

## ALMAN VERGİ SİSTEMİ (1)

Yazan : **G. Schmölders**  
**Kolonya Üniversitesi**  
**Profesörü**

Çeviren : **İ. Hakkı ÜLKMEN**

Bir memleketin vergilerinin hey'ti umumiyesine mutaden (vergi sistemi) denilmektedir. Bununla, camianın ihtiyaçlarını vatandaşlardan servet veya gelirleriyle mütenasiben istenecek tek bir vergi ile karşılamak -eğer buna imkân varsa- ibaret bulunan (tek) verginin aksine, daima hep birden tatbik olunan bir vergi çokluğu bahis konusu olmaktadır. Tek vergi fikri, kendiliğinden hayalî gibi görünüyor, zira nisbetlerin haddinden fazla yüksek tutulması karşısında bütün vergi yükünü def'aten global gelir veya servet veya çeşitli ferdî ekonomilerin gelirleri üzerine yüklemeye imkân yoktur. Zamanımız medenî memleketlerinde millî gelirin üçte biri ve hatta yarısı bir kategoriden veya diğerinden vergiler, resimler veya tekâlif (prélèvement) ile massedilmektedir. Böylece, kamusal ihtiyaçları karşılamak iddiasında bulunan tek vergi, tatbikatta -asgarî geçim ve ziraat aynî gelirleri de dahil olmak üzere- bütün gelirleri zapt ve müsadere etmek durumundadır. Vergi tekniğinden doğan mülâhazalar, bu teşebbüsün başarısızlığa mahkûm olduğunu şimdiye kadar ortaya koymuştur. Bundan başka vergi ödeme kabiliyeti yalnız servet ve iratla değil, aynı zamanda mülkiyet, intikaller, alelumum masraflar ve hususiyle istihlâklerle tezahür etmekte olup bu keyfî (qualitatives) tezahürler ise ancak özel ve mevzua tamamiyle uygun vergilerle yakalanabileceğinden, tek vergi, herkesin (vergi verme kabiliyeti) ne göre vergilendirilmesi esas prensibini de gayri kabili tatbik bir hale koyacaktır.

Bundan şu netice çıkmaktadır ki, modern devletlerin ihtiyaçlarını karşılamak için vergi verme kabiliyetinin değişik veçhelerine göre çeşitlendirilmiş müteaddit vergiler almak icabeder. Gerçekten bu (vergi çok-

---

(1) Bu makale almanca yazılmış ve profesör H. Laufenburger tarafından fransızcaya çevrilerek her iki dil ile R. S. L. F. dergisinin ekim-aralık 1951 sayısında yayınlamıştır. Türkçeye, fransızca tercümesinden çevrilmiştir. Orijinal ünvanı (Das deutsche Steuersystem) dir.



luğu) yalnız muhakeme ile ortaya çıkmakla kalmıyor, ekseriya en başta tarihî gelişme ile, zamanın siyasî durumu ile, camianın malî ihtiyaçlarının genişliği ile..... (1) de tebeyyün ediyor. Uzun zamandan beri yeni iktisadî nizama veya zamanın iktisadî yapısına uymayan an'anevî vergi şekilleri yanında yeni yeni vergiler yer alırken, eski vergiler de nisbetleri artırılarak yürütülmektedir.

Yeni vergilere gelince onlar da piyasa durumuna eski vergilerden daha iyi uydurulmuş değildir, onlar da her zaman, iktisadî bütünü korumak temayülünü göstermemekte, bilâkis onunla aykırı durumlara girmektedir. F. Heissenberger (2) bir çok özel vergileri yan yana getirmenin vergi sistemi diye vasıflandırılmıyacağına haklı olarak dikkati çekiyor, böyle bir hâl olsa olsa bir «vergi yığılması» olabilir (3). Zamanında, Adolphe Wagner, filiyatta mevcut bir «tekâlif kargaşalığını» ifade için «vergi sistemi» tabirinin kullanılmasını duruma uymayan bir hüsnü beyan (eufemisme) diye vasıflandırmıştı. Alman federal devleti ile eyaletler ve kömünler vergilerinin sistemsizliği, birbirine dolaşık, çapraşık ve birbirini nakzedenden hali hazır durumu, düzenli bir vergi sistemi payesine (Titre honorifique) liyakat kesbetmekten çok uzaktır. Sistemden bahseden, mantıkî bir nizamdan, bir insicamdan bahsediyor demektir. Aksine, vergi tatbikatında, ekser hallerde bir «vergiler buketinden» çiçekten, uzvî bağlardan ve ahenkli bir bütünlükten mahrum bir buketten başka bir şeye rastlanmaz.

Gerçek bir vergi sistemi mevcut olabilmesi için, hiç şüphesiz, çeşitli vergiler arasında mantıkî bir bağ bulunması, bunlardan beklenen malî ve gayri malî gayelerin şuurlu ve açık olarak anlaşılması lâzımdır. Takip edilen gaye ile kullanılan vasıtalar arasındaki bu ahengi bilerek yaratacak olan kanun vazı veya tarihi tekâmülün kendiliğinden oluşmasıdır. Bu iki sanatkârdan her ikisi de, istihsal kuvvetlerini korumakla beraber servet kaynaklarıyla mütenasiben dağıtılması gereken çeşitli mükellefiyetlerin gayelerini ve tesirlerini iyice tayin ve tesbite itina edeceklerdir. Birinci hâlde siyasî ve nazarî vasıfda «rasyonel» bir vergi sistemi bahis konusu olurken, ikincide, biri gelirler üzerine ayrı ayrı konulmuş aynı vergilerden, diğeri gelir üzerine mevzu umumî ve şahsî vergiden müteşekkil iki veçhesi bulunan «tarihî» bir vergi sistemi bahis mevzuudur. Verginin bu iki şekli, bilhassa Almanya'da, yekdiğerini takiben ve hatta kısmen her ikisi bir arada ve oldukça uzun bir oluşma devresi içinde gelişmiştir. Muasır Alman «vergi sistemi» nin rengârenk manzarası içersinde, her iki temayül kolaylıkla teşhis olunmaktadır.

(1) Schmölders, Allgemeine Steuerlehre, Viyana ve Stuttgart, 1951 sa. 105 ve müt.

