sürecinin kamuoyundan ve çıkar gruplarından gelen taleplere karşı duyarlılığı önemli olmaktadır. Yasama sürecinin son aşamasında ise Devlet Başkanı, Temsilciler Meclisi ve Senato'nun onayını almamış bu nihai taslağı onaylamak ya da reddetmek yoluyla veto gücünü kullanmaktadır. Ancak bazı durumlarda Senatonun nitelikli bir çoğunlukla (3/4 gibi) benimsediği bir taslak, Devlet Başkanı tarafından veto edilememekte ve yürürlüğe girebilmektedir (Hettich ve Winer, 1999:267).

Ayrıca başkanlık sistemlerinde kamusal karar alma sürecinin farklı kurumlar arasında paylaşılması, her bir kurumda hakim olan güçlerin temsil ettikleri toplumsal kesimlerin taleplerine bağlı olarak, vergileme politikasına çeşitli toplumsal kesimlerin çıkarların eklenmesi söz konusu olabilecektir. Başkanlık sisteminde her kurumda (Senato, Temsilciler Meclisi) ağırlıklı olarak farklı bölgelerden seçmenlerin veya toplumsal kesimlerin temsilcilerinin bulunması, bu kurumlarda ortak bir karara ulaşılmasını büyük ölçüde zorlaştıracaktır (Roubini ve Sachs, 1989:926). Hatta birçok vergileme politikası taslağı, üzerinde bir uzlaşmaya varılmadan, bu kurumlardan birinde bekletilmekte ya da unutulup kalabilmektedir. Bu bilinçsizce yapılan bir unutmadan ziyade, bazen bir uzlaşma noktasına ulaşılması bazen de yasama döneminin sona ermesi, yani seçimlere gidilmesi ve çoğu temsilcinin yeniden seçilememesi ve dolayısıyla yeni temsilcilerin eski dönemden kalan tasarımı tekrar ele alıp canlandırmamaları ya da kurumlardan birinde güçlü olan kesimlerinin taleplerine uygun olmayan politika önerilerinin stratejik olarak bekletilip engellenmesi gibi şeklinde de oluşabilmektedir. Örneğin, ABD'de İkinci Dünya Savaşı'ndan sonraki dönemde, bir vergi tasarısı ortalama 6 ile 11 ayda

yasallaştırılabilmiş ve bazen de bu yasama süreci 44 aya kadar uzayabilmiştir (Hettich ve Winer, 1999:268). Bu da göstermektedir ki, kamusal karar alma sürecinde yetki ve güç sahibi kurumlar veya kişiler sayıca arttıkça, ya bu kurumlarda ortak karar alınması zorlaştırmakta ve böylece statükonun kalıcılılaşmasına neden olmakta ya da vergileme politikasına farklı kurumlarda hakim olan üyelerin talepleri eklemlenerek bir uzlaşma yaratılmaya çalışılmaktadır. Bütün bu nedenlerle başkanlık sistemini benimsemiş olan ülkelerde vergi sisteminin oldukça karmaşık bir yapıda olması beklenir (Pollack, 1996:23-25; Witte, 1985:20,22).

Yarı Başkanlık sisteminde de yürütme organı ve dolayısıyla devlet başkanı güçlü bir konumdadır. Ancak başkan yürütme yetkisini parlamentoya dayalı bir hükümetle paylaşmaktadır. Bu sistemde parlamentonun güvensizlik oyu vererek hükümeti düşürme yetkisi, buna karşılık devlet başkanının da parlamentoyu feshetme yetkisi vardır. Yarı başkanlık sistemine örnek olarak Fransa, Finlandiya ve Rusya gibi ülkelerin siyasal sistemleri gösterilebilir (Aleskerov vd., 1999:140). Bu sistemde başkan ve parlamentodaki iktidar partisi veya partileri kamu politikalarının belirlenmesi ve uygulanması konusunda etkinlikte bulunmaktadırlar. Yarı başkanlık sistemi, uygulamada çeşitli örneklerinin yanı sıra, başkan ve parlamentoda tek parti iktidarıyla parlamenter rejime yakın görünürken, yine başkan ve parlamentoda koalisyon partileriyle başkanlık rejimlerine benzerlik göstermektedir (Hettich ve Winer, 1999:267).

Başkanlık sistemine benzer biçimde, başkan ve parlamentoda birden fazla partinin katılımı ile kurulmuş bir koalisyon hükümeti ve muhalefet partilerinden oluşan bir sistemde, kamusal karar alma sürecine farklı yetkilere sahip ve toplumun çeşitli kesimlerinin çıkarlarını temsil eden birden fazla temsilci grup hakim olacaktır. Bu yönüyle yarı başkanlık sistemi, tıpkı başkanlık sisteminde olduğu gibi, karmaşık fakat istikrarlı vergileme politikalarının oluşmasına neden olabilecektir. Zira kamusal karar alma sürecinde farklı yetkilere sahip kurumların sayısı arttıkça, bu kurumların üyelerinin bir noktada uzlaşmaları ve hızlı karar almaları zorlaşacaktır. Parlamenter sisteme daha yakın görünen yarı başkanlık sisteminde ise, kamusal karar alma sürecine güçlü bir başkan ve parlamentoda yeterli desteğe sahip bir tek parti iktidarı hakim olacaktır. Bu tür bir sistemde hem kamusal karar alma sürecinde daha az

kurum hakim olacak hem de iktidar bloğu içinde belirlenecek vergileme politikası konusunda daha az farklı çıkar temsilcisi bulunabilecektir. Bu yüzden vergileme politikaları üzerinde daha kolay uzlaşa sağlanabilecek ve kamusal kararlar daha hızlı alınabilecektir. Bunun sonucunda ise, vergileme politikalarının daha sık değişebileceği, yani istikrarsız bir yapıda olacağı fakat daha sade bir vergi sisteminin ortaya çıkacağı söylenebilir (Moser, 1999:10-11; İncioğlu, 2000:37-41).

Parlamente sistemde yürütme ve yasama organına ağırlık veren çeşitli uygulamalar vardır. Bunlardan yürütme organına ağırlık veren sistemlerde yürütme organı, uygulamayı düşündüğü vergileme politikaların yasama sürecinden kolaylıkla geçirebilmektedir. Örneğin, Türkiye’de 1982 Anayasası’nın oluşturduğu sistem böyledir. Bu sistemde vergileme politikaları, toplumsal kesimlerin uzlaşısından çok iktidar partisinin önceliklerine göre belirlenmekte ve vergi sistemleri istikrarsız bir yapıda olabilmektedir. Öte yandan yasama organına ağırlık veren sistemlerde ise, yasama sürecinde çok sayıda güç ve yetki sahibi veto oyuncusunun bulunması, yasama sürecinde güçler dengesi oluşturarak hem vergileme politikalarının oluşmasında toplumsal kesimlerin temsilcileri aracılığıyla da olsa uzlaşmaları mümkün olmakta hem de vergileme politikalarının daha istikrarlı ancak karmaşık bir yapıda olmasına neden olmaktadır. Bu tür bir sisteme örnek ise Türkiye’de 1961 Anayasası’nın uygulandığı dönemdir.

Parlamente sistemde yürütme organı olarak başbakan ve bakanlar parlamentoya karşı sorumludurlar. Dolayısıyla hükümetin göreve devam edebilmesi parlamentonun desteğinin sürmesine bağlıdır. Bu sistemde devlet başkanının (veya Cumhurbaşkanı’nın) yürütme ve yasamaya ilişkin yetkileri daha çok simgeseldir. Ancak bu makama, simgesel olmayı kısmen aşan bazı yetkilerin verildiği durumlar da (Örneğin, Türkiye gibi) görülebilmektedir. Bu sistemde yürütmenin, yasama organının seçimlerini yenileme yetkisi vardır. Parlamente sisteme örnek olarak İngiltere, Almanya, Kanada ve Türkiye gibi ülkeler gösterilebilir (Aleskerov vd., 1999:140). Parlamente sistemde kamusal karar alma sürecine tek bir parti hakim olduğu zaman, siyasi iktidarın kendi içinde uzlaştığı ve kararlaştırdığı vergileme politikalarını, kolaylıkla yasama sürecinden geçirerek uygulamaya koyması mümkündür. Ancak tek parti iktidarlarında güç, genel olarak bir tek partide

toplandığı için, vergileme politikalarında sık sık değişiklikler yapılabilir. Örneğin, Parlamenter sisteme ve tek parti hükümetine sahip Kanada'da, bir vergi tasarısının yasalaşma süresi ortalama iki aydır (Hartle, 1982:24; Hettich ve Winer, 1999:267-268). Bu nedenle siyasal sistemin işleyişinden dolayı, Kanada da daha sık vergileme politikası değişikliklerinin olabileceği beklenebilir (Weingast ve Marshall, 1988:159). Ancak bir ülkenin uzun süreler tek parti iktidarı tarafından yönetilmesi durumunda (Japonya, Arjantin'deki hegemonik tek parti iktidarı gibi) ise, uygulanan vergileme politikalarının daha istikrarlı bir yapıda olacağı söylenebilir. Zira ekonomik ve sosyal yaşamda önemli değişiklikler olmadığı sürece siyasal yaşamdaki hegemonik partinin sık sık politika değişikliklerine gitmesi gerekmeyecektir.

Parlamenter sistem içinde kurulan koalisyon hükümetinde ise, hükümet ortağı her bir siyasi parti, birer veto oyuncusu olmaktadır. Bu durumda öncelikle koalisyon partileri arasında bir tasarı üzerinde uzlaşma zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Ancak koalisyonu oluşturan her bir partinin farklı çıkarlara ve farklı seçmen tabanlarına sahip olduğu düşünülürse, bir uzlaşma sağlanma olasılığı oldukça zayıf görünmektedir. Daha açıkçası, koalisyon hükümetlerinin yeknesak bir amaç fonksiyonu yoktur. Bu nedenle koalisyon ortaklarının her biri kendi amaçları doğrultusunda vergileme politikası önerecektir. Bu da koalisyon ortaklarının ortak bir politika önerisi üretirken *mahpusun açmazı* (prisoner's dilemma) durumuyla karşı karşıya kalmalarına neden olabilecektir. Şöyle ki, her siyasi parti kendi seçmen desteğini maksimize edecek ve kendi ideolojik tercihlerine uygun bir tasarının yasalaşmasını tercih edecektir. Koalisyonun kararlarını oybirliği ile alması gerektiği varsayılırsa, her bir partiyi tatmin edecek ortak bir taslak oluşturmak oldukça güç olacaktır. Hal böyle olunca her parti, ortak önerinin kendi tercihini yansıtmaya bile en azından rakip ortaklarına avantaj sağlamamasını tercih edecektir. O halde denilebilir ki, koalisyon hükümetinin her bir ortağı statükoyu korumaya eğilimli olacaktır (Roubini ve Sachs, 1989:924; Aleskerov vd., 1999:144-145).

Diğer yandan az sayıda milletvekiline sahip çok partinin katılımıyla veya güvenoyu sınırına yakın bir çoğunlukla kurulan koalisyonlarda, küçük bir partinin büyük veto gücüne kavuşması da olasıdır. Hatta koalisyon kararlarının oybirliği

ilkesine dayandırılması ilkesi benimsenmişse, bu durumda küçük partinin oy sayısından daha yüksek bir temsil olanağı (Shaply-Shubik endeksi ¹) elde etmesi de mümkün olabilecektir (Aleskerov vd., 1999:155-160). Böyle bir durumda koalisyonun, kollektif bir karar üretmesi ve uygulaması daha da güçleşecek ve koalisyon hükümeti statükoya bağlı kalacaktır. Diğer yandan, koalisyon ortakları arasında görev ve yetki paylaşımında ortak karar oluşturulmasını engelleyebilecektir. Koalisyon hükümetlerinin bu yapısal sorunları, bu tür iktidarların kısa ömürlü olmasına neden olabilecektir. Bütün bu sorunlar nedeniyle koalisyon hükümetleri toplumda vergi yükünün paylaşımını önemli ölçüde değiştirebilecek vergileme politikası değişikliklerine gitmekte genel olarak başarısız olacaktır (Roubini ve Sachs,1989:924).

Bütün bu tartışmalar ışığında, yasama sürecinde veto gücünü paylaşan kurumların sayısı arttıkça, vergileme politikalarının çok sık değişmeyeceği, ancak kurumların sayısı azaldıkça vergileme politikasının daha sık değişebileceği söylenebilir (Gould ve Baker, 2002:102). Bu sav yapılan birçok deneysel çalışma ve tarihi gelişmeler temelinde desteklenmektedir. Örneğin, ABD’de federal düzeyde uygulanacak bir vergileme politikası kararı Başkan, Temsilciler Meclisi ve Senato üçgeni içinde belirlenmektedir. Bu ülkede yasama sürecindeki iktidarı paylaşan oyuncuların fazlalığı vergi sisteminin daha istikrarlı bir yapıda olmasına neden olmaktadır. Bunun tersine parlamenter rejime ve genellikle tek parti iktidarına sahip olan Kanada’da ise, vergi sisteminin daha istikrarsız bir yapıda olduğu gözlemlenmektedir. Örneğin, bu iki ülkenin “1970-1980 yılları arasındaki gerçekleştirdikleri önemli vergileme politikası değişikliği ABD’de 6 adet ve Kanada’da ise 13 adet olmuştur” (Hettich ve Winer, 1999:277). Bir başka örnek ise, kamu açıkları ile iktidarın yapısı arasındaki ilişkiyi irdeleyen Roubini ve Sachs’ın (1989) çalışmalarına dayanılarak verilebilir: Roubini ve Sachs koalisyon hükümetlerinin, bütçe açıklarını azaltmak için vergi artışı ve kamu harcamalarının kısılması gibi önemli mali politika değişikliklerine gidemeyeceklerini ileri sürmektedir. Buna kanıt olarak, Fransa’da 1950-1958 yılları arasında çok partili

¹ Shaply-Shubik endeksi bir partinin katılımıyla kaç koalisyonun kazanan ve çekilmesiyle de kaç koalisyonun kaybeden koalisyona dönüşebildiğine bağlı olarak hesaplanmaktadır (Aleskerov vd., 1999:155-160).

koalisyonlar döneminde kamu açıklarının düşürülemediğini (ortalama GSMH'nın %5'i), ancak, 1958-1985 yılları arasında yarı başkanlık rejiminin benimsenmesi ile birlikte bu açıkların önemli ölçüde azaltıldığını (bazı yıllar bütçe fazlasıyla birlikte ortalama GSMH'nın %2'si olduğunu) ortaya koymaktadırlar. (Roubini ve Sachs, 1989:928-929). Yine Roubini ve Sachs'ın 1975-1985 yılları arasında 15 OECD ülkesini esas alan aynı çalışmalarında çok partili iktidarların bütçe açıklarını azaltmada başarısız kaldığı sonucuna varmışlardır (Roubini ve Sachs, 1989:905-908).

Yasama sürecinde iktidarın, koalisyon partilerine dayanması veya çok parçalı olmasının neden olduğu bazı sonuçlar da vardır: *Bunlardan ilki*, yasama sürecindeki veto gücüne sahip koalisyon partilerinin ve kurumların çokluğunun yarattığı bir sonuçtur. Burada farklı çıkarlara sahip koalisyon ortaklarının onayını alabilmek için, vergileme politikası tasarısının kapsamı genişletilmektedir. Bu da vergi sistemlerinin daha karmaşık hale gelmesine neden olmaktadır. Bu konuda kullanılabilecek iki kaba gösterge aynı vergi türlerinde vergi beyannamelerinin ve mevzuatın sayfa sayılarıdır. Örneğin, siyasal süreçte sayıca çok kurumuma sahip ABD'de Gelir Vergisi Beyannamesi 18 sayfa, tersine az kuruma sahip Kanada'da ise 14 sayfadır. Aynı sonuçlar vergi mevzuatının karmaşıklığı açısından da geçerlidir. Örneğin, ABD."de Gelir ve Kurumlar Vergisi Yasası standart sayfa olarak 1970 yılında 2.234 sayfayken, 1982'de 4.101 sayfa olmuştur. Kanada'da ise Gelir ve Kurumlar Vergisi Yasası da 1970 yılında 212 sayfayken 1982'de ise 2.170 standart sayfa olmuştur (Hettich ve Winer, 1999:280).

Çok sayıda kurumdan oluşan yasama sisteminin yarattığı *ikinci sonuç* ise, yasama sürecindeki yozlaşma olasılığındaki artışa bağlanabilir. İsteddiği vergileme değişikliğini gerçekleştirmek isteyen koalisyon ortağı parti, diğer parti yada partilerle oy ticareti (trading vote) ilişkisine girebilmektedir (Weingast ve Marshall, 1998:138). Böylece yasama sürecinde yozlaşmalar yaşanarak belli bir çıkar veya seçmen grubuna yarar sağlayan ancak toplumun genelinin isteklerine ters düşen vergileme politikaları kabul edilebilecektir. Bu, kurumların sayısının arttığı başkanlık rejimlerinde ve çok partili koalisyon hükümetlerinde, sık karşılaşılan bir durumdur. Yukarıda örneklerin de gösterdiği gibi, ABD'nin daha istikrarlı bir vergi sistemine

sahip olmasına rağmen, daha karmaşık bir mevzuatına sahip olduğu açıktır. Bu sonuç ABD'nin kamusal karar alma sürecini düzenleyen kurallar ve kurumların yapı ve işleyişinden kaynaklanmaktadır. Zira, ABD'nin çok aşamalı yasama sürecinde her bir komite ve bunların temsil ettiği çıkarlar, bir biçimde vergileme politikalarına yansıtılmaktadır. Bu da vergi sistemini karmaşıktırılmaktadır.

Kamusal karar alma sürecinde kurumların fazlalığının yarattığı *üçüncü sonuç* ise, sorunların zaman içinde birikmesi biçiminde görülebilir. Özellikle çok parçalı koalisyon hükümetleri kolay uzlaşa yaratamamaları nedeniyle yasama sürecini etkin çalıştıramayabilmektedir. Bu nedenle vergi sisteminde zaman içinde sorunlar birikebilmektedir. Vergi sistemlerinin, koalisyon hükümetlerinde ve başkanlık rejimlerinde daha istikrarlı görünmesinin bir nedeni de budur (Hallerberg ve Basinger, 1998; 1999; Wagschal, 1998, Akt: Gould ve Baker, 2002:102). Bütün bu açıklamaların gösterdiği gibi, devlet mekanizmasının yapı ve işleyişi kamusal karar alma sürecinde kararları kimin alacağını belirlemektedir. Bu da benimsenen kurumsal yapı ve bu kurumların işleyiş kurallarına göre vergileme politikalarına toplumsal kesimlerin çıkarlarının aktarılmasına olanaklar ya da zorluklar yaratabilmektedir. Dolayısıyla bir ülkedeki vergileme politikalarının oluşmasında devletin kurumsal yapısının ve işleyişinin çok önemli bir belirleyiciliği vardır.

2.9. SAVAŞLAR VE JEOPOLİTİK ÇATIŞMALAR

Genel olarak vergilerin, savaşların ritminin artmasıyla birlikte ve savaşa hazırlık veya savaş esnasında arttırdığı gözlemlenmektedir (Tilly, 2001:135). Fakat bunun nedenine ilişkin olarak birbirinden farklı görüşler mevcuttur (Campbell, 1993:165). Bu görüşlerden biri, Peacock ve Wiseman (1961) tarafından ileri sürülen **sıçrama etkisi** (displacement effect) hipotezidir. Buna göre, savaş, vergilere karşı toplumun toleransını artırır ve böylece devlet daha yüksek vergi oranlarını uygulayabilir. Savaş bittikten sonra ise, geriye kalan ekonomik ve sosyal yıkımın giderilebilmesi için, devletin çeşitli alanlarda harcama yapmasını gerektirmektedir. Bunlardan biri savaş sırasında alınan kamu borçlarının ve faizlerinin geri ödenmesi zorunluluğudur. Bir başka neden ise savaş sırasında zarar gören insanların tedavi ve bakım giderleridir. Diğer yandan savaşta zarar gören altyapı tesislerinin bakım ve

onarımı, durgunluğa giren ekonominin yeniden canlandırılması gibi birçok sosyal ve ekonomik gerekler de vergilemeye gereksinimin sürmesine neden olmaktadır. Bütün bu nedenlerle vergilerde yapılan artışlara karşı toplumda oluşan hoşgörü bir süre daha devam edebilecektir. Böylece vergiler savaş öncesi düzeyine tam olarak dönmeyebilecektir (Peacock ve Wiseman, 1961:xxxiv; Hansen, 1983:21). Dolayısıyla bu görüşe göre, savaşlara bağlı olarak vergilere karşı toplumun direnci azaldıkça, vergiler bir savaştan diğerine artmaya devam edecektir.

Savaşların vergileme politikası üzerine yarattığı bir başka etki ise, savaş sırasında sermayenin çıkarlarından görece özerk hale gelen ve öncelikleri değişen devletin, savaş zamanlarında başta sermaye olmak üzere tüm toplumsal kesimlere yüksek vergiler salabilecek olmasıdır. Ancak kriz koşullarında devletin sermaye kesimine de yüksek vergiler koyabilmesine olanak sağlayan bir kaç olası durumdan söz edilebilir. Bunlardan biri savaş harcamaları nedeniyle genişleyen bir ekonomide, kapitalistin yatırımlarını kısınamaması durumudur (Block, 1980, Akt.: Campbell, 1993:166). Zira devlet savaş malzemelerini genel olarak özel kesimden satın alacaktır ve bu yüksek talep karşısında sermayedar daha çok yatırım ve üretim yapacaktır. Böylece devlet, ekonomik genişlemeden yararlanarak vergileri arttırma olanağı bulabilecektir. Bunun yanı sıra, devletin sermaye kesimini vergileme olanağını arttıran bir başka durum ise, askeri harcamaların artması ve bunun sonucunda kâr oranlarının yükselmesidir. Devletin, savaşla ilgili malzemeleri özel kesimden satın alması sonucu sermaye yüksek kârlar sağlayabilecektir. Sermayenin elde ettiği bu kâr karşılığında yüksek vergilere karşı daha toleranslı davranabileceği ve devletin bundan yararlanarak sermaye kesimine yönelik vergileri yükseltebileceği söylenebilir (Allen ve Campbell, 1994:183). Ayrıca savaş sırasında siyasal elitlerin öncelikleri değişmektedir. Bunun sonucunda devletin, sermayenin yatırım yapmama veya seçmenlerin oy vermeme tepkilerini daha az dikkate alarak, vergileme politikası uygulayabileceği söylenebilir. Bununla birlikte devletin varlığını sürdürme mücadelesi, tüm toplumsal kesimlerin çıkarlarıyla genel olarak örtüşebileceği için de, devlet, daha kolay bir biçimde vergileri arttırabilecektir. Dolayısıyla, devlet ancak savaş zamanlarında ekonomik kısıtlamaların etkisinden bir derece kurtulabilmekte ve sermayeye daha yüksek vergi salabilmektedir.

Devletin görece özerkliği düşüncesine karşıt olarak, ileri sürülen görüşlerde ise, normal zamanlarda olduğu gibi, savaş zamanlarında da devletin vergileri çok fazla arttıramayacağı savunulmaktadır. Zira devleti yönetenler, vergi artışlarının ekonomik ve politik etkilerinin savaş sonrasında kendilerine yansıtacağını öngörebilmektedir. Bu nedenle devleti yönetenler, vergi artışlarının ekonomik ve politik maliyetlerinin (oy kaybı veya ekonomik daralma gibi) daha sonra kendilerini etkileyeceğini hesaba katarak, savaşı finanse etmek için ya vergileri daha dikkatli arttırmaya çalışacaklar ya da borçlanma gibi alternatif finansman olanakları arayacaklardır (Levi, 1988:32-33).

Savaşın finansman gereksinimini arttırması ve bu nedenle siyasal otoritelerin vergilere karşı toplumsal direncin azaldığı bu dönemlerde çeşitli kesimlerin vergi yüklerini arttırabildiği tarihsel olarak da gözlemlenebilmektedir. Örneğin, Amerika Birleşik Devletleri'nde 1913-1919 yılları arasında I. Dünya Savaşının etkisiyle, sadece çok zengin kişilerden oldukça düşük düzeyde alınan Gelir ve Kapital Kazançları Vergisinin (bu dönemde ABD'de gelir ve kapital kazançları arasında bir ayırım yapılmamaktaydı) maksimum oranı , %7'den %77'ye çıkarılmıştır (Witte, 1985:87). Daha sonra 1919-1921 yılları içinde bu oran %73'e ve 1921'den sonra ise, savaşın finansmanı ile ilgili gelir gereksinimlerinin azalmasına koşut olarak, %12.5'e düşürülmüştür (Rubin, 1997:46). Ancak hemen belirtmek gerekirse, bu savaşa bağlı vergi artışları sadece görece direnci zayıflayan sermaye sınıfına yönelik değil, fakat, aynı zamanda ödeme gücü düşük geniş toplumsal kesimlere de yönelik olabilmektedir. Yani savaş mevcut vergi yüklerinin toplumun başka kesimlerine kaydırılmasının olanaklarını da verebilmektedir. Örneğin, yine "ABD'de II. Dünya Savaşı sırasında önceleri dar kapsamlı ve düşük oranlı uygulanan Gelir Vergisi 1940, 1941 ve 1942 yıllarında kapsamı genişletilip ve oranları yükseltilerek bir kitle vergisi haline getirilmiştir" (Rubin, 1997:47). Yine bu dönemde ABD'de sermaye açısından da vergi artışları yaşanmıştır. Örneğin, II Dünya Savaşı sırasında Gelir Vergisinin en üst dilimine giren yükümlülerde vergi oranı %94'e ve Kurumlar Vergisinde ise vergi oranı %40'a ulaşmıştır (Peters,1991:234). Gelir Vergisinin kitle vergisi olarak uygulanması politikası savaştan sonra da devam etmiştir. Fakat bunun yanı sıra sermaye lehine çeşitli vergi bağışıklıkları da uygulamaya konmuştur (Rubin, 1997:47).

Diğer yandan tüm savaşların vergileme politikaları üzerinde aynı etkiyi yaptığını söylemek de güçtür. Ülke içindeki küçük çatışmalar ya da iki ayrı ülkenin çatışması sırasında vergileme politikalarında büyük değişiklikler yaşanmayabileceği, ancak I. ve II. Dünya Savaşı gibi birçok devletin katıldığı savaşlarda büyük finansman gereksinimlerinden dolayı önemli ölçüde vergi artışlarının yaşanabileceği söylenebilir. Örneğin, ABD'nin Kore (1950), Vietnam (1965) ve Körfez Savaşı (1990) sırasında kurumlar vergisi oranını dikkate değer derecede arttırmadığı, ancak I. ve II. Dünya Savaşı sırasında vergi oranlarını attırdığı gözlemlenmiştir (Jacobs, 1988:878; Campbell ve Allen, 1994:648). Savaşın etkisiyle ilgili başka bir örnek ise, II. Dünya Savaşı sırasında, Türkiye'nin de, savaşa katılma olasılığı nedeniyle oluşabilecek harcamaları karşılamak amacıyla, Varlık Vergisi ve Toprak Mahsulleri Vergisini uygulamaya koyması ve var olan vergilerin arttırmasıdır (Kafaoğlu, 2002:74-82).

Bununla beraber, yapılan bir zaman serisi analizinde dar kapsamlı savaş veya çatışmaların vergi artışlarına neden olmadığı gözlemini destekler yönde bazı bulgulara da ulaşılmıştır. ABD'de 1947-1978 yıllarını kapsayan kurumlar vergisi uygulaması bağlamında yapılan bu çalışmada vergi ile savaş arasında bir ilişki kurulamamıştır. Bu dönemde, “1950-1952 yılları arasında %58.2 ile %61.3 ve 1966-1971 yılları arasında ise %41.3 ile %43.6 olarak efektif kurumlar vergisi oranı genel olarak aynı düzeyde kalmıştır” (Jacobs, 1988:878). Ancak bu dönemle ilgili olarak ABD'de uygulanmakta olan kurumlar vergisi oranlarının arttırılmamasının nedeni, vergi oranlarının zaten soğuk savaş nedeniyle yüksek olmasına bağlanabilir (Campbell ve Allen, 1994:648). Dolayısıyla denebilir ki, savaşlar, sosyal sınıflar veya çıkar gruplarından ziyade siyasal otoritenin önceliklerini değiştirdiği için vergileme politikaları üzerinde etkili olabilmektedir.

2.10. ULUSLARARASI ETKİLEŞİMLER

Vergileme politikaları ülkenin mali sınırları içinde uygulanmakla birlikte, sadece ülke içi dinamiklerce ve faktörlerce belirlenmemekte, aynı zamanda uluslararası kurum, kuruluş ve faktörlerin etkisi altında oluşmaktadır. Bu durum ülkeler arası ilişki ve işbirliklerinin artması ile birlikte daha yoğun yaşanan bir olgu

haline gelmiştir. Bugün ülkeler hem doğrudan birbirleriyle hem de oluşturdıkları uluslararası kurum ve kuruluşlar aracılığı ile yoğun ilişki ve etkileşim içindedirler. Öte yandan günümüzde dünyada gözlemlenen en önemli gelişmelerden biri de küreselleşme olgusudur. Dünyada uluslararası ekonomik ilişkilerin gelişmesi, uluslararası ticaret hacminin büyümesi, üretim faktörlerinin özellikle kâr alanları daralan ve merkezileşen sermayenin uluslar arası alanda yeni yatırım alanları bulma gereğinin artması öte yandan uluslararası ilitişim, bilgi akışı ve ulaşım olanaklarının gelişmesi ekonomik ilişkilerin yanında toplumsal ve siyasal etkileşimlerin ve ilişkilerin küresel boyutta yaşanmasına neden olmaktadır. Bu gelişmelerin sonucu olarak vergileme politikalarının sadece ülke içi dinamiklerece değil ama aynı zamanda uluslararası dinamiklerin tahdidi altında belirlendikleri söylenebilir.

Vergileme politikalarının oluşumunu etkileyen etmenlerin başında ekonomilerin dışa açıklığı gelmektedir. Ülke ekonomisinin dışa açılmasıyla birlikte hem akıcı (mobil) hale gelen yerli sermayeyi ülke sınırları içinde tutma çabası hem de kaynak yetersizliği noktasında yabancı sermayeyi kendi ülkesine çekme çabaları, ülkeler arasında vergileme politikalarının belirlenmesinde daha dikkati davranılmasına neden olmakta ve aynı zamanda bu gelişmeler, ülkeler arasında vergi rekabetinin kızışmasını da tetiklemektedir (Swank ve Steinmo, 2002:651). Daha önce ekonomik yapı ile ilgili kısımda belirtildiği gibi, bu iki ekonomi kaynaklı faktör vergileme politikasının belirlenmesinde çok önemli hale gelmektedir. Ekonomi dış ticarete açıldıkça ülkenin, uluslararası ticarete rekabet edebilmesi için ister istemez vergileme politikalarıda bu yönde ayarlamalara gitmesi gerekmektedir. Bunun en iyi örneği, Katma Değer Vergisi uygulamasıdır. Katma Değer Vergisi, ihracat durumunda mal veya hizmetin fiyatından kolayca düşülebilmekte ve böylece vergi nedeniyle oluşan fiyat yüksekliği ortadan kaldırılmış olmaktadır.

Diğer yandan ekonominin dışa açıklığı, yabancı sermayenin ülkeye gelmesi bakımından da önemlidir ve bu durum vergi politikalarında ayarlamalar yapmayı gerektirebilmektedir. Örneğin, bir firma başka bir ülkede yatırım yapma kararı alırken diğer ekonomik, sosyal ve hukuki şartların yanı sıra vergi sisteminin kendisine getirebileceği yükü de dikkate alabilecektir. Eger diğer şartlar kendi ülkesindeki şartlara paralellik gösteriyorsa, bu durumda firmanın yer seçiminde,

vergi sisteminin sağlayabileceği olanaklar önemli hale gelmektedir. Ayrıca sermayenin uluslararası piyasalarda daha akıcı hale gelmesi, ülkelerin, hem yerli sermayeyi ülke sınırları içinde tutmaları bakımından hem de dışardan gelebilecek sermayeyi ülkeye çekme mücadelesinde başarı kazanmaları yönünden vergileme politikalarında ayarlama yapmaları zorunlu hale gelebilmektedir. Öte yandan sermayenin uluslararası alanda akıcılık derecesinin artması karşısında devlet, vergileme politikalarının belirlenmesinde daha güçsüz konuma düşmekte ve sermayenin isteklerine uygun davranabilmektedir (Brooks, 1997:109; Steinmo, 2003:1; Swank, 1998:690-691).

Vergileme politikalarını etkileyen diğer önemli bir faktör ise uluslararası kurum ve kuruluşlardır. Örneğin, GATT tüm dünyada ticaretin önündeki engellerin kaldırılması yönünde hareket etmektedir. OECD vergileme ilkeleri belirlemekte ve bu ilkelerin üye ülkelerce benimsenmesini tavsiye etmektedir. Diğer yandan IMF ve Dünya Bankası gibi uluslararası kuruluşların, kendilerinden kredi almak isteyen ülkelere karşı uyguladıkları koşullardan biri de, vergileme politikalarında bu kurumların istediği yönde değişiklikler yapılmasını şart koşmalarıdır. Örneğin, Türk Vergi Sistemi'nde önemli bir yeri olan Katma Değer Vergisi, Dünya Bankası ile 1981 yılında yapılan İkinci Yapısal Uyum Kredisi (SAL-II) anlaşmasının şartlarından biridir (Güler, 1996:87) ve bir kaç yıl gecikmeyle de olsa 1984 yılında yasallaştırılmıştır. Bunun yanı sıra IMF ile yapılan çeşitli "stand by" anlaşmalarında vergi sisteminin etkinleştirilmesi, vergi idaresinin reformu, tarım kesiminin vergilendirilmesi ile ilgili şartlara da rastlamak mümkündür.

Ayrıca Avrupa Birliği gibi çeşitli uluslararası topluluk ve birlikler de hem üye ülkelerin hem bu topluluklara üye olmak isteyen veya bunlarla ticaret yapmak isteyen ülkelerin vergileme politikalarını etkilemektedir. Örneğin, Avrupa Birliği üyesi ülkeler vergi sistemlerini uyumlaştırmaktadırlar. Bu yönde en önemli adımlardan biri üye ülkelerin katma değer vergisini benimsemeleridir. Diğer yandan ortak gümrük tarifesi uygulamasının benimsenmesinin yanı sıra dolaysız vergilerde harmonizasyon yönünde çalışmalar yapılmaktadır. Buna ek olarak Avrupa Birliği'ne girmek isteyen ülkeler de vergi sistemlerinde uyumlaştırma yönünde değişikliklere gitmektedir. Diğer yandan, bu birliğe girmek istemese de birlik üyesi ülkelerle yoğun ticari ilişki

yaşayan ülkeler de vergileme politikalarında ayarlamalara gitmektedir. Örneğin, Avrupa Birliği üyesi olmayan İsviçre hem birlik bölgesi içinde olması hem de bu ülkelerle yoğun ticari ilişki yaşaması nedeniyle katma değer vergisini benimsemiştir. Ayrıca ülkelerin karşılıklı çıkarlara dayalı olarak yaptıkları “vergi anlaşmaları” da vergileme politikalarını etkileyebilmektedir. Bu durum ülkelerin karşılıklı olarak aynı vergi konularına aynı muamelede bulunmalarını gerektirmekte ve böylece vergileme politikalarında her bir ülke ortak vergi istisna, muafiyet, indirim vb kurumları oluşturmaktadırlar.

Bunlara ek olarak uluslararası alandan gelen bir başka etki de, gelişmiş ülkelerde benimsenen ve uygulanan vergileme politikası örneklerinin çevre ülkelere yaygınlaşması biçiminde görülmektedir. Özellikle 1980 sonrasında ABD ve İngiltere gibi Batılı Ülkelerde yaşanan ve Yeni Sağ düşünce akımları tarafından tasarlanan ve önerilen vergi reformları ve vergi oranlarının düşürülmesi yönündeki yaygın görüşler zaman içinde diğer ülkelere yayılmış görünmektedir. Örneğin, Austuralya, Kanada, Almanya, Japonya, Hollanda , İsviçre, Yeni Zelanda gibi ülkelerde hem gelir vergisi hem de kurumlar vergisi tarifelerinde önemli indirimler yapılmıştır (Peters, 1991:277,279). Bununla birlikte gelişmiş ülkelerde yapılan akademik çalışmalar ve uluslararası kuruluşların hazırladığı rapor ve bilimsel çalışmalar da çeşitli kanallardan diğer ülkelere iletilmekte ve buralarda taraftar bularak vergileme politikalarını etkileyebilmektedir. Bu durum, gelişmiş ülkelerdeki sermayenin uluslararası alana yayılma arzusuna vergilendirme açısından uygun zeminin yaratılmasına dönük olarak uluslar ötesi bir hegemonya mücadelesinin sonucu olarak da yorumlanabilir.

Bütün bu açıklamaların ışığında bundan sonraki bölümde Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi irdelenmeye çalışılacaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE VERGİLEME POLİTİKALARININ OLUŞUMU VE GELİŞİMİ

Tarihi gelişim süreci içinde Türkiye'de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi irdelenirken, devlet ve ekonomi mekanizmasının yapı ve işleyişini temel alan dört ana dönem üzerinde durulacaktır. Bu dönemlerden *ilki*, kuruluş yıllarının tek partili siyasal yapılanması içinde toplumsal sistemin liberalizm temelinde yapılandırılmaya çalışıldığı 1920-1946 yılları arasındır. *İkinci* dönem ise, devlet mekanizmasının yapı ve işleyişinde önemli değişikliklerin yaşandığı, çok partili demokrasi ve dışa açık ekonomi yapılanmasına gidildiği 1946-1960 yılları arasını kapsamaktadır. Öte yandan *üçüncü* dönem, devlet mekanizmasının kesintilere rağmen çoğulcu demokrasi temelinde ve ekonominin de ithal ikameci-planlı sanayileşmeye dayalı olarak yapılandırılmaya çalışıldığı 1960-1980 yılları arasındır. *Sonuncu* dönem ise, 1980 Askeri müdahalesi ile başlayan ve günümüze değin süren, siyasal katılım mekanizmalarının sınırlandırılmasına ve ekonominin serbet piyasa anlayışı temelinde yeniden yapılandırılmasına dayanan 1980-2004 yılları arasını kapsamaktadır.

3.1. KURULUŞ YILLARININ TEK PARTİLİ SİYASAL YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTAKALARI (1920-1946).

Burada ele alınacak olan 1920-1946 dönemi siyasal mekanizmadaki büyük değişiklik dışında ekonomik, sosyal, kültürel ve düşünsel bakımdan Osmanlı İmparatorluğu'nun son dönemleriyle süreklilik ve bütünlük içindedir. Bu nedenle aşağıda öncelikle Osmanlı İmparatorluğu'ndan kalan miras üzerinde durulacaktır. Daha sonra Ulusal Kurtuluş savaşından başlayarak Cumhuriyetin kuruluş yıllarını kapsayan dönemin (1920-1929) vergileme politikaları irdelenecektir. Bu kısımda son

olarak ise 1929 ekonomik krizi ile II. Dünya savaşı kapsayan krizli dönemin (1930-1946) vergileme politikaları gözden geçirilecektir.

3.1.1. Osmanlı İmparatorluğu'ndan Kalan Miras

Osmanlı İmparatorluğu'nda vergileme yetkisi padişahlar tarafından kullanılmaktaydı. Ancak padişahlar bu yetkilerini toplumsal meşruiyetlerini sağlayan dini inançlara veya örf ve adetlere dayalı olarak kullanabilmekteydiler. Bu nedenle Osmanlı vergi sistemi de genel olarak şer-i (Zekât, Aşar, Haraç, Cizye, Gümrük vergileri vb.) ya da örf-i (Hudus-u avarız, İmdadiye-i seferiye, İmdadiye-i hazeriye vb.) esaslara dayanan vergilerden oluşmaktaydı (Falay, 2000:62-64). Osmanlı İmparatorluğu'nun gerilemesi ve giderek yarı sömürge bir ülke haline gelmesi sürecinde padişahların vergileme yetkilerini sınırlayan ve giderek bu yetkiyi tamamen padişahın elinden alan bir gelişme süreci yaşanmıştır. Bu gelişim sürecinin bir boyutu Osmanlı'nın batılılaşması ya da gelişen kapitalist dünya ile bütünleşmesine dayanan reform çabalarına dayanırken; öteki boyutu ise Osmanlı İmparatorluğu'nun yarı sömürge bir ülke konumuna gelmesi ve yenilgilerle sonuçlanan savaşlarla birlikte kaybedilen topraklar ve mali bunalımlar ve nihayet Birinci Dünya savaşıyla birlikte Osmanlı Devletinin paylaşılması sürecini kapsamaktadır.

