

## TARIMIN VERGILENDİRİLMESİNDE KOÖPERATİF İŞLETMELER

**Dr. Cemil KIVANÇ**  
İktisat Fakültesi

Gelişen ülkelerin kalkınma veya sanayileşme hareketleri, diğer sanayileşmiş ülkelerin tarihî akışı içinde sağladıkları imkânların aksine, kendi ekonomik ve beşeri potansiyellerinin harekete geçirilmesine bağlıdır. Kalkınmanın finansmanı için devamlı olarak artan kaynak ihtiyaçlarından bilindiği gibi, en önemlilerinden biri olan vasıtasız vergiler ise, ki konumuzun esasıdır, diğer kamu gelirleri içinde nisbî olarak toplam vergi geliri- nin yarısını bile bulmamaktadır. Özellikle tarımdan alınan gelir ve servet vergileri için rahatlıkla çok yetersizdir denebilir (1). Bu sebepten zaman zaman tarımın vergilendirilmesinin gereği tartışılmış, çeşitli gerekçeleri ileri sürülmüştür (2). Bunları şöyle sıralayabiliriz. Tarım kesiminin vergilendirilmemesi herşeyden önce Anayasanın 61. maddesine aykırıdır. Zira bu maddede «herkes kamu giderlerini karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür» denilmektedir. Ülkenin milli geliri- nin yarısına yakın bir kısmı tarımdan sağlanmakla beraber, bu kesimin kısmen dahi olsa vergi harici tutulması, kamu gelirlerini azaltacak, bu da kamu hizmetlerinin yeterince görülmesini önle- yecektir.

Tarımın vergilendirilmemesi, diğer sektörlerdeki mükellefle- rin kazançlarını tarımdan kazanılmış gibi göstererek vergi kaçır-

---

(1) Yarı Strateji ve Kalkınma Planı, 3. Beş Yıl, 1973-77, DPT, yayın ta. 1972 Ankara, s. 176.

(2) Türkiye'de Ziraî Vergiler: Ziraat Mühendisleri Odası yayını, Ank, 1965 s. 7.

malarına sebep olabilir. İmalâtçılar işledikleri ham maddenin maliyetini, tüccarlar ise sattıkları tarımla ilgili maddelerin alış fiyatını yüksek göstererek vergi kaçırabilirler. Genel olarak vergide umumiyet ve adalet prensibine aykırıdır. Ekonomide enflasyonist temayülleri hafifletici bir tedbir olarak tarımın vergilenmesi düşünülmelidir. İyi bir vergilendirme tarım işletmelerini daha rasyonel çalışmaya teşvik edeceğinden, üretimi arttırabilir. Nihayet bir sosyal ayrıcalık doğuran önemli sebep, devlet yatırım ve hizmetlerinden önemli ölçüde faydalanan tarım sektörü diğer kesimlerle eşdeğer şekilde vergi gelirlerine katkıda bulunmalıdır.

Gerçekte tarım dışı kesimlerde çalışan faal nüfus vasıtasız vergi gelirlerine daha yüksek oranda katılmakta, bu şekilde toplumu teşkil eden zümreler arasında bir ayrıcalık (diskriminasyon) doğmaktadır.

İleri sürülen bütün sebeplere rağmen, tarım kesiminin kendi bünyesi gereği olarak, millî gelire katkısı oranında vergilendirilmesi de hatalı bir hareket olabilir. Ancak vergilemeyi mümkün kılmak için geliri ve arazinin verimli, rantabil kullanımı sağlanmalıdır. Maliye disiplinine giren vergileme tekniği konu dışında bırakılarak, bu konuşmanın ana tezini özetleyebiliriz:

Tarımda vergi, daha doğrusu vasıtasız vergi konuları olan, gelir ve araziye, vergilendirme yoluyla devlete yeni kaynak yaratma ihtimali, tarım kesiminin kooperatif işletmelerle organize edilmesiyle büyük ölçüde artabilir.

Bu görüşün ana fikri, tarım kesiminde potansiyel olarak bir vergi geliri olduğunu kabul edip, tarım arazisinin daha verimli kullanılarak, lüzumsuz servet unsuru olarak kalmasını önleyip, kamu geliri yaratacak şekilde söz konusu potansiyeli harekete geçirmektir. Bu amaca ulaşabilmek üzere kooperatif işletmeleri kullanmak düşüncesi ise ileri sürülen görüşün ikinci önemli yanındır.

