

L Ü K S V E R G İ S İ

Yazan : Salâhaddin SÖZERİ
Maliye Asistanı

P L A N

I. GİRİŞ

II. UMUMİ İZAHAT

1. Lüks ve lüks vergisi mefhumları
2. Lüks vergisi çeşitleri
3. Tarihçe
4. Lüks vergilerinin dayandığı nazariye.

III. LÜKS MÜLKİYET VERGİLERİ

1. Tasnif ve izah
2. Başlıca neveleri
 - a) Lüks nakil vasıtalarına istinad eden vergiler
 - aa) Araba Vergisi
 - bb) Motörlü Kara nakil vasıtaları vergisi
 - cc) Suda işliyen nakil vasıtaları vergisi
 - b) Lüks Hayvanlar dolayısıyla alınan vergiler
 - aa) At vergisi
 - bb) Köpek vergisi
 - c) Hizmetçiler ve ev müsdahdemleri vergisi
 - d) İkametgâh vergisi
 - e) Müzik âletleri vergisi

IV. LÜKS MUAMELE VERGİSİ

1. Verginin Mevzuu
2. Vergi Listesi
3. Lüks eşya ithalinin de vergilendirilmesi lüzumu
4. Vergi hangi muamele dolayısıyla alınmalıdır?
5. Vergilerin Matrahı
6. Hususî haller

V. LÜKS VERGİLERİNİN ÖNEMİ

1. Umumiyetle
2. Lüks Mülkiyet Vergileri
3. Lüks muamele vergisi

VI. TÜRKİYE'DE LÜKS VERGİSİ

1. Lüks Mülkiyet Vergileri
2. Lüks muamele vergisi teşebbüsü
3. Netice

I — GİRİŞ

Zamanımızda âmme masrafları ehemmiyetli surette artmış bulunmaktadır. Bu artışın sebepleri arasında âmme işlerinin para ile gördürülmesi usûlünün yayılması, bütçelerin gayri safi usûle göre yapılması, para kıymetinin düşmesi, nüfus ve mesahanın değişmesi gibi zahirî olanlar yanında iktisadî, içtimaî, siyasî ve askerî vaziyetlerin zarurî kıldığı gerçekten artış sebepleri yer almaktadır (1). Fakat masrafların hakikaten artmasını icab ettiren en önemli sebep devletlerin bir bünye değişikliğine uğramış olmasıdır. Filhakika; bu gün, eskisinin emniyet, millî müdafa, maarif, sıhhat gibi pek mahdut vazifeleri olan liberal devleti yerine, büyük meblâğlar isteyen, pek çok hizmetler görmekle mükellef müdahaleci-sosyalist devlet kaim olmuştur.

Halen mezkûr hizmetlerin ifası için devletlerin tahsil ettiği varidat arasında en önemli mevkii vergi işgal etmektedir. Devlet ve mahallî idareler faaliyetinin genişlemesi ve buna paralel olarak bütçesinin büyümesi vergi varidatının yalnız mutlak miktar itibariyle değil, aynı zamanda nisbî ehemmiyeti itibariyle de artmasını intaç etmiştir. Bugün vergi verimi, ortalama olarak, devletin umumî normal varidatının % 75-95 ini teşkil eder. (2)

Vergi Beaumgartner tarafından yapılan ve Prof. Fadıl Hakkı Sur tarafından da benimsenen bir tasnife göre; 1) sermaye veya servetten, 2) gelirden ve 3) masraflar üzerinden alınmaktadır. (3) Sur «Vasitalı» ve «Vasitasız» vergiler tasnifinin çok önemli olduğunu kabul etmekle beraber, daha kolay anlaşılabilirliği düşüncesiyle «vasitalı vergiler» yerine «masraflar üzerinden alınan vergiler» tabirini tercih etmektedir. (4)

Neumark ise; vasitalı ve vasitasız vergiler taksimini reddeden birçok müellifler olmasına rağmen, bu taksimde sebat etmenin doğru olacağını söylemekte ve tefrikin cibayet tekniği, in'ikâs imkânı vergi verme kabiliyetinin belirtisinden ziyade, vergi verme kabiliyetinin istihdaf tarzına dayandırılmasının en isabetli ve makul şekil olduğuna işaret etmektedir. Neumark'a göre; vergi verme kabiliyeti ferdi-şahsî yahut nev'i-şey'i olur. Vergi alınırken bu iki çeşit kabiliyet ya doğrudan doğruya veya vasitalı bir surette istihdaf edilir. Bahse konu tasnif için mufassal bir şema verilmiştir. (5)

Masraflar üzerinden alınan vergiler muayyen bazı mal veya hizmetler üzerine konan «hususî masraf vergileri» ile bütün masrafları mükellef tutan «umumî masraf vergileri» olmak üzere ikiye ayrılır. Umumî masraf vergisine misâl muamele vergisidir.

Hususî masraf vergileri de ya hudutlarda gümrük vergisi şeklinde yahut da dahilde bazı mal veya hizmetler üzerinden dahilî istihlâk vergisi şeklinde

- 1) Fadıl H. Sur, Maliye dersleri 1943 sahife: 36 ve sonrası
- 2) Neumark, Maliyeye dair tetkikler 1948 sahife: 17
- 3) Fadıl H. Sur, Maliye dersleri 1943, sahife: 168 ve sonrası
- 4) Fadıl H. Sur, aynı eser sahife: 180 deki haşiye
- 5) Neumark, aynı eser sahife: 51 ve sonrası

alınır. Kanun vazuları vergiye tâbi olacak mal ve hizmetleri seçerken birbirine zıt iki mülâhazanın tesiri altındadırlar: Verim ve içtimaî adalet. Geniş halk kütlelerinin istihlâk ettiği mallar teklif edilirse varidat fazla olur; fakat az varlıklı kimselerin hayatı pahalılaşır. Zengin kimselerin istihlâk ettiği malların vergilendirilmesi daha âdil olursa da bu sefer verim azalır.

Memleket içinde muayyen masraflar üzerinden alınan vergilerin mevzu-larını üç kısma ayırmak âdettir.

1) Geniş kütle tarafından istihlâk edilen ve zarurî ihtiyaçlara tekabül eden eşya, buğday, tuz, şeker, sabun gibi.

2) Zarurî ihtiyaç maddesi olmamakla beraber, geniş bir kütle tarafından istihlâk edilen harcı alem eşya, çay ve kahve gibi.

3) Lüks eşya üzerinden alınan vergiler.

İşte bizim tetkik mevzuumuz bu üçüncü nevi vergilerdir. Sur, bu vergiler hakkındaki izahatına devamla «her ne olursa olsun, lüks eşya üzerinden alınan vergilerde iki grup sezme mümkündür. Bir kısım vergiler ziynet ve ihtişam vergileridir. Bunlar âdil olmakla beraber verimsizdirler. Çünkü matrahları dardır. Asıl hazineye para getiren lüks vergileri lüzumsuz istihlâklerden alınan vergilerdir» demektedir.

Birinci grupta at, araba, bilâdo, piyano uşak gibi şeylere malikiyet halinde ve bu malikiyetin devamı müddetince sahibinden alınan lüks mülkiyet vergileri kastedilmektedir ki, bunlara Aynizade Hasan Tahsin «Süs Vergileri» adını vermektedir. (6) İkinci grupta da lüks maddelerin satış ve teslim gibi muamelelerine bağlanan ve dolayısıyla sarfiyat üzerinde nihayet bulan lüks maddelerin satış ve teslim gibi muamelelerine bağlanan ve dolayısıyla sarfiyat üzerinde nihayet bulan lüks muamele vergisinin murad olduğu izahdan müstagnidir.

Burada işaret etmek istediğimiz nokta; lüks mülkiyet vergileri doğrudan doğruya alınan vasıtasız vergiler, lüks muamele vergileri de vasıtalı vergiler olduğu halde, her ikisinin de vasıtalı vergiler tabirine tercih edilen masraf vergileri grubuna sokulmuş olmasıdır. Maamafih Sur'un vasıtalı vergilerden her müellifin aynı şeyi anlamadığını söylemiş olduğu da unutulmamalıdır.

Neumark'ın vergi tasnifi şeması tetkik edildiği zaman, lüks mülkiyet vergilerinin nev'i-şey'i vergi verme kabiliyetini vasıtasız surette istihdaf eden muayyen sürekli eşya ve bazı hizmetlerin istimali ile **kazanç ücreti** aksamı üzerine konulan, lüks muamele vergilerinin de ferdî-şahsî vergi verme kabiliyetini vasıtalı surette istihdaf eden maddî istihlâk malları ile, gayri maddî mallar üzerine konulan vergiler arasında olduğu görülür.

Lüks vergilerin vergi sistemi içindeki yerini bu şekilde tesbit ettikten sonra, şimdi, bunlara daha yakından bakabiliriz.

II. UMUMİ İZAHAT

1. Lüks ve lüks vergisi mefhumları

Lüks vergisi adı altında, içtinab edilmesi mümkün tasarrufların vergilendirilmesi gayesini güden bütün vergi şekilleri toplanmaktadır.

İhtiyaçlarını tatmine yarayan bütün malların, karşıladıkları ihtiyaçların mübremiyet derecesine göre, sıralandıklarını düşünelim. Bu sıra vazgeçilmeyen, hayat için elzem maddelerle başlasın ve bariz bir lüks ihtiyacı tatmin eden mallarla nihayet bulsun. Herhangi bir şekilde, vazgeçilebilir mallardan sonra gelen, yani kademelerin en dışında bulunan, mallar lüks mallardır ve bunlar üzerinden alınan vergiler de lüks vergileridir.

