



## Abant Sosyal Bilimler Dergisi

### Journal of Abant Social Sciences

2024, 24(3): 1078-1102, doi: 10.11616/asbi.1516477



## Olağanüstü Dönemlerde Uygulanan Vergilerin Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi: Varlık Vergisi Uygulaması

Evaluation of Taxes Applied During Extraordinary Periods in Terms of the Equality Principle: Wealth Tax Application

Serdar ŞAHİN<sup>1</sup>, Emine Nur ÖZHAN<sup>2</sup>

Geliş Tarihi (Received): 15.07.2024

Kabul Tarihi (Accepted): 16.09.2024

Yayın Tarihi (Published): 30.11.2024

**Öz:** Varlık vergisi 1942 yılında II. Dünya Savaşı'nın ortaya çıkardığı finansman ihtiyacının karşılanması ve dönemin şartlarından faydalanarak sebepsiz zenginleşen kesimlerle diğer kesimler arasında bozulan gelir dağılımında adaletin sağlanması amacıyla uygulamaya konulan bir vergidir. Varlık vergisi siyasi açıdan yoğun eleştirilere uğrarken esasen varlık vergisine yöneltilen eleştiriler vergi ilkelerinden eşitlik ilkesi ile bağlantılıdır. Ancak dönemin karmaşık yapısından kaynaklı veri eksikliği nedeniyle konu eşitlik ilkesi açısından yeterince incelenmemiştir. Bu çalışmanın amacı vergide eşitlik ilkesi açısından varlık vergisini değerlendirerek literatüre katkıda bulunmaktır. Bu kapsamda çalışmada; sosyal, siyasi, etnik ya da ideolojik tartışmalardan bağımsız bir şekilde varlık vergisi vergilemede eşitlik ilkesi açısından incelenmiştir. Sonuçta her ne kadar vergi uygulanmasında muhtelif sorunlar baş göstermiş olsa da verginin konusunun teorik olarak vergilemede eşitlik ilkesinin sağlanmasına yönelik olarak düzenlendiği, vergi uygulamasının yatay ve dikey eşitliğe uygun olduğu kanaatine ulaşılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Olağanüstü Dönemlerde Vergileme, Varlık Vergisi, Vergilemede Eşitlik İlkesi

&

**Abstract:** Wealth tax was introduced in 1942 during World War II. It is a tax that was put into practice to meet the financing needs arising from the World War II and to ensure justice in the income distribution that was disrupted between the segments that got rich without any reason by taking advantage of the conditions of the period and the other segments. While the wealth tax has been subjected to intense political criticism, the criticisms against the wealth tax are actually related to the principle of equality, one of the tax principles. However, due to the lack of data due to the complex structure of the period, the subject has not been adequately examined in terms of the principle of equality. The aim of this study is to contribute to the literature by evaluating the wealth tax in terms of the principle of tax equality. In this context, in the study; Wealth tax has been examined in terms of the principle of equality in taxation, independently of social, political, ethnic or ideological debates. As a result, although various problems have arisen in tax implementation, it has been concluded that the subject of tax is theoretically regulated to ensure the principle of equality in taxation and that tax application is in accordance with horizontal and vertical equality.

**Keyword:** Taxation in Extraordinary Periods, Wealth Tax, Principle of Equality in Taxation

**Atıf/Cite as:** Şahin, S., Özhan, E. N. (2024). Olağanüstü Dönemlerde Uygulanan Vergilerin Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi: Varlık Vergisi Uygulaması. *Abant Sosyal Bilimler Dergisi*, 24(3), 1078-1102. doi: 10.11616/asbi.1516477

**İntihal-Plagiarizm/Etik-Ethic:** Bu makale, en az iki hakem tarafından incelenmiş ve intihal içermediği, araştırma ve yayın etiğine uyulduğu teyit edilmiştir. / This article has been reviewed by at least two referees and it has been confirmed that it is plagiarism-free and complies with research and publication ethics. <https://dergipark.org.tr/tr/pub/asbi/policy>

**Copyright** © Published by Bolu Abant İzzet Baysal University, Since 2000 – Bolu

<sup>1</sup> Dr. Öğr. Üyesi, Serdar Şahin, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, [serdarsahin@ibu.edu.tr](mailto:serdarsahin@ibu.edu.tr). (Sorumlu Yazar)

<sup>2</sup> Yüksek Lisans Öğrencisi, Emine Nur Özhan, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi, [ozhaneminenur1@gmail.com](mailto:ozhaneminenur1@gmail.com).

