

**DEVLET YATIRIMLARI VE  
FEVKALÂDE KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ**

*Mesut EREZ*

I — Az gelişmiş memleketler arasında mütalâa edilen Türkiye ekonomisini inkişaf ettirmek, vatandaşlarına asgarî refah seviyesini sağlayabilmek için yatırım yapmak mecburiyetindedir.

Muhtelif yıllarda yapılmış olan yatırımlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir :

<i>Yıllar</i>	<i>Yatırımlar (000.000. TL.)</i>	<i>Fiat hareketleri gide- rildikten sonra</i>
1956	3.260.3	3.260.3
1957	4.017.—	3.374.3
1958	5.042.8	3.681.2
1959	7.029.—	4.287.7
1960	7.779.—	4.511.8 (Millî Savunma yatırımları hariç)

Türkiye Devlet Bütçesi her yıl açık vermektedir :

(1000 TL.)

<i>Yıllar</i>	<i>Devlet gelirleri</i>	<i>Devlet masrafları</i>	<i>Açık</i>
1955	3.148.365	3.308.864	160.499
1956	3.304.845	3.487.168	182.323
1957	4.059.972	4.256.130	196.153
1958	4.822.080	4.977.061	154.981
1959	6.385.836	6.728.021	342.185
1960	6.933.254	7.320.286	387.032

Devletin iç ve dış borçları her sene artış kaydetmektedir :

(1000 TL.)

<i>Yıllar</i>	<i>İç borçlar</i>	<i>Dış borçlar</i>
1955	2.555.108	968.415
1956	2.693.914	1.176.520
1957	3.244.905	1.205.034
1958	3.608.756	3.836.775
1959	3.614.151	4.403.480
1960	4.321.876	5.020.500
1961 Eylül	9.132.869	5.246.958

Türk lirasının tedavülü aşağıdaki şekilde seyretmiştir :

(1000 TL.)

<i>Yıllar</i>	<i>Banknot</i>	<i>Meskûkât</i>
1955	2.008.372	63.359
1956	2.525.852	69.628
1957	3.199.309	84.229
1958	3.430.478	96.942
1959	3.768.977	112.448
1960	4.452.469	135.544
1961 Eylül	4.769.276	155.548

Bankalardaki mevduatta ve banka kredilerinde aşağıdaki te-zayüt kaydedilmiştir :

(1.000.000 TL.)

<i>Yıllar</i>	<i>Mevduat toplamı</i>	<i>Kredi toplamı</i>
1955	3.778	5.062
1956	4.723	5.885
1957	5.801	7.849
1958	6.307	8.737
1959	7.648	9.511
1960	8.177	9.640
1961 Ağustos	8.293	9.180

Bu rakamların ayrı ayrı tahliline girmeksizin, nakit ve kredi enflasyonunun memleket ekonomisi üzerindeki teşvikkâr ve tahripkâr tesirleri üzerinde durmaksızın, yatırımlardan beklenen gayenin hasıl olup olmadığından, plânsızlık ve programsızlığın rolünden bahsetmeksizin, piyasaya zerkedilmiş olan bu iştira gücünün vatandaşlar arasında âdilâne bir şekilde dağılıp dağılmadığı hususunun tetkik ve münakaşasını ilim ve siyaset adamlarına bırakarak şu vakıayı tesbit ile yetineceğiz: Türkiye'de, memleketin iç ve dış imkânları zorlanarak büyük bir yatırım faaliyetine girişilmiş, bu maksatla büyük harcamalar yapılmıştır.

II — Zamanımızda, başlıca iki sebep devletleri munzam ve fevkalâde masraflara katlanmak zorunda bırakmaktadır :

1 — İkinci Cihan Harbinin nihayete ermesinden itibaren, bütün gayretlere rağmen dünya sulhünün kurulamamış, rakip ve hasım iki blokun teessüs etmiş bulunması, silâhlanma faaliyetinin hızlanması, binnetice müdafaa masraflarının artması.

2 — Az gelişmiş memleketler için, asgarî refah ve muasır medeniyet seviyesine ulaşmak maksadiyle yatırım yapmak mecburiyeti.