Dönemin vergileme politikalarına gelince, kuşkusuz, onlar da yukarıda kısaca özetlenen gelişmelerden bağımsız olarak gelişmemiştir. Sultanlık rejimi, uzun gelişim süreci içinde rejime toplumsal meşruiyetini sağlayan dini ve örfi esaslar temelinde vergileme politikalarını oluşturmuştu. Osmanlı imparatorluğu'nun büyük ölçüde bir tarım ülkesi olması ve gerileme sürecinde önemli miktarda birikim sağlayan azınlıklar ve yabancıların bu kesime sağlanan avantajlar (düşük gümrük vergisi tarifesi, teşvik uygulamaları vs.) nedeniyle yeterince vergilendirilememeleri, kamu gelirlerinin ağırlıklı olarak tarım kesiminden sağlanmasına neden olmuştur. Osmanlı İmparatorluğu'nun 1911 tarihli bütçesinde kamu gelirlerinin %53'ü dolaysız vergilerden, %34'ü dolaylı vergilerden ve %13'ü ise mülk ve işletme gelirlerinden oluşmaktaydı. Bunların içinde en önemli vergiler, %25'lik payıyla Aşar, %8'lik

payıyla Ağnam, %15'lik payıyla Gümrük vergisi ve %11'lik payıyla Tekeller olarak sınırlanabilir (Bulutoğlu, 1971:4).

Öte yandan, azınlıklar, dolaysız vergilerden sadece Mükellefi Askeriye Bedeli (eski adı Cizye'dir) olarak kamu gelirlerinin sadece %3.5'ni ödemekteydiler. Ayrıca 1863 yılından itibaren uygulanmaya başlanan Temettü vergisi asıl ödeme gücü olan liman ve açık pazar (enclave) ekonomisi işletmelerine uygulanamamıştır. Bunun yanı sıra tüccar ve sanayici grupları, serbest meslek sahipleri ve İmparatorluğun son yıllarına kadar İstanbul halkı hiç dolaysız vergi ödememekteydi. Bu kesimleri vergilemeye yönelik düzenleme girişimleri ise başarısız olmuştur. Dolayısıyla Osmanlı İmparatorluğu'nda nüfusun büyük bölümünü oluşturan ve genel olarak tarım ve zanaatçılıkla uğraşan kırsal kesim kamu gelirlerinin yarısından fazlasını oluşturan dolaysız vergilerin (Aşar, Ağnam ve Arazi vergisi) yaklaşık %85'ini ödemekteydi. Ayrıca bu kesimin vergi yükünü değerlendirirken Aşar ve Ağnam vergilerini toplayan Mültezimlerin bu vergi hasılatlarının yaklaşık %15'i kadar bir pay aldıkları da unutulmamalıdır. Yine tuz, şeker, tütün, vb. tüketim maddelerinden alınan dolaylı vergilerin yanı sıra, ithal edilen tüketim maddeleri üzerine konulan gümrük vergilerinin de geniş tüketici kitlesini oluşturan kırsal kesim tarafından yüklenildiği açıktır (Kepenek ve Yentürk, 2003:10; Bulutoğlu, 1971:2-5).

Sonuç olarak Osmanlı toplumu büyük ölçüde tarıma dayalı bir ekonomiye sahipti ve sanayisi gelişmemiş, buna karşılık özellikle ticaret, ulaştırma ve bankacılık gibi hizmet kesimleri, İmparatorluğun son 50-60 yılında önemli sermaye birikimine konu olmuştur. Ancak bu kesimler büyük ölçüde azınlık ve yabancı sermaye egemenliğindedir. Dolayısıyla Osmanlı toplumu; tarımda Türkler, sanayi ve hizmetlerde azınlıklar ve yabancılardan oluşan bir yapıya sahipti (Kepenek ve Yentürk, 2003:9). Böyle bir toplumsal yapıda Osmanlı vergileme politikaları da doğal olarak toplumun ekonomik bakımdan güçlü kesimlerinin yararına oluşturulmuştu. Vurgulamak gerekirse, Osmanlı'nın son dönemlerinde uygulanan vergileme politikaları, toplam vergi yükü bakımından çok ağır olmamakla birlikte, toplumda ekonomik olarak güçlü kesimleri kayıran ancak büyük çoğunluğu geçimlik düzeyde ve ilkel yöntemler kullanarak tarımla uğraşanlar olmak üzere kırsal kesime adil olmayan bir şekilde vergi yükü yükleyen bir yapıya sahipti.

3.1.2. Kuruluş Yıllarının Liberalizm Temelli Ekonomik ve Toplumsal Yapılanması Sürecinde Vergileme Politikaları (1920-1929)

Osmanlı İmparatorluğu'nda böyle bir miras devralan Kuvva-i Milliyetçiler, Kurtuluş Savaşının finansmanı için Anadolu'nun hakimiyet kurulan her yerinde mevcut vergileri bazı oran artışlarıyla uygulamayı sürdürmüşlerdir. Nihayet 23 Nisan 1920'de Ankara'da Meclis'in açılmasıyla birlikte Osmanlı İmparatorluğu'nun vergileme yetkisi fiilen bu yeni organa geçmiştir. Ayrıcı Meclis Hükümeti 1922 yılında yayınladığı bir tebliğ ile Osmanlı idaresi ile Duyun-u Umumiye arasında imzalanan antlaşmaların geçersiz olduğunu ilan etmiştir (Bulutoğlu, 1971:5). Ayrıca Lozan Barış Antlaşması (1923) ile vergileme uygulamalarında yerli ve yabancılar arasında ayrımcılık yapılmaması ve Gümrük vergileri alanında ise daha önce yabancılara tanınan ayrıcalıkların 1929 yılına kadar sürmesi yönünde önemli sınırlamalar getirilmiştir (Uluatam ve Methibay, 2000:26-28).

Ulusal egemenliğin sağlanmasıyla birlikte serbest piyasa ekonomisine dayalı bir toplumsal düzen oluşturma düşüncesinin yaşama geçirilmeye çalışıldığı görülmektedir. Bu bağlamda gerek ekonomik ve gerekse siyasi alanda yeni kurumların ve kuralların oluşturulması gündeme gelmiştir. Bu amaçla Cumhuriyetin ilanından hemen önce Şubat-Mart 1923 tarihinde *mesleki temsil* esasına göre toplanan, fakat çağdaş korporatist temsil anlayışına göre hayli yetersiz kalan, "İzmir İktisat Kongresi"nde¹ yeni rejimin karşı karşıya kaldığı tüm sorunlar ve çözüm önerileri tartışılarak, oluşturulacak kurum, kural ve politikalar üzerinde *toplumsal uzlaşma* sağlanmaya çalışılmıştır. Kongreye bürokrat ve politikacıların yanı sıra tüccar, sanayici, çiftçi ve işçi (amele) olmak üzere dört ayrı toplumsal kesimin temsilcileri katılmıştır. Özetle kongre, bir yandan piyasa mekanizmasının işleyebilmesi için gerekli kural (özel mülkiyet edinme, ticaret ve iş kanunları vb.) ve kurumların (bankalar, ticaret odası vb.) oluşturulmasını, diğer yandan da tekil birikim koşullarının kolaylaştırılması ve sürdürülmesi bakımından devletin üstleneceği

¹ Kongreye tüccar, sanayici, çiftçi, işçi kesimlerinin temsilcileri katılmıştır. Ancak temsilcilerin seçiminde keyfilik hakim olmuş, birçok sivil-asker bürokrat mesleki kesimlerin temsilcisi olarak kongreye katılmıştır. Örneğin sanayi temsilcileri arasında General Kazım Karabekir de vardır ve işçi temsilcilerinin ise tüccarlar tarafından belirlenmiş kişilerden oluştuğu öne sürülmektedir (Boratav, 1989:33).

işlevlere (eğitim, alt yapı, teşvikler vb.) ilişkin temel ilkeleri belirliyordu (Kipal ve Uyanık, 2001:52-57; Çavdar, 1992:200-203).

Nitekim 1924 Anayasa'sı bu yeni yapılanmanın temel çerçevesini oluşturunuyordu. 1924 Anayasası temelde Parlamenter sistemi hedeflemesine rağmen, siyasi mekanizma 1946 yılına kadar fiilen tek partili bir sistemle işlemek durumunda kalmıştı. Bu rejimde, M. Kemal Atatürk ve Cumhuriyet Halk Partisi merkez yürütme kurulu tarafından belirlenen adaylar, seçmen niteliği taşıyan erkeklerin oylarıyla, parlamenter olma hakkını kazanıyordu (Keyder, 1995:120-121). Böyle bir seçim sonucunda parlamentoya asker-sivil bürokrat, tüccar, sanayici ve büyük toprak sahiplerinden oluşan bir koalisyonun hakim olduğu gözlenmiştir (Çavdar, 1992:220). Ancak bu yetersiz bir temsil mekanizmasıdır ve ne toplumun işçi, köylü, kadınlar gibi geniş kesimlerinin katılımına olanak sağlamış ne de toplumsal katılımı sağlayacak kanalların oluşmasına olanak tanımıştır. Zira Terakkiperver Cumhuriyet Fırkası (partisi) kurulduktan kısa süre sonra kapatılmış, sendika kurma vb. örgütlenmeler veya faaliyetler de Takrir-i Sükun Kanunu'yla yasaklanmıştır (Ateş, 2000:178-179; Keyder, 1995:118). Böylece siyasi mekanizmanın güç ve yetkilerin oldukça sınırlı sayıda kişinin elinde toplandığı otoriter bir temelde işlediği, fakat yine de alınan kararların genel olarak toplumsal meşruiyet esasına dayandırılmaya çalışıldığı görülmektedir.

Bunun en önemli kanıtı yukarıda değinilen İzmir İktisat Kongresi kararlarının büyük çoğunluğunun yaşama geçirilmiş olmasıdır. Örneğin, Medeni, Ceza, Ticaret, Yargılama Usulleri vb. bir çok kanun bu dönemde yürürlüğe konulmuştur. Bunların yanı sıra 1924 yılında İş Bankası'nın kurulması (bu banka dönemin siyasi elitleri ile sermaye çevrelerini bir araya getirerek önemli bir baskı grubu ilişkisi olanağı yaratmıştır); 1925 yılında Sanayi ve Maadin Bankası'nın kurulması; 22 Nisan 1925 tarihinde Ticaret ve Sanayi Odaları Kanunun kabul edilmesi; 1927 yılında "Ali (yüksek) İktisat Meclisi"nin kurulması; yine 1927 yılında eski Teşvik-Sanayi Kanunu'nun yenilenerek kabulü; 1928 yılında İktisat Bakanlığı'nın kurulması; eğitim-öğretim alanındaki gelişmeler ve devletin ulaşım ve haberleşme gibi alt yapı hizmetlerini kamulaştırması ya da bizzat üstlenmesi gibi düzenlemeler dönemin

iktisadi ve siyasi yapılanmasının anlaşılmasına olanak tanımaktadır (Tokgöz, 2003:5; Yılmaz, 2003: 6).

Dönemin vergileme politikası uygulamalarına bakıldığında ise, bu politikaların yukarıda belirtilen anlayış ve yapılanma çerçevesine uygun olduğu görülmektedir. Bu bağlamda en çok dikkat çeken ve tartışılan vergileme politikası yeğlemesinin 1925 yılında *Aşar'ın kaldırılması* olduğu bilinmektedir. Bu politika değişikliği, İzmir İktisat Kongresi'nde (1923) tüccar ve sanayi temsilcilerinin bazı iyileştirme önerileri doğrultusunda hareket etmeleri ve sonuçta çekimser kalmalarına karşılık, çiftçi ve işçi grubunun desteğiyle kararlaştırılmıştı (Çavdar, 1992:200). Uygulandığı son dönem olan 1924 yılında Aşar, mültezimlerin bu verginin gayri safi hasılatından yaklaşık %15-20 civarında aldıkları pay hariç, kamu gelirlerinin %22'sini, dolaysız vergilerin ise %63'nü oluşturmaktaydı (Keyder, 1982, Akt: Kirmanoğlu, 1994b:58). Kamu vergi gelirleri içinde böylesine önemli bir yere sahip olan Aşar'ın kaldırılmasının gerisinde iki temel etmenin varlığı dikkat çekmektedir.

Bunlardan *ilk etmen*, dönemin toplumsal yapısında, tarım kesimin yaklaşık %80 civarında sayısal bir ağırlığının olmasıdır (Tokgöz, 2003:5). Böyle bir toplumsal güç yapısının, kendi kısa dönemli çıkarları doğrultusunda, Aşar vergisini kaldırtmaları doğal karşılanmalıdır. Aşar'ın kaldırılmasının gerisindeki *ikinci etmen* ise genç Cumhuriyet rejiminin toplumsal "meşruiyet" sağlama çabaları olsa gerektir. Zira tarım kesimindeki insanlar, uzun süredir devam eden savaşıardan, ayaklanmalardan ve Aşar vergisini toplayan mültezimlerin baskıcı uygulamalarından bıkmıştı. Öte yandan Atatürk ve arkadaşları, ulus bilincine sahip bir toplum oluşturmak; toplumsal ve ekonomik yapıyı Batı uygarlığı seviyesine çıkarmak; bunun içinde bir dizi devrim gerçekleştirmek ve bunları topluma benimsetme çabaları içindeydiler. Böyle bir yönelim içinde, toplumsal bütünlüğü sağlamanın ve korumanın yollarından biri de, kuşkusuz, tarım kesiminde olan insanlara eski dönemi hatırlatan bir verginin ortadan kaldırılması olmuştur.

Aşarın kaldırılmasıyla birlikte daha önce mültezimler aracılığıyla piyasaya sürülen tarım ürünlerinin (Aşar aynî olarak toplanan bir vergiydi) bir miktar azalma ile de olsa aynen pazarlanabildiği varsayılırsa, tarım kesiminin önemli miktarda vergi yükünden kurtulduğu sonucuna varılabilir. Ancak bu çözümleme eksiktir. Zira

“kamu kesimine gelir aktarımı, sadece ve muhakkak ekonominin içinden gerçekleştirilebilir ve bunun belli bir sınıf veya tabakalar tarafından yüklenilmesi gerekir. Aşarın kaldırılması bütçe açığı sonucunu vermişse, bu açığın yaratacağı enflasyonist sürecin görelî olarak zarar vereceğı gruplar, sözü geçen gelir aktarımını yüklenen kesimler olur. Aşarın kaldırılması, tarım dışındaki kesimleri hedefleyen diğer vergilerdeki artışlar veya yeni vergilerle telafi edilmişse, bu vergileri yüklenen kesimler, daha öncede aynı yükü ödeyen kesimler olmaktadır” (Boratav, 1989:41). Bu bakımdan Aşar’ın kaldırılmasıyla ortaya çıkan vergi gelirini telafi etmek için konulan vergilerin kimler tarafından yüklenildiğıne bakmak gerekmektedir.

Aşar vergisini yürürlükten kaldıran kanun (17.2.1925 tarihli 552 sayılı kanun) bu verginin yerine, toprak mahsullerinin demiryolu veya denizyolu ile pazarlanan kısmı üzerinden bir dolaylı vergi (Yol Vergisi) alınmasını öngörüyordu. Ayrıca Aşarın kaldırılmasının yarattığı vergi geliri kaybını telafi etmek için, Ağnam vergisinin öteden beri alınmakta olan miktarı önce arttırıldı; sonra bu vergi beyan esasına dayalı olarak Sayım Vergisi adı altında yeniden düzenlendi ve verginin konusu genişletildi (1926). Arazi ve Bina vergilerinin de eski tahrir değerleri, misil uygulanarak arttırıldı. Ayrıca Yol Vergisine zam yapıldı. Aşarın kaldırılması ile oluşan bütçe açığını kapamak için harcamalar üzerinden alınmak üzere iki yeni vergi yürürlüğe konulmuştur. Bunlar 1926 yılında yürürlüğe giren ve bütün satışları her aşamada vergilendiren Umumi İstihlâk Vergisi ile hizmetleri hedef alan Eğlence ve Hususi İstihlâk Vergisi’nden oluşmaktaydı. Yayılı muamele vergisi niteliğı taşıyan Umumi İstihlâk Vergisi %2.5 oranında oldukça düşük bir tarifeyle uygulanmasına rağmen, muhasebe sisteminin ve vergi idaresinin yetersizlikleri gibi nedenlerle uygulamada pek başarılı olamamıştır. Bu nedenle 1927 yılında yapılan bir değişiklikle bu vergi toplu muamele vergisi niteliğı taşıyan bir muamele vergisine dönüştürülmüştür. Muamele Verginin konusu motor gücünden yararlanan sanayi işletmelerinin ürünleri ile bankacılık ve sigortacılık sektörlerini kapsıyordu. Ayrıca şeker, gazyağı, kibrit, elektrik, havagazı, bira, kahve, iplik, kağıt ve cam vb. malların mali tekeller aracılığı ile tüketicilere satılması sırasında da vergi alınmaktaydı (Bulutoğlu, 1971:6). Bütün bu vergilerin tarım kesimi de dahil geniş bir toplumsal kesim tarafından yüklenildiğı açıktır. Bu nedenle tarım kesiminin Aşar’ın

kaldırılmasıyla birlikte bütünüyle vergi yükünden kurtulduğu söylenemez. Tarım kesiminin olsa olsa geçimlik düzeyde üretim yapan ve piyasa ile bütünleşmemiş kesimleri vergi yükünden kurtulmuştur. Buradan ortaya çıkan yük aktarımının ise, tarım kesiminin piyasa ekonomisiyle ilişkili olan kesimlerini ve kentte yaşayan tüketicileri hedeflediği söylenebilir (Oyan, 1989:43-44; Önder, 1981:86-87).

Bu dönemde yapılan vergileme politikası değişikliklerinden biri de, ticari kazançlar üzerinden alanın Temettü Vergisi'nin kaldırılarak yerine 1926 yılında Kazanç Vergisi'nin getirilmesi olmuştur. Bu vergileme politikası değişikliği de İzmir İktisat Kongresi kararlarına dayanmakta ve başta şahıs ve sermaye şirketleri olmak üzere kâr amacı güden kamu ve özel kurumlar veya şirketlerle gerçek kişilerin (ücretliler dahil) kazançlarını hedeflemektedir (Yıldız, 1996:78). Kazanç vergisinin oranı, beyana tabi sermaye şirketlerinde %11, diğer beyannamelilerde ise %15 ile %30 arasında değişiyordu. Beyana tabi olmayanlardan ücretlilere uygulanan tarife %3 ile %9, beyana tabi olmayan irat elde edenlerde ise vergi tarifesi %20 ile %30 olarak iki farklı şekilde uygulanmaktaydı. 1927 yılında sadece sermaye şirketlerinin beyanname vermesine karar verilerek beyannameye tabi yükümlülerin kapsamı daraltılmıştır. Ağırlıklı olarak ücret gelirleri üzerine oturan Kazanç Vergisi, 1926-1929 yılları arasında vergi gelirleri içinde yaklaşık %8 civarında bir paya sahip olmuştur (Korkmaz, 2003:126,127).

Bu dönemin (1920-1929) vergileme politikalarını tam olarak kavrayabilmek için dönem içinde benimsenen vergi bağışıklıklarını da (vergi teşvikleri, istisna ve muafiyetler ya da vergi kolaylıkları) irdelemek gerekmektedir. 1923 yılında İzmir İktisat Kongresi'nde sanayi grubunun talepleri olarak; sanayinin korunması, teşviki ve finansmanına yönelik kararlar alınmıştı. Bunlardan sanayinin korunmasına yönelik talepler 1929 yılına kadar Lozan Antlaşmasının hükümleri gereği tam olarak uygulanamamıştır. Ancak 1924 yılında alınan bir kararla, sanayicilerin üretimde kullandıkları ithal ham maddelerin gümrük vergisinden istisna tutulması yoluna gidilmiştir. Sanayinin teşvikine yönelik kararlar ise 1927 tarihli Teşvik-i Sanayi kanunuyla yürürlüğe konulmuştur. Bu kanunda teşvikten yararlanacak işletmeler büyüklüklerine göre gruplandırılmışlar ve bunlara karşılıksız arazi tahsisinden vergilere kadar bir çok ayrıcalıklar tanınmıştır. Bu ayrıcalıklardan vergileme

politikasıyla ilgili olanları başta büyük işletmeler olmak üzere çeşitli işletmelerin, Arazi, Bina, Kazanç vergisinden ve bu vergilerin Belediyelere ve İl Özel İdaresine ait paylarından, ruhsat ve damga vergisinden muaf tutulmaları biçiminde sıralanabilir. Diğer yandan sanayinin finansmanına yönelik olarak ise, bu dönemde devlet-özel kesim ortaklığı içinde kurulan bankalar; dönem içinde kamu alımlarında benzerlerine göre pahalı bile olsa yerli sanayi ürünlerinin tercih edilmesi; kamuya ait ulaşım araçlarıyla yerli sanayicilerin mallarının ucuz tarifeyle taşınması gibi çeşitli uygulamalar görülmektedir (Kepenek ve Yentürk, 2003:44).

Öte yandan vergi yükünün GSMH'ya oran olarak %10 civarında olduğu bu dönemde (VİY., 1992:6), vergileme politikalarının, yükümlüleri tarafından daha çok hissedilen ve tepkilere neden olan dolaysız vergilerden, daha az hissedilen dolaylı vergilere doğru kaydırıldığı gözlenmektedir. 1923 yılında dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %48 iken, dolaylı vergilerin payı %52 olmuştur. 1929 yılına gelindiğinde ise, dolaysız vergilerin, vergi gelirleri toplamı içindeki payı %25 olurken, dolaylı vergilerin payı %75'e ulaşmıştır (Ek Tablo:2). Dolaysız vergilerin, gelir dağılımının eşit olmadığı koşullarda adil olmayan bir yapıya büründüğü (TİB, 1976:75) ve fiyat içinde kaynaşarak yükümlüleri tarafından daha az hissedildikleri de dikkate alındığında, dönemin vergileme politikası tercihlerinin niteliği açığa çıkmaktadır. Bu, siyasal katılım alanlarının olabildiğince dar olduğu bir yapı içinde, ağırlıklı olarak toplumun örgütsüz ve ödeme gücü zayıf kesimlerinin vergilendirildikleri bir durumdur. Böyle bir sonuca ise, toplumda hakim olan tarım kesiminin dolaysız vergileme kapsamından çıkarılıp, bir araç değişikliği ile (Aşar Vergisi'nin kaldırılması ile), dolaylı vergilemeye tabi tutulmaya başlanmaları; dolaysız vergiye (Kazanç vergisi) tabi tutulan varsıl kesimlere ise Teşvik-i Sanayi kanunuyla önemli avantajlar sağlanmış olması; kentlerde yaşayan insanların çeşitli harcamalar üzerinden alınan vergilerle veya mali tekeller aracılığıyla dolaylı vergiye tabi tutulmaları vb. vergileme politikası uygulamalarının neden olduğu söylenebilir.

Kısaca vurgulamak gerekirse, dönemin vergileme politikalarının, bir yandan piyasa mekanizmasını esas alan toplumsal örgütlenme modeline uygun olarak ve dolayısıyla liberal düşünce akımının hakimiyeti altında tekil sermaye birikiminin kolaylaştırılmasına yönelik olarak belirlendiği, öte yandan da kuruluş ve toplumsal

dönüşümü gerçekleştirmek üzere yapılan devrimleri toplumda kökleştirmek doğrultusunda toplumsal dayanışmayı veya uzlaşmayı öne alan meşruiyet arayışları temelinde oluşturulduğu görülmektedir.

3.1.3. Krizli Yılların Devletçi Yönelimleri Bağlamında Vergileme Politikaları (1930-1946)

Bu döneme gelinceye kadar Türkiye, serbest piyasa ekonomisine dayalı bir toplumsal düzen oluşturma yönünde önemli çabalar göstermişti. Ancak serbest ticaret anlayışının benimsendiği ilk on yılda ekonomik ve toplumsal gelişme açısından çok önemli bir sıçrama gerçekleştirilememişti. Öte yandan önce Batılı kapitalist ülkelerde ortaya çıkan ve oradan çevre ülkelere yayılan “1929 büyük ekonomik krizi” ve 1939 yılında başlayan “II. Dünya Savaşı” kaçınılmaz olarak Türkiye’yi de etkilemişti. Bu iki kriz, siyasi iktidarın önceliklerinin değişmesine, yeni iktisat politikası uygulamalarına girişilmesine, yani devletin tekil birikim sisteminin sürdürülmesi ve sorunlarının çözülmesinde önceki dönemden farklı işlevler yüklenmesine yol açmıştır. Bu yeni yönelimin düşünsel temeli ise esasen Osmanlı İmparatorluğu’nun son dönemlerinde revaçta olan “korumacı” (usul-ü himaye) veya “Milli iktisat” akımına dayanmaktadır. Bu düşünce akımı da ideal toplumsal örgütlenme modeli olarak serbest piyasa ekonomisini esas almakta ancak liberal akımdan (serbest-i ticaret) kullandıkları araçlar itibariyle farklılaşmaktadır. Siyasal bağımsızlığın ekonomik bağımsızlıkla taçlandırılması gerektiğini savunan korumacı görüş taraftarları, devletin özel girişimcinin yetersiz kaldığı her alanda görev üstlenmesi ve ülke girişimcilerinin dış rekabetten korunması yönünde politikalar uygulanması savunulmaktaydı (Çavdar, 1992:211,216-217).

Esasen devletçi-korumacı görüşlerin benimsenmesinin, bilinçli bir tercihten ziyade, krizlerin zorlamasının bir sonucu olduğu da söylenebilir. Türkiye’nin ihraç ettiği çoğu tarım ürünleri ve hammadden oluşan ürünlerin değerinin krizle birlikte düşmesi buna karşı ithal ettiği çoğu tüketim maddelerinden oluşan sanayi mallarının fiyatlarını yükselmesi, ülke içinde bir yandan işsizlik, kapasite kullanım oranlarının gerilemesi, diğer yandan da oluşan yüksek enflasyon nedeniyle toplumun büyük çoğunluğunun hayat standartlarının önemli ölçüde kayba uğraması, devletin her iki

boyutta da önlemler almasını zorunlu kılmıştır (Boratav, 1989:48-49). Bu bağlamda bir yandan dış ticarete sınırlamalar, kontroller ve korumacı önlemler uygulamaya konulmuş, diğer yandan da ülke içinde kıtlığı yaşanan tüketim malların üretilmesi yönünde kuruluşlar oluşturulmuştur. Birinci Beş Yıllık Sanayileşme Planı böyle bir gereksinimin sonucu olarak ortaya çıkmıştır. Plan doğrultusunda kurulan sanayi tesisleri, daha çok tüketim mallarından oluşan (dokuma, şeker, kağıt, cam, çimento, demir-çelik, kimyasal maddeler vb.) ve bir tür ithal ikamesi oluşturan üretim alanlarına odaklanıyordu (Yılmaz, 2003:7; Kipal ve Uyanık, 2001:123). Bu dönemde büyüme hızının ortalama %9 oranında olduğu ve tarımdaki gerilemelere rağmen bu oranın özellikle sanayi kesimindeki gelişmelerden kaynaklandığı anlaşılmaktadır (Kepenek ve Yentürk, 2003:78). Vurgulamak gerekirse krizli yıllar, hem devletin üstlendiği roller (kamu girişimleri, kamu harcamaları, düzenlemeler vs.) hem de kriz şartlarının sunduğu özel olanaklar, tekil birikim sağlamaya oldukça olumlu bir ortam yaratmıştır. Günümüzde oldukça önemli büyüklüğe ulaşmış çoğu şirketin bu krizli yıllarda ve devletçi uygulamalar ortamında filizlendiği bilinmektedir (Boratav, 1989:50-51).

Bu gelişmelerin arka planındaki siyasi mekanizmanın yapı ve işleyişi ve oluşturduğu düzenlemelere gelince, bunlar, dönemin hakim ideolojisini ve toplumsal güçlerinin hangi kesimler olduğunun ip uçlarını ele verecek niteliktedir. Bu dönemde siyasi mekanizma yine tek parti iktidarına dayanıyor ve sistemin işleyişinde asker-sivil bürokrat, tüccar, sanayici ve büyük toprak sahiplerinden oluşan bir koalisyonun hakimiyeti devam ediyordu. Bununla birlikte dönemin siyasi iktidarını elinde tutan CHP, 1931 yılında yapılan kurultayında, “siyasal düzeni, tek partili bir rejim” olarak tanımlamış ve bu rejimde “partinin yönetme sorumluluğunun millet adına üstlenildiği” kabul edilmişti. Benzer biçimde 1936 yılında Parti’nin genel sekreteri ve zamanın Başbakan’ı, “devlet idaresi ile parti teşkilatının birbiriyle özdeş olduğunu” ilan etmişti. Böyle bir yönelim iktidarın, dönemin İtalya, Almanya gibi ülkelerde hakim olan zamanın faşist-korporatist yönetim biçimlerini keşfettiğini göstermektedir. Bu yönelimin sonucu olarak 1930 yılında görünüşte özel, fakat gerçekte resmi bir kurum olarak Milli İktisat ve Tasarruf Cemiyetinin kurulması; 1930 yılında sektör esasına göre Sanayi Kongresi’nin oluşturulması; 1931 yılında

Türk Ocakları'nın kapatılması; 1931 yılında çıkarılan basın kanunuyla hükümetin “ülkenin genel çıkarlarına aykırı düşen” yazıları basan gazeteleri ve dergileri kapatma yetkisini alması; 1933 yılında “üniversite reformu”yla bazı öğretim üyelerinin görevlerine son verilmesi vb. uygulamalara gidilmiştir (Keyder, 1995:136-139,150).

Bu dönemde toplumsal açıdan olumlu bir gelişme ise 1936 yılında İş Kanunu'nun çıkarılmasıdır. Bu kanunun emek kesimi için getirdiği bir kısım olumlu düzenlemeler ise, 1940 yılında Milli Koruma Kanunu'yla askıya alınmıştır. Bu kanunla, angarya yasallaştırılmış; devlet, özel kesimin belirli üretim hedeflerine ulaşabilmesi için gerekli olan iş gücünü temin etmeyi yükümlenmiş; yine bu yasaya göre emekçiler, zorunlu bir neden olmadıkça iş yerlerini terk edemeyecekler; çalışma süreleri günde 3 saat uzatılabilecek; tarımda çalışanlar ile kendi tarlasında çalışanlar ise 15 km. uzaklıktaki özel ve kamu çiftliklerinde uygun bir ücret karşılığında çalıştırılabileceklerdir (Avcıoğlu, 1996:470; Çavdar, 1992:219). Yine bu yasa uyarınca hükümet, Devlet Sanayi Ofisi aracılığıyla, neyin ne miktarda ve ne nitelikte üretileceğine karar verebilecek; bu kararlara uygun davranmayan firmalara devlet el koyabilecek; yasa uyarınca devlet uygun gördüğü işletmeleri, ulaşım araçlarını ve işletilmeyen toprakları belli bir bedel karşılığında alabilecek; devlet fiyat mekanizmasının işlemesine müdahalede bulunabilecektir. Milli koruma kanunu bütün ağır hükümlerine rağmen, özel kesim aleyhine uygulanmamış, ancak emek kesimine ve buğday, pamuk vb. hububat alımlarında tarım kesimine düşük fiyat uygulamalarıyla birlikte çok ağır bir şekilde uygulanmıştır (Boratav, 1989:65). Bütün bu yönelimler dönemin siyasi mekanizmasının toplumda hangi kesimlerin güç tahditleri altında işlediğini ortaya koymaktadır.

Dönemin vergileme politikalarındaki gelişmeler,1929 krizini takiben peş peşe yürürlüğe konulan yeni vergiler ve bazı uygulana gelen vergilerde ise yapılan artışları kapsamaktadır. Yeni vergilerden İktisadi Buhran Vergisi (1931), Muvazene Vergisi (1932) ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi (1936) önceden beri Kazanç Vergisine tabi olan emek kesimi üzerine konulan vergilerdi. İktisadi Buhran Vergisi, ücret gelirlerinden Kazanç Vergisi alındıktan sonra kalan tutar üzerinden %10 oranından başlayarak artan oranlı bir şekilde uygulanıyordu. Bu vergi ilk üç yılda toplam vergi

gelirleri içinde 1931’de %2,87, 1932’de %6 ve 1933’te ise %6’nın üzerine çıkmıştır. 1934 yılından itibaren kapsamı genişletilen bu vergi, muafiyet kapsamında olanlar da dahil, tüm kazanç elde edenleri ve bina vergisi mükelleflerini de kapsar hale gelmiştir. Ancak İktisadi Buhran Vergisi’nin toplam vergi gelirleri içinde payı 1935-1946 yılları arasında pek bir değişiklik göstermeyerek %5 civarında olmuştur. Muvazene Vergisi ise ücret gelirlerinden Kazanç Vergisi ve İktisadi Buhran Vergisi düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden %10 oranında hesaplanıyordu. Muvazene Vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1932 yılında %8.56 iken 1936 yılında %13.22’ye çıkmış 1942 ve 1945 yıllarında ise %3 olmuştur. Yine emek kesiminin yüklendiği vergilerden biri olan Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi ise ücret gelirlerinden yukarıda bahsedilen üç vergi alındıktan sonra kalan tutar üzerinden %2 oranında alınıyordu. Bu vergi de toplam vergi gelirleri içinde %2 ile %5 arasında bir paya sahip olmuştur (Batirel vd., 1989:7; Korkmaz, 2003:129-130; Bulutoğlu, 1971:29).

Bu politikaların gerisindeki anlayışı tam olarak ortaya çıkarabilmek için Muvazene Vergisinin gerekçesine bakmak gerekiyor. Bu gerekçede ülkede yaşanan krizden toplumun tüm kesimlerinin etkilendiği belirtildikten sonra “devletin sürekli olan mali ihtiyaçlarını karşılamak için diğer sınıflar üzerine yeni vergiler tarh ve tahsili veya mevcut vergilere başkaca zamlar konulması yoluna gidildiği takdirde, ülkenin iş hayatının, hizmetliler sınıfının zararına olarak, önemli sarsıntılara uğrayacağı dikkate alınırsa, mali ihtiyacın gerektirdiği fedakârlıktan bu sınıfın [emek kesiminin] daha fazla pay sahibi olmasının, işlerin devamını sağlamak amacıyla da çıkarlarına uygun ve aynı zamanda haklı bulunduğunu kabul etmek gerekir”(21.05.1932 tarihli TBMM Zabıt Ceridesi; Akt: Varcan, 1987:52-53) denilmekteydi. Ancak bu dönemde kriz nedeniyle emek kesiminin vergi yükünü arttırma düşüncesini destekleyen tek haklı gerekçe, zirai ürünlerde krizin etkisiyle oluşan değer kayıplarının ücret gelirlerinde bir parça reel artışlara yol açabildiği gerçeğidir. Bununla birlikte elde döneme ilişkin sağlam gelir dağılımı verileri olmamakla birlikte, Teşvik-i Sanayi Kanunundan yararlanan firmaların verilerinden yola çıkılarak yapılan bir araştırmaya göre, 1932-1939 yılları arasında ücretlerin gayri safi kârlar karşısında gerilediği, yani %27,9’dan %21,8’e düştüğü fakat kârların

ise %72,1'den %78,2'ye çıktığı belirtilmektedir (Boratav, 1989:60). Benzer biçimde 1938-1943 yılları arasında İstanbul'da ücretlerin %114 oranında artmasına karşılık geçinme harcamalarının %247 oranında arttığı belirtilmektedir (06.10.1945 tarihli Tan Gazetesi; Akt: Sülker, 1976:57). Bütün bu açıklamalar Muvazene vergisinin gerekçesinde belirtilen tersine emek kesiminin bu dönemde pek de reel gelir artışları elde edemediğini göstermektedir. Ancak kriz bahane edilerek toplumun örgütsüz ve güçsüz kesimlerinin vergi yüklerinde ek artışlar yapmak, hem dönemin siyasi elitlerinin vergileme politikalarıyla ilgili düşünsel yaklaşımlarını açığı vurmakta hem de devletin yapısal bağımlılığı tezini doğrulamaktadır.

Öte yandan aynı dönemde Hayvanlar Vergisi (Ağnam) (1931), Bina ve Arazi Vergileri (1931) ve Veraset ve İntikal Vergisi (1931) uygulamaya konulmuştur. Bunlardan Hayvanlar Vergisi'nde 1936 yılında krizden en çok etkilenen tarım kesimine yönelik olarak değişiklikler yapılmış ve bu vergide %20 ile %50 arasında indirimler yapılmıştır. Bina ve Arazi Vergisi ise yazım (tahrir) esasına göre bulunan değerler üzerinden Arazide %010, Binalarda ise bakım onarım giderleri düşüldükten sonra %12 olarak uygulanmıştır. Bina Vergisi 1932 yılında İktisadi Buhran Vergisi kapsamında, yükümlünün bizzat kendinin mesken olarak kullandığı binalarda 1/6, diğer binalarda 1/3 oranında arttırılmıştır. 1929 Krizi nedeniyle değişikliğe uğrayan vergilerden biri de Muamele Vergisidir. Bu vergi 1931 yılında cirosu 10.000 Lira ve üstü olan işletmelere uygulanmaya başlanmış, daha sonra 1934 yılında kapsamı genişletilerek işletmesinde “motor gücü” kullanan veya “10 işçiden fazla işçi” çalıştıran bütün sanayi kuruluşları verginin kapsamına alınmıştır. Kazanç Vergisi'nde (1934) ise Ticaret Odalarının istekleri doğrultusunda önemli değişikliklere gidilmiş ve stopaj sistemi yaygınlaştırılmış ve 1935 yılında “asgari vergi” esas getirilmiştir. Ayrıca Kazanç vergisine, İktisadi Buhran Vergisi olarak, 1934 yılında hesaplanan kazanç vergisinin 1/5'i kadar zam yapılmıştır (Batırel vd.,1989:9; Korkmaz, 2003:131-132,137-139)

1930-1946 döneminde vergileme politikalarında ikinci önemli değişiklik ise II. Dünya Savaşı'nın etkileriyle olmuştur. Bu dönemde bir yandan Varlık Vergisi (1942), Toprak Mahsulleri Vergisi (1943) ve Aynî Muamele Vergisi (1942) gibi yeni vergiler oluşturulmuş, öte yandan da başta Yol Vergisi olmak üzere yürürlükteki

bütün vergilerde artışlara gidilmiştir. Bunlardan Varlık Vergisi² savaş koşullarının gerektirdiği harcamaları karşılamak amacıyla yükümlülerin servetleri veya olağan üstü kazançları üzerinden bir defaya mahsus olarak alınacaktı (1. madde). Bu vergi esas olarak varsıl kesimleri hedef alıyordu ancak tâli olarak da çiftçi, esnaf ve ücretlileri de kapsıyordu (2.madde). Varlık Vergisi, İllerde ve İlçelerde kurulmuş olan komisyonlar tarafından yükümlülerin kazançları, servetleri veya varlıkları üzerinden hesaplanıyordu, belirlenen tutarlara itiraz hakkı tanınmamıştı ve vergi borcunu bir ay içinde nakdi olarak ödemeyenler belli bir ücret karşılığı çalışarak borcunu ödeyecekti (6-12 maddeler). Bu vergiden sağlanan toplam gelir (315 milyon TL.) bir önceki yılın toplam kamu gelirlerinin %35'i kadar bir gelir artışı sağlamıştı. Varlık Vergisi'nin tahakkuk eden tutarının %80'ni tahsil edilebilmiştir ve bunun da %70'i İstanbul İlinde ödenmişti. Toplanan Varlık Vergisi'nin %65'ni de, bu dönemde İstanbul'da ticaret, sanayi, serbest meslek, konaklama ve eğlence yerlerinin %87'sine hakim olan gayrimüslümler ve yabancılar tarafından ödenmişti (Kafaoğlu, 2002:59; Doğru, 2001). Dolayısıyla savaş koşullarında öncelikleri değişen devletin görece özerklik kazanması sonucu, toplumun varsıl kesimlerinin de vergilenmesi bir ölçüde gerçekleşmiştir.