(2) Heissenberger (F), Grundriss der Finanz-Wissenschaft. Viyana 1939, sa: 55

(3) Gerçek bir insicam olmadığı takdirde



## I — ALMAN VERGİ SİSTEMİNİN TARİHİ OLUŞMASI

## 1) Alman devletlerinde gelirler üzerine mevzu münferit vergilerden müteşekkil eski sistem

Özel durumlara intibak ettirmek için yapılan değişiklikler hariç tutulursa, Fransız vergi mevzuatı, bazı farklardan sarfı nazar, 1789 ile 1830 arasında hem Almanya'ya, hem de Avrupa kıt'asının diğer bir çok memleketlerine örneklik etmiştir. Fransız inkilâbından önce de, benzer vasıfta münferit aynî gelir vergilerine, hiç şüphesiz rastlanmaktadır. Bununla beraber vatandaşlık ideolojisi, malî imtiyazların kaldırılmasından, XIX uncu yüzyılda köylülerin esirlikten kurtulmalarından ve sayü amel hürriyetinin tesisinden sonra, 1789 da sona eren feodal rejimde kullanılan vergi sisteminden farklı bir sistemi gerektiriyordu. Bu siyasî oluşma, vatandaşları, idare edenlerin keyfî hareketlerine ve hususî işlere sıkıcı müdahalelere karşı korumaya kabiliyetli bulunan aynî vergilerin gelişmesine müsait oldu. Her ne kadar bir yandan vergi yükünü vatandaşın şahsî kudretine intibak ettirmekten, bir hadde kadar vazgeçmek lâzım geldi ise de, bir başka cihetten de vergi liberal zihniyete daha kolayca uymak imkânını buldu. Çeşitli gelirler üzerine ayrı ayrı konulan aynî vergi, tab'aya umumî efkârın teşekkülünde asla bir rol tanınmayan 1815 den 1848 e kadarki irtica devri safhasına hasseten uygun düştü. Onun en esaslı mahzuru, artan âmme ihtiyaçlarına nisbetle yeter miktarda gelir fazlası sağlayamaması idi. Bundan başka büyük sanayiın oluşmasından ve modern ziraattaki teksifî usullerden doğan iktisadî karışıklıklara uyamadı. Aynî vergi, bunlara ilâveten, şehirlerdeki emlâk kıymetinde sık sık vukua gelen artışları da yakalayamadı. Eğer aynî verginin bu zaafı olmasaydı Lotz'un düşündüğü gibi, ne suretle inikâs ve intibak ettiği hakkındaki tam müphemiyete rağmen, hemen her yerde idame edilirdi (1).

**Emlâk vergisi** bizatihi en eski vergi olduğu gibi aynî sistemin de en eskisidir. Bu verginin tarhı için, emlâkin mesahasını tesbit eden bir kadastro yapmak kâfidir. Hasilâtı kâfi derecede tesbit eden bir kadastroları olmadığından, çeşitli Alman Eyaletleri, gelirin vergilendirilmesi yerine, emlâkin sermaye kıymetini vergilendirme yoluna girdiler. Bu suretle vergi bir çok hâllerde kısmî bir servet vergisine yaklaştı. Binaenaleyh aynî verginin islâhına kadar, emlâk vergisi; eyaletlerde bazen bir gelir vergisi, bazan da, daha ziyade emlâkin kıymeti üzerine mevzu bir vergi halinde tarh olundu. Gelirin tek bir kıymet (Valeur unitaire) dairesinde tesbiti ile müterafık olarak her yerde gelir üzerine mevzu bir vergi halinde birleştirilmesini sağlamak için aynî verginin 1936 islahatını beklemek icabetmiştir.

(1) Lotz (W.) Finan-Wissensehaft, 2 nci bası Tubingen 1930, sa: 365



(iradın tahminine müteallik 16/Ekim/1934 tarihli İmparatorluk kanunu) Tek kıymetin hareket noktasını, mahallî çeşitli baremlere göre (1) yapılan tahmine esas olan toprağın hasılat kıymeti (2) teşkil ediyordu.

Emlâk vergisi, devlet ihtiyaçlarının artmasından doğan islâhat teşebbüslerine karşı koyduğu hâlde, **temettü vergisi** (Patente) (meslek vergisi) asrın iktisadî ve teknik teşevvüşlerini mahsus bir açıklık ile aksettirmektedir. Almanya ve Avusturya'da bu verginin tekniği oldukça ince farkları ihtiva etmekte idi. Bunu göstermek için onun iki ana tatbik şeklini tebaruz ettirmek kâfidir. Birinci şekilde, meslek gruplarına, arazinin yüz ölçümüne, müessesenin kâin bulunduğu yerin nüfus miktarına, mağaza ve atelyelerin kıymetine göre farklı vergi nisbetleri ihtiva eden **ta-yinî** bir vergi (impôt de quotité) bahis konusu olduğu hâlde ikinci şekilde vergi, hep birlikte belli bir meblâğı toplamak zorunda bulunan mükellefler arasında, tüccar ve sanayiciler vergi dernekleri çerçevesi içinde, **tevzi** ediliyordu. Teşebbüsler gitgide büyüyüp merkezîleştikçe vergiyi teşebbüsün neticelerini ve işletmenin esaslarını nazarı dikkate almaksızın tatbik etmek imkânsız değilse bile daha zor hale geliyordu, bahusus ki, kütle halinde satış sistemi karşısında mahallî küçük perakende ticaretin gitgide gerilemek zorunda kalması bu zarureti arttırmakta idi. Nihayet şahsî vergi, ve bilhassa genel irat vergisi, yerleştikçe mükellef, «ödeme gücünün nakdî alâmetlerini» bildirmeğe alıştırılmıştır (1).

Avusturya, teşebbüsleri, tutmak mecburiyetinde oldukları resmî muhasebe (sermaye ortaklıkları... ilâhir) ye göre «fiilî neicteleri» üzerinden vergilendirmekle işe başlamış, müteakiben safi kazanca göre vergilendirme usulüne geçmiştir. Sâfi kazanca ilâveten ödenen ücretler tutarı (kuzey-batı Almanya) veya işletme sermayesi de nazarı dikkate alınmıştır; çoktan beri, aynî mahiyetteki sedüllü vergilerin yerini şahsî vergiler almaya doğru gitmekte; şirketler (kurumlar - corporations) vergisi de şahsî bir mahiyet almaktadır.

## 2) Modern şahsî vergi sistemi

Şahsî vergi, vergi mükellefi olan fertleri istihdaf eder. Aynı mükellefe ait olan ve hey'eti umumiyesi, ödeme gücünü teşkil eden çeşitli gelir katagorilerini mümkün olduğu nisbette yakalamağa çalışır. Alman gelir vergisi istilahlara nazaran umumî gelir, bütün ziraat ve ormancılık ekonomisi, kiralama ve yarıcılık teşebbüsleri, serbest veya ücretli meslekî çalışmalar, sermayenin değerlendirilmesi kaynaklarından terekküp eder.

