

# Türkiye’de Kazanç Vergisinden Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçiş Süreci: 1946–1960 Dönemi

Mahmut İNAN\*

## Özet

1946–1960 dönemi Türkiye açısından hem siyasi hem de ekonomik açıdan önem taşımaktadır. Siyasi açıdan önemi, tek partili bir yönetim sisteminden çok partili yönetim şekline geçiş gerçekleşmiştir. Ekonomik açıdan ise, kapalı ve korumacı bir ekonomik yapıdan dışa açık politikaların izlenmeye başlanmasının dönüm noktası olmasının yanında, Türk vergi sisteminde önemli düzenlemelerin başlangıcı olmuştur. Diğer bir ifade ile bugünkü modern vergi politikasının temelleri o yıllarda atılmıştır.

1946 yılından sonra başlanan vergi sistemindeki düzenlemeler kapsamında 1949 yılında yapılan Vergi Reformu ile Kazanç Vergisi yerine Gelir ve Kurumlar Vergisi kabul edilmiştir. Diğer taraftan bugünkü modern vergi politikasının temellerini oluşturan temel kanunlar belirtilen dönem içerisinde kabul edilmiştir. Belirtilen yıllarda modern vergi politikasına geçiş için gerekli reformların yapılmasını zorunlu kılan nedenlerin olmasının yanında, Gelir ve Kurumlar Vergisinin, yerini aldıkları vergilere göre, birçok üstünlüklerinin olması da reformu gerekli kılan diğer nedenlerdir.

Yapılan bu düzenlemelerle, vergi gelirlerinin tahsilinin modern prensiplere göre yapılması ve günün şartlarına uyarlanması amaçlanmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi Politikası, Vergi Reformu, Kazanç Vergisi, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi

---

\* Yrd.Doç.Dr., Harran Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, mahmutinan@yahoo.com

## *The Process of Transition from Profit Tax to Income Tax and Corporative Tax in Turkey: The Periods 1946–1960*

### **Abstract**

*Turkey's 1946-1960 periods have a consideration in points of political and economical aspects. It is important politically since, it was a period of transition from*

*uncontested to multiparty political structure. It is also important economically because, it had been passed from protectionist economy to liberal economic politics. Also in Turkey tax reform studies has started and Tax System is revised comprehensively in this period.*

*According to tax reform, income tax and corporative tax had been accepted instead of earning tax in 1949. Besides, basic tax laws that has been used in present tax practices, is accepted in indicated period. Tax reforms are raised as a necessity because new income and corporative tax have more advantages for both tax payer and tax administrative than prior taxes. With arrangement of tax reforms, it is aimed using of the contemporary tax system both in tax collecting and in other tax practices.*

**Key Words:** *Tax Policy, Tax Reform, Profit Tax, Income Tax, Corporate Tax*

**JEL Classification Code:** *H29*

### **Giriş**

1946 yılı gerek siyasi gerekse ekonomik bakımdan Cumhuriyet tarihimiz açısından bir dönüm noktası durumundadır. Siyasi açıdan tek partili yönetimden çok partili parlamenter yönetime geçişin başlangıcı, ekonomik açıdan ise kapalı ve korumacı bir ekonomik yapıdan dışa açık politikaların izlenmeye başlanmasının dönüm noktası olmuştur. Diğer taraftan Türk Vergi Sistemi de oldukça karışık bir yapı içerisinde bulunmaktaydı. Artık bu vergi sistemini uygulamak zorlaşmış, yeniden sağlıklı bir vergi reformunun yapılması zorunluluk haline gelmişti. Bu maksatla 1946 yılından sonra ve İkinci Dünya Savaşı'nın da sona ermesiyle vergi sisteminde düzenleyici çalışmalara başlanılmıştı.

1946 yılından sonra başlanılan vergi sistemindeki düzenlemeler kapsamında 1949 yılında yapılan Vergi Reformu ile Kazanç Vergisi kaldırılmış ve onun yerine Gelir ve Kurumlar Vergisi ile birlikte Esnaf Vergisi kabul edilmiştir. Bunun yanında ayrı ayrı kanunlarda yer alan vergi usulüne ait konuların tek kanunda toplandığı Vergi Usul Kanunu çıkarılmıştır. Bundan sonra 1953 yılında eski Tahsili Emval Kanunu yürürlükten kaldırılarak onun yerine, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun kabul edilmiş ve bu Kanunla gelirlerin tahsilinin modern prensiplere göre yapılması ve günün şartlarına uydurulması amaçlanmıştır. Ayrıca, bu yıllarda dolaylı vergi olan Muamele Vergisi kaldırılarak yerine, 1957 yılında, birçok yenilikler içeren Gider Vergileri Kanunu kabul edilmiştir. Bu arada, harçlarla ilgili çeşitli ve dağınık konular Harçlar Kanunu adı altında birleştirilmiş, 1952 yılında Yol Vergisi kaldırılmıştır. 1956 yılında Esnaf Vergisine tabi olanlar Gelir Vergisi içerisine alınmış olup, 1959 yılında modern vergiciliğin prensiplerine uygun

ve vergilemede adalet ilkesinin bir gereği olarak, Veraset ve İntikal Vergisinin uygulamaya konulduğunu söylemek mümkündür.

Bu kısa açıklamaların ışığında, günümüz vergi politikalarının temelini atıldığı yıllardaki vergi politikalarının tekrar göz önünde bulundurulması ve günümüzdeki gelişmeleri daha sağlıklı bir şekilde değerlendirebilmek açısından çalışmanın birinci bölümünde, Türkiye’de izlenen vergi politikaları 1946–1950 dönemi ve 1950–1960 dönemi şeklinde incelenmiştir. İkinci bölümde, Gelir ve Kurumlar Vergisinin yerini aldığı Kazanç Vergisine kısaca değinilerek, bu vergiden Gelir ve Kurumlar Vergisine geçiş açıklanmıştır. Ayrıca, 1946 yılından sonra Vergi Reformunu gerektiren nedenlerle birlikte yeni vergiler olan Gelir ve Kurumlar Vergilerine geçişin üstünlüklerine kısaca değinilmiştir. Son bölümde ise, 1946 yılından 1960 yılına kadar olan zaman diliminde vergi gelirlerinin bütçedeki yerleri ile gelişimleri incelenerek, bu dönem içerisinde vergilerde yapılan değişikliklerin günümüz vergi politikasının ya da yapısının temelini oluşturduğu gözlemi belirtilmiştir.

## **1. Modern Vergi Politikasının Türkiye’deki Gelişimi**

### **1.1. Vergi Politikası Kavramı ve Amaçları**

Verginin çeşitli tanımları yapılmakta olup, genellikle aynı içerikleri taşımaktadır. Genel bir tanım olarak vergiyi; “Devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerinin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerinin gereklerini yerine getirmek amacıyla ve yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki bir cebir altında, özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır.” şeklinde tanımlamak mümkündür (Nadaroğlu, 1996:217).

Bir ekonomide, devletin harcamalarının karşılığı olan gelirlerinin büyük bölümünü vergiler oluşturmaktadır. Günümüzde devletin klasik anlayıştan değişime uğraması ve sosyo-ekonomik bir anlayış içerisinde önemli işlevler görmesi nedeni ile harcamaları artmakta ve bunların karşılıklarının %75-90’lık bir kısmını vergilerle finanse etmektedir (Akdoğan, 2007:101). Diğer bir ifade ile vergilemedeki amaç, kamu harcamalarını karşılamının yanında, ekonomik ve sosyal dengeyi sağlamaya çalışmaktır.