Bununla birlikte toplumun geri kalanı da savaşın getirdiği kriz ortamında yeni vergilere tabi tutulmuştur. Bunlardan biri, Toprak Mahsulleri Vergisi (1943) ile Aşar Vergisi'nin (yeni Aşar) geri getirilmesi olmuştur. Bu vergi aynı tahsilatlarda %8 nakti tahsilatlarda ise %12 oranında uygulanıyordu. 1944 yılında 70 milyon TL. gelir sağlayan bu vergi gerçekte tarım kesimine olduğundan daha yüksek bir yük yüklemektedir. Şöyle ki, başta buğday olmak üzere bütün tarım ürünleri oldukça düşük fiyattan satın alınıyor ve ihtiyaç fazlası piyasa fiyatlarından satılıyordu. Örneğin, buğday 20 kuruştan satın alınıyor, 60 kuruştan satılıyordu. Dolayısıyla 1946 yılında yürürlükten kaldırılan Toprak Mahsulleri Vergisi'nin tarım kesimine yükü yaklaşık üç kat daha fazlasıyla düşünülmelidir (Kafaoğlu, 2002:70). Öte yandan Aynı Muamele Vergisi (1942) adı altında yağ üzerine de bir vergi konulmuştur. Burada vergi oranı, üretilen yağ miktarının %12,5 olarak belirlenmiş ve yükümlülerin 25 kilometrelik bir uzaklık içinde vergi tutarı olarak belirlenen yağı kendi olanakları ile

² 11.11.1942 tarihli 4305 sayılı kanun.

teslim etmesi öngörölmüştür. Ayrıca bu dönemde bir yandan başta Muamele Vergisi olmak üzere bütün dolaylı vergilere öte yandan da Kazanç Vergisine ve Hava Kuvvetleri Yardım Vergisine ek zamlar yapılmıştır (Bulutoğlu, 1971:9-10).

1930-1946 döneminde uygulanan vergileme politikalarının nicel boyutuna bakıldığında ise GSMH'ya oran olarak vergi yükünün ilk olarak 1929 Krizinin etkisi altında 1931 ile 1935 yılları arasında (1931:%10.2; 1932:%13.8; 1933:%13.7; 1934:%11.8; 1935: %11.8) ve ikinci olarak ise II. Dünya Savaşı'nın etkisiyle 1941 ile (1943 yılı hariç) 1944 yılları arasında %10'un üzerine çıktığı (1941:%10.5; 1942:%11.8; 1944:%12.5) görölmektedir (VIY., 1992:6). Aynı dönemde tarımdaki gerilemelere rağmen, büyüme hızının ortalama %9 oranında olduğu düşünölürse, vergi yükündeki artışların çok büyük sıçramalar göstermediği söylenebilir. Ancak elde ilgili döneme ilişkin yeterli gelir dağılımı verileri olmaması nedeniyle bu yöndeki bir değerlendirme kuşkusuz yetersiz kalacaktır.

Bununla birlikte toplam vergi gelirleri içinde dolaylı ve dolaysız vergi payları irdelenirse bazı sonuçlara ulaşmak olanaklı olabilir. Bilindiği gibi gelir dağılımının eşit olmadığı ölkelerde, dolaylı vergiler, büyük ölçüde yansıtılmaları nedeniyle toplumun geniş tüketici kesimlerine (ücretli, memur, tarımda çalışanlar, esnaf vb.) adaletsiz yük yükleyen vergilerdir (TİB, 1976:75). 1930 yılında toplam vergi gelirleri içinde %74 paya sahip olan dolaylı vergiler 1929 ekonomik krizi ertesinde %47'ye kadar gerilemiş, 1937 yılından itibaren tekrar yükselmiştir. Aynı şekilde II.Dünya Savaşı döneminde (1942 yılında %38) toplam vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı tekrar düşmüştür. İki kriz döneminde de dolaylı vergilerin, toplam vergi gelirleri içindeki payı önemli ölçüde azalsa bile, bunun toplumun geniş yığınlarının vergi yükünün azaldığı anlamına geldiği söylenemez. Zira kriz dönemlerinde yaşanan enflasyonun hayat standartlarını düşürdüğü kesim yine ücretli, memur, tarımda çalışanlar, esnaf vb. düşük gelirli kesimlerdir. Öte yandan yukarıda değindiğimiz dolaysız vergilerden Kazanç vergisi, İktisadi Buhran Vergisi, Muvazene Vergisi, Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi, Yeni Aşar ve diğer tüm dolaylı vergiler de toplumun ekonomik gücü zayıf kesimlerine yüklenmiştir. Bu durum krizin ve kriz sonrası yapılanmanın yükünün büyük ölçüde toplumun güçsüz kesimlerine yüklendiğini göstermektedir. Zira 1929 Krizi döneminde devlet, sermayenin yatırım

yapmasına yapısal olarak bağımlı olmasının bir sonucu olarak, bu kesime vergi yükü yükleyemediği ortaya çıkmaktadır. Örneğin, bu durumun 1934-1935 Bütçe Yılında tahsil edilen vergilerin gelir katagorilerine göre dağılımında açıkça görülmektedir: “Bu yılda, toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %5 civarında bir kısmının ticaret ve sanayi kesiminden elde edilmesine karşılık, %18.5 kadar bir kısmı hizmet erbabı ve küçük sanat sahiplerinden ve %13 kadar bir kısmı ise çiftçilerden elde edilmektedir (bu oranlar doğrudan vergi olarak alınan payları göstermektedir)” (Soylan, ty.; Akt: Kirmanoğlu, 1994b:60).

Ancak II. Dünya Savaşı ortamında durum değişmiştir. “İkinci dünya savaşının başlaması ile ekonomik durumun kötüleşmesi, bürokrasi-yerli sanayici çıkar birliğinin giderek bozulmasına neden olmuştur. Savaş yıllarında, bir yandan devletin artan askerî harcamaları, diğer yandan gümrük vergisi gelirlerinde meydana gelen düşmeler nedeniyle devletin artan gelir ihtiyacının bir sonucu olarak, 1930’larda uygulanan politikaların büyük ölçüde değiştiğini görmekteyiz” (Kirmanoğlu, 1994b:60). Bu kriz ortamında öncelikleri değişen devlet, görece özerlik kazanarak, hâlâ tartışılan Varlık Vergisi’ni uygulamaya koymuş ve sermaye kesimine de vergi yükü artışı getirebilmiştir. Ancak bu dönemde dolaysız vergilerin payındaki artış kuşkusuz sadece Varlık Vergisi’nden kaynaklanmamış, tarım kesimine getirilen Toprak Mahsulleri Vergisi (yeni Aşar) ve 1931 yılından itibaren süre gelen ücretliler üzerindeki dolaysız vergiler de sonuç üzerinde etkili olmuştur. Dolayısıyla 1930-1946 yıllarının vergileme politikalarında krizlerin belirleyici etkileri görülebilmektedir.

Dönemin vergileme politikalarına topluca bakıldığında, Varlık Vergisi hariç, vergilemenin ağırlıklı olarak emek geliri elde edenler üzerine oturtulduğu görülmektedir. Başından beri Kazanç Vergisi, ticari kazançlardan çok, ücretleri vergilendiren bir yapıdaydı. Kriz yıllarında Kazanç Vergisine zam niteliğinde tesis edilen vergiler ise hemen hemen tamamen ücret/maaş gelirleri üzerine oturtulmuştu. Bunlardan İktisadi Buhran Vergisinin (İBV) 1931-1938 arasındaki toplam tahsilatının %83’ünü ücretliler karşılarken, İBV’den daha yüksek olan Muvazene Vergisi ve Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisi bütünüyle ücretlilerden alınmaktaydı. 1932-1938 arasında Kazanç vergisiyle beraber bu üç olağanüstü verginin (başka

olağan üstü vergiler de vardı) toplam hasılatının %79 ila %85'i salt ücretlilerden sağlanıyordu. Sadece bu dört vergi açısından ücretliler, gelir üzerinden alınan vergilerin %67'sini (Alaybek, 1947:40) toplam vergi gelirlerinin ise ortalama %25'ini öder durumdaydılar. Öte yandan Kazanç Vergisine zam olarak tesis edilen bu üç verginin asıl vergiden üç/ dört kat daha fazla hasılat sağlaması da ayrıca dikkat çekicidir. 1929 Krizi ve II. Dünya Savaşı bitmesine rağmen bu vergiler 1950 yılına kadar yürürlükte kalmışlardır (Oyan, 1989: 76; Küçük, 1978:174).

Benzer biçimde dönem boyunca tarım kesiminin (Hayvanlar Vergisi, Bina ve Arazi Vergisi ve kısa süre uygulanan Toprak Mahsulleri Vergisi vb.) ödediği dolaysız vergilerin payı, toplam dolaysız vergilerin %35'ine ulaşarak önemini korumuştur. Ancak tarım kesimi içinde vergi yükü dağılımının adaletsiz olduğu; zira büyük çiftçi ve toprak ağası unsurlarının vergi dışı teşviklerle desteklendiği ve bunların aynı zamanda çoğunlukla kent ve kasabalardaki eşraf zümresinin etkin unsurlarından olduğu dikkate alınırsa, bu dönemde tarım kesiminde asıl vergi yükünü taşıyanların küçük çiftçiler ve tarım çalışanları olduğu söylenebilir. Tarım kesimi üzerindeki dolaysız vergilerin iyice anlamsız hale gelmesi ise 1950'li yılları bulmuştur. Öte yandan ücretli-maaşlılarla birlikte tarım kesimdeki üretici ve ücretlilerden oluşan geniş toplumsal kesimler, Gümrük Vergilerinden Mali Tekellere kadar tüm dolaylı vergilerin ezici çoğunluğunu yüklenmişlerdir. Zira daha öncede belirtildiği gibi bu vergiler fiyat mekanizması içinde kaynaşarak nihai olarak tüketiciler tarafından yüklenilmekte ve gelir düzeyiyle ters orantılı olarak vergi yükünün ağırlaşması söz konusu olmaktadır. Dolayısıyla sanayileşmenin henüz başındaki bir ülkede, cılız ücretli-maaşlı kesimin ve nüfusun büyük bir bölümünü oluşturan küçük tarım üreticileri ve çalışanlarının vergilerini büyük bir kısmını ödemeye zorlanmış olması, bu dönemin gerek tekil birikim sürecinin özelliklerini, gerekse de devlet mekanizmasına hakim olan güçlerin hangi toplumsal kesimler olduğunun ipuçlarını ele vermektedir. Bu güçler, özellikle 1929 Krizinden sonra emek ve tarım kesimine yüklenen vergilerden anlaşıldığı gibi, siyasi iktidara yakın olan İş Bankası çevresi, büyük toprak sahipleri, tüccar ve sanayicilerden oluşan ve Varlık Vergisi'nin kendilerine daha düşük oranda uygulanmasını bir biçimde

sağlayabilen Anadolu kökenli varsıl kesimlerden başkası değildir (Oyan, 1989:42-43,76).

3.2. ÇOK PARTİLİ DEMOKRASİ VE DIŞA AÇIK EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1946-1960)

Bu dönem, 7 Ocak 1946 tarihinde Demokrat Parti'nin kurulması ile başlamakta ve 27 Mayıs 1960 Müdahalesi'yle sona ermektedir. Çok partili parlamenter sisteme geçiş, kuşkusuz, devlet mekanizmasının işleyişinde önemli bir dönüşüm sağlamıştır. Zira bundan sonra siyasi iktidarlar, en azından seçimden seçime de olsa işçi, köylü, esnaf ve kadınlar gibi geniş toplumsal kesimlerin taleplerini dikkate almak zorunda kalacaklardır. Bu zorunluluk devletin toplumsal yaşamda üstleneceği işlevlerden vergileme politikalarının oluşturulmasına kadar her konuda kendini göstermiştir (Boratav, 1989:73; Keyder, 1995:163). Bununla birlikte çok partili sisteme geçiş toplumsal bir mücadele sonucu değil, fakat daha ziyade, dış etmenlerin (uluslararası kuruluşlara üye olabilme veya dış borç alabilme şartları gibi) etkisiyle oluşmuştu (Avcioğlu, 1996:515-516). Bu nedenle siyasal alanda seçimler dışında toplumsal katılımı genişletici düzenlemelere gidilmemiştir. Zira Cumhuriyetin ilanından sonra geride bırakılan 25-26 yılda serbest piyasa ekonomisine dayalı toplumsal düzenin kurum ve kurallarıyla yerleştirilmesinde önemli aşamalar kaydedilmesine rağmen, ne toplumsal yapıda tarım kesiminin ağırlığı azaltılabılmıştır ne de onca desteğe rağmen sermaye sınıfı ekonomik ve sosyal alanda öncülük edecek bir güce ulaşabilmiştir. Bu nedenle, devletin, birikim biçimini hem zora dayalı yöntemlerle desteklemeye hem de tekil birikimin kolaylaştırılması ve sürdürülmesi yönünde görevler üstlenmeye devam etmesi gerekmektedir.

Bu döneme siyasi bakımdan olduğu kadar salt iktisadi bakımdan da bir dönüm noktası niteliği kazandıran özellik, 1930'dan beri onaltı yıldır kesintisiz biçimde uygulanan kapalı, korumacı, dış dengeye dayalı ve içe dönük iktisat politikalarının adım adım gevşetildiği; ithalatın serbest bırakılarak büyük ölçüde arttırıldığı; dış açıkların kronikleşmeye başladığı; dolayısıyla dış yardım, kredi ve

yabancı sermaye yatırımları ile ayakta duran bir ekonomik yapının yerleşmesi olmuştur (Boratav, 1989:74). Bu dönüşümün gerisindeki iktisadi görüş ise, bir yandan serbest piyasa doktrini benimsenmiş olan ABD'nin II. Dünya Savaşı'ndan hem askeri hem de ekonomik bakımdan hegemonik bir güç olarak çıkması ve Türk sermaye ve siyaset çevrelerinin bu ülkeyle yakınlaşma çabalarına dayanırken; öte yandan da 1948 yılında İstanbul'da Ticaret ve Sanayi Odalarının öncülüğünde ve hakimiyeti altında toplanan "İktisat Kongresi"nde toplumsal örgütlenme biçimi olarak, korumacı-devletçi uygulamalar yerine, yeniden serbest piyasa mekanizmasının esas alınmasını öneren kararlarına dayanmaktaydı (Çolak, 1989:39-44). Esasen bu dönemde devlet ve kamu politikalarına ilişkin görüşler, "devletin tekil birikimin kolaylaştırılmasında nasıl kullanılabileceği" noktasında odaklanmaktaydı (Avcıoğlu, 1996:527-528; Keyder, 1995:268). Bu anlamda devlet, kamu işletmeleri aracılığıyla özel kesime ucuz girdi olanakları sunmuş; kurulan kamu-özel sektör ortaklıkları aracılığıyla özel kesime kaynak aktarmış; alt yapı yatırımları (kara yolları vs.) ile tekil birikimin kolaylaştırılması yönünde "toplumsal yatırım harcamaları" yapmıştır (Kepenek ve Yentürk, 2003:98). Bundan önceki dönemlerin kamu politikası uygulamalarıyla bu dönem benimsenen politikalar arasındaki yegane fark, söylemlerin daha liberal olmasının yanı sıra seçim kazanma zorunluluğunun devreye girmiş olması nedeniyle, kamu politikalarının bir miktar "popülist" yaklaşımlarla uygulanmaya başlanması olmuştur. Dolayısıyla bu dönemde siyasal rejimdeki değişime karşın siyasi iktidarların uyguladıkları politikalar pek değişiklik göstermemiştir (Avcıoğlu, 1996:524-526; Boratav, 1989:74,76). Zaten Demokrat Parti'nin çekirdek kadrosu yıllarca birlikte iktidarı paylaştıkları CHP içindeki bir hizipten ibaretti ve söylemlerindeki farklılığa rağmen uygulamak istedikleri iktisat politikaları konusunda pek bir farkları da yoktu³.

³ CHP'nin 14 Ağustos 1946'da Meclis'te okunan Hükümet Programında: "Devlet teşebbüsleriyle hususi sermaye arasında işbirliği sağlamak, Devlet işletmelerinin hususi teşebbüslerle başarılı olacak sahalara yayılmasını önlemek ve buna aykırı durumları gidermekte kararlıyız" denilmekteydi. Benzer biçimde DP'nin 22 Mayıs 1950 tarihli Hükümet programında ise: "İktisadi ve mali görüşlerimizin esasları bir taraftan devlet müesseselerini agariye indirmek, diğer taraftan iktisadi sahada devlet sektörünü mümkün olduğu kadar daraltmak ve....hususî teşebbüs sahasını mümkün olduğu kadar genişletmek diye ifade olunabilir..." deniliyordu. Ancak DP uygulamada bununun tam tersi yönde davrandı (Kepenek ve Yentürk, 2003:133).

Bu dönemde ekonomik gelişme, dönemin ilk yarısında genişleyen bir eğilim gösterirken, dönemin sonuna doğru ekonomide gerilemelerin ve durgunluğun hakim olduğu bir süreç yaşanmıştır. Büyüme hızı, 1950'lerin başında oldukça yüksek seyretmekle birlikte, dönem boyunca ortalama sabit fiyatlarla %5-6 civarında bir orana ulaşmıştır. Bununla birlikte GSMH içinde tarım kesiminin göreceli payı azalmış, buna karşılık sanayi ve özellikle hizmetler kesiminin payı artmıştır. Bu üç kesimin 1946 yılındaki cari fiyatlarla GSMH içindeki payları; tarım %46, sanayi %15, hizmetler %39 iken, 1960 yılında tarım %38'e gerilemiş, sanayi %17'ye ve hizmetler de %45'e yükselmiştir. Ancak bu sektör paylarının artışında, gerçek üretim artışından ziyade, özellikle 1954 yılından sonra hız kazanan fiyat artışlarının etkili olduğu bilinmektedir. Bu döneme ilişkin daha gerçekçi bir gösterge de, kişi başına gelirin gelişimidir. Gerçek anlamda kişi başına gelir dönem süresince yılda ortalama %2,5 oranında artmıştır. Bu artış dönem boyunca nüfus sayısındaki artışla birlikte düşünüldüğünde önemli bir başarı göstergesi olmaktadır. Döneme ilişkin gelir dağılımı verileri yoktur. Ancak sektörel düzeyde işgücü-gelir verilerinden gidilerek üretim değerinin sektörel dağılımı çok genel düzeyde ifade edilebilir: Tarım kesimi, toplam çalışanların %78'lik bir bölümünü içermekte; buna karşılık milli gelirden %35-40 civarında bir pay almaktadır. Öte yandan sanayinin işgücü oranı %10 milli gelir içindeki payı %16-17 dolayındadır. Hizmetlerde ise çalışanların %15'i bulunmakta ve buna karşılık hizmetler toplam gelirden %40-45 civarında bir pay almaktadır. Bu genelleme çerçevesinde kırsal kesimin toplam gelirden aldığı payın daha çarpık olduğu, ancak sanayi ve hizmetlerde ise daha normal bir dağılımın olduğu söylenebilir. Ancak bu genelleme, gelirin sektör içi dağılımını vermemesi nedeniyle oldukça sınırlı bir düzeyde kalmaktadır (Kepenek ve Yentürk, 2003:127). Özellikle 1954 yılından sonra oluşan fiyat artışlarının sabit gelirlielerde reel kayıplara neden olduğu ve sonuçta toplumda gelir eşitsizliğinin arttığı söylenebilir. Vurgulamak gerekirse, bu dönem 1954 yılına kadar adeta yukarıda irdelenen kuruluş yıllarının *liberal ekonomi* politikaları uygulamalarına benzerken, bu yıldan sonra dış ticaret, yabancı yatırım ve dış finansman alanındaki tıkanmaların bir sonucu olarak 1930'lu yılların politikalarına benzer biçimde *korumacı* ve *ithal ikameci* iktisat politikaları yeğlemelerine yönelindiği görülmektedir (Boratav, 1989:85).

Bu dönemde ekonomik ve politik alanda yaşanan dönüşümler aynı şekilde vergileme politikalarında da yaşanmıştır. Zamanın iktidar partisi CHP, 21 Temmuz 1946 tarihinde yapılan genel seçimlerden kısa bir süre önce, hem 23 Ocak 1946 tarihinde seçmenlerin büyük çoğunluğunu oluşturan tarım kesiminin ödediği Toprak Mahsulleri Vergisi'ni yürürlükten kaldırmış hem de bu yönde toplumsal bir talep olmamasına rağmen "Toprak Reformu" yapmaya girişmiştir (Keyder, 1995:174-175). Ardından genel seçimleri kazanan CHP, yaklaşık üç yıl hazırlıkları ve yasalaşması süren geniş kapsamlı bir vergi paketini 1950 yılından başlayarak yürürlüğü koymuştur. Vergileme politikası alanında yapılan bu köklü değişim, uygulana gelen vergi sisteminin (Kazanç Vergisi ve Kriz döneminde oluşturulan diğer vergi ve eklentileri) ilkel yapısı ve olağanüstü karmaşıklığı; kaldırılan vergilerin başta mali olmak üzere ekonomik ve sosyal amaçlara ulaşmadaki yetersizlikleri; vergi sisteminin dikey ve yatay adalet açısından adil olmayan bir yapıya büründüğü vb. gerekçelere dayandırılmıştır (Alaybek, 1947:35-43). Gerekçesi ne olursa olsun yapılan yeni düzenleme, en azından biçimsel olarak, vergileme alanında bir "reform" niteliği taşıyordu. Özellikle Gelir Vergisi; ayırma prensibi, şahsılık, gelirin toplanması artan oranlılık, en az geçim indirimi gibi kurumlarıyla vergilemede adalet ilkesine uygun, çağdaş nitelikler sergiliyordu. Öte yandan Kurumlar ve Esnaf Vergisi'nin yanı sıra özellikle vergilemenin usul ve esaslarını belirleyen düzenlemeler (Vergi Usul Kanunu) bu dönemde vergileme alanında atılan ileri adımlar olarak göze çarpmaktadır (Nadaroğlu, 1992:418).

Vergileme alanındaki bu köklü dönüşüm çok partili demokrasi ortamında yapılmıştır. Vergi tasarıları, başta Alman bilim adamı Profesör Fritz Neumark olmak üzere, bürokrat ve bilim adamlarından oluşan bir komisyon tarafından hazırlanmıştır (Bulutoğlu, 1981:72). Bu nedenle yapılan vergileme politikası değişikliklerinin zamanında Batılı ülkelerde hakim olan vergileme ilke ve anlayışlarını (dolayısıyla ideolojilerini) yansıttığı söylenebilir. Örneğin, yukarıda değinilen artan oranlılık, en az geçim indirimi, ayırma prensibi ve kişisel gelir vergisinden ayrı bir kurumlar vergisinin getirilmiş olması bunu göstermektedir. Öte yandan vergi tasarıları yasama organından geçerken iktidar ve muhalefet partisine mensup bir çok parlamenter gerek komisyonlarda ve gerekse genel kurulda verdikleri değişiklik önergeleriyle vergileme

politikalarının son şeklini almasında etkili olmuşlardır. Vergileme politikalarının oluşumuna bu çeşit müdahaleler, toplumun çeşitli kesimlerinden çıkar gruplarının vergileme politikalarını etkileyebildiklerinin de bir göstergesidir (Bulutoğlu, 1981:73). Vergi tasarılarının yasalaşması sürecinde yeni düzenlemelerle vergi yüklerinin artacağını düşünen başta Ticaret ve Sanayi Odaları olmak üzere toplumun çeşitli kesimleri; bir yandan basın ve radyo aracılığıyla diğer yandan da çeşitli dernek ve kuruluşlarca düzenlenen protesto mitingleriyle kamuoyu oluşturmayı ve vergileme politikalarının kendi çıkarları doğrultusunda oluşturulmasını sağlamaya çalışmışlardır (Neumark, 1982:171). Bu tür toplumsal etkilere ilişkin bir örnek, iktidar partisine mensup parlamenterlerin, oy kaybı kaygısı ile, büyük çiftlik sahiplerini Gelir Vergisi kapsamına almaktan vazgeçmeleridir. İktidar partisi milletvekilleri, yapılan toprak reformunun büyük çiftlikleri zaten küçülteceğini, bu nedenle gelir vergisinin bu alana uygulanmasına da pek gerek kalmayacağını ileri sürerek, tarım gelirlerinin hepsinin vergiden bağışık tutulmasını kabul etmişlerdir. Bununla beraber Parlamentodan zaten kadük çıkan Toprak Reformu, ileride büsbütün askıya alınacak ve böylece büyük çiftlik sahipleri tamamen Gelir Vergisi kapsamı dışında kalmış olacaktırlar (Bulutoğlu, 1981:73). Ayrıca tarım kesiminin Gelir Vergisi dışı tutulması, seçmenlerin çoğunluğunun tarım kesiminde olması ve oy kaygısının yanı sıra, zamanında Aşar Vergisini kaldırtan toplumsal güç yapısının hâlâ tarım kesiminde olduğunun da bir göstergesi sayılabilir.

Gelir vergisi, tarım ve küçük esnaf kesimiyle, maden suyu, balıkçılık ve avcılık, yayın ve sanat faaliyetleri dışında kalan her türlü kişisel ve ortaklık gelirlerini kapsıyordu. Ayrıca aile büyüklüğüne göre yıllık gelirin 540-1.440 TL'lik kısmı da vergi dışı kalabilecekti. Gelir Vergisi tarifesi artan oranlı bir yapıya sahipti. Ancak toplumun güçlü kesimlerinin dönemin vergileme politikasına etkilerine ilişkin bazı göstergeler, Gelir Vergisi tarifesinin irdelenmesiyle açığa çıkacak niteliktedir. Bu amaçla vergi tarifesine bakıldığında başlangıç dilim tutarlarının oldukça dar tutulmuş olduğu görülür. Bu tercih toplumun dar ve orta gelirli kesimlerinin vergi yüklerini ağırlaştırıcı niteliktedir. Zira bu dönemde toplam 995 bin Gelir Vergisi mükellefinden sadece 95 bin'i beyannameli, geri kalanlar ise ücretli kesimlerden oluşmaktaydı (Kayra, 1956, Akt: Kirmanoğlu, 1994b:65).

Gelir Vergisi tarifesinin sabit kaldığı 1950-1958 arasında fiyatların %134.20 oranında arttığı dikkate alınır, bir miktar orta gelirli beyannameliyle birlikte ücretlilerin tamamı, üst gelir dilimlerine itilerek, daha yüksek vergi ödemek durumunda kalmışlardır. Örneğin, 1950 yılında 2.500 TL. geliri olan bir kişi %15 oranında vergi öderken, 2.500 TL'nin karşılığı olan aynı reel geliri 1958'de elde eden yükümlünün de aynı vergi oranından vergi ödemesi gerektiği çıkarımı haklı bir düşüncedir. Ancak 1950 yılındaki 2.500 TL'nin 1958'deki karşılığı olan 5.855 TL %15 oranından vergilendirilmemektedir. Bu gelirin 2.500 TL'si %15 kalan 3.355 TL'si ise %20 oranına tabi olmaktadır. Böylece vergi oranı %15 den %18'e çıkmaktadır.

Tablo 3.1: 1950 Gelir Vergisi Tarifesinin Nominal ve 1958 Reel Değerleri Karşılaştırması

1950 V.Dilimleri	2.500	5.000	10.000	20.000	20.000	20.000	22.500	100.000 ve üstü
1958 İdeal V. Dilimleri	5.855	11.710	23.420	46.840	46.840	46.840	52.695	234.200 ve üstü
1950 Vergi Oranları	15	20	25	30	35	40	45	35
1958 Reel V. Oranları	18	21	24	28	28	28	29	35

Kaynak: Birsan Nacar, (1996), **Enflasyon ve Vergileme**, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Çukurova Üniversitesi SBE. Adana.

Oysa 1950 yılında 100.000 TL geliri olan ve %35 vergi oranına tabi yüksek gelirli biri, 1958 de 234.200 TL reel değere ulaşan aynı geliri için, yine %35 oranında vergi ödeyecektir. Bunun nedeni enflasyonun yıpratıcı etkisinin vergi tarifesinin düşük tutulan alt ve orta dilimlerinde yüksek üst dilimlerde ise düşük olmasında aranmalıdır (Nacar, 1996:74-76). Dolayısıyla siyasal bir tercih olarak, vergi tarifesinde enflasyon oranlarına göre reel ayarlamalar yapmamak, vergileme politikalarının toplumun düşük gelirli kesimlerine doğru yük kaydıran bir yapıya dönüşmesini sağlamış görünmektedir.

Gelir Vergisi tarifesinde ortaya çıkan bir başka tercih ise, 100 bin TL'na kadar gelirlerin kademeli olarak %45'e kadar vergilendirilmesine karşılık, 100 bin TL'nin üstüne çıkan gelirlerde vergi oranı %35 olarak belirlenmiştir. Bu dönemin son

yıllarında “100 bin TL ve üstü matrahlara uygulanan %35 vergi oranı 175 bin TL’na bunun üstündeki 300 bin TL’na kadar %60 ve 300 bin TL’den yukarı matrahlar için ise %50 olmak üzere” (Varcan, 1987:80) vergi tarifesinin sadece üst dilimi için ayarlamalara gidilmiştir. Ancak bu ayarlama, vergi tarifesinin genel yapısını değiştirecek nitelikte değildir. Dolayısıyla benimsenen vergi tarife yapısıyla da, vergilemede dikey adaleti sarsacak biçimde, toplumun varsıl kesimlerinin yararına bir politik tercih ortaya konulmuştur.

Bu dönemde yapılan vergi düzenlemeleri içinde, gelir üzerinden alınan bir vergi olarak, Kurumlar Vergisi’nin yürürlüğe konulması, toplumun varsıl kesimlerine sunulan avantajların göstergelerinden başka birini oluşturmaktadır. Bu vergi; yansıtılabilme olanakları, dağıtılmayan kârların vergilendirilmemesi, ve salt bu vergi aracılığıyla sağlanan vergi teşvik ve kolaylıkları gibi düzenlemelerle kurumlaşmaya giden sermaye kesimine büyük avantajlar sunmaktadır. Sermaye kesimine avantajlar sağlayan böyle bir araç (kurumlar vergisi), ilk bakışta toplumda şirket veya bir kurum oluşturmak isteyen herkesin yararlanabileceği bir hak (negatif özgürlük) olarak meşru görünmektedir. Ancak pratikte herkesin bu haktan yararlanamadığı, sadece varsıl kesimlerin yararlanabildiği düşünülürse, Kurumlar Vergisi’nin sağladığı olanaklardan kimlerin yararlandığı da ortaya çıkmış olacaktır.

Zira 1950 yılında yürürlüğe giren Kurumlar Vergisi’nin gerisinde böyle bir çıkar hakimiyeti vardır. Bir yandan dış dünya ile serbest ticaret koşullarında bütünleşme arzuları ve tabiatıyla güçlü yabancı sermayenin, ülkeye girebilmesi için diğer alanlarda olduğu gibi en azından vergileme alanında da kendi ülkesindeki ayrıcalıkları ön şart olarak kabul ettirmesi, diğer yandan da ülkemizdeki birikimin belli ölçüde gelişmesi ve Batılı gelişmiş Kapitalist ülkelerdeki sermayeye sağlanan ayrıcalıkların aynen kendilerine de sağlanmasını istemeleri bu verginin oluşturulmasındaki çıkar güçlerini ortaya koymaktadır. Zira bu dönemde önemli ölçüde sermaye yoğunlaşması gözlenmektedir. Örneğin, 500 ve daha yukarı işçi çalıştıran özel kurumların özel imalat kesimindeki payı %40’ın üstüne çıkmıştır (Çavdar, 1992:221-222). Bu gelişmenin bir yansıması olarak 1950 Kurumlar Vergisi tasarısında %20 olarak görünen vergi oranı parlamentoda %10’na indirilmiş ve ayrıca kalan kurum kazancı üzerinden %15 Gelir Vergisi kesilmesi kararlaştırılmıştır.

Böylece sermaye şirketlerinde birikim, şahıs birikimlerine kıyasla daha avantajlı bir konuma getirilmiştir (Bulutoğlu, 1981:73).

Bu iki verginin dışında 1950 yılında yürürlüğe konulan vergilerden biri de Esnaf Vergisidir. Bu vergi, Gelir Vergisi kapsamı dışında kalan küçük sanat ve ticaret erbabını yaptıkları iş, işyeri kirası ya da elde ettikleri varsayılan gayri safi hasılat üzerinden idarece belirlenen tutarlarda yükümlü kılıyordu. Ancak 20 Mayıs 1955 tarihinde Gelir Vergisi kanununda esnaf muafiyetini belirleyen hadler düşürülerek, Esnaf Vergisi yürürlükten kaldırılmıştır. Geniş esnaf kesiminin vergi yükünü ağırlaştıracak biçimde Gelir Vergisi kapsamı içine alınmasının 2 Mayıs 1954 genel seçimlerinden sora gerçekleştirilmesi dikkat çekicidir. Ancak daha çok ilgi çekici bir nokta ise, 27 Ekim 1957 seçimlerinden hemen önce 1 Eylül 1956 tarihinde Gelir Vergisi kanununda esnaf muafiyet sınırlarının oldukça yükseltilerek bu kesimin hemen hemen tamamıyla Gelir Vergisi kapsamı dışına çıkarılması olmuştur (Varcan, 1987:79-80). Bu iki değişiklikte, siyasi iktidarın sayıca önemli bir miktara ulaşan esnaf kesiminin oyunu almak için seçim zamanına göre vergileme politikalarında ayarlamalar yapmasının (politik iş çevrimleri) tipik örneklerini oluşturmaktadır. Bu dönemin (1959 yılında) vergileme politikaları içinde dikkat çeken düzenlemelerden biri de Veraset ve İntikal Vergisi'nde yapılmıştır. Bu verginin kapsamına giren intikallerde taşınmaz varlıkların değerlerinde günün şartlarına göre artışlar yapan vergi değişikliği varsıl kesimlerin büyük itirazları üzerine derhal yürürlükten kaldırılmıştır. Dolaysız vergiler alanında önceki döneme göre pek bir değişikliğin olmadığı bu dönemde, Hükümet, 1957 yılında sanayicilerin oluşturdukları baskılara boyun eğerek, İmalat Muamele Vergisini kaldırarak yerine daha geri nitelikler taşıyan Gider Vergisini yürürlüğe koymuştur (Bulutoğlu, 1981:73-74).

Bu dönem boyunca GSMH'ya oran olarak vergi yükü ortalama %11 civarında olmuştur (Ek Tablo:1). Gerçekleştirilen vergi reformuna rağmen toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı artmamış, tersine dönemin ilk yarısında önemli derecede azalmalar bile yaşanmıştır. Dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı 1947'de %41, 1950'de %36, 1952'de %27, 1955'de %36 ve 1960'da tekrar yükselerek %42 olmuştur (Ek Tablo:2). Dönem içinde dolaysız vergilerin payındaki bu azalma, bir yandan toplumun çeşitli kesimlerine (tarım, esnaf ve

sermaye) sunulan vergi avantajlarından kaynaklanırken öte yandan da denetim ve oto-kontrol olanaklarının zayıflığı ve toplumun da hoşgörüsüyle vergi kaçakçılığının artmasından kaynaklanmaktadır. Dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payındaki değişmeye koşut ağırlığını koruyan dolaysız vergiler, hem geniş tüketici kesimlere yansıma olanakları ve ağırlıklı olarak temel tüketim maddeleri üzerinden alınmaları nedeniyle hem de gelir dağılımının eşit olmadığı koşullarda dar ve sabit gelirli kesimlere adil olmayan bir şekilde vergi yükü yüklemesi nedeniyle dönemin vergileme politikalarının toplumun varsıl kesimlerini koruyan yapısını pekiştirmiştir. Bunda dolaysız vergilerin fiyat içinde kaynaşarak yükümlüleri tarafından daha az veya hiç algılanmamasının büyük payı vardır. Bu nedenle politikacının oy kazanmak istediği geniş toplumsal kesimlere vergi yüklemesinin en iyi araçlarından biri dolaylı vergiler olmaktadır.

Sonuçta tekrar vurgulamak gerekirse, dönemin vergileme politikaları, devlet mekanizmasının yapı ve işleyişindeki değişime koşut ve devletin bu dönemde üstlendi işlevlere uygun düşen nitelikler taşımaktadır. Bunlardan 1949 reformuyla getirilen Gelir Vergisi, tarım kesimini vergi kapsamı dışında bırakırken; Kurumlar Vergisi ise, sermaye şirketlerini dikkate değer avantajlar sağlamıştır. Yol Vergisi de 1952 yılında kaldırılınca tarım kesimi vergilendirilmesinden iyice vazgeçilmiş, çok geçmeden 1950 yılında getirilen Esnaf Vergisinin de kaldırılmasıyla esnaf kesimi de vergi dışı bırakılmış olmaktadır. Öte yandan siyasal baskılar Gelir Vergisinde yeni istisna ve muafiyetlerin oluşturulmasını sağlarken, artan vergi kaçakçılığına karşı ciddi önlemler alınmaması ücret gelirleri dışındaki gelir unsurlarında önemli vergi kayıplarına neden olmuştur. Ayrıca Muamele Vergisini reforme etme amacıyla getirilen Gider Vergisi (1957), sanayicilerin baskısı sonucu genel olarak yerine geçtiği vergiden daha geri bir sistem getirmiştir (Oyan, 1989:45). Dolayısıyla bu dönemin vergileme politikaları, bir yandan oy kazanma kaygısı nedeniyle popülist davranışların izlerini taşıırken öte yandan da özel birikimin arttırılmasına yönelik vergi avantajları yeğlemelerine dayanmaktadır.

3.3. ÇOĞULCU DEMOKRASİ VE İTHAL İKAMECİ- PLANLI EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1960-1980)

Bu dönemde vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi, öncelikle 1960-1980 yılları arasındaki ekonomik ve toplumsal gelişmeler kısaca irdelendikten sonra ele alınacaktır.

3.3.1. 1960-1980 Döneminde Türkiye'nin Ekonomik ve Toplumsal Gelişmeleri

Bu döneme kadar hakim olan devlet mekanizması, zaman zaman farklı yönelimler denense de, hep kısıtlı ve yetkeci nitelikler taşıya gelmiştir. Bunun, tekil birikimi esas alan ekonomik düzenin bütün kurum ve kurallarıyla topluma benimsetilmesi ve dolayısıyla sistemin sağlam bir zemine oturtulması için gerekli olduğu açıktır. Ancak kuruluş yıllarından beri geçen süre içinde ve özellikle çok partili demokrasiye geçişle birlikte bu yönde önemli aşamaların katedildiği ve başta tarım, ticaret ve sanayi olmak üzere çeşitli sektörlerde önemli ölçüde tekil birikim düzeylerinin yakalandığı da bilinmektedir. Bununla birlikte sermaye birikiminin artmasına koşut küçük ve büyük sermaye arasında ve özellikle ekonominin dışa açılması sonucu başta sanayici, ithalatçı, ihracatçı ve yabancı sermayenin yerli ortakları olmak üzere büyük sermaye kesimleri arasında uygulanacak kamu politikaları hakkında çıkar ayrılıkları ortaya çıkmaya başlamıştı. Buna, Batılı ülkelerde kurulan demokratik düzenin toplumsal meşruiyeti sağlamada ve düzenin istikrarını korumada yeni bir örnek teşkil etmesi; varsıl kesimler için, otoriter bir rejime göre, demokratik çok partili siyasal bir ortamda baskı grubu faaliyetleri yürüterek (parasal, ideolojik vb. etkinlikler) siyasal karar mekanizmalarını etkilemenin daha elverişli görünmesi; 1946 yılından itibaren uygulanmaya başlanan serbest ticarete dayalı ekonomik düzenin toplumsal beklentileri karşılamamış olması ve bu düzenin iç ve dış sermaye çevreleri için belirsiz ve istikrarsız bir yapı sergilemesi vb. nedenler de eklenince; bürokrasinin asker kanadı, müdahalede bulunma fırsatını yakalamış oldu (Keyder, 1995:195-196; Kepenek ve Yentürk, 2003:142).