(1) Nachhaltiger Ertragswert

(2) Hebesaetze

(1) Lotz'un ifadesi sa: 433

(2) 1843 Vergi sistemi



Ayırma, yani temelli (fondé) gelirin, daha yüksek bir ödeme gücünü temsil etmesi itibariyle (sermaye gelirleri) daha ağır vergiye tâbi tutulması gerek bahis konusu katagoriye giren gelirlerin nisbetini yükseltmek, gerekse Prusya'da olduğu gibi (2) servet üzerine mevzu «tamamlayıcı» bir vergi tesis etmek suretiyle tahakkuk ettirilir. Bununla beraber, ferdi vergi ödeme gücünü, daha sıkı bir tahmin ve müterakki bir vergi tarifi tatbiki suretiyle yakalamak, umumî ve şahsî gelir vergisine aittir. İstihlâk ve gümrük vergileri ek sistemi, bir telâfi sağlamak maksadı ile hasatan vasıtasız ve şahsî verginin koruduğu, küçük gelirleri teklif altına alır.

Tarihî bakımdan, mükelleflerin ekonomik güçlerine göre vergilendirilmesi muahhar tekâmüllerin bir neticesidir. Bu, ancak münferit gelir «katagorileri» objektif mefhumuna mukabil «şahsî gelir» mefhumunun ortaya çıkmasından sonra kökleşebilmiştir. Vergi tarihinde mubadele iktisadî mahsulü hissesinin, aile gruplarının hak iddia edebilecekleri hissenin nakten vergilendirilmesi misali var mıdır? Bunun izlerine rastlanabilir; bu fikir silsilesi içinde, aynî iktisadın farikasından olan, «ondalık veya âşar» 1, istihâlden devletin hissesini teşkil eden ve miktarı hasada göre değişen bu vergiyi hatırlamak kifayet eder. Daha sonraları, faaliyet neticeleri ile devam ettirilen kabili tasarruf iktisadî mevcutların parçaları da aynı tarzda nakten vergilendirildi. Vergi, yine, servet unsurları üzerine mevzu vergi (1) adını almakta ve bu sebepten, bütün orta çağ boyunca vergi sisteminin temelini teşkil etmiş olan emlâk vergisi zümresine girmekte idi. İptidaî tahsil şekli baş vergisi olmak üzere ticaret ve sanayi gelirleri ile ücret katagorisine giren gelirler vergi idaresini ancak modern devrin başlarında ilgilendirmeğe başladı.

**Baş vergisi veya «şahıs vergisi»** ne Prusya'da, bir expedient olarak rastlanır (7 Eylül 1811 tarihli ferman) Bu vergi, değirmen resminin yerine geçmiş ve köy ve kasabalarda 12 yaşını aşan bütün şahıslardan tahsil edilmiştir. Kurtuluş harpleri esnasında askerlik mükellefiyetine tâbi olanlar ve aileleri bu vergiden istisna edildiler. 1820 den itibaren, baş vergisinin yerine üç aynî vergiyi (bina ve arazi vergileriyle meslek vergisi) tamamlayan içtimaî **sınıflar vergisi** kaim oldu. Bu yeni vergi, sınıf karnelerine göre derecelendirildi: birinci dereceye «zengin ve müreffeh olanlar», ikinci dereceye «müreffeh olanlar» üçüncüye «nisbeten müreffeh olanlar» dördüncüye «küçük burjuva ve köylüler» sınıfı ve nihayet işçiler, hizmetçiler ve gündelikçiler ithâl olundular.

Bu sınıf vergisi, 1851 de «sınıflandırılmış» gelir vergisine, yani çeşitli içtimaî sınıflara göre tahmin edilen gelir vergisine kalbedildi. Bu ver-

(1) Menkul servet vergisi (Fahrhabe)



gi, ilk önce yalnız, yılda 1000 thalers den fazla geliri bulunan mükelleflere tatbik edilmiş, sonradan orta ve küçük gelir sahiplerine de teşmil olunmuştur. Bu verginin yerine de 1891 de umumî gelir vergisi ikame edilmiştir. Prusya hariç, kuzey Almanya'nın muhtelif devletleri vergiyi, sınıf kıstaslarına göre tatbik ettiler, bu cümleden olarak, Bavyara (1808 de «aile koruma vergisi» sonraları 1819 dan itibaren «aile vergisi» şeklini) Waldeck Prensliği ve kezalik 1913 e kadar Ratzeburg Prensliği «şahıs vergisi» adı altında tatbik etmişlerdir.

Böylece, çeşitli Alman Eyaletlerinde, birbirinden farklı ve bazan da birbirinin zıddı tekâmüller müşahede olunur: Bavyara ve bazı şimal eyaletleri (Mecklenburg gibi) şahıs vergisinden başlayarak çeşitli gelir kategorileri üzerine mevzu aynî vergilerden müteşekkil, az çok tertipli vergi sistemlerine geçmişler, halbuki Fransa'dan, sedüllü vergilerden mürekkep aynî bir sistem kopye etmiş olan Prusya, önce tamamlayıcı mahiyette, sonra ana sistem olmak üzere, sınıf vergisine ve sonra da sınıflandırılmış gelir vergisine inkilâp eden baş vergisinden doğma, şahsî vergi sisteminde karar kılmıştır, aynî vergiler de komünlere terk olunmuştur.

### 3) İmparatorluk, Eyaletler ve Komünlerin vergi sistemi

Şahsî bir vergi sisteminin yapısı, müterakki bir umumî gelir vergisine, camianın yüklerine, gelir vergisinden kurtulan küçük gelir sahiplerini de iştirak ettiren bir vasıtalı verginin ilâvesi suretiyle kuruldu. Bu kombine vergi sistemi, müteaddit vergileri bir araya toplamak suretiyle, mükelleflerin hem servetlerini hem masraflarını birlikte vergilendirmeye de çalışmaktadır. Gerçekten, sade şahsî vergi sistemi, tatbikatta nadiren tahakkuk ettirilebilmiştir. Devlet, ihtiyaçların baskısı altında, ana vergiye tedavüller ve ferağlar münasebetiyle tahsil olunan bir sürü vergiler eklemektedir. Eski aynî vergiler kısmen devam etmekle beraber istihlâk ve masraflardan yeni vergiler alınmaktadır.