Vergi politikası ise; maliye politikası araçlarından biri olup, vergilerin hedeflenen amaçlara göre düzenlenmesidir. Bilindiği gibi vergilerin, ekonomik, sosyal ve mali amaçları bulunmaktadır. Bu bakımdan, vergilerin bu amaçlara hizmet etmesini isteyen iktidar veya teşekküller buna göre vergiler düzenlemek sureti ile vergi politikalarını belirlemektedir (Akdoğan ve Kızılot, 1987:58-58). Vergi politikaları aynı zamanda kamu harcamalarının en etkili bir şekilde karşılanması için gerekli olan vergi sisteminin düzenlenmesi ile de ilgilidir (Tanzi ve Zee, 2000:3). Diğer taraftan vergi politikasının etkili oluşu aynı zamanda yatırım kararlarını da değiştirebilmektedir (Hall ve Jorgenson, 1967:391). Diğer bir ifade ile vergi politikasını; “Ülkenin sosyal ve ekonomik yapısından kaynaklanan hedeflerine ya da amaçlarına ulaşmak için siyasi iradenin veya ekonomi yönetiminin vergileri gerek çeşitleri ve gerek yapıları itibarıyla bu hedeflere ulaşma aracı olarak kullanmasıdır.” şeklinde tanımlayabiliriz.

Vergi politikasından beklenen amaçlar ise; kamu kesiminin ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak, vergilerin yüklerini kişilerin ödeme güçlerine göre dağıtmak ve bazı mal ve hizmetlerin üretimlerini istenilen oranlarda tutabilmektir (Bulutoğlu,

1963:69-71). Ancak zaman zaman bu amaçlardan sapmalar olmaktadır. Özellikle ekonomik ve sosyal amaçlara giden politikalarından sapmalar olduğunda tarafsız bir vergi politikası uygulamasından da uzaklaşmış olmaktadır (Tekeli, 1958:1). Bu durum ise vergi politikasının amaçlarına ters düşmektedir.

### **1.2. 1946–1950 Dönemi Türkiye’de Vergi Politikası**

İkinci Dünya Savaşı’ndan sonra Türk vergi sistemi çok karmaşık hale gelmiş ve idaresi de güçleşmişti. Savaşın bitiminden hemen sonra hükümet vergi sistemini düzenleme çalışmaları içerisine girmiştir. Varlık Vergisi, Toprak Mahsulleri Vergisi ile İhracat Vergisi savaşın sürdüğü yıllarda sona erdirilmiş ve 1947 yılında Muamele Vergisinden ayrı olarak alınan İstihlak Vergileri kaldırılarak, Muamele Vergisi ile birleştirilmiştir. Ayrıca, savaş yılları sonunda, ücretlilerin vergilerinde bazı hafiflemeler ve muafıklar kabul edilmiştir. Fakat bütün bunlara rağmen, savaş yılları içerisinde özellikle savaşın finansmanı için vergi oranlarının artırılması, vergi sistemini gittikçe birlikten ve bütünlükten uzaklaştırarak çok karmaşık bir duruma sokmuştu. Dolayısıyla vergi sisteminin yeniden düzenlenerek modern vergi sistemleriyle uyumlu hale getirmek zorunluluğu ortaya çıkmıştı. Sağlam bir vergi reformu yapılmadan vergi sisteminin bütününde daha adil ölçüleri yürürlüğe koymanın imkânı yoktur. Bu ihtiyacı zamanın siyasi idareleri de hissetmekteydi. Bu nedenle, savaşın hemen bitiminde geniş bir vergi reformu için hazırlıklara başlanılmıştır. Bu reform hareketi, bir yandan Kazanç Vergisinin yerini alan, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ile Esnaf Vergisi Kanunlarını düzenlerken diğer yandan da vergi idaresini ve bu kanunların uygulanmasını içeren Vergi Usul Kanunu’nun hazırlıklarını başlatmıştır (Bulutoğlu, 1967:8-10).

### **1.3. 1950–1960 Dönemi Türkiye’de Vergi Politikası**

Bu dönem, savaş sonrasında hazırlanmış olan Gelir Vergisi, Esnaf Vergisi ve Vergi Usul Kanunlarının yürürlüğe girdiği dönemdir. Ayrıca 1953 yılında çok eski bir kanun olan Tahsili Emval Kanunu kaldırılarak, yerine günün şartlarına göre daha modern olan Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun yürürlüğe konulmuştur. Bu dönemin vergi reformunun son halkasını ise Gelir Vergisine bir koşul olarak dolaylı vergileri bir tek kanunda toplamak amacını güden Gider Vergileri Kanunu oluşturmuştur. Ancak yapılan bu yeniliklere rağmen 1950-1960 döneminde vergi politikasında istenilen ölçüde başarılı olunamamıştır. Sistemin başarısı için olumlu çabalar daha çok 1960’lardan itibaren başlamıştır (Bulutoğlu, 1967:10-11). Ancak vergi politikasında 1960 sonrası başarılı çalışmaların temelinde 1950-1960 döneminde yapılan reform çalışmalarının büyük öneminin varlığı bir gerçektir.

Kısaca 1950 yılından bu yana olan dönemde, çeşitli değişiklikler yapılarak uygulanmış olan 1926’dan sonraki vergi sistemi terk edilmiş ve çağdaş vergi sistemlerine daha yakın bir vergi sisteminin uygulanmasına teşebbüs edilmiştir. Ancak 1950-1960 dönemindeki uygulamalarda (ileriki bölümlerde görüleceği gibi) istenilen başarı elde edilememiş olmasına rağmen sonraki dönemler için önemli adımlar atılmıştır.

## **2. Kazanç Vergisinden Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçiş**

### **2.1. Kazanç Vergisi ve Bu Verginin Doğuşu**

Kazanç Vergisinin uygulamasına 1926 yılında Temettü Vergisi kaldırılarak başlanılmıştır. Temettü, kelime manası olarak; kâr etmek, fayda görmek manasına

gelmektedir. Temettü Vergisi, herkesin kazancıyla uyumlu olarak devlete verdiği Esnaf Vergisi veya Gelir Vergisidir. Bunun yanında temettü, bir ortaklığın faaliyet yılı sonunda gerçekleşen kârından her ortağa hissesi oranında ayrılan kazanç payı demektir (Sami, 1986:1341). Diğer bir ifade ile Temettü Vergisi, kurum kazançlarının vergilendirilmesini içerdiğinden o günün Kurumlar Vergisi olarak nitelendirilebilir (Demirkan, 1981:44).

Cumhuriyet döneminin başlangıcında tarım kesimi dışında en önemli dolaysız vergi olan Temettü Vergisi 1907 yılında uygulamaya konulmuştur. 1925 yılında âşarın kaldırılması ile birlikte azalan kamusal gelirlerin telafisi için Temettü Vergisi de kaldırılarak yerine Kazanç Vergisi getirilmiştir (Turhan, 1988:111). Temettü Vergisi ile daha çok ticaret ve sanayi kesiminin vergilendirilmesi hedef alınmasına rağmen, bu kesimlerin gerek zayıflığı ve gerekse etkin bir şekilde vergilendirilemeyişi nedeniyle, Temettü Vergisi ile elde edilen vergi gelirleri, bütçe gelirlerinin %5'inden daha küçük bir bölümünü oluşturmaktaydı (Yaşa, vd., 1980:597). Aynı zamanda Temettü Vergisi, bugünkü Gelir Vergisinin ilk biçimi olarak da nitelendirilmesinin yanında bu verginin temeli belediye vergilerine dayanmaktadır (Duru, Turan ve Öngeoğlu, 1982:40).

Aşar Vergisi ile birlikte Temettü Vergisinin de kaldırılarak yerine Kazanç Vergisinin ve bu Verginin de kaldırılarak Gelir ve Kurumlar Vergisinin getirilmesi özellikle tarım kesiminin istenilen şekilde vergilendirilmesini sağlayamamıştır. Buna karşılık sosyal müesseseleri ve ekonomik yapıları birbirinden farklı olan Japonya (arazi vergisi ile) ve Rusya (mecburi alımlarda düşük fiyatlar uygulamakla) ekonomik gelişmelerinin finansmanında emlak vergilerinden büyük ölçüde yararlanmışlardır. Osmanlı İmparatorluğu'nda da emlak vergilerinden geniş ölçüde yararlanılmıştır. Ancak ülkemizde ise özellikle 1960 sonrası bu amaçla çeşitli çalışmalar düzenlenmiştir. Bunların en önemlilerinden birisi de Türkiye için Kaldor tarafından hazırlanan rapordur (Kaldor, 1962:4).