Lüks, kelime itibariyle, lâtince «luxuria» dan gelmektedir. (7) Önceleri zevkü sefa, bol bol harcama ve yüksek bir hayat sürme manasını ifade ediyordu. Zamanla zevkü sefa ve bol bol harcama israf ile ifade edilerek lüks mefhumundan ayrılmıştır. Gelir ve masraflar arasında yeter derecede muvazene olması gayri iktisadiliği, gelir hudutlarının nazarı itibare alınması hususunda yapılan ihmal de israfı doğurur. Şu halde israf lüksün dışında kalmamakta, fakat lüks daima veya bizzatihi israfa dahil bir keyfiyet olmaktadır. (8) Lâtince «lucere = aydınlatma» fiilinden geldiği ve mümbitlik, zevkü sefa, bol bol yiyip içme demek olduğu ve Fransızca luxueux = debdebeli, luxurieux = şehvet düşkünü kelimelerinin de bu fiilden yapıldığı söylenen (9) lüks pek çok şekillerde tarif edilmiştir. Misâl olarak bir kaçını zikredelim :

Lüks, hayat ve sağlığı idame bakımından ne lüzumlu ve ne de faydalı olan ve insan saadeti bakımından da elzem olmayan şeylerin istihlâkidir. (Pluquets).

Hayatî zaruret veya ihtiyaçların gerektiği sarfiyat ölçüsünü aşan her türlü istihlâk lüktür. (Sommerlad)

Ben, lüksten, çalışma ve gayretle elde edilen ve hasselerimizi yahut zevkimizi okşayan, fakat iyi gıda almak, giyinmek, hava şartlarının rahatsızlıklarından korunmak veya zarar verebilecek şeylerden vikaye için zarurî olmayan her nevi eşyanın istihlâkini anlıyorum. (James Stewart).

«Umumiyetle biz normal istihlâk için zarurî olan ölçüyü aşan ihtiyaçların tatminine yarayan malları lüks mallar ve bu nevi ihtiyaçların tatminini de lüks olarak vasıflandırıyoruz. (Schoenberg) (10).

Tarifler istenildiği kadar çoğaltılabilir. Ancak; bunların incelenmesi ile de görüleceği gibi, bir çok müellifler lüksten hemen hemen aynı şeyi anlamaktadırlar. Yalnız (Sağlık, Saadet, Hayatın idamesi) (İhtiyaç ve hayatî za-

7) Marbach, luxus und luxussteuer, 1948 S: 5

8) Theo Sommerlad, Luxus, Handwörterbuch der Staatswissenschaften c 4 S: 445.

9) Eleonore Lusensky, Die Lukusumsatzsteuer in Deutschland 1928, sahife: 20

10) Tarifler Marbach'ın zikri geçen eserinin 6 ve 7. safilerinden alınmıştır.

turetin gerektirdiği ölçü) yahut (normal istihlâk) iktisadçı, içtimaiyatçı ve maliyecilere göre değişmektedir.

Esasen, lüks zamana, mekâna, kültür derecesine ve hatta malların istimal gayesine göre değişen bir mefhumdur. Lüks olduklarına kat'i olarak karar verilmiş olan mallarla vazgeçilebilir ihtiyaçlara cevap veren mallar arasında değişmeyen, kesin bir hudut yoktur. Bilâkis daimî bir hareket, bir tedahül vardır. Tekniğin gelişmesi, halkın kalabalık sınıflarına ait refahın artması ve daha bir çok başka sebeblerle, evvelce cemiyetin sadece dar bir tabakası tarafından lüks ihtiyacı karşılamak için talep edilen mallar, neticede, geniş halk tabakalarının vazgeçilemez ihtiyaçlarını tatmin eden vasıtalar haline gelmiştir.

Avrupa memleketlerinde keramik endüstrisi meydana geldiği zaman, bunun ilk istihlalleri münhasıran lüks ihtiyacı tatmin ettiği halde, bugün keramikle teçhiz edilmemiş en basit bir ev bile düşünülememektedir. Yine Avrupada; tanıdıkları ilk devirlerde, münhasıran servet sahibi kimselerin emirlerine amade olmuş olan tütün ve kahveden istifade, hernekadar bunlar vazgeçilemez madeler olarak nazarı itibara alınmazsa da; bugün, lüks olarak vasıflandırılmamaktadır. Elektrikle tenvirat başlangıçta bilhassa servet sahibi mahdut bir takım kimselerin daha fazla rahat yaşamasına hizmet ediyordu. Havaî hatla cereyanın, fazla enerji kaybetmeden, uzak mesafelere nakli mümkün olunca, elektrikle tenvirat köy evleri, hatta ahırları için bile vazgeçilemez bir ihtiyaç olarak tanındı. Vazgeçilebilir ve vazgeçilemez ihtiyaçlar mefhumu, sadece zamanın seyri esnasında birbirine karışmış olmakla kalmayıp, aynı zaman ve mekâna ait bir ve aynı mevzuu istimal gayesine göre, bir halde kat'i mahiyette lüks, başka bir halde de vazgeçilemez bir ihtiyaç olabilir. Meselâ sadece zevki için gezinti yapan bir hususî otomobil sahibi için bu arabanın lüks olduğu şüphesizdir. Fakat aynı nakil vasıtası köy köy dolaşan bir doktor için vazgeçilemez bir ihtiyaçtır. Telefon modern bir işletmenin faaliyetinden ayrı düşünülmediği halde, aynı alet bazı kimselerin sadece rahatına hizmet etmektedir. Misaller istenildiği kadar çoğaltılabilir. Bütün bunlardan anlaşılması lâzım gelen bir nokta varsa, o da, (Başkalarının yapabildiği, fakat benim yapamadığım şey) şeklinde bile tarifine kalkışılan lüksün içtimai bakımdan itiraza uğramıyacak surette tayinin imkânsız olduğudur. (11)

Lüks mallar ile zor veya kolayca vazgeçilebilir mallar arasındaki hudutların zamana, mekâna, eşyanın istimalindeki gayeye ve şahsa göre değişiyor olmasının; bütün lüks sarfiyatın vergi bakımından kavranması hususunda güçlüklerle sebep olacağı meydandadır.

2. L ü k s v e r g i s i ç e ş i t l e r i

Karl Brauer Lüks Vergilerini

1 — Lüks Mülkiyet Vergileri

2 — Lüks Muamele Vergileri

11) Marbach, aynı eser, sahife: 5

3 — Diğer Lüks Vergileri

olmak üzere üç kısımda müteleâ etmektedir.

Birinciler lüks telâkki edilen eşyaya sahip olanlardan doğrudan doğruya alındıkları halde, ikinciler lüks maddelerin satış ve teslim gibi muameleri sırasında bu satış ve teslimi yapandan alınır. Bunlar da vergiyi müstehlike in'ikas ettirir. Şu halde lüks muamele vergileri nihaî müstehlikden vasıtalı bir surette alınan istihlâk vergileridir.

Brauer diğer lüks vergileri arasında bilhassa zevk ve eğlence vergilerini zikretmektedir. (12)

Lüks vergilerini tetkikte bizim takip edeceğimiz sıra budur.

3. T a r i h ç e

Ta en eski zamanlardanberi fikir adamları lüks üzerinde durmuşlardır. Bunlardan bir kısmı lüksün lehinde, bir kısmı da aleyhinde fikir yürüt-müştür. Fakat lüks, umumiyet itibariyle, cemiyet için zararlı, iktisadî ahlâkı çökerten bir âmil olarak takbih edilmiştir. Bu fikir bir çok memleketlerin kanunlarında aksini bulmuş ve lüks sarfiyatın önüne geçici hükümler kabul edilmiştir. Fakat 17 inci asırdan itibaren, israfa karşı yapılmış olan kanunlar sona eriyor. Bazıları lüks vergisi haline inkılâp ediyor, bazıları da tamamen ortadan kalkıyor.

Lüks Mülkiyet vergileri, bilhassa Hollanda, Belçika, Fransa, İngiltere ve Amerika Birleşik Devletlerinde geliyor (19). 19. asırda irad ve servet vergilerinin inkişafı ile ehemmiyetini kaybediyor.

Lüks muamele vergisine gelince; her ne kadar umumî istihlâk vergileri sistemi, kıymeti yüksek malların yüksek nisbetlerde vergilendirilmesinde, hayatî maddelerin aksine olarak, hususî hükümler ihtiva etmekte seler de; bugünkü manâda, maliye tarihinde bir lüks muamele vergisi bulunmamaktadır. Bilhassa İngilterede, umumî istihlâk vergileri kıymeti yüksek malların bu şekilde yüksek nisbette vergilendirilmesi hususunda pek zengindi. Ayrılık harplerinden sonra, Amerika Birleşik Devletlerinde yeni muamele vergisinin esasını teşkil eden umumî istihlâk vergisi muayyen mal (ilâç, itriyat, tualet maddeleri, oyun aletleri v. s.) yapan imalâtçılar için bir lüks muamele vergisine başlangıcı andıran yüksek vergi hadlerini ihtiva ediyordu. Nazariyede bilhassa imalâtçılar vergisi şeklinde bir lüks muamele vergisi bir asra yakın bir zamandanberi Schaffle, Bilinski, Lissner, tarafından temsil edilmektedir. Birinci dünya harbine kadar bu fikirler tatbikatta tesirlerini göstermemiştir. Lâkin harp içinde bir takım zenginlerin zuhuru, vergi tazyikinin fazlalaşması ve zaruret halinin büyük nisbette artışı ile ilgili olarak bir çok büyük devletlerde içtimaî adaletin lüks muamele vergisi ile tesisi cereyanı başgösterdi. İskandinav memleketleri kıymetli taş, inci ve mücevherat satışı üzerinden kısmî vergilerle işe başladılar. Diğer taraftan bir çok devlet-

12) Kral Brauer Luxessteuern, Handwörterbuch der Staatswissenschaft c 4 S: 445

13) Leon Ritter von Bilinski, Die Luxussteuer als Cerrektiv der Einkommensteuer 1875 sahife: 5 - 29

ler, malî müzayakalarını bertaraf etmek için umumî istihlâk vergilerine müracaat edince, bu hareket lüks eşya muameleleri üzerine yüksek vergiler koyma şeklinde belirdi. Harpten sonra mallara karşı olan şiddetli ihtiyaç neticesinde lüks muamele vergilerinin aleyhine bir ceryan doğdu. İkinci dünya harbinde lüks muamele vergileri tekrar gözleri üzerine çekti. Hattâ, bizde de malî ihtiyaç dolayısıyla lüks vergisi ihdası istenmiştir.