Batı blokuna dahil olan Türkiye bir taraftan bütçesinin büyük bir kısmını millî müdafaa masraflarına hasrederken diğer taraftan, memleketimizin kalkınmasını temin için geniş bir yatırım faaliyetine girişmiş bulunmaktadır.

Memleketimizde normal varidat bu fevkalâde masrafları karşıyamadığı, yeni vergilerin ihdası da mümkün olmadığı için silâhlanma ve yatırım faaliyetlerimizin fevkalâde kaynaklarla (enflasyon, iç ve dış borçlar) finanse edilmesi cihetine gidilmiş aşağıdaki nokta gözden uzak tutulmuştur :

Millî Müdafaa ve yatırım faaliyetleri dolayısıyla icra olunan fevkalâde masraflar, her çeşit istihsal sektörüne doğrudan doğruya veya vasıtalı olarak tesir eder. Bütün sanayi, ticaret, büyük ziraat erbabı, esnaf, şahıs ve sermaye şirketleri, şahıs şirketlerinin faal bir rol oynayan ve oynayan şirketleri fevkalâde kazançlar sağlar.

Normal bir muhakeme ile Devletin fevkalâde masraflarının vatandaşlara sağladığı aşırı kazançlardan fevkalâde vergiler alınmalıdır denilebilir. Bu fikrin müdafaası kolaydır.

Böyle bir vergi aşağıdaki faydaları temin eder :

1 — Fevkalâde masrafların hiç değilse bir kısmı normal varidat ile karşılanmış olur.

2 — Enflâsyonist temayüller önlenir.

3 — Fevkalâde ahvalin icap ettirdiği fedakârlık yükü vatandaşlar arasında daha âdilâne bir tarzda dağılır.

4 — Âmme menfaati ile ilgili işlere yatırımlarda bulunan müesseseler himaye edilerek bunların yeni iş sahaları bulmalarını teşvik suretiyle işsizliği önlemek mümkün olabilir.

Yabancı memleketlerde, bu arada Belçika'da devletin silâhlanma faaliyeti dolayısıyla yaptığı fevkalâde masrafları karşılamak için, aşırı kazançların zaman zaman vergiye tâbi tutulmuş olduğu görülmektedir. 10 Ocak 1940, 16 Ekim 1945, 24 Temmuz 1952 tarihli (216 sayılı monitörde neşrolunmuştur.) kanunlar bu cümledendir. Fevkalâde kazançlardan (surtaxe) namı altında (fevkalâde vergi) alınmıştır.

27 Mayıs inkılâbından sonra memleketimizde Devletin fevkalâde masraflarının normal Devlet varidatıyla karşılanması hususunda bir temayül belirlemiştir. Bu mevzu etrafında yapılan çalışmalar gelir ve kurumlar vergisinin nisbetlerinin yükseltilmesinde, bina ve arazi vergilerinin arttırılmasında vergi kaçakçılığını önlemek maksadiyle servet beyanı usulünün ihdasında ifadesini bulmuştur.

Bu ıslahat, münhasıran fevkalâde kazançların vergilendirilmesini istihdaf etmediği, normal gelirleri de yüksek vergi nisbetlerine tâbi tuttuğu için, vergi sistemimizin âdil olmadığı tarzında tarizlere maruz kalmış, polemik ve münakaşaları dâvet etmiştir. Türkiye'de servet vergisi alınıp alınmaması zaman zaman tartışma mevzuu olmuş, sosyal adaletin vergi vasıtasıyla tesis edilmesini savunan kalem sahipleri çıkmış, basında bu yolda yazılar intişar etmiştir. Sistemin toplu olarak gözden geçirilmesini, gerekli ıslahatın yapılmasını temi niçin 20 Şubat 1961 tarihinde vergi reform komisyonu çalışmalarına başlamıştır.

1950 - 1960 yıllarının aşırı kazanç sahipleri, Devletin Millî Müdafaa ve yatırımlar dolayısıyla yaptığı fevkalâde masraflar sayesinde elde etmiş oldukları fevkalâde kazançlar üzerinden hiçbir munzam vergi ödememişlerdir. Bu devrede sağlanan kazançların

tatbik edilecek objektif kıstaslarla tesbit olunacak ve idarece istisnaî addedilecek kısımları üzerinden bugün dahi bir (surtaxe) alınması mümkün ise de, bu davranış memleketimizin içinde bulunduğu şartlar karşısında politik ve psikolojik bir hareket olmayacaktır.