## 1. Giriş

Olağanüstü dönemlerde vergi uygulamaları akademik literatürde önemle çalışma konusu yapılmış bir alandır. Yazarlar, bu tür vergilendirmenin makroekonomik istikrara etkisini, vergilendirme sisteminin adil ve verimli bir şekilde işlemesi ile ilişkisini ve ekonomik aktörler üzerindeki etkilerini birçok çalışmada incelemişlerdir. Zira olağanüstü dönem vergilendirmesi uygulanırken dikkatli bir planlama gereklidir. Vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılması, ekonomik aktörler üzerinde olumsuz etkilerin minimize edilmesi ve ekonomik büyümenin desteklenmesi amaçlarına uygun politika tedbirleri alınması, vergilemeden beklenen amaçların gerçekleştirilebilmesinde kritik önem taşımaktadır. Olağanüstü dönemler, normalin dışında seyreden ve devlet için mali açıdan büyük bir yük oluşturan durumlardır. Bu tür durumlarda devlet, artan kamu harcamaları yoluyla sorunun çözümüne ve normal düzene dönüşe katkıda bulunmakla yükümlüdür. Hatta olağanüstü dönemlerde izlenecek vergi politikaları olağan dönemlerdeki vergi politikalarından farklı olarak, daha geniş kapsamlı olmak zorundadır. Ayrıca olağanüstü dönemlerde olağan hukuk kurallarının esnetilmesi de söz konusu olabilmektedir. Burada belirtmek gerekir ki her ne kadar hukuk kuralları esnetilebilir denilmişse de bu durum hukuk düzenin genel yapısına ve Anayasaya aykırı olamaz.

Türkiye açısından oluşan olağanüstü dönemlerin birçoğunda ek vergi uygulamaları gerçekleştirilmiştir. Ancak bunlar arasında varlık vergisi gerek ulusal ve gerekse uluslararası alanda en fazla tartışma konusu olmuş olağanüstü dönem ek vergisi olma özelliğine sahiptir. Varlık vergisi literatürde birçok çalışmaya konu olmuş ancak bu çalışmalar genellikle sonuç olarak siyasi birtakım tespitlere yönelik olarak hazırlanmıştır. Bir kesim varlık verginin savaşın bir gereği olarak belirli şartları taşıyan herkese uygulandığı sonucuna ulaşırken, diğer bir kesim bu tezi reddederek varlık vergisinin azınlık halka yönelik olarak kasıtlı bir şekilde kurgulanıp uygulandığı yönünde sonuca ulaşmıştır.

Literatürde konuyla ilgili yapılan çalışmalarda, Dokuyan'ın 2015 yılı çalışmasında; varlık vergisi döneminin şartları ve savaş ekonomisi bağlamında incelenerek, uygulama süreci ve sonrasında ortaya çıkan gelişmeler ele alınmıştır (Bknz. Dokuyan,2015). Şen ve Gümüş'ün 2015 yılında yaptığı çalışmada; varlık vergisi insan hakları perspektifinden değerlendirilmiş ve özellikle azınlıkların durumu ön planda tutulmuştur. Araştırmada, varlık vergisinin uygulama sürecinde azınlıkların yaşadığı deneyimler ve bu verginin insan haklarına etkileri detaylı bir şekilde incelenmiştir ( Bknz. Şen & Gümüş, 2015). Coşkun'un 2019 çalışmasında; varlık vergisine uluslararası tepkiler üzerinden ABD'nin yaklaşımı incelenmiştir. Çalışmaya göre; ABD hükümeti, Türkiye'deki büyükelçilik aracılığıyla gelişmeleri yakından takip etmiş ve gayrimüslimleri hedef alan bu vergiden rahatsızlık duymuştur. Ancak içişlerine karışma riskinden kaçınarak doğrudan teması tercih etmemiştir. ABD Büyükelçiliği varlık vergisinden olumsuz etkilenen Türkiye'deki ABD vatandaşlarının ve şirketlerinin haklarını savunmak için aktif bir politika izlemiş ve gerektiğinde Türk hükümetine protestolar sunmuştur ( Bknz. Coşkun, 2019). Yılmaz ve Erkuşlu'nun 2022 yılında gerçekleştirdiği çalışmada; Türkiye'de savaş döneminde karaborsacılığa karşı alınan bir tedbir olarak varlık vergisi detaylı bir şekilde ele alınmıştır. Araştırma, verginin savaş ekonomisi içindeki rolünü ve uygulama sürecinde yaşanan gelişmeleri analiz etmiştir, bu bağlamda verginin ekonomik ve sosyal etkilerini incelemiştir (Bknz. Yılmaz & Erkuşlu, 2022).