4. Lüks vergilerinin dayandığı nazariye

Bilinski lüks vergileri hakkındaki görüşleri beş grupta toplamaktadır. (14)

- 1 — Lüks vergilerini esastan reddeden iktisatçılar.
- 2 — Prensipten itibaren kabul etmekle beraber tatbikini imkânsız görenler.
- 3 — Tamamen bertaraf etmeyen, fakat tatbikatta çok küçük yer veren müellifler.
- 4 — Oldukça geniş bir tatbik sahası tanıyanlar,
- 5 — Lüks vergilerini itirazsız ve geniş ölçüde kabul edenler.

Birinci gruba dahil olanlar arasında Malchus, Hoffmann, Thiers, Huhn, Pfeiffer, Stein, Adolf Held; ikincide Sonnenfels, Courcelle-Seneuil Laspeyres; üçüncüde, Justi, Adam Smith, Rossi, Umpfenbach, Garnier; dördüncüde Heinrich V. Jakob, Stuart Mill, Max Wirth, Bilinski ve nihayet beşinci grupta da J. B. Say, Dühring, Eisenhard ve Maurus'u görüyoruz.

Eski görüş, cemiyet ekonomisi bakımından zararlı olduğu mülâhaza edilen lüksün, hususî bir vergi ile mükellef kılınması talebinden hareket ederek, lüks vergisini haklı bulmaktaydı. Bu cezaî vergi fikri bilhassa ilk devirlerde kaim olmuştur. Tahditler, lüks yasakları ile birlikte aynı zamanda vergi de alınması, aşırı israfla mücadele hususunda bilhassa müessir bir vasıta olarak telâkki ediliyordu. Bu eski noktınazar, bugün dahi bırakılmamış olup, katolik âleminde hâlâ kuvvetli bir halde yaşamaktadır.

Birinci dünya harbinden sonra geniş halk tabakaları arasında tahrih edici lüks sarfiyata karşı hissedilen aksülâmel, bu görüşün yeniden âmme vicdanında yer almasına âmil olmuştur. Son harpten sonra da, aynı şeyin meydana geldiği söylenilebilir.

Bununla beraber, bu gibi mülâhazalar arasında cezaî vergi fikri vergi nazariyesi bakımından müdafaa edilemez. Eğer böyle bir verginin, lükse tapan şahısları, kendi temayüllerine inkiyat ettiklerinden dolayı hakikaten mükellef kılması isteniyorsa, nisbetinin çok yüksek olması lâzımdır. Vergilendirme suretiyle lüksü kuvvetle tahdit etmeğe, hatta tamamen ortadan kaldırmağa muvaffak olunduğu takdirde; diğer vergilerin asıl gayesinin tamamen aksi olan bir vaziyet husule gelecektir. Verfi ya hiç gelir getirmeyecek, yahutta gelir pek ziyade azalacaktır. Esasen ancak bu suretle gayeye erişil-

miş olacaktır. Tecrübe göstermişirki vergilendirme yolu ile lüksün tahdidi yoluna gidilememektedir. Zira lüksle ilgili olan kimseler yüksek vergi haddi ile dahi korkutulmamaktadır.

Vergi nazariyesi bakımından lüks vergisi, herhangi bir tarzda lüksden faydalanan kimselerin bilhassa yüksek bir iktisadî kuvvet ve binnetice vergi ödeme kabiliyetlerinin bulunması lâzımgeldiği vakiasına istinad etmektedir. Bu, normal olarak, köklerini lüksten faydalanan kimselerin elverişli servetinde veya az çok yüksek gelirlerinde bulmaktadır. Maamafih, bu ön şartların ademi mevcudiyeti halinde dahi, lükse karşı duyulan temayülün tatmin edildiği haller pek çoktur. Bu da ancak hayat için zarurî olan maddelerden vazgeçmekle olur. Bu keyfiyet, kütleві bir tezahür halinde, harp devresini müteakip müşahade edilmekte ve kütle psikolojisinin anormal bir değişikliğe düçar olması ile izah edilmektedir. Tarihi tecrübeler bu durumun, normal iktisadî münasebetlerin avdeti ile kaybolduğunu göstermektedir.

Lüks istimal ve istihlâkin vergilendirilmesinde, diğer vergi şekillerinde olduğu gibi aslı gaye devletin malî ihtiyaçlarına cevap vermektir. Bu sebepten vergiye tabi tutulacak malların seçilmesinde; memleketin iktisadî imkânları ve mükelleflerin iktidarlarının gözönünde tutulması lâzımdır.

III. LÜKS MÜLKİYET VERGİLERİ.

Lüks mülkiyet vergileri asırlar boyunca pek çeşitli tahavvüller göstermiş ve devletin malî ihtiyaçlarının önemine göre pek muhtelif şekillerde kıymetlendirilmişlerdir. Buraya dahil vergiler aşağıdaki tarzda gruplandırılabilir (15).

- 1 — Lüks nakil vasıtalarına istinad eden vergiler. (Araba, karoser, lüks teçhizat, kızak, bisiklet, otomobil, suda işliyen nakil vasıtaları)
- 2 — Lüks hayvanlara istinad eden vergiler. (At, katır, kedi, köpek, güvercin, ördek, bülbül.)
- 3 — Lüks ikametgâh ve lüks tesisata istinad eden vergiler; (ikametgâh lüks vergileri ve lüks mobilyalardan alınan vergiler)
- 4 — Hizmetçilere istinad eden lüks vergileri (Ev hizmetçileri, ve hizmetkâr vergileri)
- 5 — Müzik âletleri ve konuşma cihazlarına istinad eden vergiler; (Piyano, Orkestrion, Fonograf, Gramafon, telefon)
- 6 — Lüks gayri menkul mülkiyetine istinad eden vergiler (lüks bahçeler, tenis kordları ve parklar)
- 7 — Diğer şekillerdeki lüks vergileri (pudra, aydınlatma vasıtaları, peruka, gümüş yemek takımları, av tüfekleri, her nevi mücevherat, tablo, birlardo, v. s.)

15) Karl Brauer Luxusbesitzsteuer, Handwörterbuch der staatswissenschaften cild 4 S: 457

Popitz ise lüks mülkiyet vergilerini evvelâ iki ana gruba ayırmaktadır. (16):

- 1 — Vergi mevzularına malikiyet dolayısıyla alınan vergiler
- 2 — Vergi mevzuuna malikiyet mevzuubahis olmaksızın, elde bulundurma dolayısıyla alınan vergiler.

Birinci gruba:

- a. Hayvanlara,
- b. Nakil vasıtalarına,
- c. Müzik aletlerine,
- d. Bilardo, elektrikle aydınlatma cihazları, halı, saat, inci gibi şeylere sahip olma dolayısıyla alınan vergiler girmekte, ikinci gruba da:
 - a. Asalet armaları almak,
 - b. Hizmetçi kullanma,
 - c. İkametgâh,
 - d. Avcılık,
 - e. Otelleri ziyaret,
 - f. Kulüplere mensubiyet dolayısıyla alınan vergiler ithal edilmektedir.

Sayılan vergi nevilerinden halen en önemli olanları nakil vasıtaları vergileridir. Mevzuu hizmetçi ve piyano olan lüks mülkiyet vergileri de ehemmiyetli telâkki edilebilir. Lüks mülkiyet vergilerinin diğer şekilleri sadece tarihi bir alâka çekebilir ve bunlar hakkında fazla malûmata da ihtiyaç yoktur; zira maliye ilmi bunları daha ziyade nadir hâdiseler olarak karşılamaktadır.

Lüks mülkiyeti üzerinden alınan vergiler, kısmen devlet, kısmen de mahallî idareler vergileri olarak teşekkül etmiştir. Bunların pek çoğunda hariz bir lüks vergisi karakteri olmayıp, bilâkis aşırı israfı vergilendirme fikrine başka sebepler de inzıman etmektedir. Meselâ Motorlû nakil vasıtaları vergisinde hâkim fikir, bu gibi nakil vasıtası sahiplerinden yolların fazla istimalden mütevellit sür'atle bozulması sebebiyle bir resim alınmasıdır. Fakat, aynı zamanda; lüks bir nakil vasıtasını kullanmaktan zevkalan kimseden, yolu hasara uğratması karşılığı olarak alınan resim mevzuubahis olmaksızın, bu hazza tekâbül eden hususî bir vergi alınması icabettiği de düşünülmüştür.