Şahsî ve aynî vergilerin birlikte mevcut oluşu, ilk bakışta, tarihî zaviyeden mütezat gibi görünmektedir. Bu hâl ancak kamusal ihtiyaçların artan baskısı ile ve imparatorluk, eyaletler, komünlerden müteşekkil vergi alacaklarının taaddüdü ile izah olunabilir. Şahsî gelir vergisi sisteminin kabulü ile eski aynî vergiler ortadan kalkmış olmayıp devlet vergi sistemi çerçevesi içinde mahallî bir vergi sistemine temel teşkil etmek üzere ipka olunmuştur. Prusya Devleti, artık gelir üzerine mevzu aynî vergilere, gezginci esnaf vergisi kendisinde kalmak üzere, sabit iş yerlerinden alınan meslek vergileri komünlere bırakılmış olduğundan, iştirak etmemektedir. Devlet, umumî «normatif» kaideleri vaz'etmek yetkisini muhafaza etmek suretiyle, komünlere vergi mevadında teşrii kararlar almak yetkisini vermiştir



Yavaş yavaş ekser Alman Eyaletleri, meslek vergilerini (temettü vergileri) komünlere devretmişlerdir, en son Bade, Hesse ve Saksunya, bunlardan komünler lehine vazgeçmişlerdir. Hatta, Hesse ve Bade da Eyalet meslekî servet vergisine mütemmim olarak alındığı hâlde Saksunya bahis konusu vergiyi, komün vergisi olarak da lâğvetmişti. Hanse şehirleri arasında, her türlü meslek vergisinden vazgeçmiş olan Hamburg'un aksine Bremen ve Lübek bu vergiyi tahsil ediyorlardı. Bavyara'da, Komünlere aynî vergiler üzerine munzam kesir eklemek yetkisi verildiğinden umumî şahsî gelir vergisinin kabulünden sonra dahi, bina ve arazi vergileriyle meslek vergisi de Eyalet vergisi olarak ipka edilmiştir. Prusya'da Miquel'in adını raptettiği ıslahattan sonra, komünler, meslek vergisinde, bir matrah unsuru olarak işletme sermayesi yerine ücret tutarlarını ika me etmek hakkını muhafaza ettiler; Wurtemberg ise bilâkis meslek vergisini sâfi gelir veya işletme sermayesine göre tarhetti.

Teşebbüs sermayesi üzerine mevzu vergi, vergi hasılatının devrevî (Cyclique) hassasiyetine karşı aksi tesir husule getirmek maksadiyle muhafaza edilmiştir. Başka bir yerde ise bu usul ile temelli (fondé) gelirleri, servet vergisi şeklinde bir vergi ile daha ağır surette teklif ederek vergi yükünü, teşebbüsün ödeme gücüne daha iyi intibak ettirmeğe çalışılmıştır. Zamanımızda Alman meslek vergisi, işletme sermayesi, kazanç ve kuzey Eyaletlerinin çoğunda da, ödenen ücretler tutarı üzerinden, muhtelif komünlerde malî ihtiyaçlarla mütenasip olarak tertiplenmiş baremler dairesinde, hesaplanır. Avusturya'da federal Devlet, gelir vergisinin kabulünden sonra dahi meslek vergisini (temettü) ipka etmiştir. Umumî gelir vergisi, özel bir şirketler ve kooperatifler vergisi ile tamamlanmıştır. Alsas-Loren'de olduğu gibi Bavyara'da ve Mecklemburg'da da meslek vergisi XIX uncu yüzyılın sonuna kadar devlet vergisi olarak ipka edilmiştir.

Bundan başka Alman İmparatorluğunun kurulmasından sonra (1871) bir gümrük resmi ve istihlâk vergileri sistemi tesis edilmiştir. Bu vergiler, mahiyetleri icabı federal Devlete ait bulunmakta olup mezkûr devlet gümrük hattını tesis etmek yetkisini de sahiptir. Gümrük idaresi, 1867 de «Federal Gümrük Diyeti» ve «Gümrük Parlömanı» tarafından ihdas edilmiş olan Alman vergi idaresinin en eski koludur. 1871 de Diyet ve Parlömanın vazifeleri federal Meclise (Bundestag) ve İmparatorluk Diyet Meclisine (Reichstag) geçmiştir. Gümrük birliğinin iktisadî halefi olmak sıfatıyla, İmparatorluk, vasıtalı vergilerden çoğunu tahsil etmek yetkisini de tevârüs etmiştir.

Birinci dünya harbine kadar Almanya'nın alâmeti olan nihayetsiz münakaşa ve mücadelelerin neticesi de şudur: siyasî camialar arasında kaba taslak aşağıdaki şekilde inkısam eden üç vergi sisteminin mevcudiyeti:



1 — Komünlerde, aynî mahiyette sedüllü gelir vergilerinden müteşekkil nâtamam bir sistem, bina, arazi ve meslek vergileri ile bunları itmam eden, masraflar ve istihlâkler üzerine mevzu mahallî resimler ve devlet gelir vergisi üzerine munzam kesir koyma selâhiyeti.

2 — Federe devletlerde, şahsî vergilerden müteşekkil az gelişmiş bir sistem, bilhassa Prusya ve Saksunya'da gelir ve servet vergilerini ihtiva eden ve tedavül üzerine mevzu bir çok vergilerle itmam edilen bir sistem.

3 — İmparatorlukta, gümrük ve istihlâk vergilerinden mürekkep ve veraset, kıymet fazlası ve sermaye hareketleri vergileri ile tamamlanan bir vergi sistemi.

## II — BUGÜNKÜ ALMANYA'NIN VERGİ SİSTEMİ

Birinci dünya harbini takip eden hezimet, şahsî vergiye, gelir, servet ve miras gibi bütün şekillerinde, mütezayit bir surette başvurulmasını gerektirdi. Binaenaleyh gelir vergisi sistemi, imparatorluğa verilerek öze bir maliye idaresi çerçevesi içinde ıslah edildi. Münhasıran amudî bir malî tevzin (Finanzausgleich) tahakkuk ettirmek maksadı ile Eyaletlerle komünler, şahsî gelir vergisi ile yeni ihdas edilen şirketler vergisinden muayyen nisbetlerde hisse almağa devam ettiler. Aynı zamanda imparatorluğun istihlâk vergileri sistemi bir muamele vergisi (taxe sur le chiffre d'affaires) ile itmam olundu. Bu vergi, merkezî idarenin malî kaynağı olmak bakımından, o zamandanberi gittikçe gelişmiştir. Eyaletler, müstakil kaynak olarak, ancak kira vergisi (impôt sur les loyers) ve bir de nakdî alacak sahiplerinin servetlerini esaslı surette azaltan enfilâsyonun meş'ur tesirlerinden âzade kalmış bulunan aynî kıymet sahiplerinin servetleri üzerine mevzu telâfi edici bir vergi muhafaza ettiler.