## 2.2. Kazanç Vergisinden Gelir Vergisine Geçiş

İkinci Dünya Savaşı sırasında ücretlilerin ve diğer kazanç sahiplerinin gelirlerine yapılan zamlar, Kazanç Vergisi içerisinde karışıklıklara neden olmaya başlamıştır. Bu yüzden hükümet, buhran yıllarındaki politikaların tersine bir yol takip ederek, daha çok ticaret ve sanayi kesiminin vergilerini artırmayı tercih etmiştir. Bunun yanında 1942 yılında Teşviki Sanayi Kanunu ve bu Kanunla sağlanan muafiyetler de kaldırılmıştır. Savaşın sona ermesinden sonra Kazanç Vergisi Sistemi, değişik kanunlarla yapılan artışlarla birlikte karışık bir yapıya dönüştüğünden sistemin yeniden gözden geçirilmesi zorunlu hale gelmiştir. Bu amaçla Kazanç Vergisi yerine Gelir ve Kurumlar Vergisinin ülkede uygulanma çalışmalarına başlanmış ve 1950 yılından itibaren uygulanmasına karar verilmiştir (Bulutoğlu, 1967:18-19).

1950'li yıllarda uygulamaya konulan Gelir ve Kurumlar Vergisiyle, Kazanç Vergisinin cevap veremediği konulara yenilikler getiriliyordu. Bundan böyle kurumların vergilendirilmesi Kurumlar Vergisi Kanunu'na bırakılırken, gerçek kişilerin vergilendirilmesi Gelir Vergisi Kanunu kapsamına alınıyordu. Bunların dışında vergi, yeni kanunlarla mükelleflerin bütün gelirlerinin toplamından alınacaktı. Artık Kazanç Vergisi ile emek gelirlerini, ticari kazanç ve serbest meslek kazançlarını ayrı ayrı vergilendiren ve menkul sermaye iratlarını geniş ölçüde, gayrimenkul iratlarını ise tamamen vergi dışı bırakan sistem terk ediliyordu. Onun yerine gerçek kişilerin çeşitli kaynaklardan elde ettikleri gelirleri toplayarak,

mükelleflerin bütün gelirleri üzerinden vergi borçlarını hesaplayarak, bir beyanname ile maliyeye (vergi idarelerine) bildirmelerini içeren bir sistem getiriliyordu. Diğer bir ifade ile bu yeni vergi politikasına göre, karine esası terk edilerek beyanname esası getiriliyordu. Ancak karine esası üzerinden vergilendirilmesi düşünülen küçük esnaf, Gelir Vergisinden muaf tutularak ayrı bir Esnaf Vergisine tabi tutulmuştu (Bulutoğlu, 1967:19).

Uygulamaya konulan bu yeni vergi kanunlarında da zaman içerisinde ihtiyaçlara göre birtakım değişiklik ve yeniliklere gidilmiştir. Örneğin 1955 yılında Gelir Vergisi Kanunu’ndan Esnaf Vergisi çıkarılmış ve 1957 yılında Gider Vergileri Reformu getirilerek bu yeniliklere devam edilmiştir (Nadaroğlu, 1987:16). Kurumlar Vergisi Kanunu’nda ise, 1960 yılına kadar herhangi bir değişiklik yapılmamıştır (Bulutoğlu, 1967:158).

### **2.3. Bu Dönemde Vergi Reformunu Gerektiren Nedenler**

Savaş sonrası gelişmelerle ihtiyaç duyulan harcamaların karşılığının Kazanç Vergisi tarafından sağlanması yetersiz hale gelmişti. Yeni düzenlemelerle (vergi oranlarının artırılması) de Kazanç Vergisinin buna cevap verebilmesi imkân dahilinde gözüküyordu. Bu yüzden Kazanç Vergisini tamamen kaldırarak, ülkenin şimdiki ve gelecekteki ihtiyaçlarına cevap verebilecek modern bir vergi sisteminin uygulanması gerekmektedir. İşte bu yeni vergi reformunun gerekliliğini birtakım nedenlere bağlamak mümkündür.

#### **2.3.1. Prensip ve Uyum Meselesi**

Dünyada ülkelerin çoğunda herhangi bir şekilde gelir vergileri uygulanmakta idi. Amerika Birleşik Devletleri’nde, Avrupa’nın hemen hemen tamamında ve hatta Sovyetler Birliği’nde dahi Gelir Vergisi uygulanmaya başlamıştı (Alaybek, 1947:32). Bu yüzden ülkemizde de medeni dünyanın uygulamakta olduğu bir vergi sisteminin uygulanmasının, dünya ülkeleri ile olan ilişkilerimizde rahatlık sağlaması kaçınılmaz olacaktı. Bu maksatla, gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerin birçoğunda uygulanan vergi sisteminin uygulanmasına geçilmenin zamanı gelmişti.

#### **2.3.2. Mali Nedenler**

Savaş sonrası girilen imara ilişkin büyük bayındırlık işlerinin gerçekleştirilmesi, büyük eğitim hizmetlerinin yapılması, sosyal ve ekonomik kalkınma için girişimlerin başlatılması, kamu giderlerinin daha da artmasına neden olmuştu. Öte yandan gelişmekte olan ülkeler kalkınmalarını hızlandırabilmek için milli gelirlerinin önemli bir bölümünü yatırımlara kanalize etmek durumundadırlar. Yatırımların özünü ise iç tasarruflar oluşturmaktadır (Saleh, 2003:13). Bunun için gelirlerin daha iyi bir şekilde vergilendirilmesini sağlayacak bir vergi sistemine gereksinim duyulmaktaydı.

Gelişmiş ülkelerde Gelir Vergisinin kamu gelirleri içerisinde ön planda olduğu ve artan kamu harcamalarının büyük ölçüde bu vergilerle karşılandığı bir gerçektir. Belirtilen dönemde ülkemizde uygulanmakta olan Kazanç Vergisi ise savaş sonrası artan kamu harcamalarını karşılamaktan uzaktı. Diğer bir ifade ile vergi gelirleri kamu harcamalarındaki artışları karşılamaktan uzak kalmış ve yapılan çeşitli vergi oranlarındaki artışlara rağmen vergi gelirlerinin milli gelire oranları azalmıştı. Bu nedenle, artan kamu harcamalarını karşılamak için vergi sistemimizin gelir karşısında esnek ve verim gücü yüksek olabilen bir yapıya kavuşturulması mali bir zorunluluk haline gelmişti (Varcan, 1987:69).

### 2.3.3. Sosyal Nedenler

Vergilerin mali fonksiyonlarını yerine getirirken, aynı zamanda sosyal adalete uygun olarak sosyal birtakım fonksiyonları da yerine getirmeleri gerekmektedir. Çağdaş vergicilikte, vergilerin mali nitelikleri kadar sosyal nitelikleri üzerinde de durulması, vergilerin sosyal politikanın bir aracı olarak doğrudan doğruya sosyal amaçlar için kullanıldıkları gerçeğini göstermeye başlamıştı (Varcan, 1987:69). Bu yıllarda vergi yükünün adil dağılımından uzaklaşmış ve vergi yönetiminin karmaşık bir durum almasından dolayı vergi yükünün adil dağılımını sağlamak ve vergi yönetimini basitleştirmek için reforma gerek duyulmuştur (Batirel, 1990:22).