Görüşümüzde üzerinde durulan ana nokta tarımın kendi şartlarına göre vergilendirilmesi değil, vergi alınabilecek hale

getirilmesidir. Bugün için «tarımda bir vergi potansiyeli vardır» ifadesi yanlış anlaşılmalıdır. Aslında bugün için vergi potansiyeli gerçekten yoktur. Fakat potansiyeli yaratacak şartlar mevcuttur, bir aşama sonrasında ise yani doğacak potansiyeli, fiili hale dönüştürecek gerekli organizasyonun da kurulması (kooperatifler) gerekli şarttır.

Böylece, acaba kooperatifler bu gayeyi imkân dahiline sokabilecek bünyevî özelliklere sahip midir? sorusu hemen akla gelmektedir ki, biz de bunu cevaplandırmaya çalışacağız.

Kooperatif işletmeler, bir grup ortak işletmenin işbirliği girişimi ile kurulurlar ve esas olarak, ortaklarının ekonomik yönden ilerlemelerini, geliştirilmelerini temine çalışırlar. Bu bakımdan teoride ve uygulamada önemli katkısı tesbit edilmiştir. Bunlara ilaveten biz bir de istihdam tesirini ekliyoruz. Ayrıca Türk Kooperatifçilik literatüründe, genellikle belirtilen bir noktaya, kanuni önemi bakımından, işaret etmek gerekmektedir. Bu husus; kooperatifçiliğin bir sosyal dayanışma olduğu, bu sayede fertler arası çatışmaların önleneyeceği, hepsinin biri, birinin hepsi için var olduğu ilkesidir. Aslında sadece kendi bireyci menfaati için işbirliğine razı olan iktisadî birimler (fertler, örgütler vs.) kooperatif işletmeye, ulaşmak istedikleri ekonomik gayeye ferdan erişemeyeceklerini idrak ettiklerinden, ortak olmakta, iştirak etmekte ve bu katılmanın maliyetine katlanmaktadırlar. Kooperatifçilik faaliyetlerini bu noktayı dikkate alarak tahlil etmek, her bakımdan araştırmacıları daha doğru neticelere götürecektir. Bu bakımdan kooperatif işletmelerin, istenen gayeyi gerçekleştirmek üzere bir vasıta olarak kullanmada, meselâ tarımın vergilendirilmesinde bir organizasyon olarak tatbiki için bazı hususları veri kabul etmek gerekir ki bu da kooperatif işletmenin sıhhatli çalıştığı ve söz konusu tesirlerin gerçekleştiğidir.

#### **a) Maliyet Tesiri :**

Kooperatiflerde gelirin yükselmesine sebep olan maliyet a-

zaltıcı bir etkidir. Kooperatiflerin ortaklarının üretim faaliyetleri için sağladıkları rasyonalizasyon tedbirleri, üretim tedarik ve pazarlama sahalarında maliyetleri düşürücü tesir yapmaktadır. Ortaklar, kooperatif işletmeyi kurmadan önce buldukları piyasada, ihtiyaçları olan giritleri dağınık, ve münferiden tedarik ettiklerinden, birim maliyetleri yüksek olmaktadır. Bunun yanında kooperatifin sağladığı piyasa bilgisi, ortak lehine kazanılan hem zaman, hem de para maliyetidir. Kooperatif işletmeyi kuranlar onun çalışmaları sayesinde piyasaya sürecekleri mal veya hizmetlerin maliyetinde düşme sağlayarak bir gelir yükselmesine sebep olurlar. Kuşkusuz, kooperatifle ortaklar arasında olan alım - satım hacminin yükselmesi, kooperatifin birim maliyetinde olumlu tesir yaratır. Şöyleki; kooperatif ortakları ihtiyaçları olan giritleri ne kadar çok miktarda kendi kooperatif işletmelerinden alırlarsa, kooperatifin iş hacmi de o kadar artacak, bu sayede giritlerin sağladığı piyasada kooperatifin pazarlık veya piyasa-gücünü yükseltecektir. Bu durum ise, maliyetlerin optimum seviyeye düşmesini imkân dahiline sokacaktır. Satış fiyatları veri iken maliyetlerin böylece düşmesi ortak gelirlerinde artış meydana getirecektir ki bu da diğer tesirlerle beraber mütalâa edildiğinde yeni bir vergi kaynağının doğuşu demektir.