2. L ü k s M ü l k i y e t V e r g i l e r i n i n m ü h i m o l a n l a r ı n d a n b a z ı l a r ı

a. Lüks nakil vasıtalarına istinad eden vergiler :

Herhangî bir memlekette hususî nakil vasıtası istimalinin lüks telâkki edilmesi, büyük nisbette, o memleketteki nakil vasıtaları tekniğine bağlıdır. Bundan başka, nakil vasıtasının kazanç gayesiyle yahut bir mesleğin icrası için kullanılması veya münhasıran eğlenceye tahsis edilmiş olmasının da önemi vardır.

aa. Araba vergisi : Asırlarca, hususî at arabasından faydalanma bariz bir lüks alâmeti olarak telâkki edilmiştir. Hollandada lüks mülkiyet vergisi araba vergisi şeklinde daha 17. sırda tatbik edilmiş, İngiltere ve Fransada ise bu vergi şayanı dikkat bir seviyeye kadar ulaştırılmıştır. 19. asırda münakale vasıtalarının fevkalâde bir sür'atle inkişafı, bilhassa demiryollarının terakîsi ile seyahatlerin rahat bir hale gelmesi neticesinde araba vergisi ilk devirlerdeki ehemmiyeti temamiyle kaybetmiştir.

Muhtelif memleketlerde (1641 tarihli Hollanda vergisi, İngiliz ve Fransız vergileri) ekseriya malî müzayaka devirlerinde ihdas edilen araba vergisi, münhasıran lüks arabalardan mümkün olduğu kadar yüksek gelir temin etmek mülâhazasından hareket etmeyip, aynı zamanda eşya ve insan nakline hizmet eden bütün arabalara vergi yüklemiştir. Bu hal İngiltere ve Fransada arabanın arzettiği hususiyetlere göre değişik, fakat vuzuhsuz bir vergi tarifesine müncer olmuştur. Böylece; nakil vasıtasının nev'ine (karoser, landon, kaleska), koşum atlarının (2,4,6 atlı arabalar), tekerlerin sayısına ve arabanın ağırlığına göre değişik vergi alınıyordu.

Lüks mülkiyeti vergisi meselesi, araba vergisinde tatminkâr bir tarzda çözülememiştir. Münakale vasıtalarının değişmesi, bilhassa motorlu nakil vasıtalarının zuhuru neticesinde bu vergi şekli hemen hemen ortadan kalkmış ve Fransada da malî bir önemi kalmamıştır.

bb) Motorlu Kara Nakil vasıtaları vergisi :

Bu vergi, motorlu nakil vasıtalarının nadir oldukları ilk zamanlarda bir lüks vergisi olarak telâkki edilebilirdi. Fakat nakliyatın gittikçe artan bir şekilde motorlaşması sonunda bu karakteri zamanla kaybolmuştur. Bugün motorlu nakil vasıtaları - iş ve meslek hayatındaki istimalinden sarfınazar - halk nakil vasıtalarıdır. Bisiklet için de vaziyet aynıdır. Bisiklet kullanılması bir çok kimseler için hemen hemen yürümek kadar zarurî olmuştur. Artık bir iktidar alâmeti olarak alnamaz ve bu yüzden de bazı memleketlerde olduğu gibi bir bisiklet vergisi alınması caiz değildir.

cc) Suda işleyen nakil vasıtaları vergisi : 17. asırda Hollandada ihdas edilmiştir. Bu vasıtaların bilhassa bu memlekette büyük önemi olması, bunlarında vergilendirilmesi hazine için büyük ehemmiyet arzemiş ve bu nev'i vergiler zamanımıza kadar muhafaza edilmiştir. 1919 da vergide değişiklik yapılmıştır. Bütün kürekli kayıklar ve yelken sathı 16 m². den daha az olan yelkenler vergiden muaf tutulmuştur. Hususî hizmete tahsis edilmiş olmak şartile geri kalanların hepsi, bilhassa yelkenli büyük yatlar ve motörle muharrik su nakil vasıtaları kıymete göre derecelenen bir vergi ile mükellef kılınmıştır.

b. Lüks hayvanlara sahip olma dolayısıyla alınan vergiler :

Bu gruba dahil bulunanlar arasında en mühim olanlar at ve köpek vergileridir.

aa. At vergisi : En ileri şeklini İngilterede, Hollanda ve Fransada idrak etmiştir. Hollandada at vergisi, esas itibariyle binek atı sahiplerinden alın-

makda idi. 1821 - 22 tarihli vergi reformundan sonra bütün at sahiplerine teşmil edilmiştir. Hollanda at vergisi tekâmülünün en yüksek noktasına verginin mevzuu olan atları altı sınıfa taksim eden 1833 tarihli kanunla erişmiştir. Bu kanuna göre atlar 1) lüks atlar, 2) subayların, memurların, atları, 3) nakliyecilerin ve postacıların atları, 4) ticaret ve sanayide kullanılan atlar, 5) at tacirlerinin atları, 6) köy atları, olarak ayrılmıştır. Her sınıf için vergi haddi değişik idi. Lüks atlar ve köylü atları sınıflarında, ayrıca, at adedine göre müterakkiyet vardı. Vergi sonraları zayıflamış, 1919 reformunda ise basit bir şekilde muhafaza edilmiştir.

1853 tarihli İngiliz at vergisi; atları Binek ve Araba atı diye ikiye ayırıyordu. Sınai maksadlar için kullanılanlardan ise normal verginin yarısı alınıyordu.

bb. Köpek vergisi : Aslında köpek vergisi kuduz hastalığı ile mücadele maksadı ile, köpeklerin çoğalmasının mümkün olduğu kadar önüne geçmek ve muntazam veteriner muayenesini sağlamak arzusundan doğmuştur. Bu mülâhazalar arkasında lüks vergisi karakteri de kuvvetle belirlemektedir. Vergi ve umumî sıhhatle ilgili gayeler, vergiye tabi köpeklerin; kaideten, her sene tekerrür eden veteriner muayeneleri ile birleştirilmiş bulunmaktadır.

Köpek vergisi kısmen devlet, kısmen de mahallî idareler vergisi olarak tahsil edilmektedir. Köpek vergisi mahallî bir resim olarak bilhassa Alman devletlerinde (Prusya, Bavyera, Saksonya) tatbik edilmiş ve bazılarında da (Württemberg, Baden) vergisi hasılâtı Devlet ve Mahallî İdare arasında taksim edilmiştir. İngiltere ve Fransada bu verginin tekâmülü mahallî resimler istikametinde cereyan etmiştir.

Lüks köpeklerle hizmet köpekleri tefrikine müsteniden, birinciler için tatbik edilen vergi, ikinciler için muafiyete kadar götürülmüştür. Hizmet köpeği olarak koşum köpeği, sürü köpeği, kimsesiz bırakılan çiftlik ve ikametgâhlar için bekçi köpeği körlere rehberlik eden köpekler, polis hizmetinde kullanılan köpekler v. s. tespit edilebilir. Bazı vergi kanunları hayvanat bahçesindeki köpekler için ve bilhassa polis hizmetinde çalışan köpekleri yetiştiren terbiyecinin köpekleri için çok alçak nisbetler derpiş etmektedir.

c. Hizmetçiler ve Ev Müsahdemleri Vergisi :

Hizmetçiler ve ev müsahdemlerine müsteniden alınan verginin vatani Hollandadır. İngilterede de uzun müddet pek yaygın olarak tatbik edilmiştir. Hollanda bu vergiyi ilk defa 1636 yılında her hizmetçi için 1 Florinlik tek bir had koyarak tatbik etmiştir. 1680 tarihli kanunda ise servete göre kaba bir kademelenme yapılmış ve hizmetçi vergisi 1683 yılından itibaren iki ayrı kısma ayrılmıştır. Biri asıl hizmetçi vergisi olan «Heeregeld», öteki servetin derecesine göre olan ve «Redemptiegeld» denilen ilâve hizmetçi vergisinin her iki kısmı da istihdam edilen hizmetçilerin adedine göre kademelenmiş yani mükellefiyete dahil hizmetçilerin artan sayısına göre ayrı bir yüzde haddi tesbit edilmiştir. 1791 tarihli kanun iki kısmı birleştirmiş ve vergi mükellefiyetine dahil her hizmetçi için kuvvetli müterakkiyet (bir hizmetçi için

6 florinden 20 hizmetçi için 350 florine kadar) ihdas ederek tek vergi esasına dönmüştür. Bütün yardımcıları hattâ evde ikamet etmeyen ve haftada asgarî 4 gün çalışanlar (süt anneleri, nedimeler, mürebbiyeler) hizmetçi sayılırdı. 1806 tarihinde bu sistem bir hayli basitleştirildikten sonra, 1834 yılında yapılan kanun bütün hizmetçi ve müsdahdemleri 3, daha doğrusu 5 sınıfa ayırmıştır: Ev hizmetçileri, Bahçıvanlar: Ticaret ve Sanayi müsdahdemleri, oda hizmetçileri, ahır uşakları, vekilharçlar.. Her sınıf için vergi haddi başka başkadır. Birinci sınıfa dahil müsdahdemlerin adedine göre vergi nisbeti kuvvetli müterakkiyet halinde kademelendirilmiştir. 1896 ve 1919 tarihlerinde hizmetçilerin adedine göre olan müterakkiyet basit bir şekle sokulmuştur. 1919 tarihli kanun idareciler, mürebbiler, nedimeler, sekreterler ve vekilharçlar dahil olduğu halde şahsî veya eve müteallik hizmetleri deruhde edenlerin hepsini kavramaktadır. Müstahdemlerin bazıları için (doktorların arabacıları, sıhhat yurdlarındaki müstahdemler) ehemmiyetli indirmeler kabul edilmiş ve 3 den fazla çocuğa sahip olan bir ailenin tek bir kadın hizmetçisi ve 18 yaşından küçük 65 yaşından büyük hizmetçi istihdam edenler için de vergi muafiyeti tanınmıştır. 1877 yılında ihdas edilmiş olan İngiliz hizmetçi vergisinde erkek hizmetçilerin sayısına göre müterakki nisbet tatbik ediliyordu. 1823 ve 1833 seneleri kanunları vergi indirmeleri ve muafiyetler ihdas etmiştir. 1953 tarihli kanun 18 yaşından büyük olanlar için 21 şilin, 18 yaşından küçük olanlar için bunun yarısı kadar maktu bir vergi kabul etmiştir. 1869 dan sonra da bütün erkek hizmetçiler için yaş haddi ve işgal nev'i nazarı itibare alınmaksızın, 10 şilnlik maktu bir meblâğ tesbit edilmiştir. Bu suretle İngilterede bu verginin tekâmülü kademelenmenin aksine bir istikamette olmuştur. 1888 yılında hizmetçi vergisi bir devlet vergisi olmaktan çıkarılarak, mahallî idarelere bırakılmıştır.