Yapılan bu reformla aynı zamanda sosyal adaletin de sağlanması hedeflenmişti. “Gelir Vergilerinin uygulanmasında, sosyal adalet düşüncesinin gündeme gelmesinin başlıca nedenleri; Gelir ve Servet Vergileri sahalalarında vergilerden gittikçe artan bir hasılat beklenmesi, yüksek oranlı Muamele ve İstihlâk Vergileri uygulaması, sosyal görüşlerin değişmesi ve sosyal politikaların ön plana geçmekte bulunmasıydı” (Varcan, 1987:70).

### 2.3.4. Ekonomik Nedenler

Çağdaş bir vergi sisteminin ülkenin ekonomik olarak gelişmesini sağlaması ve ekonomik hayatın gelişmesi karşısında tarafsızlığını koruması gerekmektedir. Bir verginin tarafsızlığı ise, en az geçim indirimi gibi sosyal amaçlı muafiyetlerin yanında iktisadi faaliyet alanlarında da bazı kesimlerin aleyhine ve bazı kesimlerin lehine hareketlere meydan vermemesi demektir (Varcan, 1987:71).

Bu açıklamalar doğrultusunda Kazanç Vergisi, bu prensipleri sağlamaktan, diğer bir ifade ile genellik prensibinden uzak kalmaktaydı. Çünkü Kazanç Vergisine göre, aynı sınıfa dâhil mükellefler beyannameli ya da beyannamesiz olmalarına veya teşebbüslerini sermaye şirketi haline getirmiş olmalarına göre farklı uygulamalara tabi tutulmaktaydılar. Bu nedenlerle Kazanç Vergisinin ekonominin gelişmesini sağlayacak gelirleri karşılamaktan uzak olduğu anlaşılmış olup yeni bir vergi sisteminin ortaya konulmasına karar verilmiştir (Alaybek, 1947:47).

### 2.4. Gelir ve Kurumlar Vergisine Geçişteki Üstünlükler

Ülkede yıllardır uygulanmakta olan ve mükelleflerin de aşına oldukları bir vergi sistemini terk ederek, başka bir vergi sistemine geçmenin birtakım sıkıntılarının olması kaçınılmazdır. Ancak yeni vergi sisteminin eskisine nazaran daha kolay uygulanabilir ve daha adil olması durumlarında bu zorluklar kısa zamanda unutulacaktır. İşte 1950 yılında uygulamaya konulan yeni vergi sistemine geçişte de önceki vergi sistemine ve diğer ülkelere karşı birtakım üstünlükleri vardı.

Bunlardan bazılarını ve en önemlilerini (Alaybek, 1947:99);

- Gelir Vergisi uygulamasına geçerken, diğer ülkelerin bu konudaki tecrübeleri ile vergi ve vergi hukuku gibi bilgilerinden yararlanma imkânının olması,

- Yeni vergi sistemi ile beyannameli usule geçilmekte olup, mükellefin bu usule yabancı olmamasının da bir avantaj olarak değerlendirilmesi, şeklinde sıralamak mümkündür.

Bunların yanında, Gelir ve Kurumlar Vergisinin uygulanması ile birlikte, herkesin kazancına göre vergilendirilmesinde daha adil olunması söz konusu olabilmekteydi. Çünkü yeni sisteme göre küçük gelir grupları Gelir Vergisi, büyük gelir grupları ise Kurumlar Vergisi ile vergilendirileceklerdi.

### **3. 1946–1960 Yılları Arasında Vergi Politikalarında Yapılan Değişiklikler ve Bu Vergilerin Uygulama Sonuçları**

#### **3.1. 1946–1950 Yılları Arasında Vergi Politikasındaki Gelişmeler**

1946 yılı ekonomik ve siyasi açıdan Cumhuriyet tarihimizin bir dönüm noktasıdır. Siyasi açıdan tek partili yönetimden çok partili parlamenter yönetime geçişin başlangıcı olmasının yanında, ekonomik açıdan kapalı ve korumacı bir yapıdan çıkıp dışa açık politikaların izlenmeye başlanmasının dönüm noktası olmuştur (Bortav, 1988:73-74). Dolayısıyla Gelir ve Kurumlar Vergisinin 1950 ile 1960 yılları arasındaki uygulama ve gelişmesine geçmeden önce, 1946–1950 yılları vergi gelirlerine bakmanın faydası olacaktır. Çünkü 1950 yılından sonra uygulamaya konulan yeni vergilerin eski vergilerle karşılaştırılması imkânı daha rahat olacaktır. Bu dönemin değişiklikleri esas olarak gelirin vergilendirilmesi ile ilgiliydi. Daha önce de belirtildiği üzere Cumhuriyetin ilk yıllarında getirilen Kazanç Vergisi yeni düzenlemelere rağmen yeterli geliri sağlamaktan yoksun kaldığından 1946'lı yıllardan sonra vergi yapısında çeşitli ve önemli değişiklikler yapılmıştır.

Diğer taraftan Kazanç Vergisinin geliştirilmesinden olumlu bir sonuç alınmayacağı için yeni bir vergi reformu çalışmalarına başlanılmıştır. Bu amaçla 1949 yılında kabul edilen değişikliklerle ilgili hazırlıklar önceki yıllarda başlamış ve Kazanç Vergisi yerine; Gelir, Kurumlar ve Esnaf Vergileri kabul edilmiştir. Ayrıca vergileme ile ilgili işlemleri düzenleyen Vergi Usul Kanunu uygulamaya konulmuştur (Yaşa, vd., 1980:610-661). Yine bu dönemde, dolaylı ve dolaysız vergi oranları ile ücretlilerin tabi olduğu dolaysız vergilerin oranları aynı kalmıştır (Kafaoğlu, 1963:228).

#### **3.2. 1946–1950 Yılları Bütçe Vergi Gelirleri**

1946-1950 yıllarında bütçenin en önemli vergi gelirlerini dönemin önemli vergileri sayılan Kazanç Vergisi, Muamele Vergisi ve Hayvanlar Vergisi oluşturmaktaydı. Vergi gelirleri içerisinde ise Muamele Vergisi daha fazla bir yer tutmaktaydı. Bu durumu Tablo 1'de vergi gelirleri içerisindeki yerini nominal olarak, Tablo 2'de ise GSMH'ye oranı olarak görmek mümkündür. Muamele Vergisi dolaylı bir vergi olup vergi adaletini sağlamak bakımından dolaysız bir vergi olan Gelir Vergisine nazaran daha gayri adildir. Buna rağmen 1946–1950 yıllarında en önemli vergilerden birisi olma özelliğini taşımakla birlikte 1957 yılına kadar uygulanmasına devam edilmiştir (Feyzioğlu, 1956:43).

**Tablo 1: 1946 – 1950 Yılları Genel Bütçe Vergi Gelirleri (Milyon TL)**

Yıllar	1946	1947	1948	1949	1950
<b>GELİRLER</b>	894.7	1021.2	1115.6	1251.8	1313.3
<b>Vergi Gelirleri</b>	784.1	987.7	1069.1	1118.6	1252.9
Gelir Vergisi	-	-	-	-	1.0
Kurumlar Vergisi	-	-	-	-	0.2
Esnaf Vergisi	-	-	-	-	0.5
Kazanç Vergisi	133.2	157.0	169.3	176.4	174.5
Hayvanlar Vergisi	27.0	27.4	31.0	32.0	30.1
Muamele Vergisi	137.3	188.0	234.0	234.5	245.5
<b>GİDERLER</b>	1.100.7	1.641.1	1.459.6	1.640.5	1.591.2

**Kaynak:** Maliye Bakanlığı, Bütçe Gider ve Gelir Gerçekleşmeleri (1924-1995), 2. Baskı, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Sayı: 1995/5 (Ankara, 1995), 140.