Bu çalışmanın konusu diğer çalışmalardan farklı olarak tartışmaların ötesinde bir vakıa olarak uygulanan varlık verginin vergilemenin eşitlik ilkesi açısından değerlendirmesinin yapılmasıdır. Bu sebeple çalışmada öncelikle olağanüstü dönem kavramı tanımlanarak söz konusu dönemlerde vergi politikaları hakkında teorik bilgiler verilmiş, ardından varlık vergisi, varlık vergisine yönelik olumlu ve olumsuz bakış açılarını da objektif bir şekilde dönemin şartları dahilinde açıklanmıştır. Son olarak varlık vergisi uygulaması vergilemede eşitlik ilkesi açısından eldeki mevcut veriler ışığında analiz edilmiştir.

## 2. Olağanüstü Dönem Kavramı ve Olağanüstü Dönem Vergi Uygulamaları

### 2.1. Olağanüstü Dönem Kavramı

Olağanüstü kelimesi kavramsal açıdan Türk Dil Kurumu Sözlüğünde “*Beklenmedik bir zamanda yapılan, önceden tasarlanmamış olan; fevkalade*” olarak tanımlanmıştır (<https://sozluk.gov.tr/>). Bu haliyle bakıldığında normal uygulamalardan farklılık arz eden yeni uygulamalar olağanüstü olarak nitelendirilmektedir. Dolayısıyla olağanüstü dönemler; savaş, iç karışıklık, doğal afet, salgın hastalık gibi olağan dışı olayların yaşandığı dönemleri ifade etmektedir. Bununla birlikte ekonomik kriz dönemleri de olağanüstü dönem kavramı içinde değerlendirilebilecektir. Ancak dünya genelinde birçok ekonomik krizin esasen olağanüstü nedenler kaynaklı olarak ortaya çıktığı görülmektedir. Hal böyle iken ekonomik krizlerin birçoğu olağanüstü dönem nedeni olarak değil, bizatihi olağanüstü dönem sonucu olarak görülmesi gereken ekonomik durumları yansıtmaktadır. Bu nedenle çalışma kapsamında ekonomik kriz dönemleri yerine ekonomik krizlere de neden olan olaylar olağanüstü dönem olarak ele alınmıştır. Söz konusu bu dönemlerde ortaya çıkan olumsuzlukların giderilmesi insan üstü birtakım faaliyetleri gerektirdiği için organize olmuş bir devlet ön plana çıkmaktadır. Olağanüstü dönemlerde devletlere yüklenen görev ve fonksiyonlar artmakta ve bu durumda artan kamu harcamaları finansman gereksinimini ortaya çıkarmaktadır. Bu dönemlerde devletler, kamu hizmetlerini yürütebilmek ve ekonomiyi ayakta tutabilmek için olağanüstü vergi uygulamalarına başvurabilmektedirler.

Olağanüstü vergi uygulamaları, normal dönemlerde uygulanan vergilerden farklı olarak, daha yüksek vergi oranları, daha geniş vergi tabanı ve/veya daha katı vergilendirme koşulları gibi özellikler içerebilmektedir. Zira olağanüstü dönemlerde ortaya çıkan ekonomik problemler olağanüstü müdahaleleri gerekli kılmaktadır. Ancak genel kabul görmüş vergileme ilkeleri gereği bu uygulamalar olağanüstü dönemlerde ortaya çıkan finansman ihtiyacını gidermeye yönelik politikalarla sınırlı tutulmalıdır. Zira olağanüstü dönemlerde olağan hukuk düzeninin işleyişi bozulabilmekte, devletin güvenliğini ve toplumun düzenini sağlamak için temel hak ve hürriyetlerde sınırlamalara gidilebilmektedir. Bu durum demokratik hukuk devleti açısından sistemin olağan işleyişini bozucu nitelikte etkiler ortaya çıkarmaktadır.