Böyle bir ekonomik ve toplumsal iklimde yönetime el koyan askerler, bir yandan iç ve dış sermaye çevrelerinin çıkarlarına uygun biçimde ekonomideki belirsizliklerin ortadan kaldırılması için *planlamaya* ve *ithal ikameci sanayileşmeye* dayanan ekonomi politikalarının izlenmesine öte yandan da tekil birikim düzeninin daha demokratik bir ortamda sürdürülmesine yönelik kurum ve kuralları oluşturmaya çalışmıştır (Güvenç, 1998:232). Bu yeni yönelim, askeri rejimin seçim kaygısı taşımaması nedeniyle, özellikle 1950’li yıllarda piyasa ödülleriyle dayalı olarak gelişen tarım ve ticaret kesiminin hakimiyetinden bir parça özerk davranabilme yetisi kazanmasına bağlanabilir. Fakat bu yeni yapılanmanın toplumsal kesimlerin çıkarlarından tamamen özerk davranılarak oluşturulduğu da söylenemez (Kepenek ve Yentürk, 2003:143). Zira planlı kalkınma modeli uluslararası mali kurumlar (OECD, IMF) tarafından savunulmakta ve desteklenmekteydi. Model aynı zamanda aydınların özlemlerine ve daha da önemlisi işçi sınıfının henüz formüle edilmemiş taleplerine de uygun düşüyordu. Başka bir deyişle, varsıl kesimlerin uluslararası hâimleri tarafından garanti edilen projesi, bürokrasinin belli bir kesimi ve işçi sınıfının kısa ve orta dönem çıkarlarıyla örtüşüyordu. Bu kesişme, kısa süren 12 Mart kesintisi bir yana bırakılırsa, 12 Eylül Darbesi’ne kadar oldukça istikrarlı bir devlet mekanizmasının yerleşmesini, parlamenter rejimin devamını ve bunların sonucunda ekonominin düzenlenmesini mümkün kıldı (Keyder, 1995:199-202; Kepenek ve Yentürk, 2003:142).

Bu dönemde yasama, yürütme ve yargı organları “güçler ayrılığı” anlayışı temelinde yeniden yapılandırılmıştır. Yasama organı, iki meclisli (parlamento ve senato) bir yapılanma ve nispi temsil sistemine dayanan seçim sistemiyle yürütmenin tek başına hakim olabileceği bir kurum olmaktan çıkarılmıştır. İki meclisli yasama organında, herbiri farklı seçmen tabanına dayanan birkaç hizipten oluşan çok sayıda parti bulunduğundan, siyasi prosedür de bu dengeler sistemini yansıtıyordu. Özetle idari etkinlik pahasına bir pazarlık ve veto sistemi kurulmuştu. Ancak bu yeni yapılanma hem çeşitli toplumsal kesimlerin çıkarlarının temsil edilmesine olanak sağlamış hem de siyasal karar alma sürecinde kilitlenmelere kadar giden koalisyonlar döneminin yaşanmasına neden olmuştur. Diğer yandan kurulan Anayasa Mahkemesi ve güçlendirilen Danıştay gibi yargı kurumları ile yürütme ve yasama faaliyetleri

üzerinde yeni bir kontrol ve dengeleme sistemi oluşturulmuştur. Ayrıca 1961 Anayasası'nın getirdiği özgürlükler ve sosyal devlet anlayışı temelinde, örgütlenme hakkının genişletilmesi ve sonradan çıkarılan kanunlarla grev ve toplu sözleşme hakkının kullanılmasına izin verilmesi; yine geniş toplumsal kesimleri ilgilendiren sosyal güvenlik kurumlarının oluşturulması gibi gelişmeler söz konusu olmuştur. Öte yandan Devlet Planlama Teşkilatı'nın kurulması ve planlı kalkınma döneminin başlatılması da bu dönemin getirdiği önemli yenilikler olarak göze çarpmaktadır (Keyder, 1995:205-206). Vurgulamak gerekirse, 27 Mayıs askeri müdahalesi, bu tür darbelerden beklenmeyecek derecede, toplumsal katılım alanlarını genişletici kurum ve kurallarıyla yeni bir devlet mekanizması oluşturmuştur.

Böyle bir devlet mekanizması içinde belirlenen kamu politikalarına; başat olarak ekmek ve sermaye çelişkisinden ziyade, seçim sürecinde etkili olan köylü, işçi, memur ve esnaf kesiminin oluşturduğu geniş halk kitleleri ile devlete ve kamu politikalarına ideolojik ve çıkar grubu olarak hakim olan büyük toprak unsurları, ticaret ve sanayi sermayesinden oluşan güçler bloku arasında yaşanan çatışmanın hakim olduğu görülmektedir. Özellikle iktidarın sivil yönetime devredilmesinden sonra geniş halk kitlelerinin taleplerine seçim zorunluluğu nedeniyle yanıt vermek durumunda kalan politikacılar, bir yandan popülist sayılabilecek politikalar izlemişler, öte yandan da ideolojik ve yapısal olarak bağlı oldukları varsıl kesimlerin taleplerine uygun politikalar uygulamışlardır. Böylece varsıl kesimlerin uzun dönemli çıkarları ile geniş halk kitlelerinin kısa dönemli çıkarları arasında bir denge sağlanmıştır. Bu dengenin varsıl kesimlerin aleyhine bozulma tehlikesinin belirttiği her durumda rejim dışı müdahalelerle (örneğin, 12 Mart ve 12 Eylül Darbeleri ile) durum düzeltilmiştir (Boratav, 1989:99-100).

Dönemin ekonomi ve kamu politikalarına damgasını vuran ithal ikameci ve planlamaya dayanan sanayileşme anlayışı, yukarıda sözü edilen dengenin bir ürünüdür. Kamu kesimi için bağlayıcı özel kesim için ise özendirici olan planlama anlayışı toplumsal çıkarları da gözeterek ekonominin devlet eliyle düzenlenmesini amaçlamaktadır. Özellikle, Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963-1967), tarım-sanayi arasında olduğu kadar kır-kent dengesini gözetten bir kalkınma stratejisiyle sözü edilen toplumsal dengenin bir sonucuydu. Ancak İkinci (1968-1972), Üçüncü

(1973-1977) ve tam olarak uygulanamayan Dördüncü (1979-1983) plan; tüm toplumsal kesimler için temenni olmaktan ileri geçmeyen önemli önerilerinin yanında; asıl, özel birikimi yaygın teşvik ve sübvansiyonlarla desteklemeyi ön plana çıkarıyor; kamu kesimini esas olarak özel kesimi destekleyici bir işlevle sınırlıyor ve giderek sosyal hedefleri arka plana itiyordu (Kepenek ve Yentürk, 2003:144). Bunda planlama olgusuna karşı görüşlere sahip siyasi partilerin uzun süre iktidarda kalmalarının etkisi olduğu kadar; 12 Mart müdahalesi ve 1974 Petrol krizinin 1977 yılından itibaren ekonomiye yansımaya başlamasının ve siyasi mücadelelerin şiddet olaylarına varacak denli keskinleşmesinin de etkileri olmuştur (Yılmaz, 2003:11).

Öte yandan dönemin planlama anlayışında tüm sektör politikalarını yönlendiren açık bir stratejik tercih olarak ortaya konulan *ithal ikameci* sanayileşme de aynı şekilde geniş toplumsal kesimlerin çıkarlarının kesişmesine dayanıyordu. Zira ithal ikamesi süreci iç pazarın canlılığı ve genişliği üzerine inşa edilmiştir. Bu modelde ücretler bireysel kapitalist için bir maliyet unsuru olmakla birlikte, bir bütün olarak sermaye için yeniden üretim sürecini sürükleyen bir talep unsurudur. Böylece ücretleri zora dayalı yöntemlerle baskılamamanın bir yararı yoktur. Grev hakkını içeren toplu pazarlık sistemi ve yaygın sendikalaşma, işçi sınıfının reel gelirlerinde zaman içinde sürekli artışları güvence altına almıştır. Kamu İktisadi Teşebbüslerinde ücret taleplerine karşı gevşek davranma eğilimi güç kazanmış ve böylece emek piyasasının bütünlüğü içinde özel kesimdeki örgütlü emek kesimi içinde ücret artışlarına olumlu sinyaller gönderilmiştir (Boratav, 1989:100-102; Keyder, 1995:213).

Dönem boyunca iç talebin canlılığı üzerine kurulan ithal ikameci politikalar, koruyucu dış ticaret politikalarıyla da desteklenerek, tüketim mallarından başlayıp ara ve yatırım mallarına değin uzanan geniş bir alanı kapsamıştır. Tüketim malları ithalatına kısıtlamalar getiren aşırı değerlenmiş döviz kuru, yatırım ve ara mallarının daha ucuza temin edilmesi yönünde kullanılmıştır. Ne var ki, ithal ikamesine dayanan bu sanayileşme politikaları, tüketim malları yelpazesine yenilerinin eklenmesi ile tüketim malları aşamasına takılıp kalmıştır. Koruyucu dış ticaret politikası, yurt içi pazarı yabancı firmalara kapalı tutarken, yerli firmalar tekel oluşturmaları da tekel gibi fiyat belirleyebilmişlerdir. Bu dönemde yabancı sermaye, sürekli teşvik edilmesine karşın yeterli miktarda gelmemiştir. Gelenler de

yurt içi firmalarla bir fiyat rekabeti içine girmemişlerdir. Sanayimiz, küçük ölçekli, az sayıda işçi çalıştıran işletmelerin çoğunluğunu oluşturduğu bir yapı sergilemiştir. Buna karşılık, bir kaç büyük firma, bu işletmeleri ezip geçmemiş, tam tersine aralarında doğal bir işbölümü kurulmuştur. Küçük ölçekli işletmeler, büyük ölçekli işletmelerin taşaronu gibi çalışmışlar, parekente işlerini daha ziyade küçük firmalar üstlenmişlerdir. Kamu işletmeleri ise, bir yandan özel kesime ucuz hammadde ve girdi sağlarken, öte yandan da istihdam sorunun çözülmesinde ve siyasi iktidarların oy kazanma stratejileri doğrultusunda önemli işlevler yerine getirmişlerdir (Yılmaz, 2003:12).

Diğer yandan benzer anlayış temelindeki politikalar kırsal kesime yönelik olarak da uygulanmıştır. Bu dönemde tarımsal hâsılânın zaman içinde artan bir bölümü tarım satış kooperatifleri, Toprak Mahsulleri Ofisi, Tekel, Şeker Şirketi, Çay-Kur gibi kuruluşlar aracılığı ile pazarlanmaya başlanmış; böylece tarımsal fiyatların oluşumunda siyasal iktidarlarca saptanan ve yürütülen destekleme politikalarının etki alanı giderek genişlemiştir. Özellikle seçim öncesi yıllarda çiftçilerin eline geçen fiyatlar, dış fiyatların ve kendiliğinden piyasada oluşabilecek iç fiyatlardan oldukça yüksek düzeylere çıkabilmiştir. Bu dönem içinde genişleyen ekonomi koşullarında göreceli olarak hiçbir kesimin kısa dönemli çıkarlarına aykırı davranılmayarak toplumsal çıkarlar arasında bir denge sağlanmış olmaktadır. Böylece oluşan ekonomik yapı içinde, ekonomik büyüme; geniş halk kitlelerine aşağı yukarı kesintisiz reel gelir artışları olarak ulaşmış; dönem içinde gelir dağılımındaki değişmeler ise sınıf mücadelelerinin ve egemen blok içi çatışma ve dengeleri ilgilendiren tâli bölüşüm süreçlerinin sonucu olarak belirlenmiştir. Genellikle herkesi belli ölçüde hoşnut kılmaya dayanan bu model, 1971'deki askeri darbe dönemi hariç, 1974 Petrol krizinin Türkiye'ye geç olarak yansıtıldığı 1977 yılına kadar sürdürülebilmektedir (Boratav, 1989:104-118).

Bütün bu açıklamaların da gösterdiği gibi, bu dönemde devlet, zora dayalı olarak tekil birikimin desteklenmesinden bir parça vazgeçerek daha ziyade üretim maliyetlerinin toplumsallaştırılmasına yönelik, özel birikimi kolaylaştırıcı işlevler yüklenmeye başlamıştır. Bunun en önemli kanıtı, siyasal alana toplumsal katılımı arttırıcı ve toplumsal kesimler arasında pazarlık ve uzlaşmaya sağlayıcı kurum ve

kuralların dönem içinde yaşama geçirilmiş olmasıdır. Dolayısıyla dönemin vergileme politikaları da yukarıda değinilen toplumsal, ekonomik ve siyasal gelişmelerin bir türevi olarak oluşmuştur:

3.3.2. 1960-1980 Döneminde Türkiye’de Vergileme

Politikalarının Oluşumu ve Gelişimi

1960 yılına gelindiğinde 1949 vergi reformunun aksayan yönleri ortaya çıkmış ve değişen ekonomik ve toplumsal koşullar içinde farklı toplum kesimlerinin vergileme politikalarına ilişkin talepleri de değişmişti. 27 Mayıs 1960 tarihinde yönetime el koyan askerler, yukarıda özetlendiği gibi, devletin yapı ve işleyişine ve uygulanacak kamu politikalarına ilişkin yeni yönelimler içindeydiler. Bunun bir parçası olarak, askeri yönetim, iktidarı ele geçirdikleri günden bir kaç ay sonra (30/12/1960 tarihinde) vergileme politikalarında önemli yasal düzenlemelere gitmiştir. Bu bağlamda tarım kazançları gelir vergisi kapsamına alınmış; “esnaf muafiyeti” ve “götürü usul”e tabi olmanın ölçütleri daraltılmış; gerçek usulde gelir ve kurumlar vergisi yükümlülerinde vergi kaçakçılığını önlemek amacıyla bir vergi güvenlik önlemi olarak “servet beyanı” uygulaması kararlaştırılmış; ayrıca “gider esası” ve “ortalama kâr haddi” müesseselerinde yapılan iyileştirmeler de bu dönemin önemli yenilikleri olarak dikkat çekmektedir.

Bunların yanı sıra ücretlileri korumaya yönelik en az geçim indirimi ve diğer vergi istisna ve muafiyetlerine ilişkin ölçütlerde günün koşullarına göre iyileştirmeler yapılmıştır. Ayrıca Gelir Vergisi tarifesinde değişikliklere gidilmiştir. 01/01/1962 ile 01/03/1963 tarihleri arasında yürürlükte kalan Gelir Vergisi tarifesi 1950 tarifesine göre önemli iyileştirmeler getirmiştir. Buna göre ilk dilim 2.500 TL olarak korunmuş, ancak vergi oranı %15’den %10’a indirilmiştir. Tarifenin ikinci dilimi 7.500 TL’den başlatılmış ve bundan sonraki dilimler katlanarak 217.500 TL’ye kadar yükselmiş, ancak, dilimlerdeki artış tutarları 1950 yılından beri yaşanan enflasyonun birikmiş etkilerini telafi edici nitelikte olmamıştır. Vergi oranları onar puan artarak %10 ile %70 arasında sıralanmış ve özellikle orta ve üst gelir grupları için vergi oranları artırılmıştır (TİB, 1976:92-93). Bu dönemde Kurumlar Vergisi oranı ise %10’dan %20’ye çıkarılmıştır. Öte yandan Emlak Vergisi ve Gider Vergisi’nde vergi hasılatını

arttırıcı düzenlemeler yapılmış ve Vergi Usul Kanunu yenilenmiştir (Nadaroğlu, 1992:420).

Askeri yönetimin gerçekleştirdiği vergi reformu, 1958 ekonomik krizinden sonra enflasyon nedeniyle büyük ölçüde vergi yükleri artmış olan düşük gelirli kesimlerin vergi yükünü bir parça hafifletiyordu. Ancak orta ve büyük tarım işletmelerinin, gelir vergi kapsamına alınması; sermaye şirketlerinin vergi yüklerinin attırılması ve vergi kaçakçılığını önleyici düzenlemeler, bu kesimlerden şiddetli tepkilerin gelmesine neden oldu (Bulutoğlu, 1981:74). Bunun sonucunda askeri yönetimin, ilk heyecanla, vergilemedeki adaletsizlikleri bir ölçüde törpülemeye yönelik olarak gerçekleştirdiği değişiklikler, güçler dengesini yok sayarak vergi ayrıcalıklarına el uzattığı için, kısa zamanda yerini, Vergi Reform Komisyonu'nun çok yönlü teşviklerle donatılmış önerilerine bırakmıştır (Oyan, 1989:46).

Vergi reformundan geri dönüş süreci, Askeri yönetimin, iktidarı sivillerle paylaşmaya başladığı 1961 seçimlerinden sonra başlamıştır. Sivil iktidar, bir yandan askeri idarenin getirdiği vergi artışlarına tepki gösteren toplumsal kesimleri yatıştırmak için onlara ödünler vermeye çabalarırken (Örneğin, Bina ve Arazi Vergisinde daha önce yapılan artışlardan geri dönülmüş, tarım kesimin Gelir Vergisi kapsamına alınmasının uygulamaya konulması bir süre için ertelenmiş; 1962 yılında alınan servet beyanı tekrar alınmıştır); öte yandan da, bununla çelişen bir başka amacı, Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planının (1963-1967) gerçekleştirilmesine yönelik olarak, temel bir finansman kaynağı olan vergi gelirlerini arttırmaya yönelik arayışlarını sürdürüyordu. Bu bağlamda politik çevrelerde ve bürokrasi içinde vergileme politikalarına ilişkin iki tez çarpışmaktaydı⁴:

Bunlardan *ilki* vergileme politikalarının gelir sağlayıcı ve kaynak yaratıcı yönünü ön plana çıkartarak devlet öncülüğünde zorunlu tasarrufları arttırmayı ve buna dayalı birikim biçimini savunuyordu (Şenatalar vd., 1991:17). Daha ziyade dönemin Devlet Planlama Teşkilatı bürokratlarının savunduğu bu görüş, kalkınma

⁴ Bu tartışmalara zaman zaman Türk Vergi Sistemi üzerine incelemeler yapan bazı yabancı bilim adamları da katılmıştır. Bunlardan N.Kaldor 1962 yılında hazırladığı raporda birinci görüş paralelinde önerilerde bulunurken, G. Schmolders ve P. Senf 1961 yılında, G. Hauser 1965 yılında ve C.S. Shoup 1972 yılında Türk Vergi Sistemini incelemişler ve genel olarak Vergi Reform Komisyonu'nun yaklaşımlarını destekler nitelikte bazı önerilerde bulunmuşlardır (Nadaroğlu, 1992:425-428; Kaldor, 1981).

planlarının finansmanına ağırlık veriyordu. Bürokratların önerilerinin başlıcaları ise, tarım kesiminin Gelir Vergisinin dışında artan oranlı ayrı bir vergi ile vergilendirilmesini; Gelir Vergisi bağlamında uygulanan götürü vergilemenin genişletilmesini ve daha uzunca bir süre uygulanmasını (Nadaroğlu, 1992:424); genel olarak askeri yönetimin gerçekleştirdiği vergi reformun korunmasını ve vergi yükünün plan hedefleri doğrultusunda artırılmasını hedefliyordu. Ancak dönemin Hükümeti planlama bürokratlarının önerileri doğrultusunda davranmayarak aşağıda irdelenecek olan ikinci görüş doğrultusunda hareket etmiştir. Bunun üzerine dönemin DPT bürokratları topluca istifa etmek durumunda kalmışlardır (Varcan, 1987:106; Kirmanoğlu, 1994b:67). Bundan sonra vergileme politikalarının tasarımı rehberlik eden DPT kaynaklı çalışmalar ve kalkınma planları, vergileme politikaları konusunda toplumun bütün kesimlerini ilgilendiren çok önemli öneriler getirmelerine rağmen, bunlar genelde temenniden ileri gitmemiş, fakat Vergi Reform Komisyonu'nun aşağıda irdelenecek olan görüşleriyle örtüşenler uygulama olanağı bulabilmiştir (Görgün, 1973:201-212; Varcan, 1987:118-119).

İkinci görüş ise vergileme politikalarının özel sermaye birikimini özendirici ve hızlandırıcı yönüne ağırlık vermekteydi. (Şenatalar vd., 1991:17). Önceliği tekil birikimin artırılması veya kolaylaştırılması olan bu ikinci görüş, ağırlıklı olarak Hükümet'in baskı gruplarından gelen tepkileri yatıştırmak üzere oluşturduğu, Vergi Reform Komisyonu'ndan geliyordu. Komisyon; çeşitli çıkar grupları (ticaret ve sanayi odaları, ziraat odaları ve işçi temsilcileri), bürokratlar ve akademisyenlerden oluşuyordu. 1961 ile 1972 yılları arasında, geçici aralıklar hariç, sürekli çalışan komisyon, dönemin vergi sistemini ayrıntılarıyla gözden geçirerek, varlığını günümüzde de sürdüren önemli vergileme politikası önerileri üretmiştir. Bireylerin tasarruf ve yatırımlarını teşvik etmeyi temel tercih olarak benimseyen Vergi Reform Komisyonu, bu amaçla, kısa dönemde vergi hasılatında azalmaya sebep olabilecek önerilerde bulunmaktan da çekinmemiştir. Vergi Reform Komisyonu'nun başlıca önerileri ise; yatırım indirimi, ihracatta vergi iadesi, hızlandırılmış amortisman, yeniden değerlendirme müessesesi, zarar nakli, vergi uzlaşma müessesesi, tarım kazançlarının Gelir Vergisi kapsamını içinde vergilendirilmesi, götürü vergilemenin kaldırılması vb. olarak sıralanabilir (Nadaroğlu, 1992:420-421).

Dönemin Hükümeti 1963 yılında yukarıda değinilen öneriler doğrultusunda önemli vergileme politikası değişikliklerini uygulamaya koymuştur. Böylece açıkça varsıl kesimlerin lehinde olan ve günümüzde de varlığını koruyan vergi avantajları (yatırım indirimi, ihracatta vergi iadesi, hızlandırılmış amortisman, vb.) vergileme politikalarının ana unsurları arasına girmiştir. Öte yandan Gelir Vergisi'nde küçük çiftçi muafılığı ölçütlerinin genişletilmesi ve 1963 yılında tarım kesiminin ödeye geldiği Havyanlar (Sayım) Vergisi de kaldırılınca, tarım kesiminin Gelir Vergisi kapsamındaki konumları göstermelik bir hal almıştır. Aynı şekilde Gelir Vergisi kapsamında esnaf kesimine yönelik muafiyet ölçütleri ve götürü vergilemeye yönelik ölçütler de genişletilerek bu kesimlere de önemli vergi avantajları sağlamıştır. Dönem boyunca siyasi rekabetin kızıştığı ve kıl payı koalisyonların iktidara birinin gelip diğerinin gittiği düşünülürse, tarım ve esnaf kesimin hemen hemen dolaysız vergi kapsamı dışına çıkarılmış olmaları, vergileme politikasının oy kazanmaya yönelik siyasal yönünü açığa vuracak niteliktedir.

Dönemin vergileme politikalarının niteliklerini gösteren en önemli göstergelerden biri de vergi tarifeleridir. 1950 yılı tarifesiyle karşılaştırıldığında 1963 yılında yürürlüğe konulan Gelir Vergisi tarifesinin nominal olarak oldukça artan oranlı bir yapıda olduğu görülmektedir. Ancak 1963 vergi tarifesi oluşturulurken, 1950 dilim değerlerinin 1963 yılındaki reel değerleri esas alınmamış; bunun yerine, alt vergi dilimleri aynen korunarak burada sadece oranlar düşürülmüş; üst dilimlere doğru ise hem dilimler hem de vergi oranları arttırılmıştır. Öte yandan 1963 Gelir Vergisi tarifesi üst dilimlere doğru gidildikçe dilim yüksekliklerinin gittikçe arttığı, bunun da ilk dilimlere giren düşük gelirliilere göre orta ve yüksek gelirliilere avantajlar sağlayacak nitelikte olduğu görülmektedir. Böylece 1963 Gelir Vergisi tarifesinin, düşük gelirliiler için tam anlamıyla bir iyileştirme getirmediği; ancak, genel yapısında daha artan oranlı bir nitelik taşıyarak vergilemede adalet ilkesine uygun bir yapı sergilediği söylenebilir.

Ancak 1963 yılı tarifesi aralıksız 18 yıl uygulanmıştır. Bu süre içinde enflasyon oranı oldukça yüksek düzeylerde seyretmesine rağmen, vergi tarifeleri bir kaç denemeye rağmen değiştirilememiştir (Şafak, 1988:45). 1963 yılı 100 kabul edilirse ve 1980 yılı sonuna kadar Toptan Eşya Fiyat Endeksinin 2551'e yükseldiği (DPT, 2004:113)

dikkate alınırsa, vergi dilimlerinde önemli daralmaların olduğu ve tarifenin adeta düz oranlı bir yapıya kavuştuğu söylenebilir. Tablo 3.2’de görüldüğü gibi, vergi tarifesindeki bu daralmanın en iyi kanıtı, tarifede altıncı dilim olan ve %45 vergi oranına tabi olan 60.000 TL’nin, yine tarifenin ilk dilimi olan 2.500 TL’nin 1980 yılındaki olması gereken değerinin (63.750 TL) bile altında kalmış olmasıdır. Dolayısıyla zaman içinde enflasyonun yıprattığı vergi tarifesini, beyannamelilerin çeşitli vergi bağışıklıklarından yararlanmaları ve yaygın kayıtdışı faaliyet yürütmeleri ya da açıkça vergi kaçakçılığıyla da birleşince, dönemin gelir vergisi yükü ağırlıklı olarak ücretli-maaşlı kesimlerin üzerine yüklenmiştir.

Tablo 3.2: Gelir Vergisi Tarife Dilimlerinin Daralması (1963-1980)

1963 Tarifesi Diminler	Oranlar	1963 Toplam Matrah	1963’e göre 1980’in Top. Matrah Değeri	1963 Dilimlerinin 1980’de olması gerekten reel değerleri
2.500	10	2.500	98	63.775
2.500	15	5.000	196	63.775
5.000	20	10.000	392	127.550
15.000	25	25.000	980	382.650
30.000	35	55.000	2.156	765.300
60.000	45	115.000	4.508	1.530.600
150.000	55	265.000	10.388	3.826.500
225.000	60	490.000	19.208	5.739.750
225.000	65	715.000	28.028	5.739.750
285.000	68	1.000.000	39.200	7.270.350

Kaynak: 1963 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi ve DPT, (2004), **Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2003)**, Sayfa:113’deki Fiyat Endekslerinden yararlanarak hesaplanmıştır.

Ayrıca Gelir Vergisi Kanununda yapılan bir değişiklikle, kurumların tüzel kişi ortaklarına dağıtılan kâr paylarından gelir vergisi kesilmesi kaldırılıyordu. Bu kural Türkiye’de Holdingleşmeyi teşvik ederek ve kâr eden şirketlerin birbirlerine ortak dikey bir yapılanma içinde hevenkleşmelerine neden oldu. Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planının gerektirdiği ek finansman gereksinimi genel olarak dolaylı vergilere yapılan zamlarla karşılanmaya çalışılmıştır. 1965 yılında iktidara gelen Hükümet bir yasa çıkararak Devlet Planlama Teşkilatı’nca verilen teşvik belgeleri sahiplerine tanınan vergi muaflıklarını daha da genişletip arttırdı. Ayrıca bu Hükümet bir vergi güvenlik önlemi olan servet beyanı uygulamasını kaldırmaya çalıştıysa da bunda başarılı olamamıştır (Bulutoglu, 1981:76).

1980 öncesi vergileme politikalarında yapılan değişikliklerin son halkası 1970 yılında yürürlüğe konulan Finansman Kanunuyla tamamlanıyordu. Bu kanunla getirilen vergilerden yalnızca Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi spekülâtif sermaye kazançların vergilendirmeye yönelik dolaysız bir vergi olarak ileri bir adımdı. Ancak bu vergi de henüz daha yasalaşma aşamasında sistematığı bozularak uzun bir bitkisel hayattan sonra 1983 yılında yürürlükten kaldırılmıştır. 1950'den sonra kentleşme olgusunun yarattığı taşınmaz mal rantlarının hâlâ vergilendirilememesi, sadece teknik ya da idari yetersizliklere bağlanamayacak kadar açık bir toplumsal güç uygulamasının yansımalarını ortaya koymaktadır. Finansman Kanununun getirdiği diğer vergileme politikası değişiklikleri ise İşletme, Taşıt Alım, Bina İnşaat ve Sportoto Vergisi gibi hep dolaylı vergilerdi. Öte yandan Bina ve Arazi Vergisi kaldırılarak yerine beyan esasına dayalı Emlak Vergisinin getirilmesi, keza Veraset ve İntikal Vergisini de aynı yönde değişiklikler, daha ziyade vergileme tekniği açısından ileri adımlar olarak göze çarpmaktadır. Bu dönemde vergileme politikasındaki bir diğer değişiklik ise, 1961 yılında başlanmış olan zorunlu tasarruf bonusu uygulamasının Mali Denge Vergisi haline dönüştürülmesidir. Bu vergi, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahları üzerinden %3 oranında alınan bir tür ek vergi niteliğindeydi ve 1983 yılında Gelir Vergisine ilave edilerek kaldırılmıştır (Kırmanoğlu, 1994b:69-70; Bulutoğlu, 1981:77). Finansman Kanunu'yla yapılan düzenlemelerden sonra, bu dönemde Bakanlar Kurulu'nun belli sınırlar içinde vergileme politikasıyla ilgili kural koyma yetkisi kazanmasına rağmen, vergileme politikalarında yaşanan koalisyonlar ve hassas siyasi dengeler nedeniyle pek önemli bir değişiklik yapılamamıştır.

Toplumsal kesimlerin çıkarları açısından vergileme politikalarının niteliklerinin başka bir göstergesi ise vergi yükünün paylaşımına ilişkin sonuçlardır. Bu dönemde GSMH'ya oran olarak vergi yükünün giderek artan bir seyir izlediği görülmektedir. 1961-1968 arasında yaklaşık %13,1 olan vergi yükü, 1969-1974 yıllarında yaklaşık %16,0 civarında seyretmiş ve nihayet 1975-1979 yıllarında ise %18,6 düzeyine ulaşmıştır (Bakınız Ek Tablo:1). Vergi yükündeki böyle bir artış trendinin yakalanması, dönem içinde ekonomik gelişmelerle birlikte gelir düzeyi artışının vergi kapasitesini yukarı çekmesine bağlanabilir. Ancak bu dönemde de

vergi kapasitesinin tam olarak yakalandığı söylenemez. Zira Kalkınma planlarının finansmanı için öngörülen %20 vergi yükü oranının üzerine çıkılamamıştır. 1970'lerde %16-19 arasında değişen nispeten önemli vergi yükleri ise, daha ziyade enflasyonun tırmanmasıyla nominal olarak gelirleri artan ücretlerin vergi yüklerinin artmasına bağlanabilir. Ancak ücretli kesimin vergi yükü 1980'lere kadar duraksamadan artmasına karşın, bu artış toplam vergi yükünde aynı yönde bir gelişmeyi ancak 1977 yılına kadar sağlayabilmiştir. 1977 yılında en yüksek oranına ulaşan (%19,3) vergi yükü bu tarihten sonra yavaş yavaş düşmeye başlamıştır.

Bunun en büyük nedeni, beyannameli mükelleflerin, enflasyonun kendi vergi oranlarını yükseltmesine izin vermeyecek biçimde gelir beyanlarını düşük tutma olanaklarını kullanmalarından kaynaklanmaktadır. Nitekim yapılan denetimlerde beyan edilen Gelir Vergisi matrahları ile inceleme sonucu bulunan matrah farkları (beyan edilmeyen gelirler) 1977 yılından sonra iki üç kat artmıştır. 1960'ların başında %60'lar dolayında tespit edilen matrah farkları, 1963-1973 arasında genellikle %75-100 arasında değişmiş, 1973'ten sonra %100'ün altına hiç düşmemiş, enflasyonun hızlandığı 1977'de ise %187'lik bir oran elde edilmiştir. 1978 de %280'e çıkıp bir daha %200'lerin altına hiç inmeyen bu oran, vergi kaçakçılığının boyutları hakkında bir fikir verebilecek niteliktedir (Hesap Uzmanları Kurulu, 1984:15; Oyan, 1989:49).

Beyannameye tabi mükelleflerin vergi yüklerinin düşüklüğü, kuşkusuz, sadece yasa dışı yolların kullanılmasıyla ortaya çıkmamaktadır. Her ne kadar vergi kaçırma kanallarının politik bir tercih olarak açık tutularak tekil birikim dolaylı olarak destekleniyorsa da, asıl vergisel teşvik araçlarının kullanımının çok yaygın olması, beyana tabi kesimlerin vergileme politikalarıyla desteklenmesinin en iyi kanıtıdır. Tekil birikimin özendirilmesi ve kolaylaştırılması politikası, yatırım için gerekli dış alımlarda vergilerin bir bölümünün ya da tümünün bağışlanması, yatırım indirimi, ihracata prim verilmesi, hızlandırılmış amortisman uygulamaları, yaygın olarak gider yazabilme, ücretlilere uygulanan stopaj yönteminin tersine beyana tabi olanların vergilerini kazancın yapıldığı yıldan sonraki yıl içinde taksitle ödeyebilmeleri, faiz gelirleri veya kurum kazançları gibi bazı kazançların düşük oranda vergilendirilmesi, sık sık çıkarılan mali aflar, vergi tecil ve taksitlendirmeleri,

vergi uzlaşma müessesesinin kullanımı, vergi zam ve cezalarında belli koşullar içinde indirim olanaklarının yaygınlığı gibi düzenlemelerde kendini göstermektedir.

Sermaye lehine oluşturulan bu vergileme politikası yeğlemeleriyle ilgili olarak vurgulanması gereken diğer hususlardan biri de, mali afların sıklığı ve çarpıklığıyla ilgilidir. 1960 ihtilalinden başlayarak 1974 yılına kadar 8 adet çeşitli kapsamlarda mali af uygulaması gerçekleştirilmiştir (Yalçın ve Başer, 1996:104; TİB, 1976:138-144). Mali af uygulaması, vergisini dürüstçe ödeyen ile ödemeyenler arasında bir adaletsizlik kaynağı olduğu gibi, vergileme politikalarının meşruluğunu sağlayan ilke ve gereklerin geriye dönük olarak çiğnenmesi anlamına da gelmektedir. Ayrıca bir çok af uygulamasında görüldüğü gibi, stopaj yoluyla ücretlilerden ya da diğer yükümlülerden kesilen ve zamanında ödenmeyen vergiler (kaynakta kesilmiş başkasına ait vergiler) veya sosyal güvenlik primleri de (çalışanlara ait işverence kaynakta kesilen primler) af kapsamına sokulmaktadır. Bu durumda devlet, aslında yükümlüğünü yerine getirmiş mükelleflerin vergilerini de kaynakta kesinti yapan kişi ve kurumlara ve dolayısıyla işverenlere bağışlamış olmaktadır. Bunun yanında vergi teşvikleri, bütçenin harcama kalemleri arasında görülmemesi ve yıldan yıla siyasal süreçte değerlendirilmemesi nedeniyle, genel olarak toplumun gözünden kaçırılan nitelikleriyle aslında mali aflarla benzer bir yapıya sahiptir. Gerçekte bütçedeki harcama kalemlerinden hiçbir farkı olmayan bu bağışıklıklar, açıkça tekil sermaye birikiminin arttırılmasına katkı sağlayan ve sermaye kesimin çıkarlarına uygun birer politik tercihtirler.

Vergileme politikalarındaki bu taraflı ve toplumun bir kesimini kayıran yeğlemelerin boyutları, toplumsal kesimlerin GSMH'dan aldıkları paylar ve ödedikleri vergiler dikkate alındığında daha kolay bir biçimde görülebilecektir. GSMH'dan ücret geliri elde edenlerin aldıkları pay 1963 yılından başlayarak 1972 yılındaki gerileme hariç 1977 krizi ortaya çıkıncaya kadar yaklaşık %30-31 civarında seyrederken (Sönmez, 1992a:83), bu kesim Gelir Vergisi'nin yaklaşık %63'nü ödemiştir (VİY., 1992:66). Bununla beraber aynı dönemde Milli Gelirin yaklaşık %70'ni elde eden ücret dışı kesimler ise, Gelir Vergisinin yaklaşık %37'sini ödemişlerdir (Oyan ve Aydın, 1991:49). Bu değerlendirmeye, dönem içinde gerilemesine karşın genel olarak ücretli-maaşlı ya da tüketici olarak nitelenebilen

geniş toplumsal kesimlerin ödediği dolaysız vergilerin payı da katılırsa, dönemin vergileme politikalarının ağırlıklı olarak sermaye kesimin çıkarlarına uygun biçimde yapılandırıldığını söyleyebiliriz.

Ancak dönem içinde toplam vergi gelirleri içinde dolaylı ve dolaysız vergilerin payları önemli dalgalanmalar göstermiştir. Dönemin başlarında dolaylı vergilerin payı yüksekken, dönemin sonlarında dolaysız vergilerin payı önemli ölçüde artmıştır. 1960 yılında %58 bir paya sahip olan dolaylı vergiler 1965 yılında %67'ye kadar yükselmiş, bu noktadan sonra sürekli gerileyerek 1980'de %37 düzeyine kadar düşmüştür. Bunun tersine dolaysız vergiler ise 1965 yılından itibaren sürekli yükselmiş ve 1980 yılında %63 düzeyine ulaşmıştır (VİY., 1992:5). Bu sonuçlar, yukarda değinilen gelir dağılımının bozukluğu ve beyannameli kesimin biliçli ya da bilinçsiz etkin bir şekilde vergilendirilmediği koşullarda vergileme politikalarının tüm toplumsal kesimlerin çıkarlarını dengeli bir şekilde yansıttığı söylenemez. Bununla beraber dönemin vergileme politikaları yeğlemelerinden bazıları geniş seçmen grubunu oluşturan tarım ve esnaf kesiminin oylarını kazanmaya yönelik olarak popülist politik girişimler olduğu halde; bazıları da, özel birikimi arttırıcı ya da kolaylaştırıcı amaçlar doğrultusunda, tarım, sanayi ve ticaret unsurlarından oluşan varsıllar bloğunun çıkarlarına uygun vergi ayrıcalıklarından oluştuğu söylenebilir.

3.4. KISITLI DEMOKRASİ VE SERBEST PİYASACI EKONOMİ YAPILANMASI İÇİNDE VERGİLEME POLİTİKALARI (1980-2004)

Türkiye 1980 yılından başlayarak günümüze kadar gerek ekonomik alanda gerekse siyasal ve toplumsal alanda çok önemli dönüşümler yaşamıştır. Ekonomik alandaki dönüşüm tam anlamıyla serbest piyasa mekanizmasının oluşturulmasına yönelirken, bunun yansıması olarak toplumsal alandaki dönüşüm ise siyasal alanının kısıtlanması ve devletin ekonomiye doğrudan müdahalelerine son verilmesi şeklinde gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Bu süreç içinde gittiçe güçlenen sermaye sınıfı 1990'lardan itibaren devlet bürokrasisiyle olan himayeci bağlarını biraz daha kopartarak kendi başına bir hegamonik bir güç haline gelmiştir. Ancak 1980 sonrası

dönem ekonomik yapılanma ve uygulanan iktisat politikaları bakımından bir bütünlük taşıırken, siyasal bakımdan kısıtlı demokrasi koşullarının yavaş yavaş gevşetildiği ve devlet mekanizmasının işleyişinin yetkeci anlayıştan çok partili siyasal rejimlere doğru evrildiği gözlemlenmektedir. Bu nedenle hem dönemin ekonomik ve toplumsal gelişmelerini hem de vergileme politikalarının oluşumunu daha kolay anlaşılabilir şekilde ortaya koyabilmek için, 1980 sonrası dönem kendi içinde **1980-1991 yılları ve 1991 yılından günümüze kadar olan dönem** olmak üzere iki alt dönem olarak ele alınacaktır.

3.4.1. 1980-1991 Döneminde Türkiye'nin Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeleri İçinde Vergileme Politikaları

1980 sonrasının bu ilk alt döneminde öncelikle dönemin ekonomik ve toplumsal gelişmeleri irdelenecek ve daha sonra vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi ele alınacaktır.