Belirtilen yıllarda ülkenin (İkinci Dünya Savaşı'na girmemiş olmasına rağmen) savaşa hazırlık bakımından harcamalarında artışlar olmuştur. Özellikle 1947 yılında bütçe giderlerinde önemli bir artış olurken, 1948 yılında bir düşüş görülmüştür. Ancak 1949 yılında 1947 yılı artışı seviyesine çıkmıştır. Tablo 1'e baktığımızda, 1946 yılında 1.100,7 milyon TL olan giderlerin sırasıyla 1947'de 1.641,1, 1948'de 1.459,6, 1941'de 1.640,5 ve 1950'de bir önceki yıla göre düşüşle 1.591,2 milyon TL miktarlarında olduğu görülmektedir.

Giderlerdeki bu dalgalı yükselmeleri, GSMH'ye oranları bakımından Tablo 2'den izlemek mümkündür. 1946-1950 yıllarındaki bu giderlere karşılık, gelirler cephesinde durum, giderlerde olduğu gibi artış göstermemiştir. Tablo 1'e baktığımızda ise gelirlerde her yıl nominal olarak bir artış olduğunu görmekteyiz.

**Tablo 2: 1946–1950 Yılları Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranları (%)**

Yıllar	1946	1947	1948	1949	1950
<b>GELİRLER</b>	13,0	13,5	11,8	13,8	13,5
<b>Vergi Gelirleri</b>	11,4	13,1	11,3	12,4	12,9
Gelir Vergisi	-	-	-	-	0,01
Kurumlar Vergisi	-	-	-	-	0,002
Esnaf Vergisi	-	-	-	-	0,005
Kazanç Vergisi	1,9	2,1	1,8	1,9	1,8
Hayvanlar Vergisi	0,3	0,4	0,3	0,3	0,3
Muamele Vergisi	2	2,5	2,5	2,6	2,5
<b>GİDERLER</b>	160	21,0	15,4	18,1	16,4
<b>GSMH* (Milyon TL)</b>	6.857.6	7.542.6	9.492.9	9.054.4	9.694.2

**Kaynak :** \* İstatistik Göstergeler (1923–1995), Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü (Ankara, Temmuz, 1996), 426. Oranlar Tablo 1'den yararlanarak hazırlanmıştır.

Bu dönemde, vergi gelirlerinin en önemlilerini Kazanç Vergisi ile Muamele Vergisi oluşturmaktadır. Ancak, Tablo 2 aracılığı ile bütçe gelirlerinin ve vergi gelirlerinin seyrine baktığımızda GSMH'ye oranları açısından düzenli bir artış olmadığı görülmektedir. Vergi gelirlerinin, GSMH'ye oranı 1946 yılında 11,4 iken, 1947 yılında yükseliş göstermiş, sonraki yıllarda tekrar inişe geçmiştir. Tablo 2'den de görüldüğü üzere, 1950 yılında 1947 yılının altında olan vergi gelirlerinin GSMH'ye oranı 12,9 olarak gerçekleşmiştir. Diğer gelirler açısından da durum farklı değildir. Örneğin, dönemin en önemli vergilerinden olup ve dönem sonunda yerini Gelir ve Kurumlar Vergisinin aldığı Kazanç Vergisinde de durum aynıdır. Kazanç Vergisinin vergi gelirleri ve toplam bütçe gelirleri içindeki oranlarına baktığımızda 1946 yılından sonra sürekli azalış içerisinde olmuştur (Tablo 3).

**Tablo 3: 1946–1950 Yılları Kazanç Vergisinin Vergi Gelirleri ve Toplam Bütçe Gelirleri İçindeki Oranları (%)**

Yıllar	1946	1947	1948	1949	1950
Kazanç Vergisi/Vergi Gelirleri	17	16	16	16	14
Kazanç Vergisi/Toplam Gelirler	15	15.3	15	14	13

**Kaynak:** Tablo 1’den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Dolayısıyla vergi ve bütçe gelirlerindeki bu düzensizlikler düzenli olarak yapılması gereken kamu harcamalarını karşılamaktan yoksun durumdaydı. Bu durum ise modern anlamda vergi düzenlemelerinin gerekliliğini zorunlu hale getirmekteydi.

### **3.3. 1950-1960 Yılları Gelir ve Kurumlar Vergisinde Yapılan Düzenlemeler**

Bu dönemin vergileme alanındaki önemli düzenlemeleri, dolaysız vergilerle ilgili belirli düzenlemeler ve dolaylı vergilere getirilen önemli değişikliklerdir. 1949 yılında kabul edilen ve esas olarak dolaysız vergileri içeren vergi reformunun ekonomik ve sosyal yapıda birtakım uyumsuzluklarının olması kaçınılmazdı. Örneğin, dolaysız vergiler alanında yapılan düzenlemelerle tarım vergi dışı bırakılmıştır (Oyan, 1999:162). Tarımsal kazançların vergi kapsamına alınması ise 1960 yılında gerçekleştirilmiştir (Önder, 1963:26). Diğer taraftan 1960 sonrası tarımın vergilendirilmesinin yanında Türkiye’de vergi sisteminin gelişmiş ülkeler ile benzer duruma getirilmesi için çeşitli çalışmalar devam etmiştir. Bunların en önemlilerinin bir tanesi de yukarıda belirtildiği üzere zamanın siyasi iradesi tarafından Türk Vergi Sistemi hakkında Nicholas Kaldor’a hazırlatılan rapordur (Kaldor, 1962:1-10).

1950-1960 döneminde özellikle küçük işletmelerle ilgili verimliliği düşük olan Esnaf Vergisi 1955 yılında kaldırılarak yüksek gelirli esnaf, Gelir Vergisi kapsamına alınmıştır. Ayrıca Gelir Vergisi tarifesi 1958 yılında yeniden düzenlenmiş (TOBB, 1992:10) ve hayvan varlığı üzerinden alınmakta olan Hayvanlar Vergisinde de 1951 yılında bazı değişiklikler yapılmıştır. 1957 yılında kısmi bir Servet Vergisi olan Hususi Otomobil Vergisi getirilmiş ve 1959 yılında Veraset ve İntikal Vergisinde bazı değişiklikler yapılmıştır. Diğer taraftan vergi kanunlarındaki tanımlamalara açıklık getirilmiş ve muafiyet sınırları ile tarifeler yeniden düzenlenmiştir (Aksoy, 1996:136 ve Yaşa, vd., 1980:614).

1950-1960 döneminde dolaysız vergilerde yapılan bu düzenlemeler yanında dolaylı vergilerde yapılan değişiklikler ise daha kapsamlı olmuştur. 1956 yılında Gider Vergileri Kanunu kabul edilerek belirli mallar üzerinden alınan özel tüketim vergileri aynen bırakılarak gider vergileri içerisinde eski Muamele Vergisinin yerini İstihsal Vergisi ve Hizmet Vergileri almıştır. Yine 1954 yılında yürürlüğe giren Gümrük Kanunu ile spesifik matrahtan advolorem esasa geçilmiş ve yeni tarife cetvelleri düzenlenmiştir. Bu kanun ile ihraç edilen mallar ve transit mallar vergi kapsamı dışında bırakılmıştır (Yaşa, vd., 1980:615).