Büyük nasyonal - sosyalist İmparatorluğunda vergi sisteminin merkezîleştirilmesi son haddine kadar götürüldüğünden komünler, müstakil gelir kaynaklarını kaybettiler. Bütün büyük vergiler, iktisadî hayatı canlandırmış olmak itibariyle vergi hasılat fazlalarını ilk önce kendisi için talep eden İmparatorluğa ait bulunuyordu. Bundan dolayı, Eyaletlerin umumî vergi hasılatındaki hisseleri gittikçe azalmakta, komünler ise Weimar devrinde elde etmiş oldukları, bir nev'i baş vergisi olan hemşehri vergisinin (Impôt civique) kaybından doğan elim tesirleri hissetmekte idiler. İşte, «aksine hiç bir müessir çare mevcut olmayan merkezî devlet ve en büyük bütçe cazibe kanunu» (Popitz) en geniş surette faaliyete geçmiştir. Hitler rejimi yıkıldığı sırada, eyaletler, malî sahada, kudretli Berlin malî merkezinin bir idarî cüz'ütamından başka bir şey değillerdi.

Bu şartlar altında Bonn Hükûmetinin, Batı Almanya'nın malî rejimini tensik ve ıslah sırasında tarih tekerleğinin istikametini geriye çevir-



meğe ve federal bir devlet çerçevesi içinde, sabık Prusya modelinde ihya edilmiş olan Eyaletleri vergileme kudretinin dayanağı haline getirmeğe gayret sarfetmiş olması kolaylıkla anlaşılır. Bonn hükûmeti, yukarıda zikredilmiş olan üçlü vergi taksiminden (1) açıkça mülhem olmuştur. Bununla beraber, son zamanların malî sıkıntısı, bilhassa Kore harbinden beri Alman Federal Cumhuriyetinin maliye ekonomisini, Bay Popitz'in mükemmelen tebarüz ettirdiği, umumî tekâmül temayülünün neticelerinden ilâ nihaye hariç tutmağa imkân olmadığını ortaya koymuştur (2).

### 1) «Vergi alacaklıları» bakımından vergi sistemi

Alman vergi sisteminin kesif «ormanı» içinde istikamet tayin edebilmek için, eyalet ve komünlerin şahsî ve aynî vergi sistemleri ile federal Devletin istihlâk ve muamele vergileri tamamlayıcı sistemi tefrikini esas tutmak kâfidir. Fakat bu tasnif, yürürlükte bulunan sistemin malî siyaset hudutlarını çizmeğe ve iktisadî tesirleri göstermeğe pek müsait değildir. Halihazır Alman vergi sistemi, vergi alacaklıları itibariyle sıralandığı takdirde, aşağı yukarı şu manzarayı arz etmektedir:

#### A — Federal Devlet gelirleri

	1950 Milyar D M
İstihlâk vergileri ile muamele vergisi:	
Gümrük resimleri .....	0,8
Malî tekeller .....	0,6
İstihlâk vergileri (bira vergisi hariç) .....	3,5
Muamele vergisi (nakliyat vergisi dahil) .....	5,1
Servet üzerine mevzu tek vergi (acele yardım) (aide immédiate) .....	1,5
	<hr/> 11,5

#### B — Eyaletler gelirleri

	1950 Milyar D M
Şahsî vergiler sistemi :	
Gelir vergisi (ücretlerden yapılan tevkifat dahil) .....	3,6
Şirketler vergisi .....	1,5
Servet üzerine mevzu yıllık vergi .....	0,1

(1) Ayni gelir vergileri komünlere, şahsi vergi sistemi eyaletlere istihlâk vergileriyle ticarî tedavüller vergileri konferasyona.

(2) Yukarıya bak. Popitz Maliye Bakanlığı yapmıştır. Önemli eserlerin müellifidir. (Fransızca müterciminin notu).



Berlin için fedakârlık .....	0,4
Diğer vergiler (veraset vergisi dahil) .....	0,3
Bira istihlâk vergisi .....	0,4
	<hr/>
	6,3

### C — Komünler gelirleri

Aynî gelir vergileri sistemi :

Bina ve arazi emlâk vergisi .....	1,1
Meslek vergisi .....	1,2
Bunlara ilâveten :	
Eğlence vergisi .....	0,6
Diğer mahallî vergiler .....	0,2
	<hr/>
	2,6

Yakından bakılınca bu şema, malî gerçekten ziyade âmme hukuku rejimini açıklamaktadır. Gerçekten, bir yandan vergi mevadı ile malî tevzin yetkileri arasında hiç bir mutabakat mevcut değildir: Federal Devlet, prensip itibariyle Eyaletlere tahsis edilmiş olan gelir ve kurumlar vergileri gibi en mühim vergilerde kanun vaz'ı hakkını hiç değilse eyaletlerle müştereken, kendisinde bırakmıştır. Bilhassa kendi ihtiyaçlarını karşılamak üzere bu kaynakları kısmen veya tamamen talep ettiği zaman bu yetkiyi muhafaza etmektedir. Öteyandan, vergi dairesi bakımından gelir ve muamele vergileri arasında kesin ve mutlak bir tefrik yapmağa imkân yoktur, zira bu iki verginin tarhı, hatta sadece kontrol bakımından olsa dahi, aynı memurun müdahalesini gerektirmektedir. Nihayet daha bugünden, federal Devlet, ihtiyaçların baskısı altında Eyaletlerden onlar hesabına deruhte etmiş olduğu bazı yüklerin (içtimaî ödenekler, işgâl giderleri) karşılığı olarak «faiz hissesi» (Quote d'intérêt) diye vasıflandırılan bir vergi almaktadır. Bu itibarla malî teşkilâta ait ana kanunda gösterilen gelir tevzii, ancak nazari bir değeri haizdir. Binaenaleyh, yukarıda gösterilen tevzi şemasından (federal Devlet, Eyaletler ve komünler) teressüm eden Alman vergi sisteminin manzarası ilmî bir değer iddiasında bulunamaz. Alman vergi sisteminin hakikî yapısını anlamak için, Bonn anayasasının ve malî uyuşma kanununun ihtiva ettiklerinden daha başka bir vergi taksimine, başka bir malî sistem anlayışına ve başka kıstaslara ihtiyaç vardır

### 2) Vergilerin tasnifi

Bir vergi sistemi hakkında iktisadî bir hükme varmak ve onun vücuda getirdiği tazyiki tahmin etmek için o sistemi vergi alacaklıları zavi-



yesinden ziyade çeşitli vergilerin in'ikâsı bakımından nazarı itibara almak lâzımdır. İn'ikâs, vergi kanunlarından asla ortaya çıkmadığı gibi vergi mevadına dair selâhiyetler hakkındaki anayasa rejiminden hiç ortaya çıkmaz. Gerçekten maliye tarihi, bütün memleketlerde vasıtasız ve vasıtalı vergiler ana tefrikini daima tebarüz ettirmiştir; zira kanunun ekseriya arzu veya teshil ettiği in'ikâs mekanizması sayesinde vasıtalı vergilerin (1) kendisine hemen hiç dokunmayacağı belli mükellef nezdinde daha az mukavemet yarattığı mülâhaza ediliyordu. Vasıtasız ve vasıtalı vergi tefriki üç muhtelif mânada anlaşılabilir :

a) Mükellef uhdesinde kalması gereken vergilerle, in'ikâsı önceden malûm farzedildiğinden mükellefin sadece avans olarak ödeyeceği vergiler arasında bir tefrik,

b) Bir tekâlif cetveline istinaden tahsil olunan vergilerle önceden tayin edilemiyen hadiseler ve akitler dolayısıyla tahsil olunan vergiler (bir tarifeye göre tahsil olunan vergiler) arasında bir tefrik,

c) Matrahı bir tahmine ihtiyaç gösteren, (meslek veya mülkiyet) vergilerle istihlâkler üzerine konulan vergiler arasında bir tefrik.