Bu vergiye malî müzayaka sebebiyle, bir dereceye kadar Almanyada da başvurulmuştur. Berlin, Bonn, Geva, Marienwerder hizmetçi vergisini, daha doğrusu ev müstahdemleri vergisini ilk tatbik eden Alman şehirleridir. Marienwerder şehrinin bu bahiste koyduğu hükümler sadece ev müstahdemlerini kavramakla kalmayıp ev işlerinde günde asgarî 5 saat çalıştırılan gündelikçi kadınları da kavrayan geniş esaslar vergi mükelleflerinin iktidarını nazarı itibara alan muafiyet hükümleri ihtiva etmektedir. Meselâ ihtiyar ve malûl kimselerin bakımı için tutulan ev müstahdemleri ve kadınsız bir evi idare etmek için tutulan hizmetçiler için tanınan muafiyetler gibi. Bundan başka, geliri muayyen haddi aşmayan dört çocuklu ailelerin istihdam ettiği hizmetçiler için de vergi muafiyeti mevcuttu. Vergi tarifesi istihdam edilen hizmetçilerin adedine göre progressif olarak kademelenmişti. Vergi mükellefiyeti birinci müsdahdem için 100 mark, ikinci için 500, üçüncü için 1500 ve bundan fazla her müstahdem için 2000 mark olarak tesbit edilmişti.

Bonn'da birinci müstahdem vergiden muaftı. İkinci için 100, üçüncü için 300, ve bu miktardan fazla olan her biri için 500 mark tesbit etmişti.

d. İkametgâh Vergisi :

Ne türlü olursa olsun, bütün ikametgâhlar vergi mevzuuna alındığı takdirde, bu vergi, lüks vergisi olamaz. Haici karinelere istinad eden şahıs ver-

gisi yahutta bir nevi bina vergisi mahiyetini iktisap eder. Aynı şey kapı, pencere ve ocak vergileri için de variddir. Ancak büyük binalar, yahut lüks ikametgâhlar vergilendirildiği takdirde bir lüks vergisinden bahsedilebilir. Bu vergi ikametgâhda beliren iktidarı yakalamak ister. İkametgâhda oturanların sayısını ve oda adedini gözönünde tutar. Halkın büyük kısmı için makul bir vergi mevzuu olamaz. Hiç bir suretle vergi ödeme kabiliyetini takip edemez. Umumiyetle gelirin büyük bir kısmını alır. Gelir ne kadar az olursa verginin nisbi önemi de o kadar çok olur. (Schwabe kanunu). İkametgâh aile fertlerinin sayısına, meslek icaplarına göre değişir. İlk bakışta tecviz edilmesi lâzım gelir gibi ise de; tatbikinde dayanılması icabeden karinelerin gayri muayyenliği dolayısıyla güçlük vardır. Bundan başka, getireceği gelir de kaale alınacak kadar değildir.

e. Müzik Aletleri ve Konuşma Cihazları Vergisi : Müzik aletleri vergisi, 1864 yılında Amerika Birleşik Devletinde piyano ve müzik aletlerinin kıymetine göre 2,4 ve 6 dolarlık vergiler konması suretiyle ihdas edilmiştir. 100 dolardan aşağı kıymeti olanlar muaf tutulmuştur. Vergi, yaptığı gayri müsaid tesir dolayısıyla, 1866 yılında kaldırılmıştır. Frasada da böyle bir vergi hususunda yapılan tecrübe akim kalmıştır.

Birinci dünya harbinden sonra, hasıl olan malî müzayakanın tesiri ile bir çok Alman komünleri piyano ve mihaniki olarak çalıştırılan müzik aletleri üzerine vergi koyma yoluna gitmişlerdir. Umpfenbach piyano vergisini bilhassa tavsiye etmiştir. (17)

Mihaniki olarak çalışan müzik aletleri vergisi müdafaa edilebilirse de; piyano ve salon piyanosunun vergilendirilmesi bu bakımdan pek zor müdafaa edilebilir. Piyano vergisi o kadar az gelir sağlar ki tahsil masraflarını bile karşılayamaz. Bir gelir dahi sağladığı şüpheli olan bir vergi, eğer 1921 de Dresner'de olduğu gibi müzik tahsili yapan talebelerin ve muallimlerin dahi muaflığını kabul etmiyorsa, çok geri bir zihniyeti temsil etmiş olur. San'ata müteallik bir faaliyet icrasının lüksle en ufak bir alâkası dahi olamaz. Bir san'atkâr, böyle bir verginin yükünden kaçmak maksadiyle, faaliyetenin vaz geçecek olursa, vergi, faydadan ziyade, zarar ika etmiş olur.

IV. LÜKS MUAMELE VERGİSİ

1. Verginin mevzuu

Lüks muamele vergisi iki cephelidir: evvelâ bir lüks vergisi, saniyen bir muamele vergisidir. Vergilendirmenin muamele esnasında yapılması temayülü, lüks sarfiyatının da aynı şekilde vergilendirilmesine yol açmıştır. Lüks ve lüks vergisi mefhumları daha önce izah edilmiş bulunmaktadır. Lüks muamele vergisi lüks maddelerin satış ve teslimi gibi münasebetlere yani bir takım muamelelere bağlandığı ve böylece dolayısıyla sarfiyat üzerinde niha-

17) Popitz, Handbuch der finanzwissenschaft, 1927 S: 209

yet bulduğu halde, diğer lüks vergileri doğrudan doğruya lüks mülkiyetini (Altın ve gümüş takımlar, lüks arabalar, atlar, otomobiler v. s.) veya lüks hayat tarzını (hizmetçi istihdamı, muayyen elbiseleri giyme, eğlence yerlerinde yaşama) vergi ile mükellef kılmaktadır. Lüks eşya mülkiyetine bağlanan vergiler vasıtasız vergiler olarak nazarı itibara alındığı takdirde lüks muamele vergileri de vasıtahı vergiler olarak telâkki edilmelidir. İktisadî tesirleri bakımından da lüks muamele vergilerinin bir nevi istihlâk vergisi olarak telâkki edilmesi doğru olur. Bunlar sadece eşyanın mubadeleye intikali ne bağlı olmayıp, bundan başka teslim muamelesinin ifasını da şart kılmakda ve sadece harici alâmetleri (parça, ağırlık) ele almayıp, aynı zamanda eşyanın satış fiyatını da gözönünde tuttuğundan muamele vergisine benzer ve diğer istihlâk vergilerinden tefrik edilir.

2. Vergi Listesi

Lüks eşya hakkında umumi bir tarif yapmak mümkün olmadığından, vergiye tabi tutulması icabeden muamelelerin taalluk ettiği maddelerin işaretilmesine, yani bir liste tanzimine ihtiyaç vardır.

Bu liste yalnız zayıf halk tabakaları için zarurî maddeleri değil, aynı zamanda orta tabakanın kullandığı maddeleri de ihtiva etmemelidir. Zira bu mahiyette bir kaç eşyanın ayrıca böyle bir vergi ile de teklif edilmesi, bu maddeleri imâl eden endüstriyi, aşağı yukarı aynı alıcı muhiti için imalât yapan diğer sanayi karşısında fevkalâde zarardide edecektir. Meselâ deriden mamûl kadın çantaları teklif edildiği takdirde, boncukla örülmüş kadın çantalarının vergiden muaf tutulması, rekabet imkânlarını bu nevi çantaların imâl eden endüstri lehine çevirecektir. Bundan başka herhangi bir endüstri şubesinin tekâmülü ile ilgili yabancı ham maddeleri istimali ile dış rekabet münasebetleri de nazarı itibara alınmalıdır. Eşyalar o şekilde işaret edilmelidir ki lüks vergisi mükellefiyeti hakkında hiç bir şüphe kalmasın. Lüks muamele vergisi sadece zamana, halkın karakterine ve kültür seviyesine göre ortalama bir nisbette lüks olarak nazarı itibare alınabilen maddelerden böyle bir liste tanzim etmek zaruretinde aynı zamanda kuvvetli bir itimatsızlık faktörü de mevcuttur. Zira lüks mefhumu üzerindeki telâkkiler, aslâ kat'i mahiyette olmayıp, bilâkis üzerinde lüks damgası taşıyan maddelerde bile pek muhteliftir. Bu sebebden, malî ihtiyaçlar bertaraf, kanun vazının lüks eşya listesini geniş veya dar yapması keyfiyeti, tamamiyle içtimaî münasebetlerle ilgili olacaktır.