1950-1960 döneminde yapılan diğer önemli değişikliklerin bazıları ise şunlardır: 1954 yılında Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun yürürlüğe girmiş ve Vergi Usul Kanunu’nun hileli vergi suçu ile ilgili hükümleri değiştirilmiştir. Ayrıca Şeker İstihlâk Vergisinin oranları değiştirilmiş ve yeni Harçlar Kanunu kabul edilmiştir (Parasız, 1988:96). Gelir Vergisi oranlarında ilk uygulamaya

konulmasından sonra 1957 ve 1960 yıllarında değişikliklere gidilirken, Kurumlar Vergisinde 1960 yılına kadar herhangi bir değişikliğe gidilmemiştir. Kurumlar Vergisi oranı kabul edildiği 03/06/1949 yılından itibaren; sermaye şirketleri ile kooperatiflerde %10, diğer kurumlarda ise %35 oranlarında uygulanmıştır (Dinçman ve Aral, 1956:313). Diğer bir ifade ile Gelir Vergisinde çeşitli değişikliklere gidilmesine rağmen Kurumlar Vergisinde herhangi bir değişiklik yapılmayarak günümüzde olduğu gibi büyük sermayedarların vergilendirilmesi konusuna siyasal iktidarlar gereken özeni göstermemişlerdir. Bu dönemde yapılan bu değişiklik ve düzenlemelerde dikkat çeken diğer bir nokta ise, 1960 yılındaki gelir dilimlerinin artması karşısında vergi oranlarının yüksek olmasıdır. Vergi oranlarının yüksek olması fazla gelir toplayabilmek anlamına gelmemelidir. Çünkü insanlar her zaman vergiye karşı bir tavır içerisinde olmuşlardır. Bu bakımdan gelirlerinin büyük bir bölümünü vergi olarak almak zorlaşacak veya vergi mükellefleri yüksek oranda vergi vermemek için vergiden kaçınmaya ve de vergi kaçırılmaya yöneleceklerdir.

Gelir ve Kurumlar Vergilerinin 1960 yılına kadar uygulamalarındaki oranların normal olduğunu söylemek mümkündür (Maliye Bakanlığı, 1949:32; Şahin ve Aker, 1957:257; Turgay ve Kutun, 1961:184). Ancak bu dönemde de vergi mükellefleri sınırlı tutulduğundan yeterli gelir elde edilememiştir. 1960 yılındaki yeni oranların yükseltilmesi belki de kamu kesimi tarafından daha fazla vergi geliri elde edebilmek içindir. Fakat yüksek oranlı verginin fazla vergi geliri sebep olamayacağı ileriki yıllarda anlaşılacağından bundan da vazgeçilmiştir. Herhangi bir şekilde vergilendirilmesi gerektiği halde kayıt dışı kalmış mükelleflerin kayıt altına alınarak mükellef sayısını artıramadığımız zaman vergi yükü ücretliler üzerinde kalacaktır. Daha çok ücretlilerin vergilendirildiği bir sistemde yeterli vergi geliri elde edilemeyeceğinden kamu harcamalarının ve kalkınmak için gerekli yatırımların yapılamayacağı bir gerçektir. Aynı zamanda kayıt dışı faaliyetlerdeki artışlar makro hedeflerde bozulmalar veya hedeflere ulaşmada zorlaşmalar meydana getirir (Feige, 2003:3).

### 3.4. 1950–1960 Yılları Bütçe Vergi Gelirleri

Yukarıda da ifade edildiği üzere 1950’li yıllarda tarım sektörü önemli ölçüde desteklenmeye başlanmış ve vergiden muaf tutulmuştu. Zaten bu yıllarda vergi tabanının dar olmasına rağmen 1957 yılında yapılan yeni düzenlemelerle özel sektörde mükellef sayısı azaltılarak verginin tarh ve toplama maliyetini düşürmek için vergilemede üretim aşamasında vergilendirilmeye gidilmiştir. Ancak bu dönemde, üretimin ilk aşaması ve büyük bir kısmı kamu ekonomisi tarafından gerçekleştirildiğinden vergi yükü de kamu ekonomisine aktarılmıştı (Parasız, 1988:78). Bu yüzden kamu kesimi üretimini üstlenen KİT’ler hem vergi borçlarını ödeyebilmek hem de yatırımlarını karşılayabilmek için borçlanma (Merkez Bankasına başvurmak) durumunda kalmışlardır (Parasız, 1988:96).

Yine yukarıda belirtildiği üzere 1950–1960 döneminde Gelir ve Kurumlar Vergisinde bazı düzenlemeler yapılmıştı. Bunların en önemlilerinden birisi de 1957 yılında yapılan değişiklikle vergi gelirleri içerisinde küçümsemeyecek bir miktara ulaşan Muamele Vergisi ve Esnaf Vergisinden vazgeçilmesiydi. Tablo 4’de görüldüğü gibi bu vergilerin kaldırılmasından sonra vergi gelirlerindeki artışlar azalmıştır. Örneğin 1955 yılında 2.558,7 milyon TL olan vergi gelirleri 1956 yılında 3.054,6 milyon TL’ye çıkarak 455,9 milyon TL artmıştır. 1957 yılına ise 256,8 milyon TL’lik bir artışla girmiştir.

**Tablo 4: 1951-1960 Yılları Genel Bütçe Vergi Gelirleri (Milyon TL)**

Yıllar	1951	1952	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960
<b>GELİRLER</b>	1345.0	1551.4	1959.8	2288.5	2789.1	3325.0	4006.7	4475.6	5980.6	7281.7
<b>Vergi Gelirleri</b>	1259.2	1455.0	1850.1	2139.7	2558.7	3054.6	3351.4	3831.9	5650.4	6911.7
Gelir Vergisi	260.0	270.0	360.0	485.0	620.0	775.0	960.0	1150.0	1470.0	1800.0
Kurumlar Vergisi	30.0	32.0	70.0	90.0	110.0	120.0	132.0	145.0	160.0	345.0
Esnaf Vergisi	25.0	27.0	27.0	30.0	33.0	30.0	-	-	-	-
Hayvan Vergisi	26.0	28.0	30.5	29.0	32.0	30.0	30.5	31.0	33.0	36.0
Muamele Vergisi.	225.0	322.0	440.0	460.0	515.0	635.0	-	-	-	-
<b>GİDERLER</b>	1837.4	2654.3	2738.7	2942.3	3785.9	3405.6	4192.2	4955.6	6403.3	7449.6

**Kaynak:** Maliye Bakanlığı, Bütçe Gider ve Gelir Gerçekleşmeleri (1924–1995), 145–146.

Bu dönemin en önemli vergileri olan Gelir ve Kurumlar Vergisinde de hedeflenen oranda artışlar sağlanamamıştır. Gelir Vergisinde az da olsa düzenli bir artış sağlanırken, Kurumlar Vergisinde bazı yıllarda azalışlar dahi olmuştur. Örneğin Tablo 6 incelendiğinde 1956-1959 yılları arasında bir azalma söz konusudur. Diğer taraftan Tablo 4’e bakıldığında yıllar itibarıyla nominal olarak bir artış olduğu görünse bile gerçekte öyle olmamıştır. Çünkü 1950’li yılların yarısından itibaren enflasyon olgusu ortaya çıkmaya başlamış ve nominal olarak bütçenin büyümesine neden olmuştur. Özellikle 1956–1959 yılları arası enflasyon oranlarında ciddi artışlar olmuş ve 1951 yılında enflasyon oranı 6,2 iken, 1956’da 16,5, 1959’da ise 19,8’e çıkmıştır (Parasız, 1988:114).

Bu enflasyon ortamında vergi gelirlerinde gerçek (ya da yeterli düzeyde) bir artış olmadığını görmek için vergi gelirlerinin yıllar itibarıyla GSMH’ye oranlarını gösteren Tablo 5 ve Tablo 6’ya bakmak gerekecektir. Tablo 5 incelendiğinde GSMH’ye göre vergi gelirlerinde ciddi bir artışın olmadığını, hatta 1957-1958 yıllarında artışın yok denecek kadar az olduğunu söylemek mümkündür.

Türkiye’de 1950 yılında yeni iktidar ekonomik büyüme stratejisini benimsemiştir. Hatta 1950 yılından itibaren ekonomide hızlı bir büyüme olmuştur. 1950–1957 yılları arasında GSMH’nin büyüme oranı %7,8 olarak gerçekleşmiştir. Bu orandaki büyüme, tarımsal ürünlere, hammadde ve yatırım malları ithalatına bağlı olarak ekonomide birçok dalgalanmayı da gözden kaçırmıştır (Parasız, 1988:75). Örneğin Tablo 5’de görüldüğü üzere, 1953 yılında GSMH’de çok büyük bir artış olurken (%16,5), 1954 yılında 1953 yılına göre artış düşmüş ve %-3 oranında küçülme olmuştur.