İN'İKÂS doktrini ile temayüz eden modern tekâmül, vasıtasız ve vasıtalı vergiler tefrikinin faydasını ortadan kaldırmıştır. Gerçekten hiç bir vergide, in'ikâs mücadelesi sonunda ve intişar (diffusion) vakıası nihayetlendiğinde son kurbanın kim olacağı önceden tayin olunamaz. Bir verginin tesirlerini, tesis tarzına bakarak ortaya koymak imkânsızdır.

Lassalle bütün vasıtalı vergilere ve bittabi, istihlâk vergilerinden başka malî tekellerle gümrük resimlerine ve keza emlâk vergisi ile meslek vergisine; bu vergilerden her biri mahsûl ve malûlün fiatı arasına girerek müstehlike geçtiğinden dolayı aleyhtar olmuştur. Modern vergi sisteminde, teşebbüs ve işletmeler uhdesindeki gerçek ve tüzel kişiler gelir vergisinde hiç değilse bu verginin götürü olarak (bazı ortalama veya normlara göre) tarhedildiği veya rekabet çevresi içindeki bütün teşebbüslerce asgarî bir miktar tediyesine mahâl verdiği nisbette durum aynıdır.

O ana kadar marjinal müstahsil olan kimse konjonktürün veya fiat gelişmelerinin şu veya bu şartları içinde kendisini vergiye tâbi olmuş hisseder; bu müstahsil daha önceleri, in'ikâstan faydalanan teşebbüslerin in'ikâsını ancak gittikçe nadir hale gelen «tam rekabet» rejimi içinde, zorlaştırabilmişti.

«Vasıtasız» ve «Vasıtalı» vergiler tefrikinden geriye ne kalıyor, sadece şu: verginin «ödeyicisi» onun yükünü kendisinin yüklenmek zorun-

(1) Bu tabir, metinde vasıtasız vergi olarak yazılmış ise de izahlara göre vasıtalı vergi olması lâzımgelir. Nitekim almanca metinden de böyle anlaşılmaktadır. Bu cihetle vasıtalı şekilde tercüme edilmiştir. Mütercim.



da olduğunu farketmediği nisbette, vergi tesirinin psikolojik şuuru («vergi tazyiki») azalmaktadır. Vergi borçlusu, onu fiata katmak suretiyle geriye doğru in'ikâs ettirme, kapitalizasyon veya malî «telâfi» vasıtasıyla ondan ne kadar kurtulabilirse o kadar kolaylıkla ona alışmaktadır. Böyle olmasa idi, bizzarur vergiye karşı zuhur edecek olan «direnme»ler, bu suretle asgarî hadde inmektedir.

Üzerinde, ancak «verginin psikolojik bakımdan incelenmesi» (1) mevzuunda, daha fazla durabileceğimiz bu hadise hem devlet adamlarının «hissedilmez» vasıtalı vergilere karşı duydukları incizabı hem de büyük partilerce müreffeh sınıfların yüksek vasıtasız vergilerle «adilâne» mükellefiyet altına alınması uğrunda yapılan mücadeleyi izah eder. Vatandaşları iktisadî kabiliyetleri ile mütenasip olarak vergilendirme arzusu, müterekkî gelir vergisinin ve kezalik tamamlayıcı servet ve veraset vergisinin büyük ölçüde inkişafında bilhassa âmil olmuştur. Müterakkilik, istihlâk vergilerinin zarurî olan aksine müterakki tesirini hafifletecek veya tersine çevirecek bir âmil olarak mülâhaza edilmişti. Modern sosyal devlet bakımından «ric'î» vergilerin karşısına «müterakki» vergileri koymakla ve onların nisbî ehemmiyetlerine göre vergi sisteminin «modern» veya «geri» olduğu hükmünü çıkartmakla hadiseler, çok fazla basite irca ediliyor. Bu suretle çeşitli vergi sistemlerinin iktisadî ve sosyal yapılarını bir bakışta anlamak ve kıyaslamak mümkün olduğu sanılıyor. Bu çeşit sathî müşahede metodunun tehlikesi çok açıktır. Vergileri «müterakki» ve «ric'î» zümrelerine ayırmak için, in'ikâs bakımından aranan tesirlerin filân veya falan matrah veya tahmin şekliyle fiilen hasıl olacağından ve «vasıtalı» vergilerin müstehlik üzerine in'ikâs ettirildiği derecede tam ve sıhhatla «vasıtasız» vergilerin de muayyen mükellefler üzerinde kalacağından emin olmak icabeder. Halbuki malî realitede, bu hâl hiç şüphesiz her zaman doğru değildir.

Bir verginin iktisadî tesirleri onun unvanına, nev'ine veya tesisi şekline değil, fakat münhasıran, fiilî sahada icrayı tesir eden meselâ piyasa tekniğine ve durumuna, arz veya talebin elâstikiyetine..... ilâ. tabidir. Şüphesiz, vergiye verilecek uygun bir bünye ile onun arz ve talebin elâstikiyetine bağlı olan fiilî in'ikâsı üzerine **her şey aynı kalmak şartıyla** (ceteris Paribus) **tesir edilebileceği**, bir kaide olarak vaz'edilebilir. Gerçek kişilere müterakki bir nisbet tatbik eden şahsî vasıflı gelir vergisi, mükellefin şahsî iktisadî kabiliyetine intibak ettirilebildiği nisbette in'ikâsı güçleştirdiği (rekabet hakikî olmak şartıyla) hâlde, maliyete dahil olan objektif vergiler, teşebbüsün randımanına daha az bağlı ve fiatlar ve muamele yekûnu ve hatta muamelenin (hacım ve sıklet gibi) kemmî ve çehele-

(1) Schmolders (G.) Finanzpsychologie, Finanzarchiv 1951 No. 3



riyle daha çok münasebette bulunduğu nisbette in'ikâsı kolaylaştırırlar. Bazı istisnaları da olabilecek olan bu kıyası yaparken tabir caizse «mükellefe ölçü üzerine yapılmış» ve onun şahsî durumuna iyice intibak ettirilmiş olan vergilerle (ölçü üzerine vergiler (Impôts sur mesure) nihaî olarak anonim piyasa üzerinde kalan ve bu sebeple «piyasa vergileri» (Impôts de marché) diye adlandırdığım, maliyet mekanizması ve binaenaleyh fiat içine, birinci zümredeliklerden çok daha kolayca giren teşebbüs ve işletme vergileri arasında bir tefrik kabul ediyorum.