Devletin fevkalâde masrafları ve yatırım faaliyeti devam ettiğine, önümüzdeki yıllarda bir plân dahilinde artarak devam edeceğine göre fevkalâde devlet masrafları, sanayi ve ticaret erbabının önümüzdeki yıllarda da fevkalâde kazançlar sağlamalarını intaç edecektir.

Dünya sulhünün teessüs edememesi dolayısıyla yapılmakta olan masraflarla az gelişmiş memleketlerde devlet yatırımları devam ettikçe bazı kimselerin aşırı kazançlar sağlaması daima mümkün olacak, aşırı kazançlardan fevkalâde vergiler alınması müdafaası kaabil bir fikir olarak kalacaktır.

III — Belçika'daki tatbikatına nazaran (surtaxe) ın matrahı aynı zamanda gelir vergisinin de matrahıdır. Gelir vergisine matrah olan rakamın idarece istisnaî addedilecek kısmıdır. Bu matrah, gerçek kişiler için gelir vergisine esas olmak üzere beyan edilen kazançlardan, sermayesi eshama münkasem şirketler için tevzi edilmiş kârlarla dağıtılmış dividantlardan, şirket idarecilerine, komiserlerine ve tasfiye memurlarına verilen ücretlerden terekküp eder. Bu ücretler, bunları alan şahıslar vergi dönemi girdikten sonra vazifelerinden ayrılmış olsalar bile hesaba katılır.

Sermayesi hisselerle ayrılmamış şirketlerle mahdut mes'uliyetli şahıs şirketlerinde şirket idaresine fiilen iştirak eden ve etmiyen şirketlere dağıtılmamış kârlar vergiye esas olur. Başka bir deyimle bu şirketlerin münhasıran kârdan ayrılan ihtiyat akçeleri vergiye matrah olarak alınır. Şirketi idare eden ve etmiyen şirketlere verilen ücretlerle, bunlara bir hizmet mukavelesi mucibince tahsis olunan sabit ve mütehavvil gelirler de vergiye tâbidir. Şu kadar ki idare eden şirketin şirket sermayesindeki hissesi % 5 gibi cüz'i bir miktarda ise bu şirket ödenen ücretler nazara alınmaz.

Bu nevi şirketlerde dağıtılmamış kârların veya ihtiyat akçelerinin vergiye matrah ittihaz olunmasının sebebi, dağıtılmamış kârların gerçek kişinin geliri olarak esasen (surtaxe) a mevzu teşkil etmiş olmasıdır. Sınaî, ticarî ve zirai mahiyette olup, kârlı bir işle

ârizî olarak iştigal neticesinde elde edilen kazançlardan da fevkalâde vergi alınmak icabeder.

Maaş ve ücretlerle, serbest meslek sahipleri, sermayesi eshama bölünmüş ticaret şirketlerinin idarecileri, mahdud mes'uliyetli şahıs şirketlerinin ortak olmiyan idarecileri munzam vergiden muafdir.

(Surtaxe) in matrahının normal gelir vergisi matrahı ile aynı olması aşağıdaki kolaylıkları sağlar :

1 — Vergi Dairelerini yeni dosyalar açmaktan, defterler ve kayıtlar tesis etmekten kurtarır.

2 — Yeni bir verginin ihdasında yapılması mutad olan masraflara lüzum kalmaz.

3 — Normal gelir vergisi için teessüs etmiş içtihatlardan faydalanmak mümkün olur.

4 — Mükelleflerin vergi dairelerine ayrıca müracaat etmeleri, ayrı bir beyanname vermeleri külfeti yoktur.

Normal gelir vergisi için verilecek beyannamelerde gösterilen kazançlar üzerinden gelir vergisi tarh ve tahakkuk ettirildikten sonra, bu kazançların aşırı ve istisnaî telâkki edilecek kısımları üzerinden munzam veya fevkalâde vergi hesaplanır.