### 2.2. Olağanüstü Dönemlerde Kamu Maliyesi

Olağanüstü dönem vergi politikaları, normal işleyişin aksine kontrol dışı gerçekleşen durumlarda devletin uygulamaya zorunlu kaldığı vergi uygulamalarıdır. Olağanüstü dönem vergi uygulamaları, maliye politikası bağlamında önemli bir stratejik araçtır. Olağanüstü dönemlerde vergiler, savaşlar, doğal afetler, salgın hastalıklar veya diğer istisnai durumlar karşısında devletin mali kaynaklarını güçlendirmek, bütçe açıklarını kapatmak ve ekonomik işleyişe müdahale edebilmek amaçlarıyla kullanılmaktadır. Bu bağlamda, olağanüstü dönem vergi politikaları, bir yandan büyük ölçüde kamu maliyesinin mali amacını karşılamaya yönelik olmakla birlikte diğer yandan ekonomik istikrarın sağlanması/korunması, makroekonomik dengenin sağlanması/korunması vb. hedeflere yönelik olarak planlanması gereken maliye politikalarının en önemli ayağını oluşturmaktadır.

Bilindiği üzere maliye politikası, mevcut araçları (kamu harcamaları, vergiler ve borçlanma) aracılığıyla ekonomik aktiviteyi yönlendirme ve düzenleme amacını taşımaktadır. Olağanüstü dönem vergi uygulamaları da bu kapsamda, ekonomik durgunlukları aşma, savaş vb. durumların finansmanı gibi olağanüstü koşullara yanıt olarak devreye alınan bir araç olarak öne çıkmaktadır. Doğal olarak olağanüstü vergi uygulamaları, olağanüstü dönem kaynaklı; ekonomik krizlerin etkilerini hafifletmek, kamu harcamalarını finanse etmek ve bütçe açıklarını kapatmak adına önemli bir role sahiptir.

Durağan bir şekilde işleyen ekonomik düzen genel kabul görmüş vergi uygulamaları ile yönetilebilecekken, olağanüstü dönemlerde ortaya çıkan olağan dışı ekonomik olaylar farklı vergi politikalarını gerektirmektedir. Bu nedenle olağanüstü dönem vergi politikaları literatürde sıkça çalışma konusu yapılmıştır. Zira olağanüstü dönemlerde uygulanan vergi politikaları normal bir döneme nazaran daha dikkatli bir planlama gerektirmektedir. Uygulanan vergi politikaları dolayısıyla oluşacak negatif

dışsallıkların dikkatli incelenmesi ve bu doğrultuda ekonomik aktörler üzerinde olumsuz etkilerin minimize edilmesi gereklidir.

Olağanüstü dönemlerde ekonomik anlamda oluşan en önemli problem artan kamu harcamalarının karşılanması gereksinimidir. Bu durum teorik anlamda ilk kez Peacock ve Wiseman tarafından 1961 yılında çalışılmıştır (Bknz. Peacock & Wiseman, 1961). Peacock ve Wiseman tarafından yapılan çalışmada literatürde "sıçrama tezi" olarak ifade edilen olguya göre; olağanüstü durumlarda artan kamu harcamalarının finanse edilmesi için devlet tarafından uygulanan vergi artışları vatandaşlar tarafından belirli bir dönemde kabullenilecektir. Bu durum bir yandan bütçe hakkına sahip erkin mevcut yeni şartlara uyumu nedenine, diğer yandan olağanüstü durumun yarattığı mali yükün gelecek nesillere aktarılmasının önlenmesi güdüsüne dayanmaktadır. Zira Peacock ve Wiseman'a göre; kamu harcamaları ile kamu gelirleri arasında pozitif bir nedensellik ilişkisi bulunmaktadır. Söz konusu bu ilişki buhran dönemlerinde önce kamu harcamalarında ve ardından toplam vergi yükünde önemli bir yükseliş ortaya çıkarmaktadır (Nadaroğlu, 1996: 145).

Miktar aksiyon teorisine göre bazı olaylar yeterli şiddette ortaya çıkmadığı sürece önemi anlaşılamamaktadır. Bu bağlamda modern maliye anlayışıyla birlikte devlete yüklenen görev ve fonksiyonlardaki artış kamu harcamalarının artmasına neden olurken buna ek olarak ortaya çıkan olağanüstü olaylar devletin ekonomiye müdahalesini zorunlu hale getirmektedir. Devletin olağan faaliyetlerinin yanı sıra meydana gelen olağanüstü dönemlerdeki kamu harcamalarındaki artış, beraberinde artan kamu geliri ihtiyacını ve dolayısıyla etkin kamu politikalarının zorunluluğunu vurgulamaktadır; çünkü küçük çaplı bir olayın mali etkileri sınırlı ve geçici olabilirken, büyük çaplı bir krizde mali sistemin temellerini sarsacak ve uzun vadeli hasarlara neden olabilecek sonuçlar ortaya çıkabilir, bu durum ise bütçe kısıtları nedeniyle devletin sunabileceği hizmetleri nitelik ve nicelik açısından olumsuz yönde etkileyebilecektir (Ünsal, 2016: 3).