Bir verginin bu zümrelerden birine veya diğerine atfedilebilmesi, bu çeşitli vergi grupları arasında muayyen bir insicama, hatta muayyen bir muvazeneye doğru tevcih edilmesi lâzım gelen rasyonel bir vergi sistemi içindeki durumunu tesbit eder.

Rasyonel bir vergi sisteminin ikinci grup vergilerini gösteren ve «ölçü üzerine vergiler» in zıddını teşkil eden «piyasa vergileri» iki gruba ayrılır: biri, maliyet fiatına giren ve her hangi bir iktisadî faaliyet münasebetiyle sınaî ve ticarî teşebbüslerden tahsil olunan vergiler, diğeri istihlâk üzerinden alınan özel vergiler veya genel olarak masraf üzerine mevzu olan ve gelirin muayyen bir kullanılışını teklif eden ve ekseriyetle bu hedefe varan vergiler. Bu vergilerin in'ikâs derecesi, nihaî olarak, piyasanın durumu ile taayyün eder, fakat vergi tekniği bunu kolaylaştırır.

**Gerçek kişilerin geliri** üzerine şahsî vergi bir yanda, **istihlâk** ve dış ticaret (**gümrükler**) üzerine mevzu spesifik vergiler diğeri yanda olmak üzere bu iki uc arasında maliye ilminde özel bir inceleme konusu teşkil eden verginin in'ikâs ve intibakına ait çeşitli imkân ve ihtimâllerin tenevvüü yer alır. Bu incelemeler, vergi siyaseti bakımından özel bir önemi haizdir: gerçekten maliyete giren bütün vergilerin, piyasada in'ikâs mücadelesini en iyi şartlar içinde iktihâm edebilmek için, teşebbüslerin, arzın elâstikiyetini arttırma hususundaki temayülleri teşvik edeceğini düşünmek kâfidir. Bu gayeye varmak için onlar faaliyetlerinde kesif sermaye istimalinden mümkün olduğu nisbette kesif çalışma istimaline geçmeğe teşvik edilmiş olacaktırlar; bu ise verimlilik (productivité) endişesinin azalmasını intaç ve buhran devirlerinde camia aleyhine kemmî intibakı, yâni işçilerin işten çıkarılması tehlikesinin tahakkukunu davet eder!

Meslek vergisi (aynı derecede şirketler vergisi) meselâ bu zaviyeden maliyet fiatının arttırılması mahiyetini arzeder. Bu vergi, yalnız asgarî mükellefiyet rejimine tâbi bulunanları değil, bütün işletmeleri, vergilerin ortalama miktarını fiat içine ithâl etmeğe teşvik eder (1). Bu suretle gelir vergisinin müterekkiliği, iktisadın umumî vergi yükü mekaniz-

(1) Bak. Brueck (J.), Die Körperschaftsteuer als Kostenfactor. **Finanz Wissenschaftliche Forschungsarbeiten**, Kolonya 1950



ması içinde, rekabet prensibi ile idare edilmekte olan şirketlerin kurumlar vergisi hissesinin, mamûller ve hizmetler fiatları içine katılabildiği nisbette veya adı geçen verginin işçiler ve müteahhitler uhdesine devredilmesi ile tevazün etmekte veya tesirsiz hale gelmekte (neutralisé) dir. «vasıtasız» vergilerin beklenmedik in'ikâsı dolayısıyla ödeme gücüne göre vergilendirme, buna açıkça aykırı olarak yük haline inkilâp etmektedir.

Buna mukabil, masraf veya istihlâk üzerine mevzu bazı vergiler, meselâ mamûl fiatına göre artan tütün vergisi, veya ticarî emtianın vasıf ve nev'ilerine göre derecelendirilmiş olan muamele vergisi, çeşitli müstehlik zümrelerinin güçlerine mükemmelen intibak ve bu suretle, vasıf ilâvesi derecesinde, ölçü üzerine vergi haline inkilâp edebilir.

### 3) Tazyik bakımından bugünkü Alman vergi sistemi

Bugün yürürlükte olan Alman vergi sistemini, yukarıki şemanın tesirlerine göre izah etmek mümkün müdür? Çeşitli vergilerin tesirleri sistemli bir tarzda araştırılıp bunların metodlu bir tasnifi yapılmadıkça böyle bir teşebbüs mevsimsiz olacaktır. İşte bu esaslı nokta vergi sistemlerinin incelenmesi hususunda birinci derecede önemli bir hedef teşkil eder, şu şartla ki bu incelemede vergilerin tesirlerini tebarüz ettirebilmek imkânları bulunsun.

Vergilerin şekil ve zümre itibariyle gruplandırılmasını nazarî bir spekülâsyon veya bir zekâ oyunu gibi telâkki etmemelidir. Tamamiyle aksine, vergi siyaseti bakımından ziyadesiyle hareketli bulunan bu devirde, vergileri tesirlerine ve aralarındaki münasebetlere göre bir tasnife tâbi tutmak, hukukî ve teknik kıyaslara göre incelmış (rafiné) bir vergi «sistemi» hazırlamaktan çok daha önemlidir. Eğer vergilerin istenerek yapılmış olan veya olmıyan içtimai (Cumul), vergi müterakkiliğinin muhtemel tesirleri ve çeşitli gelir kademeleri üzerindeki yük hakkında bir fikir edinilmek isteniliyorsa, vergilerin bu objektif ve gerçeğe uygun tasnifini yapmak icabeder. Bunda, rasyonel bir vergi sistemi bakımından temel meseleler bahis konusudur. Velhasıl, vergilerin iktisadî tesirlerini inceleyen müdekkiklerin (observateur) onlar hakkında ünvanlarına ve tekniklerine bakarak hüküm vermekten ancak bu çeşit vergi tasnifleri ile istinas kesbetmek suretiyle kurtulabileceklerini ümit etmek icabeder. Vergi ve maliye siyasetine icabı hale uygun bir âlet vermekle maliye ilmi bu bakımdan dahi iyi ilham almış olacaktır.