3.4.1.1. 1980-1991 Döneminde Türkiye'nin Ekonomik ve Toplumsal Gelişmeleri

1980'li yıllara gelmeden önce başlayan ekonomik ve toplumsal gelişmeler, ithal ikameci sanayileşme temelinde kurulan birikim biçiminin sürdürülmesini olanaksız kılmaya başlamıştı. Zira 1974 Kıbrıs müdahalesinin uluslararası ilişkilerde yarattığı sorunlar ve bunun ekonomik yansımaları; 1973 petrol krizinin olumsuz etkilerinin geciktirilerek 1977 yılından itibaren başta enerji olmak üzere petrole bağlı üretim girdilerindeki kıtlıklar ve maliyet artışları olarak ekonomiye yansımaya başlaması; döviz kıtlıklarıyla birlikte üretimin ithal girdilerinin sağlanamaması ya da artan maliyetlerle sağlanabilir olması; artan grevlerle üretim kapasitesinin tam olarak kullanılamaması ve kriz koşullarında en kolay tasarruf edilebilecek (işten çıkarma vs. yöntemlerle) tek üretim girdisi olan emek gücünün mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde kısmen korunaklı olması vb. nedenler maddi üretimin, sermaye açısından tatmin edici bir kâr oranı temelinde, sürdürülmesini engellemeye başlamıştı (Arın, 1986:105-112,120; Keyder, 1995:259).

Öte yandan bölüşüm sürecinde ulaştıkları konumu korumaya veya geliştirmeye çalışan toplumsal kesimler, krizin çözümüne yönelik olarak uygulanmak istenen politikalar konusunda çıkar ayrılığı içindeydiler. Zira kendi içindeki çatışmalarla birlikte sermaye kesimi, ekonomik istikrarsızlık içinde girdi maliyetlerindeki artışları fiyatlara yansıtarak kâr oranlarının azalmasını engellemeye çalışıyor ve fakat bu önlemler enflasyonun sürekli yükselmesiyle birlikte boşa çıkıyor ve maliyet artışları tekrar fiyat artışlarını zorunlu kılıyordu. Çalışan kesimler ise, fiyat artışlarının olumsuz etkilerini giderebilmek için maaş ve ücret artışı sağlamaya çalışıyorlardı. Kısacası krizin doğrudan birikim biçimiyle ilgili olması geleneksel iktisat politikası araçlarıyla atlatılmasına olanak vermemekteydi. Zira dönemin siyasi iktidarları, Dünya Bankası kaynaklı yapısal uyum programları ve Uluslararası Para Fonu'nun (IMF) önerdiği ekonomik istikrar politikaları ile ekonomiyi serbest piyasa düzeni uyarınca yeniden yapılandırmakta zorlanıyordu. Sonuçta ekonomik alanda ortaya çıkan tıkanma siyasal alana da sıçrayarak topyekün toplumsal sistemin krizine neden oluyordu (Keyder, 1995:259-260).

1980 yılı başında krizin giderek derinleşmesi üzerine dönemin Hükümeti, kamuoyunda 24 Ocak Kararları olarak bilinen bir ekonomik önlemler paketi hazırlayarak yürürlüğe koydu. Bu ekonomik önlemler paketinin başlıca unsurları ise; ekonominin dış rekabete açılması, yabancı sermayenin özendirilmesi, ihracatın artırılması, devletin küçültülmesi ve ekonomiye müdahalelerinin minimuma indirilmesi, tekil sermaye birikiminin özendirilmesi ve desteklenmesi, nihayet ekonomide piyasa mekanizmasının özgürce işlemesinin sağlanması olarak özetlenebilir (Sönmez, 1992a:84-85; Tokgöz, 2003:27-28). Böylece ithal ikameci birikim biçimi terk edilerek, serbest piyasa mekanizmasının hakimiyetini esas alan, yeni bir kalkınma paradigması benimseniyordu. Bu bağlamda toplumsal sistem, serbest piyasacı “Yeni Sağ” görüşler temelinde yapılandırılma ve yönlendirilme rayına oturtularak, Türkiye ekonomisinin küreselleşen dünya ekonomisiyle bütünleşmesinin önündeki tüm engeller birer birer ortadan kaldırılıyordu (Kazgan, 1995:164). Bu bakımdan 24 Ocak ekonomik önlemler paketi, toplumsal kesimlerin çıkarları açısından basit bir istikrar programından ibaret olmayıp, serbest piyasacı yapılanma çerçevesinde, sermaye kesiminin emek kesimi karşısında

güçlendirilmesini ve siyasetin ekonominin gereklerine uyarlanmasını amaçlayan bir öze sahipti. Bu nedenle alınan ekonomik önlemlerin yanı sıra, tıkanan siyasal sürece yeni kural ve kurumlarla işlerlik kazandırması ve toplumsal muhalefetin kalıcı bir biçimde bastırılması gerekiyordu. Açıkçası, 24 Ocak Kararları'nın yaşama geçirilebilmesi için otoriter ve zora dayalı yöntemler gerekliydi.

İşte bu koşullarda Ordu yönetime el koydu. Darbe, silahlı güçlerin “burjuvazinin de facto siyasal partisi” (Poulantzas, 1981:25) haline gelerek krize müdahale etmesinden başka bir şey değildi. Askeri yönetim hiç zaman kaybetmeden 24 Ocak Kararlarını uygulamaya başladı (Boratav, 1995:73). Örneğin, döviz kurlarının serbest piyasa kurallarına uygun olarak günbe gün Merkez Bankası tarafından belirlenmesi; mevduat ve kredi faizlerinin piyasa koşullarının öngördüğü düzeye çıkarılması; sıkı kambiyo rejiminden serbest kambiyo rejimine geçilmesi; kamu iktisadi kurumlarının ürettiği mal ve hizmetlerin fiyatlarının piyasa kurallarına göre belirlenmeye başlanması; ithal kotalarının adım adım kaldırılmasıyla liberasyona yönelen bir ithalat rejimi; pahalı döviz, ucuz kredi ve vergi iadesi gibi teşvik ve sübvansiyonlarla desteklenen ihracatın ulusal öncelik haline getirilmesi; ağır sanayi ve temel mallara dönük kamu yatırımlarının giderek tasfiyesine yönelindi (Kepenek ve Yentürk, 2003:196-211; Tokgöz, 2003:29).

Daha sonra başta işçi sınıfı olmak üzere toplumsal muhalefetin bastırılmasına ve işgücü piyasasının disiplin altına alınmasına sıra geldi. Ücretler dondurularak, toplu sözleşme düzeninin yerini Yüksek Hakem Kurulu'nun kararları aldı. Böylece Darbe ile yeni birikim rejiminin olmazsa olmaz koşulu olan “düşük ücretlere dayanan bir ekonomi yaratma” hedefine doğru ilk ve en önemli adım atılmış oldu. Öte yandan toplumsal muhalefet, ekonomi dışı askeri ve yasal yöntemlerle büyük ölçüde kontrol altına alındı. Siyasi partiler kapatıldı; bazı siyasilere ve toplumsal kesimlere siyaset yapma yasağı getirildi; tüm ülkede sendikal faaliyetler durduruldu; bazı sendikalar kapatılırken ve grevler de yasaklandı. Bu örgütlenme yasakları öylesine çarpıktır ki, Cumhuriyet'le yaşıt bir siyasi parti de dahil tüm siyasal partiler ve dernekler kapatılırken, sermayenin yarı resmi örgütü olan ve her yönüyle siyaset yapan Ticaret ve Sanayi Odaları ile büyük sermayenin örgütü TÜSİAD ve korporatist bir anlayışa sahip Türk-İş kapatılmamıştır. Böylece Darbecilerin meşru gördükleri toplumsal

kurumlar ve oluşturmak istedikleri kısıtlı demokrasinin koordinatları ortaya çıkmış oluyordu (Öngen, 2003:176).

Ardından 1982 Anayasası'yla kısıtlı demokrasi anlayışının kurum ve kuralları kalıcı hale getirildi. 1982 Anayasası; 1961 Anayasası'nın "çift meclisli" ve "güçler ayrılığını" temel alan düzenlemeleri yerine, genel olarak güçler ayrılığı esasını benimsemekle birlikte, güçlü bir yürütme organına dayanan ve tek meclisli bir siyasi mekanizma oluşturmuştur. Öncelikle, 1961 Anayasası'nda "işlev" olarak tanımlanan yürütme, 1982 Anayasası'nda "güç ve işlev" olarak kabul edilmiştir (Madde 8). İkinci olarak, yeni Anayasa ile yürütmenin kullandığı yasama organına ait yetkiler genişletilmiştir. Cumhurbaşkanı başkanlığında toplanan Bakanlar Kurulu'na olağanüstü hal (Madde 121) ve sıkıyönetim hallerinde (Madde 122) kanun hükmünde kararname çıkarma yetkisi verilmiştir. Böylece yasama organının ve Sayıştay'ın denetimi kısıtlanarak yürütme güçlendirilmiştir. Ayrıca Cumhurbaşkanı'nın resen imzaladığı kararlar ve düzenlemeler konusunda hesap verme zorunluluğunun olmaması (Madde 105), 1980 sonrasının güçlü yürütme tercihinin açığa vuran bir başka uygulama olmuştur (Gençkaya, 2000:39).

Öte yandan bu dönemde yasama sürecinde muhalefetin etkinliğini azaltacak kurallar getirilmiştir. Bunlardan biri; meclis komisyonlarına, sadece mecliste grubu bulunan siyasal partilerin üye verebilecekleri kuralıdır. Mecliste grup oluşturabilme milletvekili sayısı en az yirmi olarak belirlendiğinden; bu düzenleme, yasama sürecine katılım ve denetim faaliyetine önemli bir kısıtlama getirmiştir. Bir başka kısıtlama düzenlemesi ise, parlamenterlerin "gensoru" ve "meclis soruşturması" önergesi verebilmeleri için gerekli milletvekili sayısının artırılmasıdır. Böylece yasama sürecinde muhalefetin veto ve denetim gücü önemli ölçüde kısıtlanmıştır. Buna 1983 yılından 1996 yılına kadar yaklaşık 13 sene meclis iç tüzüğüne tam olarak oluşturulamamış olması da eklenince; yasama sürecinin, ne kadar kısıtlı bir mekanizmaya dönüştüğü daha kolay anlaşılabilecektir (Gençkaya, 2000:40). Bunun yanı sıra alan ve faaliyet sınırlamaları getirilen sendikalaşma ve örgütlenme haklarına, Anayasa'yla ve siyasal partiler ve sendikalar yasası gibi düzenlemelerle önemli kısıtlamalar getirilerek toplumsal katılım ve toplumsal kesimlerin toplu pazarlık ve uzlaşma kanalları kapatılmıştır. Toplumsal katılım bazı kesimler için

adeta sadece düzenlenen genel ve yerel seçimlerde oy kullanma hakkıyla sınırlandırılmıştır.

Bu kısıtlı demokrasi ortamını, 1983 yılında iktidarı kazanan Anavatan Partisi ve Başbakan Özal⁵ 1980'li yılların sonuna kadar çok iyi kullanmıştır. Özal hükümeti, bir yandan hâmis ve uygulayıcısı olduğu 24 Ocak Kararları ve felsefesini geliştirerek sürdürmeye çalışıyor, öte yandan da sınıf egemenliğinin sağlam temeller üzerine oturtulması ve toplumsal sistemin Darbe'yle sarsılan meşruiyetinin yeniden kurulması için ekonomi yanında siyasal ve ideolojik alanlara da el attıyordu. Örneğin, sınıf içi çekişmeleri kontrol altına alıp, burjuvazinin ekonomik hegemonyasını sağlayan düzenlemeleri gerçekleştirdi. Bu amaçla, 1986 yılında gerçekleştirilen yasal düzenlemelerle, başından beri Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) içinde hakim konumda bulunan Ticaret Odaları'nın etkinliği sınırlandırılarak; Türkiye Sanayi Odaları'nın, Deniz Ticaret Odası vb. birlik içinde sayıca küçük olan büyük sermaye gruplarının etkinliği arttırılmıştır. Böylece TOBB bünyesinde siyasi iktidarın yaklaşımlarına paralel görüşlere sahip büyük sermaye gruplarının etkinlik kazanmasının yolu aralanmış ve küçük ve orta boy firmalara (KOBİ) sahip sermaye gruplarının kontrolü sağlanmaya çalışılmıştır (Alkan, 1998:44-47). Ayrıca muhafazakârlık, milliyetçilik ve çağdaşlığı aynı potada eriten ANAP'ın "eklektik popülizmi" sayesinde kentli yoksul kitleler ile hızlanan göç nedeniyle kentlerde yığılan yoksullar, serbest piyasa ekonomisinin ve ideolojisinin taraftarları haline getirildiler. İşçi sınıfının geniş katmaları bile "ücretlilik" konumundan ve sınıfsal kimliğinden uzaklaşıp düzenin empoze ettiği "köşeyi dönme", "işini uydurma", "bugünü kurtarma" zihniyetine teslim oldular. Kısaca vurgulamak gerekirse Özal'ın Başbakan olarak tamamladığı 1983-1989 dönemi, kısıtlı demokrasi altında, Türkiye'nin küresel kapitalizmle eklemlendiği ve toplumsal yaşamın iç ve dış sermaye çevrelerinin çıkarları doğrultusunda yeniden biçimlendirildiği altın yıllar olmuştur (Boratav, 1989:127; Öngen, 2003:177).

⁵ Sonradan Cumhurbaşkanlığı'na kadar yükselen Özal, DPT müsteşarlığı, Sabancı Holding'te yöneticilik, bir işveren sendikası olan MESS başkanlığı, TÜSİAD üyeliği, 24 Ocak kararlarının yürürlüğe konulduğu dönemde Başbakanlık Müsteşarlığı, 12 Eylül Rejimin Teknokratlar Hükümetinde ekonomiden sorunlu Bakan ve 1983'ten sonra Cumhurbaşkanı seçilinceye kadar iki dönem Başbakanlık yapmıştır (Çölaşan, 1989).

Bu bağlamda 24 Ocak Kararları'nın uygulanmaya başladığı 1980 yılından başlayarak 1989 yılına kadar geçen sürede yoğun bir şekilde teşvik edilen ihracat yaklaşık 3 Milyar dolardan 12 Milyar dolara yükselmiş; ihracat malları içinde tarım ürünlerinin ağırlığı gittikçe azalırken, sanayi ürünleri ihracat mallarının %80'ni civarında bir hacime ulaşmıştır. Dış satımın artmasıyla birlikte cari işlemler açığı katlanılabilir seviyeleri gerilemiştir. Ayrıca 1980 yılında %107'ye ulaşan TEFE oranı dönemin ilk yıllarında %30'lara kadar gerilemesine rağmen 1989 yılında tekrar %60 seviyesine yükselmiştir. Öte yandan dönemin başında negatif olan büyüme oranı da 1987 yılına kadar sürekli artmış (%4 ile %9 civarında) 1989 yılında ise %2'ler seviyesine düşmüştür. Faktör gelirlerinin bölüşümünde ise, ücret ve tarımın payları azalırken kâr ve rantların payı artış göstermiştir. 1980 öncesi faktör gelirleri içinde %30'un üstünde olan ücretlerin payı dönem içinde %20'lere kadar düşmüş ve daha sonra 1989 yılında hafif bir artışla %24 civarına ulaşmıştır. Tarımın payı ise sürekli bir gerileme göstererek, 1980 yılında %25'ten 1989 yılında %18 düzeyine düşmüştür. Bunların tersine kâr ve rantların payı ise, 1980 yılında %47 civarındayken 1989 yılında %57'ye kadar yükselmiştir. Ayrıca 1979 yılına göre dönem boyunca reel ücretler yaklaşık %50 civarında azaltılmıştır (DPT, 2004; DİE, 1997; Petrol iş, 2000:502-503).

Öte yandan eğitim, sağlık gibi sosyal alanlardaki kamu yatırım ve harcamaları azaltılırken, kamu yatırımları özellikle enerji ve karayolları gibi alt yapı alanlarında önemli ölçüde arttırılmıştır. Ancak Askeri yönetimin ve Özal Hükümeti'nin radikal önlemlerine rağmen ekonominin geleneksel kaynak, pazar ve teknoloji sorunları hâlâ aşılamadığı gibi, uygulanan ekonomi politikaları yüzünden üretimden çok rantiyeciliğe dayanan bir ekonomi oluşmuştur. Ayrıca ülke ağır bir iç ve dış borç yükü altına sokulmuştur. Örneğin, 1983-1987 döneminde Türkiye'nin dış borcu ikiye katlanmış, benzer biçimde artan iç borçlanmadan ötürü bütçe açıkları daha da büyümüştür. Bu arada, daha önce seçim nedeniyle ertelenen zamların yürürlüğe konulmasıyla, enflasyon da 1987 den itibaren yeniden tırmanışa geçmiştir (Ekinci, 1998:14-19).

Bütün bu ekonomik gelişmelere toplumsal kesimlerin çıkarları açısından bakıldığında, emeğiyle geçinen küçük esnaf, küçük zirai işletmeciler ve tarım

çalışanlarından ücretli ve maaşlılara kadar geniş toplumsal kesimlerin, gelir kayıplarına uğradıkları ve toplumda gelir eşitsizliklerin daha da arttığı görülmektedir. Ancak 24 Ocak Kararları temelinde gelişen ekonomik dönüşümün sermaye sınıfı içinde de tarafsız olmadığı görülmektedir. Dönem içinde sermayenin yoğunlaşması ve merkezileşmesi artmıştır. Örneğin, 1988 yılında İstanbul Sanayi Odası'nın yayımladığı 500 büyük firma anketine göre, 5 büyük Holding, özel kesime ait en büyük 85 firmanın hissesine sahipken, bağımsız firmaların yoğun olarak son 100 firma içinde yer aldığı görülmektedir. Yine 1980 yılında ihracat hamlesinin temel aktörleri olan 22 dış ticaret firmasının 21'i büyük holdinglerin kuruluşlarıdır (Buğra, 1997, 257). Böylece ihracat teşviklerinden en büyük payı alanlar, büyük sermaye kuruluşları olmuştur. İhracatta; başta primler, istisnalar ve vergi iadeleri çalıştırılan teşvik mekanizması ile, ihracatçının gelirinin ortalama olarak %40-44 dolaylarında arttığı hesaplanmaktadır. Devletin teşvik politikalarıyla yaptığı müdahaleler, küçük sermaye gruplarından ziyade büyük sermayeyi ve özellikle dış ticaretle uğraşan ticari sermayeyi desteklemek yönünde olmuştur (Sönmez, 1992b:136,137; Karahanoğulları, 2003:261). Öte yandan ekonominin dışa açık ve serbest piyasa koşulları doğrultusunda yapılandırılması için alınan ekonomik önlemler sonucu, sermayenin bütün katmanları belirsiz bir ekonomik ortamın içine itilivermişlerdir. Yükselen kârlar ise yeni yatırımlara dönüşmemiştir. Özellikle yönetim sivilere devredildikten sonra, sermayenin siyasi iktidarla olan ilişkileri kişiselleşmiştir. Bütün bunlara rağmen sermaye içinden eleştirel veya muhalif sesler nadiren duyuldu. Küçük sanayiciler ve tüccarlar arasında büyük sanayicilere tanınan ayarıcılıklara itirazlar tabi ki vardı; ama anlaşıldığı kadarıyla sermaye kesimi bir bütün olarak siyasi kazançlarla iktisadi belirsizliği karşılaştırmış ve tercihini kısıtlı demokrasi, ideolojik hegemonya ve disiplinli bir işgücü piyasasından yana yapmıştı (Keyder, 1995:296).

Ne var ki 1989 yerel seçimlerinden itibaren Türkiye, 1980 öncesinin parlamenter rejimini andıran siyasal rekabet ortamına yeniden girmiştir. Dolayısıyla seçim kazanma zorunluluğunun ortaya çıkması ANAP iktidarının kamu politikalarında bölüşüm ilişkilerine de önem vermesine neden olmaya başlamıştır. Böylece önceki dönemin tersine kamu yatırımları aracılığıyla iktisat politikalarındaki

önceliklerin istikrardan büyümeye kaydırıldığı; tarımsal destekleme politikalarının canlandırıldığı ve kentli seçmenlere yönelik konut ve belediye hizmetlerinin hızla genişletildiği popülist yaklaşımlara yönelinmiştir. Bu yeni yönelimler yukarıda değinilen güçlü yürütme anlayışının bir yansıması olarak oluşturulan ve tamamen yürütmenin denetiminde olan bütçe dışı “fon” uygulamaları ile de desteklenmiştir (Boratav, 1989:124-125; Yeldan, 2001:49).

Öte yandan bir başka gelişme ise, bastırılan sınıf hareketlerinin yeniden dirilmeye başlamasıydı. Zira çalışan kesimler, geçmiş yıllar içinde çok fazla ekonomik kayba uğramıştı. Örneğin, 1988 yılında ücretler 1983 yılının bile altına düşmüş, ayrıca bölüşüm politikaları üzerinden yürütülen sınıflar mücadelesi, yalnızca örgütlü işçi sınıfını değil, aynı zamanda öteki çalışan kesimlerin ve tarım üreticilerinin önemli bir bölümünü de mağdur etmişti (Boratav, 1995:41-44). Bu arada Yeni Sağ politikaların başta çalışan sınıflar olmak üzere toplumun büyük bir bölümünde yarattığı hoşnutsuzluk giderek artmaktaydı. Nitekim dönemin iktidar partisinin yenilgiye uğradığı 1989 yerel seçimleri, toplumsal hoşnutsuzluğun dışa vurumu olsa gerektir. Bunu takiben 1991 seçimlerinde ise Anavatan Partisi seçimleri kaybederek yerini geniş tabanlı koalisyon hükümetine bırakmıştır. Böylece 1980’lerin yetkeci siyasal iktidar dönemi yavaş yavaş kapanmaya başlamıştır. Dönemin vergileme politikaları da yukarıda kısaca özetlenen gelişmeler çerçevesinde belirlenmiş ve uygulanmıştır.

3.4.1.2. 1980-1991 Döneminde Vergileme Politikalarının

Oluşumu ve Gelişimi

1980 sonrasında vergileme politikaları, yapılan irili ufaklı değişikliklerle önemli ölçüde dönüşüme uğratılmıştır. Dönem boyunca gerçekleştirilen bu dönüşüm, 1984 yılında yapılan Katma Değer Vergisi Reformu bir yana bırakılırsa, genellikle bir kanunla birden fazla vergi kanununda değişiklik yapılması, bazı kanun maddesine ek veya geçici maddeler eklenmesi ya da bir kanun maddesine mükerrer maddeler getirilmesi şeklinde oldukça karmaşık bir seyir izlemiştir. Adeta “uygula-gör-düzeltil” mantığına dayanan bir yaklaşımla, dönem boyunca Gelir Vergisinde 18, Kurumlar Vergisinde 16, Katma Değer Vergisinde 11, Emlak Vergisinde 6, Vergi Usul

Kanununda 12, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkındaki Kanunda 7, Damga Vergisinde 10, Harçlarda 11, Belediye Gelirleri Kanununda 7 kez değişiklik yapılmıştır. Bunlara, 1980 sonrası çok sık başvurulmuş bir yöntem olarak, Bakanlar Kurulu Kararı'yla gerçekleştirilen değişiklikler de eklenirse, 1980-1990 yılları arasında vergileme politikalarının tedrici bir yapılanmayla ne kadar büyük bir dönüşüm geçirdiği daha kolay anlaşılabilecektir.

1980 sonrası vergileme politikalarındaki yeni yapılanmanın ilk hamleleri 1980-1983 arasında Askeri yönetim tarafından atılmıştır. Daha sonra bunu, iki dönem tek başına iktidar olma olağını kazanan Anavatan Partisi'nin düzenlemeleri izlemiştir. Askeri yönetim bir yandan 24 Ocak ekonomik istikrar politikası uygulamasının bir gereği olarak talep kısıcıcı, tekil sermaye birikimini destekleyici ve dışa açılmayı teşvik edici vergi önlemlerini yürürlüğe koyarken, öte yandan 1970 sonrası dönemde vergileme alanında biriken sorunların çözümüne yönelik çeşitli vergileme politikası düzenlemelerine gitmiştir. Bu amaçla dönem boyunca yapılan düzenlemelerin başında, 1963 yılından beri yürürlükte bulunan ve özellikle 1970'li yılların sonuna doğru hızlanan enflasyon nedeniyle aşınmış ve anlamını yitirmiş olan gelir vergisi tarifesinin yeniden düzenlenmesi gelmektedir. Bunu çeşitli vergi istisna ve muafiyet ölçütlerinde yapılan düzenlemeler ve 1984 yılında gerçekleştirilen Katma Değer Vergisi reformu izlemiştir.

1980 yılı Aralık ayında Gelir Vergisinde yapılan bir düzenlemeyle 1963 Gelir Vergisi tarifesinin ilk dilimi olan 2.500 TL., 400 kat arttırılarak 1.000.000 TL.'ye yükseltilmiş ve tarifenin başlangıç oranı da %10'dan %40'a çıkarılmıştır. Ancak en düşük vergi dilimine uygulanan vergi oranının bu denli yükseltilmiş olması düşük gelirli kesimlerin vergi yüklerini ağırlaştırmış ve ilk dilimin bu kadar geniş tutulması düşük ve yüksek gelirli arasında ayırım yapılmasını gerektiren dikey adalet ilkesini zedelemiştir. Öyle ki, 1980 yılında ücretlilerin %99,5'i vergi tarifesinin ilk dilimi olan 1.000.000 TL'nin altında gelir elde ederken, bayannameye tabi gelir vergisi mükelleflerinin %99,5'u da, yine vergi tarifesinin ilk dilimi olan 1.000.000 TL'nin altında gelir beyan ediyorlardı. İşte böyle bir yapı varken yeni vergi tarifesinin ilk dilimini bu kadar arttırmak ve en düşük vergi oranını da %40'a çıkarmak, Gelir Vergisi tarifesini açıkça düz oranlı ve son derece adaletsiz bir niteliğe büründürmek

ve bir bakıma 1963 tarifesinin düz oranlı hale gelmiş yapısını onaylamak anlamına gelmektedir (Oyan, 1989:61-62). Yani 1980 gelir vergisi tarifesi, öne sürüldüğünün aksine düşük gelirli kesimler açısından bir iyileştirme getirmemiştir. Ancak Gelir Vergisinde “genel indirim” ve “özel indirim” tutarlarında yapılan artışlarla vergi tarifesinde toplumun düşük gelirli kesimlerin aleyhinde gerçekleştirilen yapılanma bir ölçüde hafifletilmeye çalışılmıştır. Genel indirim yıllık 1.800 TL’den dört kat arttırılarak 7.800 TL.’ye çıkarılırken özel indirim ise yaklaşık 30 kat arttırılarak yıllık 1.800 TL’den 54.000 TL.’ye yükseltilmiştir. Ancak 1980 sonrası ücretlerin baskılanması ve enflasyonun istisna tutarlarını kısa sürede eritmesi toplumun düşük gelirli kesimleri lehine yapılan bu tür düzenlemelerin yetersiz kalmasına neden olmuştur.

Öte yandan Askeri yönetimin oluşturduğu 1980 Gelir Vergisi tarifesi 1981 yılında tekrar gözden geçirilmiş, tarife vergi dilimlerinin sabit tutulması ve vergi oranlarının her yıl %1 puan azaltılması şeklinde 1985 yılına kadar uygulanmıştır. 1981 yılında 1 Milyon ile 25 Milyon TL. arasındaki 6 dilime karşılık gelen marjinal vergi oranları %40 ile %66 arasında iken, 1985 yılında %25 ile %50 şeklinde değiştirilmiştir. Dolayısıyla en düşük vergi dilimine uygulanan vergi oranı %40’tan %25’e düşürülse bile, yine de bu oran gerek 1980 öncesi uygulanan tarifeyi göre gerekse dünya standartlarına göre oldukça yüksek bir orandır (Kirmanoğlu, 1994b:75). Ayrıca en yüksek vergi oranında kademeli olarak %16 oranında bir azaltmaya gidilerek en yüksek vergi oranının %66’dan %50’ye çekilmesi, 1980 sonrası Yeni Sağ görüşlerin vergileme politikalarına bir yansıması olarak kendini göstermektedir. Zira Laffer etkisi olarak bilinen bu yaklaşıma göre, vergi oranlarının belli düzeylere düşürülmesiyle vergi hasılatında artışlar yaşanacağı düşüncesi ileri sürülmektedir (Laffer, 1981). Oysa 1980 sonrasında vergi oranlarında gerçekleştirilen düşüşlere rağmen, Türkiye’de vergi hasılatı beklendiği gibi artmamış, tam tersine dönemin ekonomik büyüme oranlarına göre önemli ölçüde gerilemeler bile göstermiştir.

Gelir Vergisi tarifesinde 1986’dan 1991 yılına kadar vergi oranları sabit tutulup vergi dilimlerinin sürekli değiştirildiği görülmektedir. Ancak 1987 yılı hariç vergi dilimlerinde her yıl gerçekleştirilen artış fiyat artışları karşısında genellikle yetersiz

kalmış ve dilimler enflasyon ile yapılan artışlar arasındaki fark kadar erezyona uğramıştır. Vergi tarifesinde ilk dilimlerde yapılan artışlar 1986 yılı baz alınarak (1986=100) sonraki yıllardaki TEFE artışlarına göre düzeltilindiğinde, 1988 yılı hariç, diğer yılların tümünde vergi dilimlerinin erezyona uğradığı ortaya çıkmaktadır. Örneğin, Tablo 3.3’de görüldüğü gibi, 1988 yılında TEFE % 70.50 arttığı halde 1989 yılı için belirlenen dilim sadece %20 oranında arttırılmış ve vergi dilimi %31 civarında bir erozyona uğramıştır. Diğer yıllarda da bu erozyon sürmüş ve yükümlüler, reel olarak gelirlerinde bir artış elde etmeseler bile, daha yüksek dilimlere sürüklenerek artan vergi yükü altında kalmışlardır (Eyüpgiller, 1986:77).

Tablo 3.3: 1986-1991 Yılları Arasında Gelir Vergisi Tarifesinin İlk Dilimlerinde Yapılan Artışların Fiyat Artışları Karşısındaki Durumu

Yıllar	TEFE Artış	Gelir Vergisi En Düşük Dilim	Artış Oranı %	Olması Gereken Değer (Deflate)	1986 Bazlı Dilim Erimesi %
1986	29.60	3.000.000	---	---	---
1987	32.00	3.000.000	0.00	3.886.000	23
1988	70.50	5.000.000	66.67	5.132.150	3
1989	63.90	6.000.000	20.00	8.750.333	31
1990	52.30	8.000.000	33.33	14.344.421	44
1991	56.37	12.000.000	50.00	21.547.957	45

Kaynak: S. Saygın Eyüpgiller (1986), “Türk Gelir Vergisi Tarifeleri: Zaman İçindeki Gelişimi ve Bazı Sorunlar”, *Yaklaşım Dergisi*, Yıl:1, Sayı:3, ss.79.

Bu dönemde vergileme politikalarında yapılan değişikliklerden biri de tarım ve küçük esnaf kesimine yönelik olmuştur. Askeri yönetim, zirai kazançların etkili bir şekilde vergilendirilebilmesi için, küçük çiftçi muaflığındaki satış tutarı ve işletme büyüklüğü ölçütlerini yükseltmiştir. Ayrıca zirai kazançlara yönelik olarak bir vergi güvenlik önlemi olarak “asgari zirai vergi” esası getirilmiştir. Öte yandan küçük esnaf ve sanatkârın gerçek usulde vergilendirilmesine yönelik olarak da “götürü vergiye” ilişkin satış, hasılat vb. ölçütler gerçekleşen enflasyon oranından daha fazla arttırılmıştır. Özellikle tarım ve esnaf kesimine yönelik vergileme ölçütlerinde enflasyon oranının çok üzerinde artışlara gidilmesi bu kesimlere doğru vergi yükü kaydırma çabaları olarak dikkat çekicidir. Ancak bunlardan tarım kesimine yönelik olan düzenlemeden, 1982 Anayasası’nın halk oyuna sunulması gereği ortaya çıkınca, 1981 Mayıs’ında hemen vaz geçilmiş ve tarım kesiminin

büyük çoğunluğunu gerçek usulde gelir vergilemesinin dışına çıkartan işletme büyüklüğü ve satış-hasılat ölçütleri önemli oranda arttırılmıştır. Böylece tarım kesimi, bir yandan genel olarak tüketim harcamaları ve indirim olanağı bulamadığı girdi alımlarında ödediği dolaylı vergiler (özellikle KDV) öte yandan da brüt satış tutarları üzerinden kesinti yoluyla (%2 ile %4 oranında) ödenen vergilerle sınırlı kalmak kaydıyla vergilemeye tabi tutulur hale gelmiştir. Ancak tarım kesimine yönelik bu stopaj uygulaması düşük ve yüksek gelirli arasında ayırım yapmadığı için tarım kesimi içinde de büyük adaletsizliklere yol açmaktadır.

Öte yandan 1980 yılında Gelir Vergisinde “peşin ödeme sistemi” getirildi. Gerçek usule tabi ticari kazanç sahipleri ve serbest meslek erbabları uygulanan bu yöntem 1981 yılı sonunda yapılan değişikliklerle peşin ödeme sistemi yeniden düzenlendi. 1985 yılında Kurumlar Vergisi mükelleflerini de kapsayacak şekilde “Dahili Tevkifat” adı altında yeniden düzenlenen peşin ödeme sistemi, Katma Değer Vergisiyle ilişkilendirildi. Her ay ödenecek Katma Değer Vergisinin %50 tutarında belirlenen Dahili Tevkifat uygulamadaki başarısızlıklar sonucu 1988 yılında Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi beyannameleriyle ilişkilendirilerek “geçici vergi” adı altında uygulanmaya başlanmıştır. Hesaplanan Gelir ve Kurumlar Vergisinin %50’si olarak belirlenen geçici vergi, 26 Mart 1989 seçimlerinden hemen önce %30 düşürülerek uygulanmaya başlanmıştır. Ancak enflasyonun etkisinden kamu gelirlerini korumak amacıyla getirilen peşin ödeme sistemi aynı zamanda toplumun alt ve orta gelirli kesimlerine yük aktarmanın bir aracı da olmuştur. Özellikle bir dönem peşin verginin hayat standardı esas ve sonra da Katma Değer Vergisiyle ilişkilendirmesi bu sonucu doğurmuştur.

Bu dönemde Gelir Vergisinde yapılan değişikliklerden biri de gelirin toplanması ve artan oranlı bir tarife tabi tutulması yönteminden kısmen vazgeçilerek bazı gelir kalemlerinin “kaynakta kesinti” yöntemiyle vergilendirilmeye başlanması olmuştur. Böylesi bir vergilendirme yöntemi (sedüler sistem) ücret gelirleri, zirai kazançlar, serbest meslek gelirleri, gayrimenkul sermaye iradı ve özellikle menkul sermaye iradı türü gelirlerde önemli bir vergileme biçimi olmuştur. Ancak bazı mekul sermaye iradı türündeki gelirlerin toplanması ve beyan usulünden vazgeçilmesi ve bunlardan bazılarının oldukça düşük bazılarının da sıfır

oranında yapılan kesintilerle vergilendirilmesi, vergilemede adalet ilkesi uyarınca emek gelirlerinin lehine yapılması gereken ayrımları ortadan kaldırarak sermaye gelirleri lehine çevirmiştir. Öyle ki, kaynakta kesintiye tabi faiz gelirleri, bu dönem boyunca yapılan bütün oran düzenlemelerinde en düşük gelir diliminin tabi olduğu vergi oranından daha düşük oranda vergilendirilmiştir. Fazi gelirleri, 1981 tarifi ile %30 oranında vergilendirilirken, bu oran 1985 yılında %20, 1989 yılında %10 ve daha sonra da bazı durumlarda sıfır oranında vergilendirilmiştir. Bu konuda dikkat çeken bir başka boyut ise, bu tür tarife düzenlemelerinin, yasalarda yapılan değişiklikler ile yasama sürecinden çıkartılarak Bakanlar Kurulu'nun yetki alanına çekilmesidir (Kirmanoğlu, 1994b:76).

Ancak faiz gelirlerinin vergiden bağışık tutulması, bu dönemin birikim biçimiyle ve dolayısıyla da uygulanan iktisat politikalarıyla son derece tutarlıdır. Zira bir yandan serbest piyasa ekonomisi içinde yatırım ve istihdam olanakları yaratacağı umulan sermaye kesimi zaten vergilendirilmek istenmemekte, öte yandan da devletin sürdürmekte olduğu kamu hizmetleri nedeniyle gerek duyduğu finansman kaynağının toplumun diğer kesimlerinden yeterince karşılanamaması ve devletin dış kaynak kısıtlılığı içinde ülke içinde sermaye kesiminden borçlanmak zorunda kalması faiz gelirlerinin doğal olarak vergilendirilmesini olanaksız kılmıştır. Çünkü 1980 sonrasında yapılan finansal liberasyon düzenlemeleriyle tamamen mobil hale gelen sermaye, devletin mali krize girdiği bir süreçte, piyasa koşullarından yararlanarak pazarlık bile yapmadan yüksek reel faiz oranları üzerinden borç verme olanağına kavuşarak olağan üstü güç kazanmış olmaktadır. Dolayısıyla bu dönemde vergileme politikalarının sermaye kazançları lehinde oluşumu, hem sermayenin ekonomik alandaki gücünün yansımalarının hem de devletin yapısal bağımlılığının iyi bir göstergesi olmaktadır.

Gelir Vergisinde gerçek usulden uzaklaşılmasının bir aracı da 1982 yılında oluşturulan "hayat standardı esas" olmuştur. Bu yöntem gerçek usulde vergiye tabi ticari, zirai ve serbest meslek sahiplerinin yıllık temel ve ek yaşam standartları göstergelerinden hareketle, bu kesimlerin en az belli bir düzeyde vergi ödemelerini sağlamayı öngörmektedir. Topluma bir tür vergi güvenlik önlemi olarak sunulan hayat standardı esas gerçekte toplumun alt ve orta gelirli kesimlerine vergi yükü

kaydırmanın bir aracı olarak işlev görmüştür. Zira belge düzeni, denetim ve idari yetersizlikler gibi nedenlerle yeterli düzeyde gelir beyanında bulunmaya zorlanamayan kesimler, karineler usulüyle de olsa bir miktar vergi ödemek durumunda kalmışlardır. Böylece çeşitli vergi bağışıklıkları, vergi tarifelerdeki indirimler vb. yöntemlerle sermaye kesiminin vergi yükü azaltılırken, toplumun diğer kesimlerine (küçük ve orta boy firma sahipleri vs.) doğru vergi yükü kaydırmaları gerçekleştirilmeye çalışılmıştır. Ancak hayat standardı esasının sistem içinde oturtulmasından sonra, 1985 yılında sermaye kesiminin öteden beri en çok eleştirdiği ve kaldırılması yönünde çaba gösterdiği düzenlemelerden biri olan “servet beyanı” ve yükümlülerin yıllık tüketim harcamalarına dayanarak gerçek matraha ulaşmaya yarayan “gider esası” 1985 yılında Özal Hükümeti döneminde yürürlükten kaldırılarak matrah gizlemenin yolları sonuna kadar aralanmıştır. Ayrıca dönem içinde sık sık çıkarılan vergi afları da sermaye kesimine sunulan avantajlar olarak çok önemli işlevler görmüştür.

1980 sonrası dönemde vergileme politikalarındaki dönüşümden biri de Kurumlar Vergisinde gerçekleştirmiştir. Askeri yönetim Kurumlar Vergisi oranını önce %50 çıkarmış ve aynı oranda “vergi alacağı” oluşturarak Gelir Vergisi ile Kurumlar Vergisini ilişkilendirmiştir. 1983 yılında ise Kurumlar Vergisi oranı %40 ve vergi alacağı oranı da 1/3’e düşürülmüştür. 1985 yılı sonunda vergi alacağı esası kaldırılarak Gelir Vergisiyle kurulan ilişkiden vazgeçilip Kurumlar Vergisi oranı %46 olarak belirlenmiştir (Yıldırım ve Yıldırım, 2001:11). Öte yandan 1980 yılından başlayarak Kurumlar Vergisine tabi mükelleflere tanınan indirim, istisna ve muafiyetler önemli ölçüde artmıştır. Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7 ve 8. maddelerinde sıralanan bu istisna ve muafiyetler bu dönem içinde istisnalarda 18 ve muafiyetlerde ise 25 civarında olmuştur. Buna gerçek ve tüzel kişiliklerin belli koşullarda Ticari ve Zirai alanlarında yapacakları yatırımlara sağlanan yatırım indirimi ve bir tür vergi erteleme olarak finansman fonu gibi uygulamaların yanı sıra 1983 yılından itibaren yürürlüğe konulan yeniden değerlendirme, azalan bakiyeli amortisman rejimi ve geçmiş yıl zararlarını beş yılda mahsup edebilme vb. uygulamaları da eklenirse sermaye lehine yapılan dönüşüm daha iyi anlaşılabilir. Yapılan bir hesaplama göre, Kurumlar Vergisine tabi

mükelleflerin yararlandığı indirim tutarının, indirim öncesi kurum kazancına oranı 1985 yılında %23.3'den 1987-1988 yılları ortalaması olarak %44'e yükseldiği ortaya konmaktadır (Oyan ve Aydın, 1991:52). Bu bağışıklık tutarları, nominal olarak oldukça yüksek görünen Kurumlar Vergisi oranının, sermaye lehine oluşturulan çeşitli istisna ve muafiyetlerle gerçekte ne kadar düşük uygulandığını da ortaya koymaktadır. Böylece sermaye lehine topluca ayırım yapan Kurumlar Vergisinin gerçek niteliği ortaya çıkmış olmaktadır.