3. Lüks eşya ithalinin de vergilendirilmesi lüzumu

Sadece dahilde imâl edilen lüks eşyanın teklifi değil, aynı zamanda gümrük sistemi harici rekabete karşı kâfi bir himaye tesis edemiyorsa, lüks eşya ithalâtının da vergiye tabi tutulması icabeder. İhracat serbest bırakılmalıdır. Bir eşya ihracattan evvel böyle bir vergi ile teklif edilmişse, ihraç edilirken iade edilmelidir. Ancak; böyle bir tazminat sistemi, büyük zorluklar doğurur.

4. Vergi Hangi muamele dolayısıyla alınmalıdır.

Lüks muamele vergisi, umumi muamele vergisi gibi, lüks eşyanın her muamelesini kavrayamaz. Zira yüksek nisbeti dolayısıyla bu vergi ticarî tedavülüne sekteye uğratacaktır. Bu sebepten, üzerinde verginin tahsil edilmesi icabeden safhanın tesbitine ihtiyaç vardır. Bu hususta iki imkân mevcuttur: Biri perakendeciden müstehlike doğu olan en son muamelenin teklifi (perakende ticaret vergisi), diğeri, fabrikatörden teslim alana-ki bunun müstehlik veya bir tacir olması müsavidir -doğru olan muamelenin teklifidir (İmalât vergisi).

Parekende ticaret vergisinin lehinde 1) bu verginin malları en yüksek fiatı iktisap ettiği anda kavradığı, 2) ihracatı vergilendirmek tehlikesini bertaraf ettiği, 3) malların müstahsilden perakendeciye kadar olan cereyanında bunları pahalaştırmadığı hususları söylenebilir. Fakat perakende ticaret vergisi, vergiye tabi eşyanın büyük sayıda olduğu hallerde, vergi kontrolünü güçleştirmekte ve geniş bir lüks vergisi listesiyle ilgili bir lüks muamele vergisini imkânsız kılmaktadır. Zira mağazada lüks vergisine tabi olan ve olmayan eşyanın seçilip ayrılması kolay tetkik edilir bir keyfiyet değildir. Buna ilâveten muamelenin hakikaten en son elde vukua gelip gelmediğinin tesbiti veya içinde toptancı, perakende satıcı olan mağazaların yanında, fabrika ile doğrudan doğruya münasebeti olan nakliyecilerin toptancıdan tefriki veya toptancı sayılmasına karar verilmesi pek güçtür.

İmalât vergisi ise, malların istihsal edildiklerine lüks vergisi ile teklif edilmesi ve ihracatta tazminatın fabrikatöre değil, tacirlere ödenmesi gibi mahzurları taşır. Fakat bu vergi 1) vergiye tabi eşyanın pek az sayıda olması, 2) büyük işletmelerin kontrolü mümkün muhasebe kayıtları üzerinde tetkik edilmesi, 3) Ham madde ve mamul madde çeşidine taallük eden vergi mükellefiyetinin tamamiyle belirtilmesine, herhangi bir malın lüks vergisine tabi olmaması hususunda, melhuz hataya düşülmemesi bakımından, tercih edilebilir.

5. Verginin Matrahı

Lüks muamele vergisinin matrahı, vergi mevzuunu teşkil eden malın bedelidir. Halkın ve ticarethanelerin hoşnutsuzluğunu tevhit eden hükümlerin kontrol edilebilmesi pek güçtür. Ekseri lüks muamele vergileri, bu sebepten münferid mübadele muamelelerinin vergilendirilmesinden vazgeçip, daha ziyade muayyen bir zaman fasılası içinde bir işletme dahilinde vergiye tabi muamelelerin heyeti umumiyesini gösteren beyanname üzerinden vergiyi tarhederler. Kontrol lüks, vergisine tabi muamelelerin, muayyen şekil dahilinde deftere kaydedilebilmesi hususundaki mükellefiyetin, yerine getirip getirilmediğini tahkike yarar.

6. H u s u s î H a l l e r

Kaideten lüks muamele vergisi, bir teşebbüsten tevellüd eden (fabrikatörler, perakendeciler) mallara ait muameleleri kavramaktadır. Şu halde bu, hususî olarak yapılan muamelelerden ayrılır. San'at eserleri; antika eşyalar, halılar, piyanolar gibi herhangi bir sebeble pazara getirilen mallarda hususî muameleler dolayısıyla kuvvetli bir rekabet mevzuu olabilir. Bu sebepten, bu nevi mallar için bir damga veya beyanname mükellefiyeti şeklinde bir mükellefiyeti şeklinde bir mükellefiyet ihdas edilerek, aradaki farklılık giderilebilir.

V. LÜKS VERGİLERİNİN ÖNEMİ

1. U m u m i y e t l e

Lüks vergileri, bütün vergi sistemi içinde vazgeçilebilir istihlâke taalluk eden masraflarla, vazgeçilemeyen, hatta kısmen hayat için zarurî maddelerin vergi ile teklifi suretiyle, halkın büyük bir kısmının taşımak mecburiyetinde olduğu yük arasında bir muvazene tesis etmek vazifesini ifa etmektedirler. **Malî sıkıntı dairelerinde** hayati maddeler, mahrukat, aydınlatma vasıtaları ve bunlar gibi hayat için zarurî şeyler, veya tütün, alkollü içkiler v. s. gibi vazgeçilebilir halk istihlâk maddeleri üzerindeki vergiler, ne kadar yüksek vaz'edilmek mecburiyetinde kalmırsa, vergi yükünün mümkün olduğu kadar büyük bir kısmını bahis mevzuu lüks sarfiyata aktarmak ihtiyacı da o kadar kuvvetli hissedilir.

Tahsil tekniğine taalluk eden husus lüks eşyaya sahip olanlardan alınan vergiler de kaideten çok basittir. Ancak, burada otomobil, ikametgâh gibi lüksü tecessüm ettiren maddelerin tesbit edilmesi güçlük doğurmaktadır. İkinci gurupta, lüks eşyanın istihlâk veya muamelesi üzerine konan vergiler bahis mevzuudur. Herhangi bir madde seçilerek, hususî bir vergi ile teklif edildiği takdirde; meselâ köpüklü şarap üzerine konan lüks vergisinde olduğu gibi, hâdisе tabiidirki pek basit olur. Buna mukabil vazgeçilir bütün maddeler veya kat'i mahiyetteki lüks istihlâklerine ait muameleler tek bir vergi ile teklif edilmek lâzım geliyorsa, bu takdirde, bir takım güçlüklerle karşılaşılması tabiidir.

2. L ü k s M ü l k i y e t i V e r g i l e r i

Gelir ve servetin ve hayat için zarurî maddeler istihlâkinin vergiye tabi tutulması gibi, aynı nisbette olmak üzere, lüks emval ve emlak mülkiyetinin de vergilendirilmesi, vergi adaletinin esas prensiplerine uygun düşmektedir. Lüks mülkiyeti üzerindeki vergiler vergi hâdisesinin enaz hareketli bölümünü teşkil etmektedir. Bunlar, bilhassa malî müzayaka zamanlarında; bu işe aklı ermeyen kimseler tarafından büyük bir şiddetle talep edilmişlerdir.

Bugüne kadar edinilen tecrübeler, herhangi bir lüks eşyaya sahip olmak dolayısıyla tahsil edilen vergi gelirinin ümit edildiği kadar kolay olmadığı

göstermektedir. Lüks mülkiyet vergisi için, lüks nakil vasıtaları, otomobil, lüks hayat tarzları, müzik aletleri gibi mevzular seçildiği takdirde, böyle bir vergi şekli, ancak cemiyetin **en satıhta kalan** sınıfını kavrayabildiğinden, verginin verimi de az olmaktadır.

3. L ü k s M u a m e l e V e r g i s i

Lüks muamele vergisi ya muamele vergisine bağlı olarak yahutta tamamen bu vergi içinde uygulanmaktadır. Bu verginin iktisadî tesirleri iki cepheden ele alınabilir. Biri lüks eşyayı talep edenler yönünden; diğeri de, bu nevi eşyayı imâl edenler ve satanlar yönünden. Birinci halde lüks muamele vergisinin temayülü lüks ihtiyaçların tatminini önlemek ve tasarrufa yardım etmek istikametindedir. Böyle bir temayül iktisadî bakımdan: 1) lüks ölçüsünün iktisaden ne nisbette zarurî olduğu, 2) lüks maddelere karşı mevcut talebin vergi ile teklifinin bunu uzun zaman tahdit edip edemeyeceği ve 3) bu talebi önleme temayülünün diğer taraftan bir malî kaynak olarak vergi mahiyeti ile karışmış olup olmadığı meselelerini ihtiva eder. Lüks eşya imâl edenler ve tacirler bakımından ise; lüks muamele vergisi, bu nevi eşyanın satın alınmasını pahalaştırdığından, bahis konusu kimselerin kazanç imkânlarını tahdit etmektedir. Bu tesir, millet ekonomisi bakımından memleketin kuvetli bir lüks endüstriye sahip olup olmamasına göre, değişik ehemmiyettedir.

Memleketin lüks eşya endüstrisine sahip olmadığı halde, hariçten ithal edilen bu nevi eşyanın vergiye tabi tutulması memleket tediye blâncosu için faydalı bir hareket olabildiği halde: kuvvetli bir lüks eşya endüstrisine sahip olan memleketler için malların vergiye tabi tutulması keyfiyeti, eğer onların içpazarda alıkonması zararlı ise tehlikeli bir hareket olabilir.