#### **b) Rekabet Tesiri :**

Kooperatif ortaklarının işbirliği girişiminden önce kendi kollarındaki piyasada fiatlara tesir edebilme güçlerinin olmaması olağandır. Zira bir kooperatif işletmenin doğması için önemli sebeplerden biri, o piyasada monopol veya monopson firmaların varlığıdır. O ortaklar teker teker satış veya alış piyasalarında faaliyet göstermekte, gerçekte üretilen malın sahibi oldukları halde arz fonksiyonunu, elastikiyetini ekliyememektedirler. Özellikle tarım kesiminde mal arzı elastikiyeti tarım ekonomisinin bünyesi dolayısıyla çok zayıftır. Üreticilerin piyasadaki dağınıklığı ve güçsüzlüğü buna eklenince tarımla ilgili mal piyasalarında kolaylıkla monopol veya en çok duopol tipler meydana çıkabilmektedirler. Bunların her türlü mal talep fonksiyonuna üretici boyun eğdiğinden satış fiyatları, kendi gelirini düşük seviyede tu-

tacak şekilde belirlenmekte, konumuz itibariyle, değil vergi ödeme, normal yaşama seviyesini dahi zor bulmaktadır. Hatta genellikle bulamamaktadır denebilir.

Böylece piyasada rekabet gücü olmayan iktisadi birimler, birleşerek kooperatif işletmeyi kurarlar. Ancak o zaman, piyasada her halde bir duopol vardır, yani kooperatif ve diğer özel işletme üretim kaynaklarına aslında genellikle kooperatif işletmelerinin ortakları bizzat sahip bulunduğundan, onların bu şekilde organize olmaları, yine genellikle bir aracı firma görünümünde olan diğeri için hacminin sınırlanması demektir. Arz fonksiyonu üretim miktarının esneklik kazanması dolayısıyla derhal değişmekte, ortaklar mallarını daha yüksek fiatla piyasaya sürmektedirler. Bu konuda özellikle gelir tesiri yönünden şu noktaya dikkat etmek gerekir; kooperatif işletme, ortaklarının malını, artık artan pazarlık ve piyasa gücü sayesinde daha yüksek fiyatla, önceki alıcıya yani monopson aracı firmaya satabilir. Bu halde belirli bir gelir yükselmesi gerçekleşmektedir. Bir de kooperatifin, esaslı bir pazarlama sistemi ile, doğrudan doğruya tüketici piyasaya girmesi hali mümkündür ki bu durumda gelir seviyesi daha fazla yükselmektedir. Fakat böylece doğrudan doğruya bir kooperatif işletmenin tüketici piyasasına girmesi, kooperatiflerin dikey şekilde merkez organizasyonları kurmalarına bağlıdır. Neticede, kooperatif işletmeler rekabet tesiri yaratarak, maliyet tesiri (rasyonalizasyon) ile birlikte ortaklarının gelir seviyesini esaslı bir şekilde yükseltebilmektedirler.

Diğer taraftan ancak son zamanlarda tesbit edilen 60 TL. İik asgari ücretle veya biraz fazlasıyla çalışan binlerce sanayi işçisinin memur ve hizmetinin bulunduğu ve bunların vergi mükellefi olduğu düşünülürse şöyle bir durum ortaya çıkmaktadır. Ya halen vergi alınan bu zümrelere haksız davranılmaktadır, yahut dengeyi sağlamak için tarımın kooperatiflerle organize olmasından sonra yükselcek gelirleri vergi kapsamına almak üzere çalışmalar yapılmalıdır. Ancak bu arada kooperatifler kalkınma için bir vasıta, onlar sayesinde yükselen gelirin vergilendirilmeye katılması, kooperatifçilik hareketini önlemez mi, şeklinde bir soru akla gelebilir. Ancak buna karşılık, yine yukarıdaki ger-

çeği dikkate almak, ve toplumun aynı gelir seviyesindeki bir zümresi kalkınmanın kaynaklarından olan vergi gelirlerine iştirak ettirilirken, kooperatiflerle gelir seviyesi yükselen çok daha geniş bir zümreyi vergilendirmemek nedendir diyerek başka bir soru da akla gelebilir.

Teknoloji ve istihdam tesirleri, kooperatiflerin, gelire beraber ortaklarının ferden veya toplu olarak servetlerini de arttırıcı tesirlerdir. Bu bakımdan servet vergilerinin matrahını ya yaratıcı ya da arttırıcı rol oynarlar.