1970'li yılların başından beri Türkiye'nin gündeminde bulunan Katma Değer Vergisinin, 1984 yılında yasallaştırılması ve 1985 yılı başından itibaren yürürlüğe konulması bir yandan dış çevrelerin baskısı, diğer yandan da 1980 sonrası benimsenen ekonomik yapılanmanın doğal bir sonucu olarak görülmelidir. Dış çevrelerin bu konudaki baskısı, 1985 yılına kadar uygulanmakta olan şelale tipi gider vergisinin, ihracat ürünleri içindeki payının net olarak hesaplanamamasından yararlanan sermayenin, ihracatta vergi iadesinin yüksek tututulmasını sağlayarak, dış pazarlarda kazanmış olduğu fiyat avantajdan kaynaklanmıştır. Uluslararası alanda rekabet eşitsizliği yaratan bu durum Katma Değer Vergisi sistemine geçilmekle kolaylıkla ortadan kaldırılabilir hale gelmiştir. Zira Katma Değer Vergisi sisteminde ihracat edilen mallar içindeki vergi, her aşamada net olarak hesaplanabildiğinden, yapılan vergi iadesi, ihracat beledeli içindeki dolaylı vergi miktarını aşamıyor ve dolayısıyla iade işleminin yerli sermayeye sağlanan bir sübvansiyon niteliğine dönüşmesi engellenmiş oluyordu (Şenatalar vd., 1991:49-50). Böylece dışa açık ekonomik yapılanma içinde vergileme politikalarının oluşumunu dış dinamiklerin çıkarları da etkilemeye başlamıştır.

Katma Değer Vergisine geçişin ülke içi sebeplerine gelince, bunların başında vergi yükünü görece olarak dolaylı vergiye kaydırmak, böylece yaygın olarak tüketimi vergilendirerek, hem iç tüketimi kısarak iç tasarrufu arttırmak ve böylece yatırılabılır ve ihracat edilebilir kaynakları serbest bırakmak, hem de dolaysız vergileri görece olarak hafifleterek, toplumda yüksek gelirli kesimlerin vergi yüklerini olabildiğince düşürmektir (Şenatalar vd., 1991:50). Öte yandan fiyat içinde kaynaşarak nihai yükümlü olan tüketicilerin vergiyi algılamamasına olanak veren Katma Değer Vergisi, ekonomik amaçların başarılmasının yanında toplumun daha

kolay uyum sağlaması nedeniyle siyasi amaçlar bakımından da tercih edilen bir araç olmuştur. Ayrıca üretici üzerinde kalıcı bir yük bırakmayan KDV oluşturulan çeşitli istisna konularıyla da sermaye kesimine önemli avantajlar sunabilmektedir. Örneğin, KDV kanunun 11. maddesinden 19'uncu maddesine kadar yedi ayrı grupta toplanan ihracat istisnası, teşvik belgeli yatırımlar istisnası, petrol arama istisnası, ithalat istisnası vb düzenlemeler, açıkça sermaye lehine sağlanan önemli vergi avantajları olarak işlev görmektedir.

Öte yandan Katma Değer Vergisi, çok yaygın bir tabana oturduğu için bol gelir sağlama potansiyeli olan bir vergidir. Ancak verginin gelir sağlama üstünlüğü, toplumda gelir dağılımının bozukluğu ölçüsünde vergilemede adalet ilkesiyle çatışır duruma girmektedir. Nitekim Türkiye'de gelir dağılımının oldukça bozulduğu 1980 sonrasında, KDV. Kanunu'nun 28 maddesine göre temel vergi oranı %10 olarak belirlenmiş, ve aynı maddede Bakanlar Kuruluna bu oranı dört katına kadar arttırma ve %1'e kadar düşürme yetkisi verilmiştir. Bu yetki, oran değişikliği yanında bu oranların uygulandığı mal ve hizmetleri başka bir oran grubuna alma konusunu da kapsamaktadır. Bakanlar kurulu bu yetkisini farklı tarihlerde kullanarak 1985'te %10 olan temel oran 1990 sonunda %12'ye, lüks mallar için uygulanan oran %10'dan %20'ye, temel gıda maddeleri için başlangıçta sıfır olan oran önce %3'e daha sonra da %6 ya ve bazı ihraç ürünleri için başlangıçta %10 olan oran %1'e çekilmiştir (Aydemir, 1996:25-26). Ayrıca bu oranların uygulandığı mal ve hizmet grupları da zaman içinde değişikliklere tabi tutulmuştur. Ancak toplumun geniş kesimlerinin kullandığ temel gıda maddeleri listesi oldukça dar tutulmuş ve bir çok mal ve hizmet temel oranının uygulandığı hatta en yüksek oranın uygulandığı lüks mallar grubuna bile sokulabilmiştir. Böyle bir düzenleme ise toplumda düşük gelirli kesimlerin ağır vergi ödemelerine neden olmuştur. Ancak KDV sisteminin işleyebilmesi için gerekli olan belge düzeninin kurulabilmesi için ücretlilere "vergi iadesi" sistemi getirilmiştir. Bu uygulama düşük gelirli lehine önemli bir iyileştirme getirmekle beraber, daha sonra vergi iadesi sisteminin ücretliler dışındaki grupları da kapsayacak şekilde yaygınlaştırılması ücretli kesimin avantajlı konumunu kaybetmesine neden olmuştur.

1980 sonrasında birikim biçiminin tam anlamıyla serbest piyasa ekonomisi koşullarına dayandırılmak istenmesi, devletin, ekonomiye vergileme gibi doğrudan

müdahale araçları kullanarak müdahalede bulunma gücünün sınırlandırılmasını gerektiriyordu. Bu amaçla vergileme politikalarında bir yandan toplumun tasarruf eğilimi yüksek olduğu varsayılan varsıl kesimlerinin zaten düşük olan vergi yüklerinin daha da azaltılmasına yönelik değişikliklere gidilirken öte yandan da devletin sürdürmek zorunda olduğu işlevleri için yaptığı kamu harcamaları başta emek kesimi olmak üzere toplumun alt ve orta gelirli (küçük ve orta boy girişimciler vs.) bütün kesimlerinin vergi yükleri artırılarak finanse edilmeye çalışılmıştır. Ayrıca ekonomik istikrarın sağlanması amacıyla iç talebi kısıcı vergileme politikası önlemlerinin (dolaylı vergilerin artışı gibi) yanı sıra ihracatın arttırılması, yabancı sermayenin ve yatırımların özendirilmesi amacıyla çeşitli (vergi teşvikleri, istisna ve muafiyetleri gibi) vergileme politikası değişiklikleri yapılmıştır (Konukman, 1998:69).

Bu bağlamda GSMH'ya oranı olarak toplam vergi yükü önemli ölçüde gerileyerek devletin vergileme ile ekonomiye dolaysız müdahalede bulunma gücü önemli ölçüde sınırlandırılmıştır. Örneğin, 1979 yılında GSMH'ya oran olarak %18,4 olan vergi yükü, 1984 yılında %13,9'a gerilemiş ve nihayet 1990 yılında hafif bir artışla ancak %15,8'e yükselebilmiştir (Bakınız: Ek Tablo 1). Öte yandan toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı düşerken dolaylı vergilerin payı artış göstermiştir. 1980 yılında toplam vergi gelirleri içinde %63 oranında bir paya sahip olan dolaysız vergiler gittikçe gerileyerek 1990 yılında %52'ye düşmüştür. Oysa dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek artmış ve 1980 yılında %37'den 1990 yılında %48'e ulaşmıştır (Bakınız: Ek Tablo 2). Kabaca bu gelişme, vergileme politikalarının ağırlığının, yükümlülerin ödeme gücünü kavrama bakımından daha adaletli olduğu bilinen dolaysız vergilerden, gelir dağılımının çarpıklığı oranında adaletsizliğe bürünen dolaylı vergilere kaydığını göstermektedir. Ancak 1980 sonrası vergileme politikalarındaki dönüşümün toplumsal kesimler açısından ortaya çıkan niteliğini daha net görebilmek için vergi ödeyen ücretli kesim ile ücret dışı gelir (kâr, rant, faiz ve küçük üreticilik) elde eden kesimlerin Milli Gelirden aldıkları yüzde pay ile ödedikleri gelir verginin yüzde payına bakmak gerekmektedir. Bu anlamda 1973 yılında Milli gelirden %28,3 oranında pay alan ücretli kesim gelir vergilerin %63,9'unu öderken, ücret dışı gelir elde edenler Milli

Gelirin %71,7'sini almakta ve gelir vergisinin ise %36,1'i ödemekteydiler. 1980 sonrasında ücretlilerin Milli Gelirden aldıkları pay yaklaşık %50 oranında gerileyerek 1989 yılında %15 civarına gerilemiştir. Ancak ücretli kesim gelir vergisinin %54,9'nu ödemeye devam ederken, ücret dışı gelir edenler Milli Gelirden aldıkları payı arttırarak %85,0 düzeyine çıkarmışlar ve gelir vergisi payları ise bir miktar artışla %45,1'e yükselmiştir (Şenatalar vd., 1991:112). Bunun yanı sıra 1980 sonrası Kurumlar Vergisine getirilen bağışıklıklar nedeniyle varsıl kesimlerin kayırılması ve toplumun geniş tüketici kesimlerinin yüklendiği KDV. vb. dolaylı vergilerin payları da dikkate alınırsa, dönemin vergileme politikalarının, toplumun ekonomik ve siyasal bakımdan en güçlü kesimi olan sermaye kesiminin çıkarları doğrultusunda belirlendiği ve uygulandığı açıkça ortaya çıkmaktadır.

Vergileme politikalarındaki bu yeni yapılanma, 1980 sonrası oluşturulan ve adeta toplumsal katılımı dışlayan kısıtlı bir siyasi mekanizma içinde gerçekleştirilmiştir. Bu nedenle dönemin vergileme politikası yeğlemeleri, en azından bir toplumsal uzlaşma ürünü bile olamamış; açıkça toplumun bir kesiminin çıkarlarına uygun olarak oluşturulan dayatma şeklinde ya da devletin acil gereksinmelerinin karşılanmasına yönelik olarak oluşturulmuştur. Böyle bir sonucun ortaya çıkmasında, daha önce değinilen kısıtlı demokrasi koşullarının etkisinin yanı sıra, 1983 genel seçimlerine kadar 24 Ocak Kararlarını aynen benimseyip, uygulayan askeri yönetimin ve daha sonra da 1991 yılında yapılan genel seçimlere kadar iki dönem üst üste ekonomi alanında liberal görüşlere sahip olan bir partinin tek başına iktidar olmasının çok önemli etkileri olmuştur. Ancak 1989 yerel seçimlerinden sonra ve özellikle 1991 seçimleriyle iktidarın değişmesi siyasal mekanizmanın işleyişinde farklılıklar yaratmaya başlamış ve bu vergileme politikalarının oluşumuna da yansımaya başlamıştır. Aşağıda 1991 yılından günümüze toplumsal ve ekonomik gelişmelerle birlikte vergileme politikaların gelişimi ana hatlarıyla ele alınmaya çalışılacaktır.

3.4.2. 1991 Yılından Günümüze Türkiye'nin Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeleri İçinde Vergileme Politikaları

Bu alt dönemde de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi, öncelikle

1991 yılından günümüze kadar olan dönemin ekonomik ve toplumsal gelişmeleri kısaca irdelendikten sonra ele alınacaktır.

3.4.2.1. 1991 Yılından Günümüze Türkiye’de Toplumsal ve Ekonomik Gelişmeler

1990’lı yıllara gelindiğinde ekonomik sorunların varlığını koruduğu görülmektedir. Reel büyüme olmaksızın Türkiye ekonomisi büyüme ve durgunluk arasında gidip gelmektedir. Ekonomik iyileşme, sermaye birikiminden ziyade mevcut kapasitenin daha yüksek oranlarda kullanılmasından kaynaklanmaktadır (Boratav, 2000:208). Bu arada 1980’li yıllardan itibaren ekonominin dışa açılması ve özellikle 1989 yılında sermaye hareketlerinin serbestleştirilmesi, 1991 yılında yaşanan körfez krizinin olumsuz yansımaları ve 1996 yılında Avrupa Birliği ile yapılan Gümrük Birliği anlaşmasının yürürlüğe girmesi, Türkiye ekonomisinin kırılganlığını ve dış şoklara karşı dayanıksızlığını daha da arttırmıştır. Kısa süreli sermaye hareketleri ile ilk kez tanışan Türkiye ekonomisi kolay bir finansman kaynağı bulmanın rahatlığı içinde genişletici bir maliye politikası uygulayabilmiştir. 1991-1993 yılları, başta kamu çalışanları olmak üzere emek kesiminin gelirlerinin arttığı ve sosyal güvenlik haklarının genişlediği yıllardır. Kısa süreli gelen yabancı sermaye ile yaşanan bir diğer olumlu gelişme ise Türkiye ekonomisinin yabancı mal ve hizmet gereksinimlerinin rahatlıkla finanse edilebilmesi olmuştur. Böylece cari işlemler açıkları ürkütücü olmaktan çıkmış, ithalatın genişlemesiyle birlikte bir mal ve hizmet bolluğu yaşanmıştır. Ancak bu mutluluk çok kısa sürmüştür. Artan bütçe açıklarıyla birlikte devlet iç borçlanma faizleri yükselmiş; yerli ve yabancı sermaye getirisi yüksek devlet iç borçlanma senetlerine yatırılmış; aşırı talep şişkinliği enflasyonu tetiklemiş; cari işlemler açığı sermaye girişleri ile finanse edilmiş, ancak yabancı paralar karşısında aşırı değerli hale getiririlen Türk Lirası cari açıkların daha da büyümesini tetiklemiş ve devlet borç senetlerinin faizlerini düşürmeye yönelik bir girişim süpükülatif amaçlarla gelen yabancı sermayeyi kaçırmış ve mali kriz patlak vermiştir. 1993 yılının sonlarında patlak veren mali kriz devlet borç senetlerinin daha yüksek faizlerle piyasaya sürülmesi ile daha fazla yaygınlık kazanmadan ertelenmiştir (Yılmaz, 2003:17-18).

Ne var ki 1994 Nisan'ında alınan ekonomik önlemler yetersiz ve sığ olunca var olan ekonomik dengeler daha da bozulmuştur. Örneğin, para piyasalarına dönük finansal müdahaleler yüzünden emek gelirleri yeniden erirken, bankacılık kârları ve rantıye gelirleri aşırı büyümüştür. Ücret hareketlerine tepki olarak artan kâr marjları ise, kamu açıklarının büyümesiyle sonuçlanmıştır. Bu koşullarda istikrar politikası uygulamaları tam bir çıkmaza girerken, mali kriz de şiddetlenmiştir. 1994 krizinden 2000 ve 2001 mali krizlerine kadar geçen süre sermaye açısından tam bir kabus yılları olmuş ve bu kabus Avrupa Birliği ile bütünleşme umutları içinde günümüzde de sürmektedir. Türkiye ekonomisi, “kor ateş üzerinde dans eden kanadı kırık bir kuş” misali ne uçabiliyor, ne de ateşi söniyordu (Kazgan, 1995:204). Zira 1980’lerde başlayan yapılanma sonucu geleneksel iktisat politikası araçları tamamen kullanılamaz hale gelmiş; dolayısıyla ekonomi, piyasanın acımasız işleyişinin inisiyatifine bırakılmıştır. Öyle ki umulan yabancı sermaye bir türlü gelmiyor, kamu açıkları giderek büyüyor, devlet iç ve dış borçları gittike artıyordu. Ayrıca hem savaş nedeniyle yapılan alımlar kamu harcamalarını arttırıyor hem de turizm gelirlerindeki gerileme nedeniyle ciddi döviz kaybı yaşanıyor. Ekonomi, ciddi bir enflasyonist etki altında, durgunluk içinde yön bulmaya çalışıyordu (Öngen, 2003:179-180).

Bu koşullar altında fazla bir seçenek yoktu. Ya yeniden doğrudan otoriter ve zora dayalı yöntemler denenecek ya da sınıf egemenliği hegemonik güç ilişkilerinin yeniden üretilmesiyle kurulacaktı. Türkiye ara bir yol izledi. Yarı askeri yarı sivil nitelikte dolaylı zor yöntemleri aracılığıyla, hem sınıf hareketleri hem de öteki toplumsal direnişler bastırılmaya ve kontrol altına alınmaya çalışılmıştır. Örneğin, emek kesimini hizaya getirmek için 5 Nisan 1994 tarihinde resmi adı “Ekonomik Önlemler Uygulama Planı” olan bir kemer sıkma programı uygulandı. Bu programla 1995 yılı toplu sözleşmeleri nedeysse sıfır zamlarla bağlandı ve ücret ve maaşlarda ciddi düşüşler yaşandı. Bu dönem siyasi iktidarların koalisyonlara sürüklendiği ve sorunların çözümünde etkinsiz kaldığı, siyasetin merkezileştiği ve benzeştiği yıllar oldu. Öyle ki siyaset giderek güven kaybına uğradı ve kişiliksizleşti. Parti programları ve seçim propogandaları gerçek sorunlardan ve gerçekçi argümanlardan uzaklaşıp, tamamen soyut ve hamasi söylemlerle siyasetsizleşti. Bu siyasal yapılanma 28 Şubat dolaylı askeri müdahalesinden sonra Milli Güvenlik Konseyi

bünyesinde oluşturulan “kriz yönetim birimi” ile tam olarak pekiştirildi. Ülke yönetimi, sivil bir görünüm altında iş gören silahlı güçlerin eline geçti. Ekonomik, sosyal, siyasal, kültürel ve askeri her türlü karar öncelikle MGK’da alınır oldu (Öngen, 2003:180-182).

Ancak 2000’li yıllara gelindiğinde ne dolaylı zor kullanma yöntemleri ne de siyasetin ve ideolojilerin merkezileşmesi, krizleri aşmaya yetmedi. Zira daha önce ertelenen mali kriz, 2000 ve 2001 yıllarında daha şiddetli olarak terar patladı. Bu sefer kriz, 1994 yılındaki gibi sadece mali alanla sınırlı kalmıyor, gitgide birikim biçimini ve kamu kesimini de içine alarak derinleşiyordu. Bu dönemde de devlet, bankacılık sisteminin zararları başta olmak üzere krizin sermaye kesimine yüklediği maliyetleri toplumsallaştırmak suretiyle yine devreye sokuluyordu. Öyle ki 1980 sonrasının bütün karşıt söylemlere rağmen, devletin, ekonomik alanda üstlendiği işlevler, farklı araçlar kullanılarak da olsa aynen sürdürülmektedir. Örneğin, devlet, yüksek reel faiz ödemeleriyle tekil birikimin arttırılması yönünde büyürken; üretim alanında da merkezileşen ve kâr oranları azalan yerli ve yabancı sermayeye özelleştirmelerle yeni kârlı alanlar bırakılarak küçülmektedir. Bir yandan Bütçede sosyal harcamalara ilişkin önemli kısıtlamalar yapılırken diğer yandan emek kesimine yönelik kısıtlamalar devreye sokuldu. Örneğin, IMF ile yapılan “stand by” anlaşmaları uyarınca başta sosyal güvenlik ve ücret olmak üzere tarımsal destekleme, vergi ve kamu istihdamı ile ilgili alanlarda bir dizi yeni politika uygulandı. Bunlar çalışan kesimlerin yaşam koşullarını daha da kötüleştirdi. Bir yandan işsizlik artarken öte yandan ücretlerin baskılanması, emek kesiminin gücünü kırmak için taşeronlaşma vb. gelişmeler yaşandı. Örneğin, 1998 rakamlarına göre GSYİH içinde işgücü ödemeleri %25.6’ya kadar geriledi (Petrol İş, 2000:1047).

Ancak bütün bunların sonunucunda toplumda gelir eşitsizliği artmış ve sermaye kesimi ekonomik ve siyasal bakımdan güçlenirken; toplumun geri kalanı, genel olarak güç kaybederek alt kimliklerine yönelmiş ve gittikçe marjinalleşerek siyaset mekanizmasının içinde neredeyse oy vermekten başka etkinlikte bulunamaz konuma gelmiştir. Zira 1989 yerel seçimlerinden sonra seçmenler, her seçimde yeni olduğunu sandığı siyasi parti veya partilere yönelmekte ve her defasında hayal kırıklığına uğrayarak başka denemeler yapmaktadır. 1990’lı yıllarda canlanma

görülen örgütlü emek kesimi de kendi içinde çeşitli konfederasyonlara bölünerek (Türk İş, Hak İş, DİSK ve çeşitli Memur Sendikaları Konfederasyonları gibi), hem birbirleriyle çekişme içinde olmaları hem de yasal sınırlamaların getirdiği zorluklar nedeniyle etkinsiz konumdadırlar. Oysa sermaye kesimi 1980 sonrasında kurduğu çeşitli dernek ve vakıflarla devletten daha bağımsız görünen bir konuma ulaşmıştır. Özellikle yarı resmi bir kuruluş olan TOBB bünyesi dışında 1971 yılından beri etkinlikte bulunan TÜSİAD'ın yanı sıra 1990 yılında kurulan MÜSİAD, 1980 sonrasında Anadolu'nun çeşitli kentlerinde kurulan SİAD'lar, GSİAD'lar vb. derneklere ek olarak Türkiye İşverenler Sendikası (TİSK) ve çeşitli bağımsız görünümlü araştırma ve düşünce üretim kurumları ve vakıflarıyla (TESEV, TOSAV, Koç Vakfı, TEGEV, TEV İKV, vb.) sermaye kesimi örgütlü konumunu güçlendirmiştir. Bir çalışmaya göre sermaye kesimi (TOBB, TÜSİAD ve MÜSİAD) ağırlıklı olarak devletin ekonomik alanlardan çekilerek temel işlevlerine dönmesini ancak altyapı hizmetleri ve özel birikimi destekleyici seçici teşvik uygulamalarının yaşama geçirmesini talep etmektedir (Alkan, 1998:55-57). Buna ek olarak devlet mekanizmasının çoğulcu demokrasi yerine korporatist veya belki biraz daha ileri bir adım olarak "tripatist" (üçlü uzlaşma ya da sosyal demokrasinin en ileri biçimi) bir yapılanmaya göre işletilmesini istenmektedir (TÜSİAD, 1995; TÜSİAD, 1996; TİSK, 1996; Alkan, 1998:54; Bali, 1998:33) Bu yöndeki talepler Türk İş'in baştan beri savunduğu görüşlerle de örtüşerek 1995 yılından itibaren oldukça keyfi bir yapılanma çerçevesinde uygulamaya konulmaya çalışılmıştır⁶. Buna ek olarak sermaye kesimi gerek basındaki tekelleşme gerekse IMF, Dünya Bankası ve Avrupa Birliği gibi uluslararası kurumlar aracılığıyla taleplerini siyasi iktidarlara kolaylıkla kabul ettirebilmekte ve başta vergileme olmak üzere tüm kamu politikalarını "piyasa kurallarına uygunluk süzgecinden geçirterek" kendi çıkarlarına uygun olanları topluma ve siyasi iktidarlara benimseterek, uygulatabilmektedir. Zira 1992 yılında ESİAD ve TOBB gibi sermaye örgütlerince hazırlanan vergileme politikası önerilerinin (Bakınız: ESİAD, 1992; TOBB, 1992) daha sonraki yıllar içinde parça parça uygulamaya konulduğu görülmektedir. Böylece 1980'lerden başlayarak

⁶ 1995 yılında 5 sayılı Başbakanlık Genelgesi'yle "Ekonomik ve Sosyal Konsey" kurulmuştur. Yapılanması, işlevleri ve sonraki gelişimi için bakınız: Sezen, 2003:74-86.

günümüze kadar olan süreçte kamu politikalarına hakim olan temel gücün sermaye kesimi olduğu ortaya çıkmaktadır.

Öte yandan 1991 genel seçimlerinden 2002 yılı Kasım ayında yapılan genel seçimlerine kadar çeşitli koalisyon hükümetleri iktidara gelmiş ve kısıtlı demokrasi ortamı bazı küçük iyileştirmelerle hemen hemen mevcut yapısını korumuştur. Ancak daha önce değinildiği gibi, bu dönemin siyasal yapılanmasının, bazı temel kısıtlamalarla birlikte, yavaş yavaş çok partili bir siyasal rejime dönüşmesi kamu politikaları oluşturulurken, seçmene ve kamuoyuna yönelik bazı meşrulaştırma arayışlarının gözetilmesini de beraberinde getirmiştir. 1995 yılında Ekonomik ve Sosyal Konseyin kurulması bunun en iyi örneklerindendir. Bu dönem içinde iktidara gelmiş siyasal partilerin vergileme politikalarına ilişkin görüşleri de ilginç bir benzerlik göstermektedir. Bütün siyasal partiler verginin adil dağılımından, istihdam vergilerinin düşürülmesinden, verginin tabana yayılmasına kadar toplumun genelinin hoşuna gidecek çarpıcı söylemlere sahiptirler (TÜSİAD, 1991:208-209). Ancak vergileme politikalarının oluşumuna ilişkin açıklamalarda da görüleceği gibi, dönem boyunca uygulanan kamu politikaları, zaman zaman toplumun çeşitli kesimlerinin taleplerine önem verir görünse de özünde sermaye kesiminin çıkarları doğrultusunda belirlenmiş ve uygulanmıştır.

3.4.2.2. 1991 Yılından Günümüze Vergileme Politikalarının Oluşumu ve Gelişimi

1980 sonrasında oluşturulan ekonomik ve toplumsal yapılanma siyasal alandaki iyileşme belirtilerine rağmen hemen hemen pek değişmeden günümüze kadar süre gelmiştir. Zira 1980'lerde 24 Ocak Kararlarıyla başlatılan ekonomik ve toplumsal yapılanma, daha sonra yürürlüğe konulan ve aynı felsefeye dayanan ekonomik istikrar ve yapısal uyum programlarıyla sürdürülmeye ve geliştirilmeye çalışılmıştır. Dolayısıyla bu dönem boyunca oluşturulan ve uygulanan vergileme politikalarının da, 1980'lerde başlatılan yapılanmadan pek bir sapma göstermeden sürdürüldüğü söylenebilir. Bu nedenle yapılan vergileme politikası düzenlemeleri, 1998 yılında gerçekleştirilen kapsamlı düzenlemeler bir yana bırakılırsa, genellikle ortaya çıkan krizlerin çözümüne yönelik vergi geliri artışları sağlamaya ya da

uygulanan istikrar politikaları bağlamında uluslararası mali kuruluşların dış borç verme veya erteleme şartları olarak öne sürdükleri değişikliklerinden oluşmuştur.

Bu dönemin başında 1991-1995 yılları arasında iktidar olan DYP-SHP Koalisyon Hükümeti “Dengeleme, Onarım ve Canlandırma Programı” adı altında üç aşamalı bir program uygulayacağını ilan etmiştir. Bu programın birinci aşamasında enflasyonun düşürülmesi ve ekonomik dengelerin yeniden kurulması, ikinci aşamasında üretimin önün açılması ve iç borç sorununun çözülmesi ve son aşamasında ise KİT reformu, finansal kesim reformu ve vergi reformu yapılacağı ileri sürülmüştür (Yıldırım ve Yıldırım, 2001:14). Ancak bunlardan vergi reformu konusunda kapsamlı bir reformdan ziyade vergi gelirlerin arttırmasına yönelik bazı düzenlemeler yapılabilmiş ve bunu 1994 kriziyle birlikte getirilen ek vergiler izlemiştir.

Gelir Vergisinde 1994 yılı gelirlerine uygulanmak üzere vergi tarifesinin en yüksek oranı %50’den %55’e çıkarılmıştır. Öte yandan 2978 sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanun’da değişiklik yapılarak vergi iadesi ücretli kesimle sınırlandırılmış, iadeye temel oluşturan harcama kalemleri kısıtlanmış ve iadeye esas alınacak tutar önce harcamaların %35’i daha sonra %24’ü olarak belirlenmiştir. Böylece daha önce toplumun geneline yayılan vergi iadesi uygulaması daraltmış ve bundan en çok %2-5 oranında reel gelir kaybına uğrayan ücretli kesim etkilenmiştir. Bunun yanı sıra “götür vergileme”ye tabi olmanın koşulları yeniden belirlenip götürülük sınırlarının bir miktar daraltılması sağlanmaya çalışılmıştır (46,48,50,51. maddeler). Ayrıca Gelir ve Kurumlar Vergisinin “vergi alacağı” müessesesiyle yeniden ilişkilendirilemesi (Mükerrer 75. madde), yatırım indirimi koşullarında değişiklikler yapılarak yatırım indirimin daha ziyade büyük sermayenin yararlanabileceği şekilde daraltılması, işletmeye dahil taşınmaz varlıkların elden çıkarılmasında maliyet bedelinin yeniden değerlendirme oranlarına göre saptanması olanağının getirilmesi (73. madde), gayrimenkuller için hesaplanan değer artış kazançlarının yeniden değerlendirilmiş iktisap bedellerinin dikkate alınması (mükerrer 81. madde), gelirin toplanmayacağı haller ile ihtiyari toplamaya tabi olacak durumların yeniden düzenlenmesi (85-87. maddeler) ve geçici vergi esasının yeniden düzenlenmesi gibi konularda düzenlemeler gerçekleştirilmiştir (Uluatam vd., 1995:23-25).

Kurumlar Vergisinde gerçekleştirilen iki önemli değişiklik ise istisnalar ve vergi oranıyla ilgilidir. Kurumlar Vergisi kanununun 8. maddesinde, biri daha önce yürürlükten kaldırılan 17 bent halinde sayılan ayrıntılı istisnalar kapsamı biraz daraltılarak altı bentte toplanan yeni bir istisnalar listesi oluşturulmuştur. Kurumlar Verginin %46 olan oranı ise %25 olarak belirlenmiştir (25. madde). Daha önce belirtildiği gibi, yaygın istisna uygulamaları nedeniyle gerçekte %20-25 civarında uygulanan Kurumlar Vergisi oranı bu düzenlemeyle onaylanmış olmaktadır. Öte yandan iştirak kazançları ve yatırım fonları ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden dağan kazançlar hariç, kurumlar vergisinin diğer indirim ve istisna düşülmeden önceki kazancının %20'sinden az olamayacağına ilişkin düzenleme kurumların gerçekte ne kadar bir vergi oranına tabi olduklarını da göz önüne sermektedir. Ayrıca Kurumlar Vergisinin %25 olan oranının, Gelir Vergisinde en düşük oran olan %25'e eşit olması ve belirlenen asgari Kurumlar Vergisi oranının (%20) ise Gelir Vergisinin başlangıç oranının bile altında olması, sermaye lehine yapılan düzenlemeleri göstermeleri bakımından dikkat çekicidir. Bununla birlikte Kurumlar Vergisinin, dağıtılan kurum kazançlarının Gelir Vergisi uygulaması içinde artan oranlı tarifeyle tabi tutulması nedeniyle bir miktar yükselebileceği de bir gerçektir. Yine de Kurumlar Vergisinin sermaye kesimi lehine toplan ayrımlar yapan niteliğinin pek değişmeden sürdüğü söylenebilir.

Katma Değer Vergisinde hasılat arttırmaya yönelik oran artışları yapılmıştır. Buna göre temel oran %12'den %15'e, lüks mallara grubuna uygulanan yüksek oran %20'den %23'e ve temel gıda ve ihtiyaç maddelerine uygulanan düşük oran ise %6'dan %8'e yükseltilmiştir (Aydemir, 1996:26). Bu düzenlemeler sonucunda 1992 yılında toplam vergi gelirleri içinde neredeyse yarı yarıya eşit olan dolaysız (%50.5) ve dolaylı (%49.5) vergi gelirleri payı 1995 yılında dolaysız vergi gelirleri payının gerilereyerek %42,4'e düştüğü ve dolaylı vergi gelirlerinin payının ise %57,6'ya ulaştığı görülmektedir (Bakınız: Ek Tablo 2). Böylece vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payı arttırılırken vergileme politikalarının toplumun düşük ve sabit gelirli kesimleri aleyhine olan yapısı daha da güçlendirilmiştir.

DYP-SHP Koalisyon Hükümeti 1994 krizi nedeniyle oluşturdukları ve kamuoyunda "5 Nisan Kararları" olarak bilinen istikrar politikası uygulamaları

çerçevesinde bir defaya özgü ek vergiler tesis etmişlerdir. Temel amacı bütçe açıklarının kapatılmasına yönelik olan bu vergileme politikası değişiklikleri Ekonomik Denge Vergisi, Net Aktif Vergisi, Ek Gayrimenkul Vergisi ve Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi adı altında uygulamaya konulmuştur. Bunun sonucunda toplam vergi gelirleri 1993 yılına göre 1994 yılında %122,41 oranında artmıştır (Demircan, 2004:551). Ancak bu uygulama, vergi gelirlerinde artış olarak olumlu sayılabilecek bir sonuç yaratmasına rağmen, kayıtlı ekonomi kesiminin yüklerini ağırlaştırmış ve tesadüfi olarak 1994 yılında yüksek kâr etmiş kurum veya kişileri daha çok vergilendirirken, bu dönemde kâr etmiş görünmeyen veya kayıtdışı faaliyet gösterenler lehine bir sonuçlar da doğurmuştur. Dolayısıyla bu ek vergi uygulamalarının toplumda adaletsizlikleri daha da arttıran bir uygulama biçimi olduğu söylenebilir.

6 Kasım 1995 tarihinden Kasım 2002 genel seçimlerine kadar geçen sürede kısa aralıklarla 6 koalisyon hükümeti kurulmuştur. Bu hükümetlerin hepsi de vergi gelirlerini arttırmayı öne alan ve kayıtdışılığı azaltmak, vergi tabanını genişletmek, vergi idaresini etkinleştirmek, vergi mevzuatını basitleştirmek, üretim alanındaki vergi yükünü azaltmak ve tüketimin vergilendirilmesine ağırlık vermek, vergi yükünü adil ve dengeli dağıtmak ve vergi oranlarını düşürmek şeklinde özetlenebilen çeşitli vergileme politikası yeğlemelerini uygulayacaklarını duyurmuşlardır (TÜSİAD, 1991:208-209). Ancak 1998 yılına gelinceye kadar vergileme politikası alanında yapılması öngörülen değişiklikler konusunda pek bir başarı gösterildiği de söylenemez.

30 Haziran 1997 yılında iktidara gelen Koalisyon Hükümeti (55. Hükümet), 22 Temmuz 1998 tarihinde TBMM’de kabul edilen ve 12 ayrı vergide yüzü aşkın değişiklik getiren düzenlemelerle bu dönemin en köklü vergileme politikası değişikliklerini gerçekleştirmiştir. Bu değişiklikler Maliye Bakanlığının oluşturduğu “Vergi Konseyi”nin dışında ilk defa Ekonomik ve Sosyal Konseyde ve yaklaşık bir yıl öncesinden kamuoyunda tartışılarak çeşitli yazılı öneriler dile getirilerek oluşturulmuştur. Bu yönüyle vergi reform paketinin getirdiği bazı düzenlemeler, toplumun çeşitli kesimlerinin taleplerini yansıtır durumda olmuştur. Ancak, aşağıda daha ayrıntılı olarak ele alınacağı gibi, toplumun güçlü kesimlerine yönelik bazı

düzenlemeler ise ya sonradan kriz bahane edilerek ya da ülke dışına sermaye kaçışı olabileceği tehdit ve tehlikesiyle bir biçimde uygulatılmamıştır. Gerçekleştirilen vergi reformundaki bazı yenilikler ise şöyle sıralanabilir: 4369 sayılı kanunla dar kapsamlı gelir tanımından geniş kapsamlı gelir tanımına geçilmiş ve her türlü gelirin vergilendirilmesinin yolu aralanmıştır. Gelir Vergisi tarifesi yeniden düzenlenerek vergi dilim sayısı altıya indirilmiş ve önceki tarifiede %25-%55 aralığında uygulanan vergi oranları %20-%45 aralığına çekilmiş ve emek gelirlerine ise bu tarifiedeki oranların beşer puan düşük uygulanması kararlaştırılmıştır. Böylece, 1980 sonrası vergi oranlarının düşürülmesi gerektiğini öne süren Yeni Sağ düşünce akımlarının bir başka önerisi de vergileme politikalarına yansıtılmış olmaktadır.

Bunun yanında Gelir Vergisinde hayat standardı esası kaldırılmış, vergi istisna ve muafiyetleri daraltılmış, götürü vergileme yöntemi basit usul adı altında yeniden düzenlenmiş ve basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarına ilişkin maktu tutarlar yükseltilmiştir. Geçici vergi uygulamasında değişiklikler yapılarak peşin ödenecek tutarın hem üçer aylık kazançlar üzerinden hesaplanmasına hem de vergi tarifesinin ilk dilimine uygulanan orana göre belirlenmesine karar verilmiştir. Ayrıca kayıtdışı faaliyetlerin kayıt altına alınması amacıyla vergi kimlik numarası yaygınlaştırılmış ve mali milat uygulamasına başlanmıştır. Mali milat uygulamasıyla birlikte geriye dönük kazanç ve servetlerle ilgili vergi incelemesi yapılmayacağına karar verilerek bir tür vergi affı uygulamasına gidilmiştir. Bunun yanı sıra zirai kazançlarda gerçek usule tabi olmanın şartlarından olan zirai işletme büyüklüğü ölçütleri önemli oranda arttırılmıştır. Örneğin, Hububat ziraatinde daha önce 610 dönüm olarak belirlenen işletme büyüklüğü ölçütü 900 dönüme, bakliyat vb. ürünlerde 210 dönüm olarak uygulanan ölçüt 1000 dönüme çıkarılmıştır (GGM., 1998). Bütün bu düzenlemeler özellikle tarım ve ticaret alanında faaliyet gesteren ve seçmen sayısı olarak önemli bir büyüklüğü olan toplumun alt ve orta gelirli kesimlerinin çıkarlarına yönelik düzenlemeler olarak yorumlanabilir. Zira 12 Eylül yönetiminin toplumun alt ve orta gelirli kesimlerine vergi yükü kaydırmak için oluşturduğu mekanizmalardan birer birer vazgeçilmiştir.

Öte yandan yatırım indirimi uygulamasında önemli değişikliklere gidilmiştir. Buna göre yatırım konuları ve şartları yeniden düzenlenmiş, ancak yatırım konusu

aktiflerin yeni olması veya Hazine Müsteşarlığı'nca yeni kabul edilmesi uygulanmasına devam edilmiştir. Yatırım indirimi alt limitleri tarımda 500.000.000 TL. ve ticari ve sınai yatırımlarda ise 3.000.000.000 TL.'ye yükseltilmiştir. Yine %30 olan yatırım indirimi oranı %40'a çıkarılmış ve kalkınmada öncelikli yörelerde ve organize sanayi bölgelerinde yapılan yatırımlarda %100 ve daha büyük yatırımlarda, yani büyük sermayeye bu oran %200 olarak uygulanmaya başlanmıştır (GGM., 1998:201-205). Bütün bu düzenlemelerin gerisinde büyük sermaye ile küçük ve orta boy sermayenin çıkar çatışması vardır. Zira daha önceki dönemlerde siyasi kaygılarla bilerek ya da bilmeyerek enflasyona göre arttırılmamış olan yatırım indirimi tutarları, zamanla eriyerek küçük ve orta boy yatırımcıların da yararlanmasına açık hale gelmişti. Bu nedenle büyük sermaye hem asgari yatırım tutarlarının yükseltilmesini hem de bunun dışında büyük yatırımlara %200 oranında ayrıcalıklı bir oranın uygulanmasını sağlamıştır.