Bu vergiye sosyal gayelerle bazı muafiyetler tanınabilir :

1 — Referans müddeti ve bunu takip eden üç yıl içinde muayyen ölçülere göre umumun menfaatine yararlı sayılan teşebbüslere yeniden malzeme, âlât ve edevat mübayaaları ve yeni binalar temini maksadiyle yatırılan sermaye kazançları;

2 — Âmme menfaatine hâdim teşebbüslere yapılan iştirakler;

3 — Sanayie, ucuz mesken inşaatına, küçük mülkiyetin himayesine kredi temini gayesiyle çıkarılan esham ve tahvilâtın satın alınmasına tahsis olunacak kazançlar;

4 — İşsizlik bölgelerinde sınaî teşebbüslere yapılacak yatırımlar; munzam vergiden istisna edilebilir.

Normal gelir vergisinin matrahını teşkil eden kazançların aşırı kazanç sayılan kısımlarını tesbit edip (surtaxe) a tâbi tutmak için,

gelirleri normal sayılan 3-4 yıl referans devresi olarak ele alınır. Bu devrenin kazançları ile munzam vergiye tâbi tutulacak yılların gelirleri mukayese edilir.

Memleketimizde referans devresine dahil edilmesi icap eden yılların tesbitinin daha etraflı bir tetkike mevzu teşkil etmesi zarurî bulunmakla beraber bazı yılları misal olarak ele almak mümkündür.

Geçmiş devrin yatırım ve kalkınma politikası cümlelerin malûmu olan sebeplerle beklenen neticeyi vermemiş, 1958 yılından itibaren yavaşlayan kalkınma hareketi 1959-1962 devresinde hemen durmuştur. Devlet plânlama teşkilâtının rakamlarına göre önümüzdeki yıllarda % 7 gibi yüksek bir kalkınma hızı temin edilmek üzere yeni bir ekonomik hamle yapılacaktır. 1962 bütçesinde 5 milyar olan Devlet yatırımlarının, 1967 yılında 8,5 milyara yükseleceği tahmin edilmektedir.

Binaenaleyh, referans devresi olarak 1959, 1960, 1961, 1962 yılları tesbit olunabilir. Yatırım masrafları dolayısıyla yüksek konjonktürün tesiri altında kalması icap eden 1963 yılı gelirlerinin (surtaxe) a tâbi tutulması düşünülebilir.

IV — Ticarî dönemleri normal gelir vergisi dönemine tekabül eden mükellefler için referans yıllarının gelirleriyle fevkalâde Devlet masrafları sebebiyle yüksek gelir sağlanacağı tasavvur edilen 1963 yılı kazançları mukayese edilebilir.

Ticarî dönemleri takvim yılına uymayan mükellefler için dört yıllık devreye 1962-1963 dönemi yerine 1958-1959 dönemi ithal edilir.

Bir misal ile izah etmek icap ederse bu mukayese şöyle yapılacaktır :

<i>Ticarî Dönem</i>	<i>Tevzi edilmemiş kârlar (TL.)</i>	<i>Tevzi edilmiş kârlar (TL.)</i>	<i>Şirket idarecilerinin ücretleri (TL.)</i>
1959	200.000	800.000	100.000
1960	300.000	600.000	100.000
1961	500.000	800.000	150.000
1962	400.000	800.000	125.000
1963	700.000	900.000	150.000

Munzam vergiye tâbi tutulacak yılın geliri  $700.000 + 150.000 + 900.000 = 1.750.000$  TL.

Referans devresinde geliri en yüksek olan  $500.000 + 800.000 + 150.000 = 1.450.000$  TL. ile 1961 yılıdır.

$1.750.000 - 1.450.000 = 300.000$  TL.

Bu suretle aşırı kazanç olarak tesbit edilen 300 bin liranın bil-farz % 25 i fevkalâde vergi veya munzam vergi olarak alınacaktır.