**Tablo 5: 1951-1960 Yılları Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin GSMH'ye Oranları (%)**

Yıllar	1951	1952	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960
<b>GELİRLER</b>	11,02	11,3	12,9	15,5	17,5	20,2	22,6	24,1	31	36,5
<b>Vergi Gelirleri</b>	10	10,6	12,1	14	16	18,2	18,9	20,7	29,3	34,6
Gelir Vergisi	2	1,9	2,3	3,2	3,9	4,7	5,4	6,2	7,6	9
Kurumlar Vergisi	0,2	0,2	0,4	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,8	1,7
Esnaf Vergisi	0,2	0,2	0,1	0,2	0,2	0,1	-	-	-	-
Hayvan Vergisi	0,2	0,2	0,1	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Muamele Vergisi	1,8	2,3	2,8	3,1	3,2	3,8	-	-	-	-
<b>GİDERLER</b>	15,0	19,4	18	19,9	23,7	20,7	23,6	26,7	33,2	37,3
<b>GSMH artışı</b>	12,7	12,0	11,3	-3,0	7,8	3,2	7,9	4,4	4,1	3,4
<b>GSMH (Milyon TL)</b>	12.20	13.66	15.21	14.76	15.91	16.42	17.71	18.50	19.26	19.93
	5	7	4	4	7	3	7	4	9	0

**Kaynak:** Sabit Fiyatlarla GSMH değerleri için; <http://www.dpt.gov.tr/DPT.portal> (06/06/2010). Diğer oranlar Tablo 3'den yararlanılarak tarafımızdan hesaplanmıştır.

Yine Tablo 5'e göre, GSMH 1955 yılında bir önceki yıla göre %7,8 artarken, vergi gelirlerinde bir artış söz konusu değildir. Sadece Gelir Vergisinde 0,7'lik bir artış olmuştur. 1956 yılında vergi gelirlerinin GSMH'ye oranı 18,2 iken, 1960 yılında 34,6 olmuştur. Bunda Gelir Vergisiyle birlikte önceki yıllara göre Kurumlar Vergisindeki artışların etkisinin yanında GSMH'deki azalışların da etkisi olmuştur (Tablo 5). Aynı durum en önemli vergi gelirlerini oluşturacak Gelir ve Kurumlar Vergileri açısından da geçerlidir. Özellikle 1953 yılından sonra az da olsa düzenli bir artış söz konusudur (Tablo 5).

Bu dönemde kamu gelirlerini artırmak için yeni girişimlerin yapılmadığı anlaşılmaktadır. Çünkü vergi sisteminde önemli bir değişiklik yapılmadığından, gelirlerin GSMH içerisindeki tutarlarının fazla artmadığı görülmektedir. Tablo 6 incelendiğinde ise, dönemin önemli ve yeni yerleştirilmeye çalışılan Gelir Vergisinde birtakım gelişmeler olurken, Kurumlar Vergisinde önemli bir gelişmenin olmadığı izlenmektedir. 1950-1960 yılları arasında Gelir Vergisinin seyrine bakıldığında, toplam gelirler ve vergi gelirleri içerisindeki oranlarının her yıl arttığı (1952, 1959 ve 1960 yılları hariç) görülmektedir. Yine Tablo 6'ya göre, GSMH içerisindeki oranların istikrarlı bir artış göstermediği ve hatta 1957 yılından sonra bir düşüş gösterdiği görülmektedir. Bunun nedeni ise, 1957 yılında yapılan yeni düzenlemelerle özel sektörde mükellef sayısının azaltılması ve verginin tarh ve toplama maliyetinin düşürülmesi için üretim aşamasında vergilendirmeye gidilmesidir.

**Tablo 6: 1951–1960 Yılları Arasında Gelir ve Kurumlar Vergisinin Vergi Gelirleri, Toplam Gelirler ve GSMH İçerisindeki Yeri (%)**

Yıllar	1951	1952	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960
<b>Gelir Vergisi</b>										
Vergi Gel.	21	18,6	19,5	22,7	24,0	25,4	27,0	30,0	26,0	26,0
Top. Gel.	19,3	17,4	18,4	21,2	22,2	23,3	24,0	25,7	24,6	24,7
GSMH	2,2	2,1	2,3	3,0	3,2	3,5	3,3	3,3	3,3	3,9
<b>Kurumlar Vergisi</b>										
Vergi Gel.	2,4	2,2	3,8	4,2	4,2	3,9	3,7	3,8	2,8	5,0
Top. Gel.	2,2	2,0	3,6	3,9	3,9	3,6	3,3	3,2	2,7	4,7
GSMH	0,2	0,2	0,4	0,6	0,6	0,5	0,4	0,4	0,4	0,7

**Kaynak:** Tablo 3 ve Tablo 4’den yararlanılarak hazırlanmıştır.

Kurumlar Vergisinin durumuna ise Tablo 6’da bakıldığında; toplam gelirler, vergi gelirleri ve GSMH içerisindeki artış oranları çok küçük dalgalanmalarla devam etmiş, 1960 yılına gelindiğinde 1950 yılına göre yaklaşık iki kat artış göstermiştir. Zaten ülkemizde şirketleşme ve kurumsallaşmalar özellikle bu yıllardan sonra oluşmaya başlamıştır. Diğer taraftan günümüzde dahi çeşitli vergi avantajlarından dolayı Kurumlar Vergisinin vergi gelirleri içindeki yeri sınırlıdır.

### **Sonuç**

Osmanlı İmparatorluğu’ndan gelen ve 1926 yılından itibaren yeni vergisel düzenlemelerle devam ettirilen vergi politikaları, gelişme sürecine giren ülkemiz harcamalarını karşılayamaz durumdaydı. Aynı zamanda savaşlı bir dönemin de etkisiyle vergilendirilemeyen gelir gruplarının vergilendirilmesi gerekiyordu. Bunların neticesinde Türkiye’de 1946 yılından sonra vergi politikasında önemli değişimler/gelişmeler olmuştur. Özellikle 1949 yılında çıkarılan ve 1950 yılında uygulamaya konulan Gelir ve Kurumlar Vergisi çağdaş vergi sistemlerine daha yakın bir vergi sisteminin uygulanmasını hedef almıştır.

1950’li yıllarda tarım sektörü önemli ölçüde desteklenmeye başlanmış ve vergiden muaf tutulmuştu. 1957 yılında vergi alanında yapılan yeni düzenlemelerle özel sektörde mükellef sayısının azaltılmasıyla dar olan vergi tabanı daha da daraltılmıştır. Bu düzenlemelerle mükelleflerin üretim aşamasında vergilendirilmesiyle birlikte vergi maliyetlerini azaltmak hedeflenmişti. Ancak bu dönemde üretimin ilk aşaması ve büyük bir kısmı kamu ekonomisi tarafından gerçekleştirildiğinden vergi yükü de kamu ekonomisine aktarılmıştır. Bu yüzden kamusal üretimi üstlenen KİT’ler hem vergi borçlarını ödeyebilmek hem de yatırımlarını karşılayabilmek için borçlanma durumunda kalmışlardır

Eğer herhangi bir alanda yenilik yapılmak isteniyorsa, öncelikle mevcut yapının aksayan yönleri düzeltilmelidir. Eğer bu mümkün değilse o zaman yeniden reform anlamında bir yapılanmaya gidilmelidir. Bu yapılanma veya reform vergisel bir alan ise, o zaman öncelikle kayıt dışılığın kayıt altına alınarak, vergi gelirlerinin artırılmasını ve adil bir yapıya kavuşturulmasını gerektirmektedir. Muhakkak ki, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında 1946’dan sonra başlatılan çalışmalar bunu amaçlamıştır. Ancak uygulamaya geçildiğinde belki siyasi çıkarlar açısından

belki de idarelerin zayıflığından bu amaçlar hedeflenen doğrultuda gerçekleştirilememiştir.