Yine bu dönemde Kurumlar Vergisi oranı ise %25'ten %30 çıkarılmış ve asgari kurumlar vergisi kaldırılmıştır. Öte yandan kurum kazançları üzerinden yapılan kesintiler halka açık şirketlerde %5 diğerlerinde %15 olarak belirlenmiş ve dağıtılmayan veya kurum sermayesine eklenen kazançlardan stopaj kesilmesine son verilmiştir. Ayrıca vergi alacağı oranı da 1/5 olarak belirlenerek Kurumlar Vergisinin Gelir Vergisiyle ilişkilendirilmesine devam edilmiştir. Bunun yanı sıra geçici verginin, üçer aylık geçici bilançolardan hareketle hesaplanan kazançlar üzerinden %25 oranında hesaplanması ve ödenmesi kararlaştırılmış, ancak daha sonra Bakanlar Kurulu Kararıyla bu oranın 2000 yılı sonuna kadar %20 olarak uygulanmasına karar verilmiştir. Kurumların indirebilecekleri gider kalemleri genişletilmiş ve gider yazılabilecek bağış tutarı ise %2'den %5'e yükseltilmiştir (GGM., 1998:419-429).

1998 reformuyla gerçekleştirilen bu düzenlemelerin bazılarında kısa süre sonra ya vazgeçilmiş ya da bazılarının uygulamaları ertelenmiştir. Zira 1999 seçimlerinden sonra kurulan 57. Koalisyon Hükümeti bir yandan ekonomik istikrarsızlığı gidermek amacıyla IMF destekli yeni bir istirar programı uygulamaya başlamış, öte yandan da deprem felaketi nedeniyle de iyice artan kamu harcamalarını karşılama üzere ek vergiler ve bazı vergilerde ise artışlara gitmiştir. Bu amaçla 4444 sayılı kanunla gelirin geniş kapsamlı tanımı ve gelirin unsurlarından "diğer kazanç ve

iratlar” a ilişkin düzenlemeler 2002 yılı sonuna ertelenmiştir. Ayrıca “mali milat” uygulaması önce 2000 yılı sonuna daha sonraki yıllarda da tamamen yürürlükten kaldırılmıştır. Ayrıca 1999 yılı gelirleri için Gelir Vergisi tarifesı %20-%45 aralığında uygulanmak üzere beşer puan arttırılmıştır. Buna ek olarak gayrimenkul sermaye iradı, bazı menkul sermaye iratları ve serbest meslek kazançlarında kesinti oranı %15’ten %20’ye çıkarılmıştır. Katma Değer Vergisi oranları ise ikişer puan arttırılmıştır. Geçici olarak getirilen ve sonradan kalıcı hale gelen özel iletişim vergisi cep telefonu abonelerinden alınmaya başlanmıştır. Ayrıca ek Gelir, Kurumlar, Emlak ve Motorlu Taşıtlar Vergisi getirilmiştir. 2000 yılında hayat standardı esası geçici olarak tekrar yürürlüğe konulmuştur. Bunun yanı sıra 2000 krizinin etkisiyle kamuoyundan gelen baskılar üzerine Emlak Vergisinde beyan esassından vazgeçilmiştir.

2002 yılından sonra ise tek başına iktidara gelen Adalet ve Kalkınma Partisi 15 Nisan 2001 tarihli “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı”nı aynen uygulamayı sürdürmüştür. Bu dönemde ise Özel Tüketim Vergisinin yürürlüğe konulması, 4811 sayılı “Vergi Barışı Kanunu” adıyla getirilen geniş kapsamlı mali af, 4837 kanunla getirilen ek Emlak ve ek Motorlu Taşıtlar Vergisi, 4842 sayılı kanunla yatırım indirimi yatırım teşvik belgesi almadan otomatik olarak işler hale getirilmiş ve yatırım indirimi konu ve koşullarıyla ilgili kolaylıklar sağlanmıştır. Ayrıca yatırım indirimi asgari tutarı 5 Milyar TL.’ye yükseltilerek oran uygulamsında bölge ve yer esası kaldırılmış oran tek olarak %40 olarak belirlenmiştir. 5024 sayılı kanun ile firmalara mali tablolarında enflasyon düzeltmesi yapma olanağı tanınmıştır. 5035 sayılı kanunla ise vergi matrahının hesaplanmasında düşülebilecek bağış ve giderler kapsam ve tutar olarak genişletilmiştir. Ayrıca Kurum kazançlarının dağıtılmaması veya sermayeye eklenmesi durumunda stopaj yapılmamasına karar verilmiş, fakat dağıtılan kâr payı üzerinden vergi kesintisi yapılmasına devam edilmiştir. Bunun yanı sıra belli konularda yapılan bağış ve yardımlarda %5 sınırlaması kaldırılarak bağışların sınırsız gider yazılabilmesi olanağı getirilmiştir (Sayın, 2004:9-18).

Bütün bu uygulamalar sonucunda, vergileme politikaları dolaylı vergilerin ağırlık kazandığı bir yapıya oturmuştur. 2003 yılı itibarıyla toplam vergi gelirleri içinde dolaysız vergilerin payı %32 civarındayken dolaylı vergilerin payı %68

olmuştur (Bakınız: Ek Tablo 2). Öte yandan dolaysız vergiler içinde en önemli vergilerden olan Kurumlar Vergisi 1980 sonrası genel eğilimini korumuştur. Gelir Vergisi uygulamasında ise ağırlıklı olarak ücretli kesime yük yükleyen yapı pek değişmemiştir. Bu nedenle bugün sermaye çevrelerinin Kurumlar Vergisi uygulamasıyla ilgili pek bir şikayetleri yoktur. Ancak ücretli kesimin ödediği vergilerin üretilen katma değer bir parçası olması ve istihdam vergilerinin yüksekliği de katma değer paylaşımını sermaye lehine etkilediği için, sermaye kesiminin neden emek kesiminden daha çok istihdam vergilerinden şikayet ettiği ortaya çıkmaktadır. Zira 1980 sonrasında sermayenin ödediği Gelir ve Kurumlar Vergisinin yeterince aşağıya çekilmesi yeterli olmamıştır; aynı zamanda, genel olarak toplam vergi yükünün ve özellikle de dolaysız vergilerin daha fazla düşürülebilmesi için, oldukça yüksek olan istihdam vergilerinin de düşürülmesi gerekmektedir. Öte yandan aynı politikalar dolaylı vergiler alanında da sürdürülmektedir. Bu vergilerin yüksekliği talep daralmasına neden olarak dolaşım sürecinde tıkanmalar yaratabilmektedir. Nitekim daha önce geçici bir süreyle özel otomobil satışlarında KDV indirimine gidilmesi ve yakınlarda yine özel otomobil satışlarında “hurda indirimi” altında ÖTV’de indirim yapılması sermaye kesiminin çıkarları bakımından çarpıcı örneklerdir. Ayrıca 2000 yılında Emlak Vergisinde beyan esasından vazgeçilmesi de mülk sahipleri yararına oluşturulmuş düzenlemeler olarak uygulanmaya devam etmektedir.

Bütün bunlar vergileme politikalarının toplumsal kesimlerin çıkarlarından bağımsız olmadığını ve diğer tüm kamu politikaları gibi vergileme politikalarının da ekonomik ve toplumsal koşullar altında toplumun güçlü kesimlerinin çıkarlarının ağırlıklı olarak yansıtıldığı düzenlemeler olduğunu ortaya koymaktadır.

GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Bu çalışmada vergileme politikalarının oluşumu açıklanmaya çalışılmıştır. Bu amaçla iktisat yazınında yapılan çalışmalar ve tartışmalar irdelenmiş ve buradan vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimine ilişkin bu çalışmaya özgü bir çözümleme çerçevesi oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu çözümleme çerçevesinde vergileme politikalarının oluşumunda ve gelişiminde etkili olduğu düşünülen etmenlerin, Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişimi üzerinde de etkili oldukları sonucuna varılmıştır. Bu bağlamda, Türkiye’de vergileme politikalarının, tarihsel ve toplumsal bir kurum olarak, gerek şekil ve gerekse siyasal, sosyal, hukuksal ve iktisadi özellikleri itibariyle toplumsal sistemin yapı ve işleyişindeki değişmelerle birlikte, toplumsal güç dengeleri içinde olduğu ve geliştiği görülmüştür. Tarihi gelişim süreci içinde farklı vergileme amaç ve araçları öne çıksa da Türkiye’de vergileme politikaları temel nitelikleriyle toplumun güçlü kesimlerinin çıkarlarını yansıtmaktadır. Bunu, kriz dönemleri hariç, başlangıçta toplumun en güçlü kesimi olan tarım kesiminin dolaysız vergilerin kapsamından çıkarılması ve daha sonra da gittikçe güç kazanan sermaye sınıfının çıkarlarının vergileme politikalarına hakim olması kanıtlamaktadır. Ancak ulaşılan bu sonuçla ilgili vurgulanması gereken bazı hususlar da vardır:

i) *Türkiye’de Vergileme politikaları devletin toplumsal sistemde üstlendiği işlevler bağlamında belirlenmekte ve uygulanmaktadır.* Daha önce değinildiği gibi, tarihsel gelişim süreci içinde Türkiye’de devlet, toplumsal sistemin sağlıklı bir şekilde işleyebilmesi için çeşitli işlevler yüklenmek zorunda kalmıştır. Ancak toplumsal sistemde kendisine yüklenen görevlerin çelişkili olması nedeniyle devlet, hem birikim hem de bölüşüm sorunlarının çözülmesi ikilemiyle karşı karşıya kalmıştır. Zaman zaman zora dayalı yöntemlerle birikim biçimini desteklemeye çalışan devlet, vergileme politikaları uygulamalarında da tekil sermaye birikimini arttıran veya kolaylaştıran düzenlemelere sık sık başvurmuştur. Ancak devletin toplumsal meşruiyetini koruması bakımından sadece tekil birikime önem veren vergileme politikası uygulamalarının sınırları da bulunmaktadır. Bu nedenle devlet vergileme politikalarının belirlenmesinde bölüşüm ve dolayısıyla meşrulaştırma arayışları içinde de olmuştur.

Devletin vergileme politikalarını oluştururken meşruiyet arayışına y6nelik d6zenlemelerinin başında vergilerin gerek anayasal kurallarda (Anayasanın 73. maddesi) gerekse kanunlarda adalet, genellik, eşitlik ve 6deme g6c6 gibi ilkelere dayandırılmaya 6alışılması gelmektedir. 6te yandan tek tek vergi kanunlarındaki ayrıcalıklardan, durumu uygun d6şen her bireyin yararlanabilecek olması da meşruiyet arayışlarının birer g6stergesidir. Ayrıca vergi tarifelerinin nominal olarak artan oranlı g6r6nmesi de meşruiyet arayışlarının başka bir 6rneğidir. Oysa bir 6ok vergi kolaylığı, istisna ve muafiyetleri ve avantajları ile g6r6n6şte artan oranlı olan tarifeler ger 6ekte tersine artan oranlı bir yapıya d6n6řt6r6lebilmifitir. Diğer yandan, toplumun b6y6k 6oğunluğunu oluşturan emek kesimi ve t6keticiler gibi toplumun g6rece g6c6s6z ve 6rg6ts6z kesimleri ise, kaynakta kesilen ya da fiyat mekanizması i 6inde kaynaşarak zor hissedilen ve yansıtılması zor olan vergileme ara 6 ve y6ntemleriyle vergilendirilmektedirler. 6rneğin, T6rkiye’de geniş t6keticiler kesiminin 6dediği dolaylı vergiler (KDV vb.) ve yine emek kesiminin kaynakta stopaja tabi tutularak 6dediği ‘Gelir Vergisi’, yukarda değinilen, tepki uyandırmayan ve dolayısıyla meşruluk arayışlarına uygun d6şen vergileme politikası d6zenlemeleridir.

Ancak toplumun g6c6s6z kesimlerine y6klenen vergilerin de sermaye a 6ısından sınırları vardır. 6cret gelirlerinin bir maliyet unsuru olması ve buna bağlı olarak 6denen istihdam vergilerinin (Gelir Vergisi vb.) y6ksek d6zeylere ulaşması, bunun bir maliyet unsuru olması ya da yaratılan katma değerin bir miktarının istihdam vergisi olarak devlete aktarılması, sermaye kesimin 6ıkarlarına ters d6şebilmektedir. Bu nedenle zaman zaman istihdam olanaklarının kısıtlanacağı gerek 6esiyle emek kesiminin 6dediği vergilere emek 6ilerden daha 6ok sermaye kesimi karşı 6ıkabilmektedir. Benzer bi 6imde geniş t6keticiler kesimlerin y6klendiği y6ksek oranlı Katma Değer Vergisi de dolaşım s6recinde talep daralmasına neden olarak metallerin tekrar para formuna 6evrilmesini 66nleyebilmektedir. B6yle bir durumda da sermaye kesimi, KDV oranlarının tıkanan alanlarda d6ř6k tutulmasına y6nelik 6abalara girişebilmektedir.

Bununla birlikte ekonomik sistemde 6stlendiği tekil birikimi kolaylaştırıcı g6revleri nedeniyle devletin, tekil birikimi destekleyici bi 6imde sermaye 6zerindeki

vergileri düşük tutan vergileme politikaları belirlemesi ve uygulaması gerekmektedir. Bu nedenle devlet, bir yandan üretim sürecini doğrudan etkilemeyen dolaylı vergilere ağırlık vermekte öte yandan da sermayeye yönelik vergilerin düşük, kolay yansıtılabilen ve çeşitli vergi bağışıklıklarıyla donatılmış türlerini oluşturmaya çalışmaktadır. Bu uygulamanın en tipik örneklerini 1950 yılında yürürlüğe konulan ve sermaye lehine topluca ayrımlar yapan Kurumlar Vergisi ve 1985 yılında uygulanmaya başlanan Katma Değer Vergisi oluşturmaktadır. Kurumlar Vergisine bağlı vergi ayrıcalıklarının, özellikle de vergi istisna ve muafiyetleri, amortismanlar ve gider yazabilme olanakları gibi vergileme kolaylıklarının, nominal olarak yüksek görünen Kurumlar Vergisi oranını gerçekte oldukça düşürerek, sermayenin kullanım maliyetlerini, dolayısıyla da işletmenin mali yapısını ve üretim tekniğini etkilemesi, bu verginin yatırım kararlarını yönlendirebilecek etkin bir araç olduğunu ortaya koymaktadır. Bu nedenle sermaye birikimi arttıkça, sermaye birikimi yönünde topluca ayrımlar yapan Gelir Vergisinden ayrı bir Kurumlar Vergisine gereksimin duyulmuştur. Öte yandan Kurumlar Vergisinin, tam rekabet piyasa koşullarının yaşanmadığı bir ortamda, bir maliyet unsuru gibi hiç değilse uzun dönemde yansıtılabilen bir vergi olduğunun ortaya çıkması, kuramda savunulan dolaylı-dolaysız vergi ayrımını ortadan kaldırdığı gibi, vergilemede ayırma ilkesi olarak bilinen ve emek gelirlerini korumaya yönelik düzenlemelerin de içini boşaltmıştır. Dolayısıyla Kurumlar Vergisi, kurumların yüksek ödeme güçlerinin esas alındığı bir vergi değil; fakat tam tersine, negatif özgürlük anlayışı temelinde meşrulaştırılan ancak sermaye kesimine ayrıcalıklar sunan, sermaye kesimini kayıran bir vergi türü olarak görünmektedir. Bu nedenle Türkiye’de topluma karşı sermayenin de vergilendirildiği izlenimini yaratan ancak uygulamada tamamen sermayenin düşük vergilendirilmesinin temel araçlarından olan Kurumlar Vergisi toplumsal güç dengelerinin vergileme politikalarına yasımasını gösteren iyi bir örnektir.

ii) Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişiminde ekonomisinin yapısı, gelişimi ve makro ekonomik koşullarının önemli etkileri olmuştur. Başlangıçta tarım kesiminin ağırlıklı olduğu ekonomi, zaman içinde devlet desteği ile ticaret, hizmetler ve sanayinin ağırlık kazandığı bir yapıya evrilmiştir. Kuruluş yıllarının önce liberal sonra korumacı denemelerinden sonra, 1950’lerde

başlatılan dışa açık ekonomik yapılanması 1960 yıllardan sonra ithal ikameci bir anlayışla sürdürülmüş ve 1980 sonrasında ise tam anlamıyla serbest piyasa ekonomisi kuralları altında işlemeye başlamıştır. Bu gelişim süreci içinde ticaret, hizmetler ve sanayi alanında tekil sermaye birikimi de önemli ölçüde artmıştır. Dolayısıyla 1950 yılında Gelir Vergisinin ve sermayeye toptan ayrımcılık yapan Kurumlar Vergisinin uygulamaya konulması, 1960'lı yıllarda sermaye lehine getirilen vergi istisna ve muafiyetleri ve 1980 sonrasında sermaye üzerindeki vergilerin daha da azaltılması bu ekonomik gelişim sürecinin bir gereği olarak yorumlanabilir. Ayrıca 1980 sonrasında hem ekonominin dışa açılmasının gerekleri hem de içerde tasarruf, yatırım ve üretim sürecini doğrudan etkilemeyecek vergileme politikası araçları gereksinimi nedeniyle Katma Değer Vergisinin uygulamaya konulduğu görülmektedir. Bunun yanı sıra küreselleşme ve mali serbestleşme süreçleri, sermayenin uluslararası hareket kabiliyetini arttırarak, bu kesimlerden vergi alınmasını zorlaştırmıştır. Öte yandan bu süreç içinde birikim biçiminin tıkanıp veya krize girdiği her dönemde vergileme politikalarında değişikliklere gidildiği de görülmektedir. Bu değişiklikler yatırım yapacağı beklentisiyle tasarruf gücü yüksek olduğu düşünülen varlıklı kesimlerin vergi yükünün azaltılması şeklinde olabileceği gibi, ekonomik istikrarın sağlanması için enflasyonun düşürülmesine yönelik talep kısıcı maliye politikası aracı olarak toplumun geneli ve özellikle emekçi-orta-yoksul sınıflar üzerindeki vergilerin arttırılması şeklinde de görülebilmektedir. Ayrıca Türkiye'de enflasyonun vergi tarife ve parasal ölçütleri (en az geçim indirimi vb.) üzerinde yarattığı erozyon yeterli derecede giderilmeyerek, dolaylı olarak vergi yükü kaydırmaları yapılabilmektedir. Dolayısıyla Türkiye'de vergileme politikalarının şekillenmesinde ekonomik gelişmeyle birlikte makro ekonomik koşulların da etkileri olmuştur.

iii) Türkiye'de toplumsal sınıf ve gruplar da vergileme politikalarının oluşumu ve gelişiminde etkili olmuşlardır. Zira toplumda ekonomideki konumlarına göre vergileme politikaları üzerinde farklı çıkarlara sahip örgütlü veya örgütsüz çeşitli sınıf veya gruplar vardır. Sınıfların ve grupların etkisi, vergileme politikalarının genel yapısında görülebileceği gibi, vergi sistemi içindeki tek tek vergilerin ayrıntılarında da görülebilecektir. Örneğin, Kurumlar Vergisi genel sınıfsal

etkilere ilişkin bir örnek oluştururken, vergi sistemi içinde çeşitli vergi bağısıklıkları ise daha ayrıntıdaki sınıfsal ve grupsal etkilere örnek olmaktadır. Kısaca vurgulamak gerekirse, varsıl kesimlerin gerek sayıları bakımından kolay örgütlenme ve organize olabilmeleri ve gerekse de kamuoyunu, bürokrasiyi ve siyasi iktidarı etkileme maliyetlerini kolaylıkla karşılayabilecek ekonomik güce sahip olmaları nedeniyle vergileme politikalarını kendi çıkarları doğrultusunda etkileyebildikleri söylenebilir. Türkiye’de vergileme politikalarının gelişimi toplumsal güçlerin etkilerini yansıtan örneklerle doludur. Örneğin, toplumsal bir güç olarak tarım kesimi 1925 yılında ödemekte olduğu Aşar Vergisini kaldırtabilmiştir. Öte yandan zaman içinde sürekli gelişen sermaye kesimi ise özellikle 1980 sonrasında uygulanan vergileme politikalarında sermaye üzerindeki vergi yüklerini oldukça düşük düzeylere çekmeyi başarabilmiştir. Ancak toplumsal kesimlerin vergileme politikalarına etkisi, ülkede hakim olan siyasal rejimin toplumsal katılıma açıklığı, siyasal karar alma sürecinin yapı ve işleyişine göre de değişebilmektedir.

iv) Türkiye’de siyasal sistemin toplumsal katılıma açıklık derecesi vergileme politikalarının oluşmasında önemli etkiler yaratmıştır. Türkiye’de tekil birikimin krize girdiği her dönemde siyasal sürece toplumsal katılım kısıtlanmıştır. Kuruluş yıllarının uzlaşmacı devlet anlayışı (1923 İzmir İktisat Kangresi) ve 1960-1980 arasındaki kesintili çoğulcu demokrasi yapılanması bir yana bırakılırsa, genel olarak Türkiye’de toplumsal katılım, neredeyse seçimden seçime oy kullanma hakkıyla sınırlandırılmıştır. Bu nedenle gerek askeri darbe dönemlerinde gerekse darbecilerin oluşturduğu siyasi mekanizma içinde toplumun geniş kesimlerinin örgütlenmesi ve siyasal alana katılması hep kuşkuyla karşılanmış ve kısıtlanmıştır. Ancak başından beri sermaye kesimin örgütlenmesi hem zorlanmış (yarı resmi bir kurum olan Ticaret ve Sanayi Odaları gibi) hem de Darbe dönemlerinde bütün sivil toplum örgütleri kapatılırken sermaye kesiminin örgütlerine dokunulamamıştır. Bu nedenle Türkiye’de vergileme politikaları bazı küçük istisnalar bir yana korporatist bir anlayışı bile yansıtamamıştır. Kısıtlı demokrasi ortamında kolaylıkla etkinlik kazanan sermaye ve dar kapsamlı çıkar grupları vergileme politikalarını kendi çıkarları doğrultusunda oluşturabilmiştir.

v) *Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumu ve gelişiminde devletin kurumsal yapısı ve işleyişi de önemli olmuştur.* Daha önce belirtildiği gibi, Türkiye’de 1946 yılına kadar tek parti yönetimi hakim olmuştur. Daha sonra çok partili yaşam, aradaki askeri darbeler hariç, hep süregelmiştir. Ancak 1946-1960 arasında çok partili parlamenter sistem olmasına rağmen, bu döneme de yetkeci yönetim anlayışı hakim olmuştur. 1960 yılı askeri darbesinden sonra ise çok partili, çift meclisli ve yasama sürecine önem veren bir siyasal mekanizma kurulmuşsa da 12 Mart 1971 darbesi bu gelişimi önemli ölçüde zedelemiştir. Bununla birlikte 1980 sonrasında yürütmeye önem veren kısıtlı bir siyasal mekanizma kurularak 1990’lı yıllara kadar pek değişmeden işletilebilmiştir. Devletin kurumsal yapısındaki güç dağılımı ve kollektif karar alma sürecindeki muhalefeti pasifize eden düzenlemeler vergileme politikalarının oluşumuna da yansımıştır. Bunun en iyi kanıtı, 1973-1980 arasında kurulan koalisyon hükümetleri döneminde vergileme politikası değişiklikleri güçlükle yapılabilirken, gerek 1960 ve gerekse 1980 darbesi ve sonrasında vergileme politikalarında sık sık değişiklikler yapılabilmiş olmasıdır.

vi) *Türkiye’de seçim süreci ve politikacıların yeniden seçilebilme kaygıları da vergileme politikalarının oluşumunda zaman zaman etkili olmuştur.* Vergileme politikaları üzerinde sosyal seçim sürecinin etkilerinin başında, vergileme politikası düzenlemelerinde dolaylı vergilere ağırlık verilmesi gelmektedir. Dolaylı vergilerin fiyat mekanizması içinde kaynaşarak yükümlülerin vergi yükünü düşük ya da hiç hissetmemelerini sağlaması, politikacıların vergileme politikalarında Katma Değer Vergisi gibi dolaylı vergileri tercih etmelerine neden olmaktadır. Benzer biçimde Gelir Vergisinde stopaj yöntemi de aynı amaçla çok tercih edilen vergileme politikası araçlarından. Ayrıca Türkiye’de sık sık uygulanan mali aflarda vergileme politikalarını sosyal seçim süreciyle ilişkisini dolaylı olarak kanıtlamaktadır. Bunun yanı sıra oy potansiyeli yüksek tarım kesimin neredeyse sürekli olarak dolaysız vergilerden bağışık tutulması ve yine seçmen sayısı içinde önemli bir büyüklüğü olan küçük esnafın sürekli olarak götürü vergileme veya basit usulle düşük oranda dolaysız vergiye tabi tutulmaları seçimlerin vergileme politikaların üzerindeki başka örnekleri olarak görülmektedir. Öte yandan siyasi partilerin seçim kampanyalarında vergilerden ziyade yapacakları hizmetleri ön plana çıkarmaya çalışmaları, parti tüzük

ve propoganda malzelerinde vergileme politikalarına ilişkin görüşlerini olabildiğince toplumun geneline hitap edecek şekilde hazırlamaları veya sık sık vergilemede adaleti gerçekleştireceklerini söylemeleri de vergileme politikalarının seçim süreciyle olan ilişkilerini ortaya koymaktadır.

vii) Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumunda toplumun kültürel yapısı ve belli dönemlerde toplumda hakim olan düşünce akımları da önemli olmuştur. Bunlardan toplumsal kültürün etkisi daha çok vergilemeye uyum süreçlerinde ortaya çıkmaktadır. Türkiye’de toplumun, vergi kaçırmayı bir suç, bir ahlâki davranış buzukluğu olarak görmemesi ve bu kişileri ayıplamaması, bu tür davranışların yaygınlık kazanmasına neden olarak belirlenen vergileme politikalarının fiilen uygulanmaması gibi bir sonuca ulaşmaktadır. Öreneğin, vergilemede adalet anlayışına en uygun vergi olarak bilinen Gelir Vergisi toplumdaki bu vergiye uyumsuzluk nedeniyle, Gelir Vergisi uygulamasında ya hayat standardı gibi karinelere başvurulmasını zorunluğunu ortaya çıkarmakta ya da sadece ücretliler gibi kolay vergilenebilen kesimlerin vergilendirilmesiyle yetinilmektedir.

Öte yandan toplumda hakim olan düşünce akımları da çeşitli yollarla vergileme politikalarının oluşmasında etkili olmaktadır. İnsanlar ideolojik inanç ve görüşleri temelinde dünyayı algılayabilmektedirler. Bu nedenle vergileme politikalarının, tasarımından uygulamasına kadar olan süreçte etkin olan bürokratlar, vergi uzmanları ve politikacılar da, yine ideolojik yönelimleri içinde ekonomik ve toplumsal sorunların gerçekten sorun olup olmadığını ve bu sorunlara ilişkin vergileme politikaları uygulamalarının ne olabileceğine karar vermektedirler. Bu anlamda Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumunda başından beri liberal düşünce akımları etkili olmuştur. Hatta 1980 sonrası devletin dolaysız müdahalelerinin sınırlandırılmasına vergi oranlarının düşürülmesine dayanan Yeni Sağ görüşler açıkça vergileme politikalarını şekillenmesini sağlamaşlardır. Özünde güçlü toplumsal kesimin çıkarlarının geliştirilmesine dayanan ve vergileme politikalarının her noktasına nüfuz eden liberal ideoloji, Türkiye’de burjuvazinin her hangi bir hegomonik çaba göstermesine bile gerek kalmadan, açıkça bürokratlar, politikacılar vb. aktörler eliyle vergileme politikalarının şekillendirilmesinde etkili olmaktadır.

viii) *Türkiye’de vergileme politikalarının oluşumunda savaşlar, jeopolitik krizler ve uluslararası etkileşimler de önemli olmuştur.* Zira II. Dünya Savaşı sırasında savaşa katılmayan Türkiye, bu savaşın olası yayılmasına hazırlanabilmek için olağanüstü vergilere başvurmuştur. Örneğin, hâlâ tartışılan Varlık Vergisi ve tarım kesiminin ödediği Toprak Mahsulleri Vergisi savaşın etkilerine ilişkin vergileme politikaları düzenlemeleridir. Öte yandan uluslararası etkileşimler boyutunda vergileme politikalarının oluşumu hem dış ticaret ilişkilerinin yaygınlaşması hem de gelişmiş ülkelerdeki düşünce akımlarının ve vergileme politikası uygulamalarının çevre ülkelere yayılması şeklinde oldukça kapsamlı bir şekilde gelişmektedir. Ekonomik ilişkilerin ve birliklerin artması vergileme politikalarında hem rekabetçi düzenlemeleri beraberinde getirmiştir hem de karşılıklı anlaşmaları, vergi harmonizasyonunu zorunlu kılmıştır. Öte yandan global piyasalarda akıcı hale gelen sermaye, gittiği her ülkede vergileme politikalarının oluşumunu ve en azından uygulanan politikaların sermayenin kaynak ülkesindeki koşullarla eşit olmasını istemektedir. Çevre ülkelerde vergileme politikası düzenlemelerine, gerek uluslararası mali kuruluşlar aracılığıyla gerekse iki ülke arasında yapılan anlaşmalarla yabancı sermayenin çıkarları yansımaya devam etmektedir. 1985 yılında yürürlüğe konulan Katma Değer Vergisi böyle bir uluslararası ilişkinin ününü olarak ortaya çıkmıştır.

Bütün bunların sonunda tekrar vurgulanması gereken husus ise vergileme politikalarının toplumsal güç dengelerinin bir yansıması olduğudur. Zira 1925 yılında Aşar Vergisinin kaldırılması bir yana bırakılarak söylenirse, Osmanlı’dan devralınan vergileme politikası mirası, 1949 yılında yük dağılımında bir değişiklik gerçekleştirilmeden yeni vergileme politikası araçlarının oluşturulmasıyla sürdürülmüş, 1960’lı yıllarda bir parça toplumun genelinin tercihlerine önem veren ancak sermaye kesimine çeşitli vergi istisna ve muafiyetleri dağıtmaya başlayan vergileme politikaları, ancak 1980 sonrasında açıkça hegemonik toplumsal güç haline gelen sermaye kesiminin talepleri doğrultusunda belirlenmeye başlanmıştır. Dolayısıyla uzun sürede değişebilen toplumsal güç dengelerini dikkate almadan vergileme politikalarının oluşum ve gelişim dinamiği anlaşılamayacaktır. Bu nedenle bu çalışmada vergileme politikalarının toplumun çoğunluğunun çıkarlarına göre nasıl

oluşturulabilecene ilişkin bir 6neri getirilmemektedir. 6nk6 bu 6nerinin de gerçekleşip gerçekleşmemesi toplumsal devinime bağlıdır.



KAYNAKÇA

Adalı, Coşkun (1991), **Kapitalizmin Düğümleri**, Birinci Baskı, İstanbul: Sorun Yayınları.

Adams, T.S (1928), “Ideals and Idealsm in Taxation”, **The American Economic Review**, Vol:18, No:1, ss.1-8.

Akalın, Güneri (1999), “Liberalizm Açısından Devletin Ekonomideki Rolü”, **Yeni Türkiye**, Sayı:25, (Ocak-Şubat), ss.342-353.

Akard, Patrick J. (1992), “Corporate Mobilization and Political Power: The Transformation of U.S. Economic Policy in the 1970s”, **American Sociological Review**, Vol:57, Issue:5, ss.597-615.

Akkaya, Yüksel (2000), “Devlet, Sendikalar ve Korporatist İlişkiler”, **İktisat Dergisi**, Sayı:403, ss.40-56.

Aleskerov, Fuad, Hasan Ersel ve Yavuz Sabuncu (1999), **Seçimden Koalisyon** **Siyasal Karar Alma**, Birinci Baskı, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, Cogito-84.

Alaybek, Ali (1947), **Gelir Vergisi Davamız**, İstanbul: Kenan Matbaası.

Alkan, Haluk (1998), Türkiye’de işadamları örgütleri ve devlet”, **Birikim**, Aylık Sosyalist Kültür Dergisi, Sayı:114 Ekim, ss.43-62.

Allen, Michael Patrick ve John Campbell (1994), “State Revenue Extractoin from Different Income Groups: Variation in Tax Progressivity in the United States, 1916 to 1986”, **American Sociological Review**, Vol:59, Issue:2, (April), ss.169-186.

Althusser, Louis (2003), **İdeoloji ve Devletin İdeolojik Aygıtları**, Çeviren: Alp Tümertekin, Birinci Baskı, İstanbul: İthaki Yayınları, No:180.

- Aren, Sadun (1990), **100 Soruda Ekonomi El Kitabı (Türkiye Ekonomisinden Örneklerle)**, 10. Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi.
- Arın, Tülay (1985), “Kapitalist Düzenleme, Birikim Rejimi ve Kriz (I): Gelişmiş Kapitalizm”, **Onbirinci Tez Kitap Dizisi**, Sayı:1, İstanbul: Uluslararası Yayıncılık Ltd. Şti., ss.104-138.
- Arın, Tülay (1986), “Kapitalist Düzenleme, Birikim Rejimi ve Kriz (II): Azgelişmiş Kapitalizm ve Türkiye”, **Onbirinci Tez Kitap Dizisi**, Sayı:3, İstanbul: Uluslararası Yayıncılık Ltd. Şti., ss.86-125.
- Arın, Tülay (1997), “Anayasal İktisat ve Refah Devleti: TİSK ve TUSİAD’ın Asgari Devlet Raporlarının Eleştirisi”, **Ekonomide Durum**, Bahar- Yaz, Sayı:3-4, Ankara: TÜRK-İŞ Araştırma Merkezi Yayını, ss.41-106.
- Arrow, K. J., (1951), **Social Choice and Individual Values**, New York: J. Wiley Sons.
- Ataç, Beyhan (1990), **Maliye Politikası Gelişimi, Amaçları, Araçları ve Uygulama Sorunları**, Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Eğitim, Sağlık ve Bilimsel Araştırmalar Vakfı Yayınları, No:86.
- Ateş, Toktamış (2000), **Türk Devrim Tarihi**, Genişletilmiş Birinci Baskı, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Atılğan, Sultan (2000), “Piyasa ile Devlet Arasındaki Gerilimin Teorisyonu: F. A. von Hayek”, **İktisat Dergisi**, Sayı:403, ss.16-24.
- Avcıoğlu, Doğan (1996), **Türkiye’nin Düzeni Dün-Bugün-Yarın**, (Birinci ve İkinci Kitap), İstanbul: Tekin Yayın Evi.
- Aydemir, Birol (1996), **Türkiye’de Katma Değer Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi ve Efektif Katma Değer Vergisi Oranlarının Hesaplanması**, DPT Uzmanlık Tezi, Ankara: DPT Yayınları, No: 2458.
- Bali, Rifat N. (1998), “İşadamları ve Siyaset Pragmatik bir aşk hikayesi”, **Birikim**, Aylık Sosyalist Kültür Dergisi, Sayı:114, ss.31-37.
- Barry, Norman P. (1989), **Yeni Sağ**, Çeviren: Cevdet Aykan, Ankara:TİSAMAT.

- Başkaya, Fikret (1999). “Finansal Kriz mi? ‘Piyasacı Fundamantalizmin Çöküşü mü?”, **Özgür Üniversite Forumu**, Ankara: Türkiye ve Ortadoğu Forumu Vakfı Yayınları, ss.5-17.
- Bartlett, Randall (1973), **Economic Foundations of Political Power**, London: The Free Press, A Division of Macmillan Publishing Co. Inc.
- Batirel, Ömer Faruk, Adnan Tezel, İzzettin Önder ve Süleyman Özmucur (1989), **Türk Vergi Gelirlerini Arttırma Yolları Alternatifler ve Beklentiler**, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası, Yayın No:1989-15.
- Batirel, Ömer Faruk ve Ayşe Güner, (1994), **Lecture Notes on Public Finance**, İstanbul: Marmara Üniversitesi N. Sayâr Eğitim Vakfı Yayın No:481/714.
- Beam, David R., Timothy J. Conlan ve Margaret T. Wrightson (1990), “Solving the Riddle of Tax Reform: Party Competition and the Politics of Ideas”, **Political Science Quarterly**, Volume:105, Number:2, ss.193-217.
- Berry, F. Stokes ve Williams D. Berry (1994), “The Politics of Tax Increases in the States”, **American Journal of Political Science**, Volume:38, Number:3, ss.855-859.
- Block, Fred (1981), “The Fiscal Crisis of Capitalist State”, **Annual Review of Sociology**, Volume:7, ss. 1-27.
- Boratav, Korkut (1989), **Türkiye İktisat Tarihi 1908-1985**, İkinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi, Yeni Dizi:1.
- Boratav, Korkut (1995), **1980’li Yıllarda Türkiye’de Sosyal Sınıflar ve Bölüşüm**, İkinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi, Yeni Dizi:7.
- Boratav, Korkut (2000), “İktisat Tarihi:1981-1994”, İçinde: Bülent Tanör, Korkut Boratav ve Sina Akşin (Derleyenler), **Türkiye Tarihi, Bugünkü Türkiye: 1980-1995**, Cilt Beş, Üçüncü Baskı, İstanbul: Cem Yayınevi, ss.

Brennan, Geoffery ve James M. Buchanan (1980), **The Power To Tax:**

Analytical foundation of a fiscal consttution, First Published, Cambridge:
Cambridge University Press.

Brennan, Geoffery (1997), “Public Choice and Taxation: Leviathan After Twenty
Years”, İçinde: Richard Krever (Editör), **Tax Conversations A Guide to the
Key Issues in the Tax Reform Debate**, First Published, London: Kluwer
Law International, ss.87-105.

Bridges, Amy Beth (1999), “Nicos Poulantzas ve Marksist Devlet Kuramı”, İçinde:
Kemâli Saybaşılı (derleyen), **Siyaset Biliminde Temel Yaklaşımlar**, Birinci
Basım, Ankara: Doruk Yayıncılık, ss.467-515.

Brooks, Neil (1997), “The Rhetoric of Tax Politics: The Attack on Citizenship”,
İçinde: Richard Krever (Editör), **Tax Conversations A Guide to the Key
Issues in the Tax Reform Debate**, First Published, London: Kluwer Law
International, ss.107-156.

Brooks, Neil (2001), “Taxation and Citizenship”, (Çevrimiçi) [http://www.daemon
@epub.med.iacnet.com.](http://www.daemon.epub.med.iacnet.com), Erişim Tarihi:15.01.2002, ss.1-5.

Brown, John (2002), “Yönetişim ya da neo-liberalizmin siyasi düzeni”, Çeviren:
Tuvana Gülcan, **Birikim**, Aylık Sosyalist Kültür Dergisi, Sayı:158 Haziran,
ss.36-43.

Buğra, Ayşe (1997), **Devlet ve İşadamları**, İstanbul: İletişim Yayınları.

Buğra, Ayşe (2003), “Bir Toplumsal Dönüşümü Anlama Çabalarına Katkı: Bugün
Türkiye’de E. P. Thompson’ı Okumak”, İçinde: A.H. Köse, F. Şenses ve E.
Yeldan (Derleyenler), **İktisat Üzerine Yazılar I Küresel Düzen: Birikim,
Devlet ve Sınıflar**, Korkut Boratav’a Armağın, İstanbul: İletişim Yayınları,
ss.191-218.

Bulutoğlu, Kenan (1977), **Kamu Ekonomisine Giriş**, İkinci Başılış, İstanbul: Temat Yayınları.

Bulutoğlu, Kenan (1981), “Siyasal Süreçte Vergi Reformu”, İçinde: **Vergi Reformu Tebliğ ve Yorumları**, İstanbul: İstanbul İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları, ss.67-86.

Campbell, John L. (1993), “The State And Fiscal Sociology”, **Annual Review of Sociology**, c.19, ss.163-185.

Campbell, John L. ve Michael Patrick Allen (1994), “The Political Economy of Revenue Extractoin in the Modern State: A Time-Series Analysis of U.S. Income Taxes, 1916-1986”, **Social Forces**, Volume: 73, Number:3, ss.643-669.

Caslin, Terry (1993), “Devlet ve Ekonomi”, Çeviren: Mensur Akgün, İçinde: Kemâli Saybaşılı (Derleyen) **Liberalizm, Refah Devleti, Eleştiriler**, Birinci Basım, Ankara: Bağlam Yayınları, No:64, ss.290-316.

Cheibub, Jose Antonio (1998), “Political Rejim And The Extractive Capacity Of Governments: Taxation in Democracies and Dictatorships”, **World Politics**, Volume:50, Nunber:3, ss.349-376.

Clark, Barry (1991), **Political Economy: A Comparative Approach**, NewYork: Praeger.