### c) Teknoloji Tesiri :

Tarım kesiminde üretimin ve verimin artması için yeni teknolojiler kullanılması, gelişen ülkelerde gelir seviyesinin düşüklüğü ve toprakların küçük, parçalanmış olmasından dolayı çok sınırlı kalmaktadır. Kooperatifçi işletmelerin yayılması yine belli bir ölçüde bunu mümkün kılmaktadır. Toprakların verimli kullanılması için gereken teknoloji, kooperatif işletmede yaratılan sermaye birikimi sayesinde, ortaklar arasında yayılmaktadır. Kooperatifler hem bizzat teknolojik eğitim yaptırmak, hem de bazı araç ve gereçlerin toptan alınarak, kendi mülkiyetinde kalması şartıyla, ortaklarının yararlanmasını sağlamaktadırlar.

Tarım kesiminde üretim ve verimin düşüklüğü, toprakların ve teknolojinin yeterince kullanılmamasından ileri gelmektedir. Üretim fazlası yaratılmadığından, bunun en uygun bir şekilde pazarlanarak (rekabet tesiri) aracı firmalara giden payın kooperatife kaymasıyla bir sermaye birikimi doğabilmektedir.

Teknoloji kullanılması verimi yükselterek bir yandan geliri arttırmakta, diğer yandan sahip olunan yeni araç ve gereçler dolayısıyla servet kalemlerini çoğaltmaktadır. Böyle olumlu neticelere kooperatif işletmelerle ulaşan tarım sektöründe söz konusu konuların vergi matrahı olarak ele alınması pek olağandır.

Türkiye'de tarım kredi kooperatifleri 1963 yılından beri ortaklarına, tarım makineleri ve aletleri tedarik ederek, üretim

faaliyetlerinde kullanmaya başlamışlardır. Bunun yanında birçok yenilikleri (kimyevi gübre, sun'î yem tohumluk vs.) ortaklara sağlamaktadırlar. Kooperatifin olmaması halinde, bu imkânların hiçbirinden ortakların yararlanması ihtimalî ya yoktur veya çok sınırlıdır. 1967 yılında sağlanan tarım araç ve gereçlerinin değeri 11.084.265 TL. dir (4): Ayrıca kooperatifler, söz konusu araç ve gereçlerde, ortak dışı üreticilere kiralıyarak ek gelir sağlamaktadırlar. 1966 yılında bu tür faaliyetlerden 1.093.478 TL. gelir sağlanmıştır (5).

Önemli olan rakamların büyüklüğü değil kooperatif işletmelerin teknoloji tesiri ile ortakları için gelir ve servet arttırıcı fonksiyonları bulunmasıdır. Artan gelir ve servet ise tarımdan yeni kaynakların elde edilmesi için vergilendirmeye imkân hazırlamaktadır.

#### d) İstihdam Tesiri

Tarımda açık işsizliğin yanında devam eden gizli işsizlik, bu sektörün daha çok değer yaratmasını önlediği gibi, vergi kaynaklarının da potansiyel olarak kalmasına sebep olmaktadır. Toprakların küçük parçalara ayrılarak rasyonel bir üretim fonksiyonunu önlemesi, ilgili zümrelerin gelir ve servetlerinin (toprak) düşük veya değersiz halde kalmasına yol açmaktadır. Bu durumun devam etmesi ise devletin vergi geliri sağlamak üzere harekete geçmesini engellemektedir.

Ancak, özellikle gelişen ülkelerde tatbik sahası bulan toprak reformu kooperatifleri, yarattıkları istihdam tesiri ve ayrıca diğer tesirlerinin de yardımıyla önemli ölçüde etkili olmaktadır.

Bu kooperatiflerde, ortaklar yeni toprak sahipleri olarak işgücüne katılmakta, ancak kooperatif işletmenin hem ortağı, hem

(4) Kooperatifçilik sorunları araştırması cilt 1. s. 119, DPT yayını Ankara, No. 785.

(5) a.g.e., s. 133.

işçisi niteliğine girmektedir. Bir kere, önceden çalışma imkânı olmayan veya gizli işsiz durumunda çalışır görünürken, kooperatife ortak - işçi olunca fillen isdihdama katılmakta verimli bir işgücü faaliyeti göstermektedir. Sadece bu dahi yeni bir vergi kaynağı demektir.

Kooperatifçi işletme yarattığı istihdam tesiri yanında kendi tasarrufuna veya mülkiyetine tahsis edilen topraklar dolayısıyla önemli ölçüde bir servet unsuruna hakim olmaktadır. Toprakların, işletilmeden atıl tutulması millî ekonomi için kaynak israftı olduğundan en küçük parçanın dahi işletilmediği takdirde yüksek derecede vergilendirilerek veya devletleştirilerek topluma kazandırılması gerekir.