Şirketlerin istisnaî kazançlarının tesbitinde istimal edilen bir diğer formül şöyledir :

Gelirleri fevkalâde vergiye tâbi tutulacak yılın sonundaki ay-nî sermaye ile bir evvelki yılda mevcut ihtiyat akçeleri yekûnu na-zara alınır. Muhtelif yıllarda yatırılmış olan aynı sermaye ile, bu yıllarda ayrılmış ihtiyat akçeleri kıymet artışı olduğu kabul edile-rek her yıl için ayrı ayrı tesbit edilen emsal nisbetlerinin tatbiki suretiyle değerlendirilir. Bulunan rakamın % 8 alınarak munzam vergiye tâbi olacak yılın geliri ile mukayese edilir, aradaki fark fevkalâde vergiye matrah teşkil eder :

1963 yılı sonuna kadar yatırılmış aynı sermaye . . . . .	5.950.000
1962 sonundaki ihtiyatlar . . . . .	3.800.000
1963 te aynı sermayenin değerlendirilmiş şekli . . . . .	11.800.000
1962 deki ihtiyatlara emsal tatbiki suretiyle bulunan değeri	9.137.000
<hr/>	
<i>Yekûn</i> . . . . .	20.937.000
% 8 i . . . . .	1.670.960
Referans devresindeki vasatî ücret . . . . .	125.000
<hr/>	
<i>Yekûn</i> . . . . .	1.795.960
Referans devresindeki en yüksek gelir . . . . .	1.450.000
<hr/>	
<i>Fark</i> . . . . .	345.960

345.960 TL. gelirin istisnaî sayılan kısmıdır.

Geliri vergiye tâbi yılın sonundaki aynı sermaye ile her çeşit ihtiyat akçeleri yekûnunun emsal tatbiki suretiyle bulunan değeri-nin % 8 i ile munzam vergiye tâbi yılın geliri mukayese edilebilir. Bunun yukarıdaki formülden farklı değer artıklarından husule ge-len ihtiyatların da nazara alınmasıdır.



Yıllık kazançları 50.000 liradan az olan mükelleflerden munzam vergi alınmaz.

Anonim şirketler mahiyetleri icabı ekseriya muafiyet haddinin üstünde kazanç sağlarlar. Bu sebeple anonim şirketlerde muafiyet her idareci için ayrı ayrı nazara alınır. Üç şahıs tarafından idare edilen munzam vergiye tâbi bir anonim şirketin kazancı mukayese edilirken 150.000 liralık muafiyet haddinin tatbiki gerekir.

Ticarî sermaye gelirlerinin % 5 den aşağı düşmeyeceği kabul edilmek suretiyle kazancın munzam vergiye tâbi tutulması icap eden kısmını tesbit etmek de mümkündür.

Farz edelim ki bir şahıs şirketi 1954 yılında 500.000 lira sermaye ile kurulmuş ve bu sermaye 1963 yılına kadar değişmemiştir. 1963 yılında 200.000 lira kazanç sağlamıştır.

Sermaye referans yıllarında ayrılan ihtiyat akçeleriyle birlikte nazara alınarak aşağıdaki hesap yapılır :

1954	510.000 × % 5 = 25.500
1955	520.000 × % 5 = 26.000
1961	530.000 × % 5 = 26.500
1962	540.000 × % 5 = 27.000
1963	650.000 × % 5 = 32.500

*Yekûn* . . . . . 137.000

Munzam vergi matrahı hiçbir halde 200.000—137.000=63.000 TL. ni geçmeyecektir.

Bu usullerden mükellefin lehine olanı tatbik edilir ve mükellefe bildirilir.

Mükellef bu tebliğden itibaren müddeti içerisinde itiraz edebilir ve düzeltme talebinde bulunabilir.

Referans devresine dahil yıllara ait olup usulsüz tarh ve tahsil edilmiş bulunan vergiler referans yıllarında iade edilmişse munzam vergi matrahından indirilirler. Referans yıllarına ait vergi iadeleri matraha ilâve olunur.

Referans senelerinde sınaî, ticarî ve ziraî işletmelere tahsis olunan gayrimenkullerle aynı sermayenin paraya çevrilmesi neticesinde devalüasyon tesiriyle hasil olan diğer artıkları nazara alınmaz. Ham ve mamûl maddelere, emtiaya ait (plus value) ler matraha dahil edilir.

---