Coughlin, Peter ve Shmuel Nitzan (1981), “Electoral Outcomes With Probabilistic Voting And Nash Social Welfare Maxima”, **Journal of Public Economics**, Volume:15, ss.113-121.

Çam, Esat (1966), **Batı Demokrasisinde Siyasi İktidar ile İktisadi İktidar**, İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayınları, İstanbul: Hamle Matbaası.

Çavdar, Tevfik (1992), **Türkiye’de Liberalizm (1860-1990)**, Ankara: İmge Kitapevi

- Çolak, Ömer Faruk (1989), “Türkiye’de Kapitalist Sınıfın Devletçiliğe Karşı Çıkışının Bir Örneği: 1948 İktisat Kongresi”, **Ekin Belleten**, Üç Aylık Dergi, 1989 Güz-Bahar, ss.39-44.
- Çölaşan, Emin (1989), **Turgut Nereden Koşuyor**, 26. Basım, Ankara: Tekin Yayınevi.
- Davis, James W. (1999), **Politics, Programs, And Budgets A Reader in Government Budgeting**, First Published, Hertfordshire: Prentice Hall Europe.
- Demircan, Esra Siverekli (2004), “Türkiye’de Vergi Politikalarının Siyasi Analizi: Siyasi Değişimin Vergi Kayıp ve Kaçaklarına Etkisi Üzerine Bir İnceleme”, **İçinde: Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçakları, Önlenmesi Yolları**, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, Bursa: Uludağ Üniversitesi İİBF. Maliye Bölümü Yayınları, ss.533-572.
- Desai, Meghnad (1977), **Marksist İktisat Teorisi**, Çeviren: Nail Satlıgan, İstanbul: Birikim Yayınları.
- Diamond, P. A. ve J. A. Mirrlees, (1971), “Optimal Taxation and Public Production I-II”, **American Economic Review**, Volume:61, N:1, ss. 8-27, 261-278.
- DİE, (1997), **Türkiye İstatistik Yıllığı 1997**, Ankara: T.C. Devlet İstatistik Enstitüsü Yayınları.
- DPT, (2004), **Ekonomik ve Sosyal Göstergeler (1950-2003)**, Ankara: T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Yayınları.
- Doğru, Necati (2001), “Salkım Hanım: Tersine Tarih”, **Cumhuriyet Gazetesi**, 10 Aralık 2001, İstanbul.
- Drazen, Allan (2002), **Political Economy in Macroeconomics**, Princeton University Press.

- Duverger, Maurice (1991), **Siyasal Rejimler**, Çeviren: Teoman Tunçdoğan, İstanbul: İletişim Yayınları, Cep Üniversitesi Yayın Dizisi.
- Ekinci, Nazım K. (1998), “Türkiye’de 1980 Sonrası Kriz Dinamikleri ve İntibak Mekanizmaları”, **Toplum ve Bilim**, No:77 (Yaz), ss.7-28.
- Eser, Uğur (1997), “Anayasal İktisat ya da Yeni Liberal Siyasal İktisat’ın “Ekonomik Anayasa” Önerisi Üzerine”, **Ekonomide Durum**, Bahar- Yaz, Sayı:3-4, Ankara: TÜRK-İŞ Araştırma Merkezi Yayını, ss.131-146.
- ESİAD, (1992), **Yeni Düzenlemeler Öncesinde Vergi Sistemimize Bir Bakış**, İzmir: ESİAD Yayınları, No92/G-1.
- Eyüpgiller, S. Saygın (1986), “Türk Gelir Vergisi Tarifeleri: Zaman İçindeki Gelişimi ve Bazı Sorunlar”, **Yaklaşım Dergisi**, Yıl:1, Sayı:3, ss.753-79.
- Falay, Nihat (2000), **Maliye Tarihi (Ders Notları)**, 3. Baskı, İstanbul: Filiz Kitapevi
- Foley, Duncan K. (1978), “State Expenditure From A Marxist Perspective”, **Journal of Public Economics**, Volume:9, ss.221-238.
- GGM., (1998), **Bir Reformun Anatomisi Vergi Reformu Nasıl Gerçekleşti?**, Ankara: Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Yayınları.
- Gençkaya, Ömer Faruk (2000), “Türkiye’de Parlamento Reformu: Tarihsel Bir Değerlendirme”, İçinde: İlder Turan (Koordinatör), **Devlet Reformu TBMM’nin Etkinliği**, İstanbul: Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı Yayınları, No:14, ss:31-62.
- Goldscheid, Rudolf (1958), “A Sociological Approach To Problems Of Public Finance”, İçinde: Richard A. Musgrave ve Alan T. Peacock (Derleyenler), **Classics In The Theory Of Public Finance**, London: Macmillan & Co. LMD., ss.202-213.

- Gould, Andrew C. ve Peter J. Baker (2002), "Democracy And Taxation", **The Annual Review of Political Science**, Volume:5, (Çevrimiçi) <http://www.nd.edu/~pbaker/demtax.htm>, Erişim Tarihi:01.02.2003, ss.87-110.
- Görgün, Sevim (1973), **Maliye Politikası**, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Yayınları, No:50, İstanbul: Çağlayan Basımevi.
- Gray, John (1993), **Sınırlı Devlet Pozitif Bir Gündem**, Ankara: ANAP Yayınları.
- Gramsci, Antonio (1986), **Hapishane Defteri (Felsefe ve Politika Sorunları)**, Çeviren: Adnan Cemgil, İkinci Basım, İstanbul: Belge Yayınları, No:40.
- Gülalp, Haldun (1993), **Kapitalizm Sınıflar ve Devlet**, İstanbul: Belge Yayınları.
- Güler, Birgül Ayman (1996), **Yeni Sağ ve Devletin Değişimi Yapısal Uyarılama Politikaları**, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, No:266.
- Güler, Birgül Ayman (2003), "Yönetişim: Tüm İktidar Sermayeye", **Praksis**, Üç Aylık Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:9, Kış-Bahar, ss93-116.
- Güvenç, Nazmi (1998), **Küreselleşme ve Türkiye**, İstanbul: BDS Yayınları.
- Hansen, Susan B. (1983), **The Politics of Taxation: Revenue without Representation**, New York: Praeger
- Hansen, John Mark (1998), "Individuals, Institutions, And Public Preferences Over Public Finance", **American Political Science Review**, Volume:92, Number:3, ss.515-531.
- Hartle, Douglas G. (1982), **The Revenue Budget Process of the Government of Canada: Description, Appraisal and Proposals**, Canadian Tax paper No:67, Toronto: Canadian Tax Foundation.

- Head, John (1997), "Prolegomena to Fundamental Tax Reform", İçinde: Richard Krever (Editör), **Tax Conversations A Guide to the Key Issues in the Tax Reform Debate**, First Published, London: Kluwer Law International, ss.19-45.
- Hesap Uzmanları Kurulu, (1984), **1984 Yılı alışma Planı**, Ankara: Maliye ve Gümrük Bakanlığı.
- Hettich, Walter ve Stanley Winer (1985), "Blueprints And Patways: The Shifting Foundations of Tax reform", **National Tax Journal**, Volume:38, Number:8, ss.423-445.
- Hettich, Walter ve Stanley L. Winer (1999), **Democractic Choice and Taxation**, Cambridge University Press.
- Hettich, Walter ve Stanley Winer (2000), "Rules, Politics and the Normative Analysis of Taxation", (evrim içi): <http://www.carleton.ca/~winers/html.>, Erişim Tarihi: 18 Temmuz 2002.
- Hinich, Melvin ve Michael Munger (1994), **Ideology and the Theory of Political Choice**, Ann Arbor: University of Michigan Press.
- Holcombe, Randall G. (1998), "Tax Policy From A Public Choice Perspective", **National Tax Journal**, Volume:51, Issue:2, ss.359-371.
- Hosley, Cheryl M. ve Thomas E. Borcharding (1997), "Why Does Government's Share of National Income Grow? An Assessment of Recent Literature on the U.S.Experience", İçinde: Denis Mueller (ed.), **Perspective on Public Choice: A Hand-Book**, Cambridge: Cambridge University Press, ss.562-589
- Howard, Christopher (1993), "The Hidden Side of American Welfare State", **Political Science Quarterly**, Volume:108, Number:3, ss.403-436.

Hyman, David N. (2002), **Public Finance A Contemporary Application Of Theory To Policy**, Seventh Edition, United State of America: Harcourt College Publishers.

İncioğlu, Nihal (2000), “Siyasal Rejimler: Başkanlık, Yarı-Başkanlık ve Seçilmiş Başbakanlık Seçenekleri Türkiye’ye Ne Sunabilir?”, İçinde: Nihal İncioğlu (Koordinatör), **Devlet Reformu Siyasal Rejim Tartışmaları**, İstanbul: Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı (TESEV) Yayınları, No:15, ss.17-51.

İnsel, Ahmet (2000), **İktisat İdeolojisinin Eleştirisi**, İkinci Baskı, İstanbul: Birikim Yayıncılık, Yayın No:8.

İslamoğlu, Huricihan (2002), “Yeni Düzenlemeler ve Ekonomi Politik: IMF kaynaklı kurumsal reformlar ve tütün yasası”, **Birikim**, Aylık Sosyalist Kültür Dergisi, Sayı:158 Haziran, ss.20-27

Jacobs, David (1988), “Corporate Economic Power and The State: A Longitudial Assessment of Two Explanation”, **American Journal of Sociology**, Volume:93, Issue:4, ss.852-881.

Jessop, Bob (1990), **State Theory Putting the Capitalist State in its Place**, First Published, UK, Cambridge: Polity Press.

Kaldor, Nicholas (1981), “Türk Vergi Sistemi Üzerine Rapor(1)”, Çeviren: İzzettin Önder, **Toplum ve Bilim**, Güz 81/Kış 82, Sayı:15/16, ss.94-115.

Kafaoğlu, A. Başer (2002), **Varlık Vergisi Gerçeği**, Birinci Baskı, İstanbul: Kaynak Yayınları, No: 343.

Karahanoğulları, Yiğit (2003), “Türkiye’de Devletin Mali Krizleri”, **Praksis**, Üç Aylık Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı:9, ss.247-276.

- Kazgan, Gülten (1995), **Yeni Ekonomik Düzendeki Türkiye'nin Yeri**, İkinci Baskı, İstanbul: Altın Kitaplar.
- Kenny, Lawrence W. ve Stanley L. Winer (2001), "Tax Systems in the World: An Empirical Investigation into the Importance of Tax Bases, Collection Costs, and Political Regime", (Çevrimiçi): <http://www.dale.cba.ufl.edu/kenny/paper/htm>, Erişim Tarihi: 7 Haziran 2002, ss.1-50.
- Kepenek, Yakup ve Nuran Yentürk (2003), **Türkiye Ekonomisi**, 14. Baskı, İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Keyder, Çağlar (1995), **Türkiye'de Devlet ve Sınıflar**, 4. Baskı, İstanbul: İletişim Yayınları, No:77.
- King, Ronald Frederick (1983), "From redistribute to Hegemonic Logic: The Transformation of American Tax Politics, 1894-1963", **Politics & Society**, Volume:12, Number:1, ss.1-52.
- Kipal, Ulaş ve Özgür Uyanık (2001), **Türkiye'de Milli İktisat Tarihi (Devletçilik)**, Kaynak Yayınları No:323, İstanbul.
- Kirmanoglu, Hülya (1994a), "Kamusal Seçiş Teorisinin Vergilemeye Bakışı: Geleneksel Maliye Teorisi İle Bir Karşılaştırma", **Sosyal Bilimler Dergisi**, Sayı:1 (3), ss.80-83.
- Kirmanoglu, Hülya (1994b), "Türkiye'de Vergi Reformları, Siyasal İktidarlar ve İktisat Politikaları", **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları**, Otuzaltıncı Seri, Cumhuriyet'in Yetmişbeşinci Yılı Özel Sayısı, İstanbul: İ.Ü. İktisat Fakültesi Yayınları, No:551, ss.55-82.

- Kirmanoglu, Hülya (1997), “Anayasal İktisat Kimin İçin?”, **Ekonomide Durum**, Bahar-Yaz, Sayı:3-4, Ankara: TÜRK-İŞ Araştırma Merkezi Yayını, ss.147-154.
- Konukman, Aziz (1998) “Yeni Vergi Kanunu ve Sermaye”, **Birikim**, Aylık Sosyalist Kültür Dergisi, Sayı:114, ss.68-73.
- Korkmaz, Esfender (2003), **İktisadi Gelişme ve Mali Sistem**, İstanbul: Lebib Yalkın Matbaası.
- Köse, Ahmet Haşim ve Ahmet Öncü (2003), “İktisadın Piyasası, Kapitalizmin Ekonomisi”, İçinde: A.H. Köse, F. Şenses ve E. Yeldan (Derleyenler), **İktisat Üzerine Yazılar I Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar**, Korkut Boratav’a Armağın, İstanbul: İletişim Yayınları, ss.93-141.
- Küçük, Yalçın (1978), **Türkiye Üzerine Tezler 1908-1978**, İstanbul: Tekin Yayınevi.
- Laffer, Arthur B.,(1981), “Government Extractions and Revenue Deficiencies”, **Cato Journal**, 1, ss. 1-23.
- Levi, Margaret (1988), **Of Rule And Revenue**, Berkeley: University of California Press.
- Luxemburg, Rosa (1995), **Ulusal Ekonomiye Giriş**, Birinci Baskı, Çeviren: A. Cavidan, İstanbul: Belge Yayınları, No:222.
- Meltzer, Allan H. ve Scott F. Richard (1981), “A Rational Theory of the Size of Government”, **The Journal of Political Economy**, Volume:89, Issue:5, ss.914-924.
- Mikesell, John L. (1978), “Election periods and state tax policy cycles”, **Public Choice**, Volume:33, Number:3, ss.99-106.

Mill, John Stuart (1817), **Principles of Political Economy**, Der. W. Ashly, London: Longmans Green.

Mirrlees, J. A. (1971), "An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation", **Review of Economic Studies**, 38, ss. 175-208.

Moser, Peter (1999), "The impact of legislative institutions on public policy: a survey", **European Journal of Political Economy**, Volume: 15, ss.1-33.

Mueller, Dennis C. (1989), **Public Choice II**, First Published, Cambridge University Press.

Musgrave, A. Richard (1969), **Fiscal Systems**, New Haven And London: Yale University Press.

Musgrave, A. Richard (1980), "Theories of Fiscal Crises. An Essay in Fiscal Sociology", İçinde: Henry Aaron J ve Michael J. Boskin (Derl.), **The Economics of Taxation**, Washington D.C: The Brookings Institution, ss. 361-390.

Musgrave, A. Richard (1987), "Tax Reform in Developing Countries", İçinde: David Newbery ve Nicholas Stern (Edit.), **The Theory of Taxation for Developing Countries**, Washington D.C: The World Bank, Oxford University Press, ss.242-263.

Nacar, Birsen (1996), **Enflasyon ve Vergileme**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Adana: ukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Nadaroğlu, Halil (1992), **Kamu Maliyesi Teorisi**, 8.Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş., Yayın No:337.

Nelson, Michael A. (2000), "Electoral Cycles and The Politics of State Tax Policy", **Public Finance Review**, Vol:28, Issue:6, ss.540-561.

- Neumark, Fritz (1982), **Boğaziçine Sığınanlar**, Çeviren: Şefik Alp Bahadır, İstanbul: İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü Yayınları, No:66.
- Nordhaus, William D. (1975), “The Political Business Cycle”, **Review of Economic Studies**, Vol:42, ss,169-190.
- North, Douglass C. (1985), “The Growth of Government in the United States: An Historian’s Perspective”, **Journal of Public Economics**, Vol:28, ss.383-399.
- O’Connor, James (1973), **The Fiscal Crisis Of The State**, New York: ST Martin’s Press.
- Okçuoğlu, İbrahim (1996), **Türkiye’de Kapitalizmin Gelişmesi: İç Pazarın Oluşma Süreci**, Birinci Kitap, Birinci Baskı, İstanbul: Varyos Yayınları:22.
- Oyan, Oğuz (1989), **Dışa Açılma ve Mali Politikalar Türkiye:1980-1989**, İkinci Basım, Ankara: V Yayınları.
- Oyan, Oğuz ve Ali Rıza Aydın (1991), **Türkiye’de Maliye ve Fon Politikaları Alternatif Yönelişler**, Birinci Baskı, Ankara: AdımYayıncılık, No19.
- Önder, İzzettin (1981), “Aşarın Kaldırılması”, **Toplum ve Bilim**, Sayı:13, (Üç aylık Dergi, Mayıs 1981), ss:76-92.
- Önder, İzzettin, Tülay Arın, Esin Akbulut ve Eser Karakaş (1989), **Türkiye’de Kamu Harcamalarının Gelişimi**, İstanbul: Türkiye Sosyal, Ekonomik ve Siyasal Araştırmalar Vakfı (TÜSES) Yayınları.
- Önder, İzzettin, Oktar Türel, Nazım Ekinci ve Cem Somel (1993), **Türkiye’de Kamu Maliyesi, Finansal Yapı ve Politikalar**, İstanbul: Türkiye Ekonomik ve Toplumsal Tarih Vakfı Yayınları, İktisat Politikası Seçenekleri 2.
- Önder, İzzettin (1995), “Kamusal Finansmanda Alternatif Yöntem”, **İ.Ü. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Prof. Dr. Sevim Görgün’e Armağan, Sayı:11-12-13, (Nisan-Temmuz-Ekim 1995), ss.219-222.

- Önder, İzzettin (1997), “Anayasal İktisat”, **Ekonomide Durum**, Bahar-Yaz, Sayı:3-4, Ankara: TÜRK-İŞ Araştırma Merkezi Yayını, ss.107-123.
- Önder, İzzettin (2001), “Ekonomik Kalkınma ve Arz-Yanlı Vergi Politikası”, **Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Prof. Dr. Arif Nemliye Armağan**, Otuzdokuzuncu Seri-Yıl 2000-2001, İ.Ü. İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Yayın No:84, ss.29-36.
- Öngen, Tülin (2003), “Yeni Liberal Dönüşüm Projesi ve Türkiye Deneyimi”, İçinde: A.H. Köse, F. Şenses ve E. Yeldan (Derleyenler), **İktisat Üzerine Yazılar I Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar**, Korkut Boratav’a Armağan, İstanbul: İletişim Yayınları, ss.93-141.
- Pamuk, Şevket (1988), **100 Soruda Osmanlı-Türkiye İktisadî Tarihi 1500-1914**, Birinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayın Evi, Yüz soruda Dizisi:55.
- Peacock, Alan T. ve Jack Wiseman (1961), **The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom**, Princeton, NJ: Princeton University.
- Peters, B., Guy (1991), **The Politics of Taxation: A Comparative Perspective**, Cambridge, Massachusetts: Basil Blackwell Inc.
- Petrol İş, (2000), **Petrol İş Yıllığı 1977-1999**, İstanbul: Petrol İş Sendikası Yayınları.
- Pınar, Abuzer (2000), “Vergilemenin Siyasal İktisadı: Literatüre Bir Bakış”, **Ankara Üniversitesi. Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi**, Vol:55 (2), Nisan-Haziran, ss.97-111
- Pigou, A. C. (1928), **The Economics of Welfare**, 4.Th. Edition [1952], London: MacMillan.
- Pollack, Sheldon D. (1996), **The Failure of U.S. Tax policy: Revenue and Politics**, Pennsylvania: The Pennsylvania State University Press.

- Pollack, Sheldon D. (1999), "The Politics of Taxation: Who Pays, What, When, How", İçinde: Derleyen: Roy T. Meyers, **Handbook of Government Budgeting**, San Francisco: Jossey-Bass Publishers, ss.332-354.
- Poulantzas, Nicos (1981), **Portekiz, İspanya ve Yunanistan'da Geçiş Süreci**, İstanbul: Belge Yayınları.
- Poulantzas, Nicos (1992), **Siyasal İktidarlar ve Toplumsal Sınıflar**, Çevirenler: Şen Süer ve L. Fevzi Topaçoğlu, 1. Baskı, İstanbul: Belge Yayınları, No:140.
- Przeworski, Adam ve Michael Wallerstein (1988), "Structural Dependence of the State on Capital", **The American Political Science Review**, Vol:82, Issue:1, March, ss.11-29.
- Quinn, Dennis P. (1989), "Corporate Taxation and Corporate Economic Power: Testing Class-Power and Business-Confidence Model", **American Journal of Sociology**, Vol:94, Issue:6, May, ss.1419-1426.
- Quinn, Dennis P. ve Robert Y. Shapiro (1991), "Business Political Power: The Case of Taxation", **American Political Science Review**, Vol:85, No:3, September, ss.851-874.
- Ramsey, Frank P. (1927), "A Contribution to the Theory of Taxation", **Economic Journal**, Vol:37, ss.47-61.
- Reese, Thomas J. (1979) "The Politics of Tax Reform", **National Tax Journal**, Vol:3, Issue:3, September, ss.248-254.
- Ricardo, David (1997), **Ekonomi Politîğın ve Vergilendirmenin Temel İlkeleri**, Çeviren: Tayfun Ertan, İstanbul: Belge Yayınları, [1817].
- Roberts, Kevin W. S. (1977), "Voting Over Income Tax Schedules", **Journal of Public Economics**, Vol:8, (December), ss.329-340.

- Rodrik, Dani (1992), "Political Economy and Development Policy", **European Economic Review**, Vol:36, ss.329-336.
- Roubini, Nouriel ve Jeffrey D. Sachs (1989), "Political And Economic Determinants Of Budget Deficits In The Industrial Democracies", **European Economic Review**, Vol:33, (North-Holland), ss.903-938.
- Romer, Thomas (1975), "Individual Welfare, Majority Voting, And The properties of A Linear Income Tax", **Journal of Public Economics**, Vol:4, ss:163-185
- Rubin, Irene S. (1997), **The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending Borrowing Balancing**, Third Edition, Chatham, New Jersey: ChathamHouse Publibhers Inc.
- Savaş, Vural (1978), **Piyasa Ekonomisi ve Devlet**, Birinci Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım AŞ.,Yayın No:121.
- Savaş, Vural (1997), **İktisatın Tarihi**, Leberal Düşünce Topluluğu Yayınları, No:10, Ankara: Avcıol Basım Yayın.
- Savaş, Vural (1998), "Mali Anayasa", **Prof.Dr. Salih Şanvere Armağan**, Marmara Üniversitesi Maliye Araştırma ve Uygulama Merkezi, Yayın No:10, ss.359-395.
- Savaş, Vural (2000), **Politik İktisat**, 4. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım AŞ., Yayın No:485.
- Savran, Sungur ve Fuat Ercan (2000), "Söyleşi: Günümüzde Devlet ve Kapitalizm Üzerine", **İktisat Dergisi**, Sayı:403, Temmuz 2000, İFMC. Yayınları, s.3-15.
- Saybaşıllı, Kemâli (1992), **İktisat, Siyaset, Devlet ve Türkiye**, Birinci Baskı, Ankara : Bağlan Yayıncılık.

Saybaşı, Kemâli (1999), **Siyaset Biliminde Temel Yaklaşımlar**, Ankara: Doruk Yayıncılık, Bilim-Felsefe-Politika Serisi/6.

Sayın, Mahmut (2004), **Vergi Kılavuzu'2004**, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:188, Özel Ek. Mayıs 2004.

Sezen, Seriye (2003), **Türk Kamu Yönetiminde Kurullar Geleneksel Yapıdan Kopuş**, Birinci Basım, Ankara: Türkiye ve Orta Doğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları, No:316.

Shepsle, Kenneth A. ve Barry R. Weingast (1981), "Structure-induced equilibrium and legislative choice", **Public Choice**, Vol:37, ss.503-519.

Snyder, James M. ve Gerald H. Kramer (1988), "Fairness, Self-Interest, And The Politics of The Progressive Income Tax", **Journal of Public Economics**, Vol:36, ss:197-230.

Sönmez, Sinan (1987), **Kamu Ekonomisi Teorisi Kamu Harcamalarında Etkinlik Arayışı**, Birinci Baskı, Ankara: Teori Yayınları.

Sönmez, Mustafa (1992a), **Türkiye'de Gelir Eşitsizliği**, Geliştirilmiş İkinci Baskı, Cep Üniversitesi Serisi, İstanbul: İletişim Yayınları.

Sönmez, Mustafa (1992b), **Türkiye'de Holdingler: Kırk Haramiler**, Ankara: Arkadaş Yayınevi.

Steinmo, Sven (1993), **Taxation and Democracy: Swedish, British, American Approaches to Financing the Modern State**, New Haven and London: Yale University Press.

Steinmo, Sven ve Caroline J. Tolbert (1998), "Do Institution Really Matter? Taxation in Industrialized Democracies", **Comparative Political Studies**, Volume:31, Number:2, Sage Publication Inc.(April 1998), ss.165-187.

- Steinmo, Sven (1999), “The New Political Economy of Taxation: International Pressures and Domestic Policy Choices”, (çevrimiçi) <http://econpapers.hhs.se/paper/fthcarlba/8.htm>, Erişim Tarihi:15 May 1999, ss.1-20.
- Steinmo, Sven (2002), “The Evolution of Policy Ideas: Tax Policy in the 20th Century”,(çevrimiçi)<http://econpapers.hhs.se/paper/fthcarlba/8.htm>, Erişim Tarihi:15.January 2002, ss.1-20.
- Steinmo, Sven (2003), “Globalization and Taxation: Challenges to the Swedish WelfareState”,(çevrimiçi) <http://econpapers.hhs.se/paper/fthcarlba/htm>. Erişim Tarihi:10.September 2003, ss:1-36.
- Stiglitz, Joseph E. (1994), **Kamu Kesimi Ekonomisi**, Çeviren: Ömer Faruk Batirel, İkinci Baskı, İstanbul: Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları: 396.
- Sülker, Kemal (1976), **100 Soruda Türkiye’de İşçi Hareketleri**, İkinci Baskı, İstanbul: Gerçek Yayınevi.
- Swank, Duane (1992), “The Politics and Structural Dependence of the State in Democratic Capitalist Nations”, **American Political Science Review**, Vol:86, ss.38-54.
- Swank, Duane (1998), “Funding the Welfare State: Globalization and Taxation of Business in Advanced Market Economies”, **Political Studies**, Volume:XLVI, ss.671-692.
- Swank, Duane, Sven Steinmo (2002), “The New Political Economy of Taxation in Advanced Capitalist Democracies”, **American Journal of Political Science**, Volume:46, Number:3, July 2002, ss.642-655.
- Şafak, Mehmet (1988), “Gelir Vergisi Tarifesi ve Türkiye Uygulaması”, **Vergi Dünyası**, Sayı:87, ss.43-49.

Şaylan, Gencay (1995), **Değişim Küreselleşme ve Devletin Yeni İşlevleri**, Birinci Baskı, Ankara: İmge Kitapevi.

Şenatalar, Burhan (1982), **Sosyo-Ekonomik Sistem, Vergi Sistemi-Enflasyon İlişkisi**, İ.Ü. Siyasal Bilimler Fakültesinin Prof. Dr. Ümit Yaşar Doğanay'ın Anısına Armağan 2'den Ayrıbasım, İstanbul, ss.545-553.

Şenatalar, Burhan, İzzettin Önder, Oğuz Oyan ve Veysi Seviğ (1991), **Türkiye'de 1980 Sonrası Vergi Politikası**, İstanbul: Türkiye Sosyal Ekonomik Siyasal Araştırmalar Vakfı.

Tekeli, İlhan (1999), "Liberalizmi Ontolojik Kabullerinden Yola Çıkarak Sorgulamak", **Yeni Türkiye**, Sayı:25, (Ocak-Şubat), ss.77-81.

TİB, (1976), **Sınıflı Toplum Devlet Ve Vergiler**, Birinci Baskı, Ankara: Tüm İktisatçılar Birği Yayınları, No:14.

Tilly, Charles (2001), **Zor, Sermaye ve Avrupa Devletlerinin Oluşumu**, Çeviren: Kudret Emiroğlu, Ankara: İmge Kitapevi.

TİSK, (1996), **Ekonomik Anayasa**, Hazırlayan: Coşkun Can Aktan, Ankara: Türkiye İşveren Sendikaları Konfederasyonu Yayınları, Yayın No:162

TOBB, (1992), **TOBB Vergi Uzlaşma Taslağı**, İstanbul: TOBB Yayınları, No:252.

Tokgöz, Erdinç (2003), "Türkiye İktisadi Gelişme Tarihinin Ana Çizgileri (1923-2000)", **Türkiye Ekonomisi Sektörel Analiz**, Ankara: İmaj Yayıncılık, ss.3-50

Turan, İlter (1977), **Siyasal Sistem ve Siyasal Davranış**, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Yayını:389, İstanbul: Güray Matbaacılık.

Turhan, Salih (1993), **Vergi Teorisi ve Politikası**, Beşinci Baskı, İstanbul: Filiz Kitapevi.

Tünay, Muharrem (2002), “Türk Yeni Sağının Hegemonya Girişimi”, Çeviren: Nazım Güveloğlu ve Demet Dinler, **Praksis**, Sayı:5, (Kış 2002) Üç aylık sosyal bilimler dergisi, ss.177-197.

Türkkan, Mehmet ve Nilgün İncesu (2003), **Türk Dil Kurumunun En Son Düzenlemesine Göre İmlâ (Yazım) Kılavuzu**, Birinci Baskı, İstanbul: Gendaş A.Ş.

TÜSİAD, (1991), **Liderlerle Toplantılar Siyasi Partilerin Sosyo-Ekonomik Konularda Karşılaştırmalı Görüşleri**, İstanbul: TÜSİAD Yayınları, No: T/91, 6147.

TÜSİAD, (1995), **21’inci Yüzyıl İçin Yeni Bir Devlet Modeline Doğru: Optimal Devlet-Kamu Ekonomisinin ve Yönetiminin Yeniden Yapılandırılmasına ve Küçültülmesine Yönelik Öneriler** (Optimal State-Towards A New Model for the 21st Century (Executive Summary), Hazırlayan: Coşkun Can Aktan, İstanbul: Türk Sanayici ve İşadamları Derneği Yayınları.

TÜSİAD, (1996), **Türkiye ‘de Kamu Harcamaları ve Kamu Borçlanması-Mali Disiplin Gereği Üzerine Gözlem ve Öneriler**, Hazırlayan: Faruk Selçuk ve Anjariita Rantanen, İstanbul: Türk Sanayici ve İşadamları Derneği Yayınları.

Uçak, Cemalettin (1997), “Vergilendirme Psikolojisi”, Çeviren: Cemalettin Uçak, **Vergi Dünyası**, sayı:189, Mayıs, ss.13-37.

Uluatam, Özhan, Ramazan Taş ve Meltem Dikmen-Kayıran (1995), **Türk Vergi Sisteminin Temel Sorunları ve Bir Reform Önerisi**, Türk Harb-İş Sendikası İçin Hazırlanmış Rapor, Ankara: Türk Harb-İş Sendikası.

Uluatam, Özhan ve Yaşar Methibay (2000), **Vergi Hukuku**, Değişik Dördüncü Baskı, Ankara: İmaj Yayınevi.

Varcan, Nezih (1987), **Türkiye’de Vergi Politikalarının Oluşumu (Cumhuriyet**

Dönemi), Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları, No:208.

Vergi Reform Komisyonu (1965), **Vergi Reformunun Manası ve Muhtevası ve**

Türkiye’de Vergi Reform Hareketleri (Ön Rapor), Yayınlanmamış
Çalışma, İstanbul.

VIY., (1992), **Vergi İstatistikleri Yıllığı 1982-1991**, T.C. Maliye ve Gümrük

Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.

Wagner, Adolph (1958), “Three Extracts on Public Finance”, İçinde: Richard, A.

Musgrave ve Alan T. Peacock (Derleyenler), **Classics In The Theory of
Public Finance**, London : Mc. Millan And Company Limited, ss.1-15.

Webber, Carolyn ve Aaron B. Wildavsky (1986), **A History of Taxation and**

Expenditure in the Western World, New York: Simon & Schuster.

Weingast, Barry R. Ve William J. Marshall (1988), “The Industrial Organization of

Congress; or, Why Legislatures, Like Firms, Are Not Organized as Markets”,
Journal of Political Economy, Vol:96, No:1, ss.132-163.

Weisskopf, Walter A. (1996), **Yabancılaşma ve İktisat**, Çeviren: Oya Köymen vd.,

Birinci Baskı, İstanbul: Anahtar Kitaplar Yayınevi

Winer, Stanley L. ve Walter Hettich (1997), “Analysing The Collective Power To

Tax: Models and Policy Issues”, İçinde: Richard Krever (Editör), **Tax
Conversations A Guide to the Key Issues in the Tax Reform Debate**,
London: Kluwer Law International, ss.49-85.

Winer, Stanley L. ve Walter Hettich (1998), “What Is Missed If We Leave Out

Collective Choice In The Analysis Of Taxation”, **National Tax Journal**,
Vol:51, Issue:2, June 1998, ss.373-390.

- Winer, Stanley L. ve Walter Hettich (2002), "The Political Economy of Taxation: Positive and Normative Analysis When Collective Choice Matters", İçinde: C. Rowley ve F. Schneider (edt), **Encyclopedia of Public Choice**, Kluwer Academic Publishers, ss.1-33.
- Wintrobe, Ronald (1990), "The Tinpot and the Totalitarian: An Economic Theory of Dictatorship", **American Political Science Review**, Vol:84, (September), ss.849-872.
- Witte, John F. (1985), **The Politics and Development of the Federal Income Tax**, First printing, Madison-Wisconsin: The University of Wisconsin Press, England.
- Wolf, Charles Jr. (1998), **Piyasa ve Devlet: Mükemmel Olmayan İki Alternatif Arasından Seçim**, Çeviren: S. Akgüngör ve A. R. Karacan, İzmir: Ege Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları No:1.
- Yalçın, Hasan ve Arif Başer (1996), "Türkiye'deki Mali Aflar ve Vergi Sistemi Üzerine Etkileri", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı:187, ss.104-110.
- Yay, Turhan (1993), **F.A. Hayek'te İktisadi Düşünce: Hayek ve Keynes/Keynesciler Tartışması**, Bursa: Ezgi Kitapevi Yayınları.
- Yayla, Atilla (1993), **Özgürlük Yolu: Hayek'in Sosyal Teorisi**, Ankara: Turhan Kitapevi Yayınları.
- Yayla, Atilla (2002), **Siyaset Teorisine Giriş**, İkinci Basım, Liberte Yayınları:70, Ankara: Ütopya Basım Yayım Limited Şirketi.
- Yeldan, Erinc (2001), **Küreselleşme Sürecinde Türkiye Ekonomisi Bölüşüm, Birikim ve Büyüme**, İkinci Başk, İstanbul: İletişim Yayıncılık A.Ş.

- Yıldırım, Erhan ve Refia Yıldırım (2001), “1980 Sonrası Uygulanan Maliye Politikaları ve Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri”, İçinde: **16. Türkiye Maliye Sempozyumu: Türkiye’de 1980 Sonrası Mali Politikalar**, Manisa: Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Yayınları, ss.7-24.
- Yıldız Zühra (1996), “Cumhuriyet Türkiye’sinin Atatürk Döneminde Vergi Uygulamaları”, **Gazi Üniversitesi Endüstriyel Sanatlar Eğitim Fakültesi Dergisi**, Sayı:4, ss73-82.
- Yılmaz, Ahmet (2002), **Kapitalist Devleti Anlamak**, İstanbul: Aykırı Araştırma Yayınları, No:9.
- Yılmaz, Şiir (2003), “1923’ten Bu Yana Ekonomi Politikaları: Devletçilikten Devletin Tasfiyasına”, içinde: Şiir Yılmaz ve A Hakan Çermikli (Editörler) **İktisat Seçme Yazılar**, Birinci Baskı, Ankara: Gazi Üniversitesi İ.İ.B.F.’ni Geliştirme Vakfı İktisadi İşletmesi Yayımı, ss.5-20.
- (2002), “Varlık Vergisi Kanunu”, **Teori Dergisi**, (2002 Ocak Sayısı), ss.21-25.

**EK TABLO:1 Vergi Gelirlerinin Gayrisafi Milli Hasılaya Göre
Yüzde Payları**

Yıllar	Vergi Yüğü	Yıllar	Vergi Yüğü
1923	10.0	1964	13.0
1924	9.6	1965	13.4
1925	9.1	1966	13.6
1926	9.0	1967	14.7
1927	11.1	1968	14.4
1928	11.0	1969	15.3
1929	8.8	1970	15.6
1930	10.4	1971	16.3
1931	10.2	1972	16.2
1932	13.8	1973	16.8
1933	13.7	1974	15.2
1934	11.8	1975	17.7
1935	11.8	1976	18.8
1936	8.0	1977	19.3
1937	9.0	1978	19.1
1938	10.7	1979	18.4
1939	9.5	1980	16.9
1940	9.6	1981	18.2
1941	10.5	1982	17.4
1942	11.8	1983	16.7
1943	8.2	1984	12.9
1944	12.5	1985	13.6
1945	9.6	1986	15.2
1946	10.8	1987	15.5
1947	14.6	1988	14.1
1948	11.4	1989	15.0
1949	15.4	1990	15.8
1950	12.8	1991	17.1
1951	10.6	1992	18.6
1952	11.8	1993	17.8
1953	10.9	1994	18.7
1954	12.2	1995	17.2
1955	11.8	1996	17.8
1956	11.7	1997	19.4
1957	10.3	1998	20.3
1958	10.2	1999	21.7
1959	11.6	2000	24.5
1960	11.1	2001	26.1
1961	12.3	2002	22.6
1962	11.1	2003	24.6
1963	12.6	2004*	26.0

KAYNAK: Vergi İstatistikleri Yıllığı,1992:6; DPT, 2004, Sosyal ve Ekonomik Göstergeler,ss.84.

*Tahmin.

EK TABLO:2 Toplam Vergi Gelirleri İçinde Dolaysız ve Dolaylı Vergilerin Yüzde Dağılımı(%)

Yıllar	Dolaysız Vergiler (%)	Dolaylı Vergiler (%)	Yıllar	Dolaysız Vergiler (%)	Dolaylı Vergiler (%)
1923	48	52	1964	33	67
1924	47	53	1965	33	67
1925	32	68	1966	34	66
1926	28	72	1967	34	66
1927	26	74	1968	35	65
1928	23	77	1969	35	65
1929	25	75	1970	38	62
1930	26	74	1971	38	62
1931	30	70	1972	39	61
1932	36	64	1973	42	58
1933	37	63	1974	46	54
1934	44	56	1975	47	53
1935	44	56	1976	47	53
1936	53	47	1977	53	47
1937	28	72	1978	57	43
1938	40	60	1979	58	42
1939	44	56	1980	63	37
1940	47	53	1981	60	40
1941	44	56	1982	60	40
1942	62	38	1983	57	43
1943	47	53	1984	57	43
1944	49	51	1985	47	53
1945	49	51	1986	52	48
1946	42	58	1987	50	50
1947	41	59	1988	50	50
1948	41	59	1989	53	47
1949	36	64	1990	52	48
1950	36	64	1991	52	48
1951	27	73	1992	50	50
1952	27	73	1993	49	51
1953	32	68	1994	48	52
1954	35	65	1995	41	59
1955	36	64	1996	39	61
1956	40	60	1997	41	59
1957	40	60	1998	47	53
1958	38	62	1999	45	55
1959	36	64	2000	41	59
1960	42	58	2001	40	60
1961	43	57	2002	34	66
1962	36	64	2003	32	68
1963	33	67	2004*	30	70

KAYNAK: Vergi İstatistikleri Yıllığı,1992:6; DPT, 2004, Sosyal ve Ekonomik Göstergeler,ss.80-81.

*Tahmin.

ÖZGEÇMİŞ

Tezin yazarı 10 Kasım 1965 tarihinde İçel'in Silifke ilçesinde doğumuştur. İlk, Orta ve Lise öğrenimini aynı ilçede tamamladı. 1985-1987 yılları arasında Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksekokulu Muhasebe programını tamamladı. 1987-1991 yılları arasında Anadolu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nde Lisans öğrenimini tamamladı. 1993-1997 yılları arasında Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nde Yüksek Lisans Programlarını tamamladı. 1997 Yılında Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nde Mali Hukuk Anabilim Dalı'nda Araştırma Görevlisi olarak çalışmaya başladı. 2001-2004 yılları arasında İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Bölümü'nde Araştırma Görevlisi olarak çalıştı. Halen Akdeniz Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nde çalışmaktadır.