Kültürel ve teknik noktaî nazarları, iktisadî mülâhazalarla pek yakından ilgilidir. Yüksek tekâmül seviyesine erişmiş bir endüstri; yüksek kaliteden mallar imâl edecektir. Ancak: yüksek kaliteli maliar; yüksek kıymetleri sebebiyle, lüks sayılarak, lüks vergisine tabi tutulacağından, bu endüstri şubesi elverişsiz bir duruma düşebilir. Bilhassa bu bakımdan lüksle san'at arasında pek yakın bir alâka mevcuttur. Bundan başka, bahis mevzuu maddelerin teknik tekâmül ile elde edilen muayyen harici alâmetlerinden ötürü lüks eşya sayılması endüstrinin, iktisadilik kaidesine ve zevke aykırı olarak eşya ya lüks vasfı veren bu alâmetleri taşımayan mallar imâl etmesi gibi yanlış bir istikamete sevk edilmesi neticesini doğurabilir.

Maliye ilmi bakımından, umumiyetle lüks vergilerinin çok az verimli oldukları ve lüks mülkiyet vergilerinde olduğu gibi, lüks muamele vergilerinin o kadar yüksek nisbetlerde vazedilemediği hususlarında fikirler mevcuttur. Lüks eşya listesi geniş ve vergi nisbeti yüksek olduğu takdirde; lüks muamele vergisi ehemmiyetli hasılât getirebilir.

Filhakika; vergiye tabi muamelelerin hududu ne kadar geniş çizilirse gelir de o kadar büyük olur. Ancak; bu vergi şeklinde, azımsanamıyacak bir tehlike vardır. Çabucak artan ve yükselen hasılâta dayanarak, vergiye tabi

maddelere ait çenber genişletilebilir. Ve neticede aslâ lüks olmayan, sadece hayatî ihtiyaçları en basit şekilde tatmin eden maddeler bile bu mahiyette yüksek vergilerle teklif edilebilir. Lüks muamele vergisi için, lüksün umumiyetle vergiye tabi tutulması için dermayan edilen sebebler, sadece içtimai olmayıp, aynı zamanda iktisadî siyasete taalluk eden (tasarrufu teşvik) ve makul bir vergi sisteminin teşekkülü arzusuna dayanan sebebler de mevcuttur. Bu şartlar dahilinde lüks muamele vergisi, istihlâk vergileri sisteminin boşluklarını dolduran bir fonksiyon ifa etmektedir. Asıl istihlâk vergileri (Bira,rakı, şarap, tütün, tuz, kömür, üzerinden alınan), müstehliklerin iktidarlarını dikkat nazarına almaksızın, büyük bir kütleli teklif etmektedirler. Vergi yükünün, iktidar imkânları dahilinde olmak üzere, tevezzüünü gelir vergisi tam manasiyle tesis edememiştir. Gelir vergisi bilhassa müreffeh sınıfın kalabalık olmadığı memleketlerde küçük ve orta derecedeki gelirlerin kavranmasından vazgeçememekte; derpiş edilen hasılâtın elde edilmesi şüpheli görüldüğü hallerde, aile durumunu ancak muayyen hadler dahilinde nazarı itibare almakta ve fazla vergi hasılâtı elde etmek için gayret edildiği takdirde ise ehemmiyetli bir kısmı in'ikas ederek, fiat tezayüdüne âmil olmaktadır. Bu sebebden iktidara müsteniden sarfiyat yapmağa imkân veren gelirin, hususî bir vergi vasıtasıyla kavranması haklı olabilir. Bu bakımdan lüks muamele vergisi, bilhassa elverişli bir durum arz etmektedir. Zira bu vergi, inikas suretiyle tesirsiz bir hale getirilememekte olup, hassaseten inikas prensiplerine istinad etmektedir. Lüks ihtiyacının, sadece müreffeh muhitlerde değil aynı zamanda, kendi imkânlarını aşarak, zevk ve sefa âlemlerinde yaşayanlar arasında da mevcudiyeti halinde, böyle bir verginin tatbiki, bir hata değil, bilâkis bir faydadır. Ancak; vergi, fiatı artırıcı tesiri ile müterafık olarak zarurî ihtiyaç maddelerinin pahalılaşmasına ve kalabalık halk kütlelerinin zor bir durumu düşmesine âmil olduğu ve binnetice kültürel değerlerin âmili olan münevver orta tabakayı hayat tarzlarını idame hususunda devamlı olarak izrar ettiği takdirde, bu vergiyi şüphe ile karşılamalıdır. Bu takdirde çok yüksek kıymetli eşya üzerindeki vergiye hudud tayin edilerek bir muvazene kurulabilir. Eğer iktisadî durum bir inikasa imkân vermiyorsa ve istihlâk iktidarı fiatların yükselmesini aynı nisbet dahilinde takip edemiyorsa; yani lüks eşyaya karşı talep azalıyor, ihracat pahallaşıyor ve teknik ve sınaî faaliyet imkânları zarara uğruyor ve binnetice bir işsizlik hali bekleniyorsa, lüks muamele vergisinden vazgeçilmelidir.

VI. TÜRKİYEDE LÜKS VERGİSİ

1. L ü k s M ü l k i y e t V e r g i l e r i

Evvelâ memleketimizde lüks mülkiyet vergileri mevcut olup olmadığını araştıralım. Bir defa devlet vergileri arasında bu nevi bir vergiye raslamıyoruz. Yalnız, 1.7.1948 gün ve 5237 sayılı (Belediye Gelirleri Kanunu) ndaki bazı hükümleri mevzuumuzla ilgili görmekteyiz. Bunları tetkik edelim:

a. Kara nakil vasıtaları resmi:

Belediyeye kayıtlı bulunan nakil vasıtalarından 18 inci maddede yazılı hadleri geçmemek üzere Belediye Meclislerince yapılacak tarifeye göre resim alınır. Bu nakil vasıtaları tek ve çift atlı kira, binek ve yük arabaları ile manda ve öküz arabaları, otomobil, kamyon, motosiklet ve bisiklettir. Resimlerin azamî hadleri aylık olarak gösterilmiştir. Azamî haddin enazı bisiklet, manda ve öküz arabalarına ait olup 50 kuruştur. 20 beygir kuvvetinden fazla olan otomobil ve kamyonlar da ayda en çok 15 lira verecektir.

b. Deniz nakil vasıtaları :

Küçük deniz nakil vasıtalarından Belediye Meclislerince düzenlenecek tarifeye göre resim alınır. Büyük nakil vasıtalarından bahis yoktur. Yalnız bunlardan yine meclis kararı ile Liman İşgal Resmi alınabilir.

Hemen şunu belirtelim ki bu resimlerde bir lüks vergisi karakteri bulmak imkânsızdır. Hattâ o kadar ki kanunda zata mahsus çift ve tek atlı binek arabaları ile motosiklet ve bisikletlerin bu resmin yarısına tabi olduğu tasarrufl edilmiştir. Yalnız hususî otomobillere böyle bir hak tanınmamış olması sahiplerinin iktidarlı olarak kabul edilmiş olduğu hissini vermektedir.

c. Süs köpekleri resmi :

34 üncü maddeye göre, süs köpeklerinden yılda 50 lirayı geçmemek üzere Belediye Meclislerince resim alınabilir. Burada lüks karakteri açıkça belirlemektedir.

d. Eğlence yerleri açmak ve işletmek Belediye ruhsat ve harcına tabi tutulmuştur. Yine belediye meclislerince düzenlenecek tarifeye göre sinemaların gayri safi hasılatının % 70 ine, yerli film gösterirlerse % 25 ine diğer eğlence yerlerinden gayri safi hasılatın % 35 ine kadar resim alınabilir. Gece yarısından sonra da açık kalan yerlerden resim zamlı olarak tahsil edilir.

2. L ü k s M u a m e l e v e r g i s i T e ş e b b ü s ü

Saka hükümeti 1949 yılı için 140 milyonluk açığı olan bir bütçe teklif etmişti. Bu açığın 80 milyonu bazı vergi kanunlarında yapılacak tadiller ve yeniden kabul edilecek vergilerle kapatılacaktı ve mütebakisi için de istikraz başvurulacaktı. 25 milyon Kazanç Vergisi Kanununun tadilinden, 30 milyon yol vergisine yeni bir şekil verilmesinden, 25 milyon da lüks vergisi ibdasından bekleniyordu. Bilindiği gibi bu vergi teklifleri Saka hükümetinin düşmesine başlıca amillerden biri olmuş ve Günaltay Hükümeti bu tasarıların üçünü de geri almıştır. Yeni hükümet yalnız benzine kiloda 11 kuruş zam yapılması hususunda Meclisten kanun çıkartmış ve bu suretle yol vergisinden beklenen geliri karşılayarak bütçe açığını 120 milyona indirmiş ve bunun da, istikrazla kapanması kabul edilmiştir.

İlk teşebbüs olması dolayısıyla lüks vergisi kanun tasarısından biraz bahsedelim. Tasarı bilhassa İngiliz, Fransız, Alman, Belçika ve İsveçte lüks vergilerinden istifade edilerek hazırlanmıştır.

Burada, tasarı metninin ve gerekçenin ana hatlarını belirtmek yerine hem maksada uygunluğu, hem de vergi tarihimize ait vesikanın olduğu gibi neşrini temin bakımından zaten çok kısa olan gerekçeyi aynen almayı daha uygun bulduk.

LÜKS VERGİSİ KANUNU GEREKÇESİ

Uumumî İzahat

Lüks vergisi fikri Birinci Cihan Harbinden sonra ortaya atılmış ve muamele vergisinin yanında denenmeye başlanmış olup bu gün bu fikre dayanmakta olan mevzuat muamele vergisine bağlı olarak veya tamamen bu vergi içinde bir çok memleketlerde uygulanmaktadır.

Lüks vergileri malî olmaktan çok sosyal ve ekonomik mülâhazalarla ihdas edilmiştir. Devlet bütçelerine sağladıkları gelir azdır. Bizde -kabul edildiği takdirde- 25 milyon lira getireceği tahmin edilmiştir.