Kooperatifçi işletmelerin kullandığı, verimli hale getirdiği bu topraklar ise bir servet vergisinin konusu haline gelmiş demektir. Kooperatifin ortaya çıkışından önce, söz konusu topraklar küçük parçalar halinde olduğundan vergileme dışında kalıp, istisna teşkil edebilmektedirler. Halbuki kooperatif işletme bünyesine geçince optimal bir işletme ölçeği doğmaktadır. Optimal ölçeğe erişen kooperatifçi işletmenin ortaklarının ekonomik gelişmelerini sağlamak artık kendisinin sıhhatli çalışıp çalışmamasına bağlıdır. Bunun önemli şartlarından biri yine dikey tamlaşma (vertical integration). Yani birlikler halinde kooperatiflerin kendilerini organize etmeleridir. Ancak bu sayede birim kooperatif işletmeler kendilerinden beklenenleri gerçekleştirebilmektedirler.

Tarım sektöründe potansiyel vergi kaynaklarını harekete geçirebilmek amacıyla neden kooperatif işletmeleri tercih ettiğimizi şöyle açıklayabiliriz: Bugüne kadar özel işletmeler genellikle büyük arazi sahibi olarak, faaliyet göstermiştir. Fakat şurası unutulmamalıdır ki kooperatiflerin ortağı olan birim işletmeler de, toprak reformu kooperatifleri kısmen hariç, özeltesebûs niteliğindedir. Ancak bunların bilinen sebeplerle (topraksızlık, verimsiz çalışma, sermayesizlik vs.) asgari geçim seviyesinde kalmaları, hatta buna ulaşmaları konumuz itibarile, vergi ödeme gücü olan büyük tarım işletmelerini alternatif olarak alma-



mıza sebep teşkil etmektedir. Kooperatifler, bütün ortaklarının üretim, pazarlama, gelir-gider ve nihayet servet durumlarını yakinen, muhasebelerine göre bildiğinden vergi matrahları bu organizasyonlardan temin edilebilmektedir. Özel işletmeler ise gelirlerini vergiden kaçırabildikleri gibi, toprak gibi servet unsurlarını da veraset yoluyla parçalıyarak istisna kapsamına dahil etmektedirler. Fakat gerçekte işletme tasarrufunda kalan, gelir sağlayıcı faaliyetlerde kullanılmaktadır. Sadece büyük bir araziyi işleyen özel sektör işletmesi görünüşündedirler. Yapılan bazı hesaplamalar gelir ve kurumlar vergilerinde vergi kaçırma oranını % 100'e yakın olduğunu ortaya koymaktadır (6). Bu halde özel işletmelerden, mali tedbirlerin alınmadığı sürece, vergi gelirlerinin yükselmesi beklenmemelidir. Aslında bizim konumuz, potansiyel vergi gücünün ortaya çıkarılmasıdır. Özel işletmeler yeni piyasaya girmeleri halinde dahi vergiden kaçınma yollarını arayacaklardır. Ticari kazançlar nasıl beyandan kaçınılıyorsa tarımdan sağlanan gelirler de beyan edilmeyeceklerdir (7). Bu durumda tarım sektöründeki özel işletmelerin yüksek kazançlarına rağmen vergiden kaçacakları tabiidir. Kendilerinin sayıca çok ve dağınık olması vergi idarelerince denetimini de güçleştirmektedir. Buna karşılık kooperatif işletmeler bir organizasyon olarak bir bütün teşkil ettiklerinden denetimleri çok daha mümkündür.

Aslında tarımın kooperatifleşmesi veya başka bir ifade ile tarım sektöründen kooperatif işletmelerle organize edilerek, piyasa hissesinin oran itibarıyla özel işletmelerden daha fazla yükseltilmesi, bunların kazanılması, kooperatifçilikten beklenen bazı ekonomik katkılar için şarttır. Vergi geliri elde edebilme bu katkılardan sadece birisidir. Dolayısıyla, kooperatif işletmelerden kalkınma için bir fayda bekleniyorsa, başta tarım arazisinin kooperatifleştirilmesi, yaratılan üretim fazlasının piyasada pazarlamasını bunların yapmasını sağlamak gerekir. Ancak o takdirde, devlet için, karşısında hem organize olmuş bir geniş kitle, hem de önemli kalkınmanın finansmanı için küçümsenmeyecek bir gelir kaynağı ortaya çıkmış olacaktır.

(6) Özer, İhan Türkiye'de Vergi Rezervleri. 1968, Ankara s. 112.

(7) Kurtkan, Amiran, Mali Sosyoloji, İstanbul 1968, s. 154.