Bu fikir silsilesi içinde rastlanan zorluk, an'anevî (nomenclature) ün alt üst olmasından ve her bir verginin bir birim teşkil ettiği faraziyesinden doğuyor. Bir kanunda yeknesak bir tabire göre zikredilen her vergi, müterakki veya ric'î tesiri haiz «vasıtasız» veya «vasıtalı» zümresi için-



de yer almış ve taayyün etmiş addolunuyor. Fakat, hakikat sahasında bir yeknesaklığı arayıp bulmak boşunadır. Böylece bir müteahhidin bilfarz muamele yekûnu gibi bir kıstasa dayanarak takdir edilmiş veya götürü olarak tesbit edilmiş olan sözde gelir vergisi, bir rantiyenin hakikî gelir vergisine nazaran çok daha kolaylıkla in'ikâs ettirilebilir. Bunun aksine, emtianın nev'i ve fiatlarına göre o şekilde derecelendirilmiş masraf veya istihlâk vergileri vardır ki tarifeleri gelir vergisinininkine kadar müterakki-dir. Aynı vergiler, ekseriya tesirlerine aykırı bir takım parçalara inkisam ederler.

Bir vergi sisteminin icra ettiği tazyik noktai nazarından yapısını anlamak ve «müterakki» ve «ric'î» vergilerin mukayeseli randımanlarını ölçmenin mümkün olmadığı bedahetini tasdik etmek için bu gerçekleri kabul etmek lâzımdır.

Malî siyaset zaviyesinden, servet vergisi hasılatı tek bir rakam halinde verilmektedir. Halbuki tüzel kişilerde bu vergi maliyet bedeline ve satış fiyatına girmekte, servet sahibi bir fert ise vergiyi, servetin aslından bir kısmını ayırıp vermek mecburiyetinde kalmamak şartı ile, servetin geliri ile ödemektedir. Hatta otomobil arabaları vergisinin bile kullanan kimsenin durumuna göre ikili bir vechesi bulunmaktadır. Emlâk vergisinin in'ikâsı, tek bir ailenin ikamet ettiği bir ev veya müteaddit dairesel bir apartman bahis konusu olduğu zaman yekdiğerinden farklıdır.

İn'ikâs zaviyesinden Alman vergi sistemi aşağıda sayılan ana vergilerden tereküp eder.

#### I — Ölçü üzerine vergiler :

##### A. Gerçek kişiler gelir vergisi :

- 1) Bir tekâlif cetveline dayanan gelir vergisi, götürü olarak (ziraat) veya takdir usulü ile (esnaflık) (artisanat) tarh olunanlar hariç.
  - a — Ücretler vergisi (gayri sâfi ücretin artırılmasına mahâl vermemesi şartıyla)
  - b — Menkûl ve gayri menkûl sermaye iratları vergisi, (tamamiyle mahsup edildiği ve geri verilmesi kabul olduğu hallerde)

##### B. Gerçek kişiler servet vergisi :

- 1) Takdir usulü ile alınan servet vergisi
- 2) Acele yardım vergisi (aide immédiate)
- 3) Tek bir aile tarafından ikamet edilen binalar vergisi
- 4) Veraset ve hibe vergisi



## C. Sair ölçü üzerine vergiler :

- 1) Tütün vergisinde vasıf farkına tekabül eden arttırılış,
- 2) Bira vergisinde aynı sebeple yapılan arttırılış,
- 3) Ücret sahiplerinin ve rantiyelerin otomobil arabalarından alınan vergi.

## II — Piyasa vergileri :

## A. Maliyete giren genel vergiler :

- 1) Müstakil teşebbüs sahiplerinden götürü olarak veya takdir usulü ile alınan gelir vergisi (ziraat ve esnaflık)
- 2) Şirketler vergisi (ortalama tutar),
- 3) Muamele vergisi,
- 4) Meslek vergisi,
- 5) Tüzel kişiler servet vergisi,
- 6) Esham temettüleri üzerinden yapılan vergi tevkifatı,
- 7) Tek aile tarafından ikamet edilen binalar hariç olmak üzere emlak vergisi,
- 8) Menkûl ve gayri menkûl sermaye iratları vergisi (fazla tahsil edilmiş olanlar geri verilmediği hallerde)
- 10) Şirketlere ve bağımsızlara ait otomobil arabalarından alınan vergi.

## B. Masraf ve istihlâk vergileri :

- 1) Nakliyat vergisi,
- 2) Sigortalar vergisi,
- 3) Piyango ve yarışlar müşterek bahis vergisi,
- 4) Bira vergisi (vasıf farkından doğan arttırılış hariç),
- 5) Tütün vergisi (aynı nev'i arttırılış hariç),
- 6) Alkol vergisi,
- 7) Şeker vergisi,
- 8) Tuz vergisi,
- 9) Çay vergisi,
- 10) Aydınlatma vasıtaları ve kibrit vergisi
- 11) Oyun kâğıtları vergisi,
- 12) Eğlence vergisi,
- 13) Madenî yağlar vergisi,
- 14) İthalât gümrük resmi (1).

(1) Bu ibare, Fransızca metinde ihracat gümrük resmi şeklinde ise de, almanca metinde ithalât gümrük resmi olarak yazılı bulunduğundan o suretle tercüme edilmiştir. Mütercim.



Eğer objektif bir tahlil ve ilmî bir tenkit yapılmak istenirse vergi sistemini, çeşitli vergilerin in'ikâslarının muhtemel tesirine göre, bu şekilde bir tasnife tbi tutmak icabeder. Milletlerarası malî münakaşalarda, Alman vergi sistemine, vergi hasılâtının hey'eti umumiyesine nazaran kâfi derecede müterakki vergileri ihtiva etmemek ve hey'eti umumiyesi ile daha ziyade ric'î olmak kusurları atfedilmiştir. Bu nev'i muahezelerin önüne ancak, vergi sisteminin müterakki ve ric'î unsurlarına ayrılması başarılabilirdiği takdirde, geçilebilir. Biz, ölçü üzerine vergilerle piyasa vergileri arasında bir tefrik vücade getirmek suretiyle bu vadide ilk tecrübeyi yapmış bulunuyoruz; biz, aynı unvan altında görülen ve fakat mütehalif kıstaslarla tarh olunan vergileri parçalamağı bertaraf edemedik. En hassas nokta, hiç şüphe yokki, Almanya'da, teknik bakımdan daha çok noksanları bulunan **muamele vergisi**dir. Eğer bu vergiyi emtianın mahiyet ve vasıflarına göre mütehalif nisbetler üzerine ayarlamak ve yabancı memleketlerde çoktan beri mevcut duruma getirmek mümkün olsa idi, bu suretle müterakkiliğin tesirlerini kuvvetlendirmenin de yardımı ile Alman vergi sisteminin batı dünyasının en modern vergi sistemleri ile mukayeseye dayanabileceği ümit olunabilirdi.