Getirdiği gelirin azlığına karşılık lüks vergisi, memleket dahilinde lüks eşya istihlâkinin artmasını imkân nisbetinde önlemek ve bu yüzden harice döviz akışını frenlemek, gelir vergisi olmayan veya iyi işlemeyen memleketlerde az gelirliyle yüksek gelirli arasında meydana gelen vergi adaletsizliklerini telâfi etmek hassaları ile azımsanamıyacak ekonomik ve sosyal faydalar taşır.

Türkiyenin, lüks eşyayı esas itibariyle hariçten ithal eden bir memleket olduğu gözönünde bulundurulursa, lüks vergisinin arzolunan hassalarından faydalanmakta gecikmememiz iktiza eder.

II. LÜKS MEFHUMU

Bu verginin mevzuu lüks eşya olduğuna göre her şeyden önce lüksün mahiyetini ve şumulünü tayin etmek lâzımdır ki bu da pek zor bir iş olarak belirmektedir. Yabancı memleketler mevzuatında bir tarif, bir ölçü, bir görüş birliği yoktur. Bu mefhum zaman ve mekâna hattâ şahıstan şahısa değişen bir mâna taşımaktadır.

Dar manasına gidilirse sadece, süs ve eğlenme mevzularını teklifle iktifa etmek icabeder. Bu takdirde mükellefiyet sembolik olur. Halbuki bu hususda daha realist olmak, vergi görüş ve realitesine de yer vermek lâzımdır. Bu sebeple süs ve eğlence mevzuları dışına çıkılmak, konfor eşyasını, sarf ve istihlâkinde zaruret olmayan ve büyük bir mahrumiyete katlanılmadan sarfedilmesinden vazgeçilmesi veyahut yerine kolayca başkasının ikamesi mümkün olan eşyayı da geniş surette almak iktiza eder.

Listelerin hazırlanışında memleketimizin realitesi de gözönünde bulundurulmuştur. Verginin ağırlık merkezinin ithalât eşyası üzerinde toplanmasına çalışılmıştır.

III. VERGİNİN TEKNİĞİ

1. Verginin Mevzuu :

Tasarıya bağlı üç cetvelde yazılı eşyanın memlekete ithali veya dahilde sınaî müesseseler tarafından imâl ve teslimi lüks vergisine tabidir. Vergi muamele vergisine bağlanmıştır. Bu verginin bünyesinden doğma bazı noktalar müstesna, vergi, muamele vergisi mekanizması gibi işler.

Bu sebeple tasarı kabul edildiği takdirde bu verginin uygulanması masrafsız olacaktır.

Verginin ağırlık merkezi ithalât lüks eşyası üzerindedir. Dahili teklif dar bir sahada cereyan eder: İpekli mensucat, bazı dairelerle bunların mamûlleri ve itiyat maddelerinin imâl ve teslimi vergiye tabi tutulmuş, halılar verginin şumulü dışında bırakılmıştır.

Tasarı 2 ve 3 üncü maddeleri ile bazı istisnalarla bir küçük san'at muaf-lığı kabul etmiştir.

İtiryat, bazı derilerle deri eşya ve ipek ve mamullerini imâl eden müesseseler mutlak mükellefiyete alınmıştır.

2. Verginin Matrahı :

İthalâtta ve imalâtta muamele vergisi matrahının aynıdır. Lüks vergisi ve muamele vergisi matraha ilâve olunmaz.

Vergi mukerrerliğini önlemek üzere tasarıda iptidai madde tenzilâtı prensibine de yer verilmiştir.

3. Nisbet :

Listelerin sıra numarasına göre % 20, % ve % 10 dur.

4. Defterler :

Mükellefler muamele vergisi defterlerini ve beyannamelerini kullanacaklardır.

5. Tamamlayıcı Mükellefiyet :

Tasarıda verginin ziyama sebep olabilecek olan muvazaalı muameleleri önlemek üzere «Tamamlayıcı mükellefiyet» tedbiri düşünülmüştür. Sınaî müesseselerden satın aldıkları lüks eşyayı toptan muamelâtta % 10, perakende muamelâtta % 30 dan fazla bir farkla satanlar, bu fark bir takvim yılı içinde (5000) lirayı tecavüz ettiği takdirde bu fark üzerinden umumî nisbetlere göre tamamlayıcı bir vergi ödeyeceklerdir. (İthal malları bu mükellefiyetin şumulü dışında bırakılmıştır. Zira onlarda vergi ziyayı bahis mevzuu olamaz.)

Böyle bir tedbire başvurulmazsa tatbikat dahili imalât bakımından menfi bir netice verebilir, tüccar kendi aralarında düşük kıymetler üzerinden lüks vergisi ödeme yoluna gidebilirlerdi.

6. Mücevherat ve Kuyumculukda lüks vergisi :

Yabancı mevzuatta olduğu gibi tasarımızda da mücevherat ve kuyumculuk eşyası, vergi tekniği bakımından ayrı bir bölümde mütalâa edilmiş ve ithalâtla dahildeki imalâta ve ticaretinde yalnız mütehlike vaki teslimler vergiye tabi tutulmuştur. Bu suretle hareket edilmesinin sebebi bu maddelerin dahili imalâtının kavranmaması, ithalâta da kolaylıkla kaçırılabilen şeyler olmalarıdır.

Dahilde mücevherat imali yoktur. İthalâtına hemen hemen rastlanmaz.

Kuyumculuk daha ziyade tüccar için çalışan mihlayıcı, sadekâr, kalem-kâr, çarkçı gibi san'atkârlar tarafından dağılık tarzda yapılır. Matrah bu safhada doğru olarak teesüs edemez. Bundan başka el emeği ile çalışan bu kimseler ağır lüks vergisini ödeyemezler.

Müstehlikler hesabına ücretle yapılan mihlayıcılık, sadekârlık, kalem-kârlık, çarkçılık ve montaj işlerinde vergi matrahı alınan ücrettir.

İthal eşyasının müstehlikelere satışında - (kuyumcular veya tüccarlar tarafından) - tasdik edilmek şartıyla ithalât lüks vergisi, vergi matrahından düşülür.

Lüks vegisi ve muamele vergisi matraha ithal olunmaz.

Kuyumcuların durumu defter tutmaya ve beyanname vermeğe elverişli bulunmadığından, bunların götürü usûlde teklifleri zarurî görülmüştür.

Nisbeti % 20 dir. Beyanname esası üzerinden teklif edilecek olan mükellefler basit bir defter tutmağa mecburdurlar. Bunlar üç ayda bir beyanname vereceklerdir.

N e t i c e :

Görülüyor ki, teklif edilen tasarı ile lüks vergisi, vergiye tabi eşyanın memlekete ithali veya dahilde snai müesseseler tarafından imâl ve teslimi sırasında alınacak ve muamele vergisine bağlı olacaktı. Bundan başka verginin ağırlık merkezinin ithalât eşyası üzerinde toplanmasına da çalışılmıştır.

Hal böyle olunca; lüks mahiyetteki eşyanın hemen hemen tamamının hariçten ithal edildiği bir memlekette, ayrıca bir lüks vergisi ihdas etmek suretiyle zaten karışık olan vergi sistemimizi biraz daha karıştırmağa mahal yoktu. Kaldı ki yeni vergiler umumiyetle mükellefler tarafından da hoş karşılanmıyarak vergi mukavemetine yolaçarlar. Ayrıca, Gümrük Tarife Kanunu ile de lüks eşyayı yüksek bir resime tabi tutmak kabildi. Zaten 1499 sayılı Gümrük Tarife Kanununun esbabı mucibesinde memleket iktisadiyatını rahnedar edecek derecedeki lüks eşyanın ithaline mani olunacak derecede resme

tabi tutulması derpiş edilmişti. Bütün bu sebepler dışında, lüks vergisi, iktisadî bakımdan yüksek bir hayat seviyesine malik olması itibariyle lüks eşyanın geniş mikyasa istimal edildiği memleketler için mevzubahisdir.

Binaenaleyh; memleketimizde henüz ayrı bir lüks vergisine lüzum olmaduğı kendiliğinden anlaşılır. Bu itibarla; Günaltay kabinesinin teklif edilen tasarıyı geri alması isabetli olmuştur.

B İ B L İ Y O Ğ R A F Y A

1. **Neumark**, Maliyeye dair tetkikler 1948
 2. **Fadıl H. Sur**, Maliye Dersleri 1943
 3. **Aynizade Hasan Tahsin**, İlmî Malî 1933
 4. **Eheberg - Boesler**, Grundriss der Finanzwissenschaft 1936
 5. **Popitz**, Aufwandbesteuerung im allgemeinen (direkte und indirekte) Handbuch der Finanzwissenschaft 1927
 6. **Popitz**, Luxusumsatzsteuer, Handwörterbuch der Staatswissenschaften
 7. **Theo Sommerlad**, Luxus, Handwörterbuch der Staatswissenschaften
 8. **Karl Brauer**, Luxussteuern, HWR. d. Stw.
 9. **Karl Brauer**, HWB. d. Stw. Luxusbesitzsteuern,
 10. **Bilinski**, Die Luxussteuer als correctiv der Einkommensteuer, 1875
 11. **Fritz Marbach**, Luxus und Luxussteuer 1948
 12. **Eleonore Lusensky**, Die Luxusumsatzsteuer in Deutschland 1928
 13. Türk Lüks Vergisi tasarısı ve esbabı mucibesi
 14. 5237 sayılı Belediye Gelirleri kanunu
 15. **A. Memduh Yaşa**, Vasıtalı Vergiler 1948
 16. Muhtelif Gazete ve Mecmualar.
-