Bu amaçların gerçekleştirilemediğini, 1950-1960 yılları içerisindeki vergi gelirlerinin GSMH'ye oranları ile toplam gelirler içerisindeki oranlarının 1950 öncesi ile karşılaştırılmasından anlamak mümkündür. Vergi gelirlerinin GSMH'ye oranlarında 1950 yılından sonra önemli değişiklikler olmamıştır. Hatta 1951-1953 yıllarında vergi gelirlerinde bir düşüş yaşanmıştır. Bunda, tarımın vergi dışında bırakılması etkili olmuştur, diyebiliriz.

Diğer taraftan 1957 yılında Gelir Vergisinde yapılan yeni düzenlemelerin vergi gelirlerini artırması gerekirken tersine GSMH'ye oranları ve vergi gelirleri içerisindeki yerleri azaltılmıştır. Miktar olarak küçük artışlar olmuş olsa bile enflasyonun var olduğu bu dönemlerde reel bir artış söz konusu olmamıştır. Kısaca, 1950 yılından sonra uygulamaya konulan Gelir ve Kurumlar Vergilerinde istenilen başarı o yıllar içerisinde elde edilememiştir. 1960 yılından itibaren ve halen günümüzde yeni düzenlemelerle istenilen hedeflere ulaşılmaya çalışılmaktadır. Ancak o yıllarda yapılan köklü değişiklikler ya da reformlar bugün yapılacak değişiklikler ve yenilikler açısından önemli bir adım oluşturmuştur. Diğer bir ifade ile 1946-1960 yılları arasında vergi politikasında yapılan temel değişiklikler bugün modern vergi politikaları ile uyum için yapılması gerekenleri oldukça kolaylaştırmaktadır.

### Kaynakça

- Akdoğan, A. ve Kızılot, Ş. (1987), *Türk Vergi Sistemi*, Ankara, Gazi Ün. Yayınları No. 104, İİBF Yayın No. 45, Ankara Ün. Basımevi.
- Akdoğan, A. (2007), *Kamu Maliyesi*, 12. Baskı, Ankara, Gazi Kitabevi.
- Aksoy, Ş. (1996), *Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi*, 4. Baskı, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- Alaybek, A. (1947), *Gelir Vergisi Davamız Vergi*, İstanbul, Kenan Matbaası.
- Başbakanlık Devlet İstatistik Enstitüsü (1996), *İstatistik Göstergeler (1923-1995)*, Ankara.
- Batirel, Ö. F. (1990), “Gelişmiş Ülkelerde Gelir ve Kurumlar Vergilemesindeki Yeni Yaklaşımlar”, *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 32. Seri, Yıl: 1988/1989, İstanbul Ün. Yayın No: 3659, İstanbul, İÜ Basımevi, 19-28.
- Borotav, K. (1988), *Türkiye İktisat Tarihi 1908-1985*, İstanbul, Gerçek Yayınları.
- Bulutoğlu, K. (1963), “Türk Vergi Sisteminde Reform Meselesi”, *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 7. Seri, 1961, İstanbul Ün. Yayın No: 1029, İstanbul, Sermet Matbaası, 67-101.
- Bulutoğlu, K. (1967), *Türk Vergi Sistemi*, İstanbul, Çağlayan Kitabevi, Fakülteler Matbaası.
- Demirkan, U. (1981), “Atatürk’ün Maliye Siyaseti”, *Maliye Dergisi Atatürk Özel Sayısı*, Ekim, 41-70.
- Dinçman, E. S. ve Aral, R. (1956), *Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları Devlet Şurası Kararları ve Genel Tebliğler*, Ankara: Güzel İstanbul Matbaası.
- Duru, C., Turan, K. ve Önceloğlu, A. (1982), *Atatürk Dönemi Maliye Politikası*, 1. Kitap Mondros’tan Cumhuriyete Mali ve Ekonomik Sorunlar, Ankara, Tisa Matbaacılık.

- Edgar, L. F. (2003), “The Dynamics of Currency Substitution, Asset Substitution and De facto Dollarization and Euroization in Transition Countries” Forthcoming in *Comparative Economic Studies*, Fall, 1-35.
- Feyzioğlu, B. N. (1956), “Muamele Vergisi Gelir Vergisinin Yerini Tutabilir mi?”, *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 1. Seri, 1955, İstanbul Ün. Yayın No: 665, İstanbul, İsmail Akgün Matbaası, 41-57.
- Hall, R. E. ve Jorgenson, D. W. (June, 1967), “Tax Policy and Investment Behavior”, *The American Economic Review*, Vol. 57, No. 3, 391-414.  
<http://www.dpt.gov.tr/DPT.portal> (Erişim: 06/06/2010).
- Kaldor, N. Türk Vergi Sistemi İle İlgili Rapor, (Çev: Halil Nadaroğlu), İstanbul Ticaret Odası (İTO), 1962.
- Maliye Bakanlığı, (1949), *Gelir Vergisi Kanunu ve İzahları*, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü yayınları, No. 1, İstanbul, Ege Matbaası.
- Maliye Bakanlığı, (1995), *Bütçe Gider ve Gelir Gerçekleşmeleri (1924-1995)*, 2. Baskı, Ankara, Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, Sayı: 1995/5.
- Nadaroğlu, H. (1987), “Vergi Sistemimizin Etkinliği, Oluşumu ve Gelişme Süreci”, *II. Maliye Sempozyumu*, Eskişehir, 1-33.
- Nadaroğlu, H. (1996), *Kamu Maliyesi*, 9.Baskı, İstanbul, Beta Yayın Basım.
- Oyan, O. (1999), “Meiji–Osmanlı–Türkiye: Vergi Politikasına İktisadi Kalkınma Sorunsalından Bakış”, *Mülkiye*, Eylül–Ekim, 143-164.
- Önder, İ. (1963). “Japonya’da ve Türkiye’de Vergi Sistemlerinin Gelişimi”, *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 26. Seri, 1979/1980, İstanbul Ün. Yayın No: 1029, İstanbul: Y.Güray Matbaası, 1-35.
- Parasız, İ. (1998), *Türkiye Ekonomisi, 1923’ten Günümüze İktisat ve İstikrar Politikaları*, Bursa, Ezgi Kitabevi.
- Saleh, A. S. (September 2003), “The Budget Deficit and Economic Performance:A Survey”, *University of Wollongong Economics Working Paper*, 1-53.
- Şahin, T. ve Aker, F. (1957), *İzahlı ve İctihatlı Gelir Vergisi Kanunu*, Ankara, Örnek Matbaası.
- Sami, Ş. (1986), *Temel Türkçe Sözlük*, İstanbul: Karakuşak Basın Yayın.
- Tanzi, V. ve Zee, H. H. (2000), *Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries*, IMF Working Paper, WP/00/35.
- Tekeli, E. (1959), “Vergi Politikaları ve Türkiye’de Vergi Politikası”, *Maliye Enstitüsü Konferansları*, 4. Seri, 1958, İstanbul, Sermet Matbaası Matbaası, 1-11.
- Turgay, R. ve Kutun, F. (1961), *İzahlı Gelir Vergisi Kanunu*, İstanbul, Sermet Matbaası.
- Turhan, S. (1998), *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul, Filiz Kitabevi.
- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB) (1992), *Vergi Özel İhtisas Komisyon Raporu*, Ankara.
- Varcan, N. (1987), *Türkiye’de Vergi Politikalarının Oluşumu (Cumhuriyet Dönemi)*, Anadolu Ün. Yayınları, No. 208, İİBF Yayınları No. 43, Eskişehir.
- Yaşa, M. vd. (1980), *Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi (1923-1978)* Ankara, Akbank Yayınları.