Olağanüstü dönemlerde kamu harcamalarının seyri birçok yazar tarafından inceleme konusu yapılmıştır. Konuyla ilgili yapılan bazı çalışmalar aşağıdaki şekilde özetlenebilecektir.

Gupta tarafından yapılan çalışmada, kamu harcamalarının artışı "sıçrama tezi" çerçevesinde ABD, İngiltere, Kanada, Almanya ve İsveç gibi ülkeler açısından incelenmiştir (Bknz. Gupta, 1967). Araştırma sonuçlarına göre, dünya savaşlarına katılan ülkelerde kamu harcamalarında belirgin bir artış görülürken, savaşlara katılmayan örneğin İsveç'te böyle bir artışın yaşanmadığı tespit edilmiştir. Bununla birlikte çalışmada 1929'daki Büyük Buhran dönemi toplumsal çalkantılarla ilişkilendirilerek, toplumsal olağandışı hareketlenmelerin kamu harcamalarında önemli bir artışa yol açtığı belirtilmiştir.

Bonin vd. yaptıkları çalışmada savaş dönemlerinin kamu harcamalarına etkilerini veri analizi ve değiştirme etkisi yöntemleri ile analiz etmişlerdir (Bknz. Bonin vd, 1969). Bu araştırmanın sonuçlarına göre, savaş gibi olağanüstü dönemlerde kamu harcamalarının arttığı gözlemlenmiştir. Ancak, savaşın sona ermesine rağmen, olası düşmanlık tehditlerine karşı harcamalardaki artış eğiliminin devam ettiği tespit edilmiştir. Bu bulgular, savaşın kamu harcamaları üzerinde uzun vadeli etkileri olduğunu ve savaş sonrası dönemde harcamalardaki artışın devam ettiğini ortaya koymaktadır. Savaş dönemi sonrası söz konusu kamu harcaması artışı Peacock ve Wiseman tarafından da tespit edilmişken, Peacock ve Wiseman söz konusu artışı, olağanüstü dönemde artan kamu harcamaları sonucu kamu gelirlerindeki artışa bağlamaktadırlar. Literatürde kamu harcamalarının artış nedeni olarak yer alan bu çalışma diğer taraftan olağanüstü dönemlerde kamu gelirlerindeki artışı açıklamaya yönelik de bir çalışmadır.

Goffman ve Mahar tarafından yapılan çalışmada, kamu harcamaları ile demokrasi ve kalkınma arasındaki ilişki incelenmiştir (Bknz. Goffman & Mahar, 1971). Goffman ve Mahar, seçilmiş gelişmekte olan ülke örnekleriyle kamu harcamalarında meydana gelen ani artışları demokrasi ve kalkınma seviyeleri ile ilişkilendirmişler, inceledikleri altı Karayip ülkesinde, teorinin dayandığı harcama eğilimi ve uygun vergi düzeyi gibi faktörlerin demokratik yönetim altındaki ülkeler için geçerli olabileceği hipotezini öne sürmüşlerdir.

Esin Yalçın Akbulut tarafından yapılan çalışmada, askeri darbelerin kamu harcamaları üzerindeki etkileri regresyon analizi yöntemi kullanılarak incelenmiştir (Bknz. Akbulut, 1993). Çalışmanın sonuçlarına göre, askeri darbelerin kamu harcamalarını arttırdığı ve bu artışın trendin yukarı yönlü hareket etmesine neden olduğu bulgusu elde edilmiştir.

Lonik tarafından yapılan çalışmada (Bknz. Lonik, 1998), Malezya'da 13 Mayıs 1969'da yaşanan ırksal çatışma sosyal bir kargaşa ve iç karışıklık olarak değerlendirilerek, Perron'un yapısal kırılma testi kullanılmış ve Peacock - Wiseman Hipotezi sınanmıştır. Yapılan çalışmanın sonucunda, toplam devlet harcamaları, GSMH ve GSMH'deki hükümet harcamalarının oranında yapısal bir kırılma izlenmediği tespit edilmiştir. Bu durum Peacock-Wiseman Hipotezinin doğrulanmadığını göstermektedir.

Henry ve Olekalns tarafından yapılan çalışmada (Bknz. Henry & Olekalns, 2010), Birleşik Krallık'ta Peacock -Wiseman'ın sıçrama tezinin geçerliliği çoklu yapısal kırılma testi yöntemiyle değerlendirilmiştir. Analiz sonucunda, Peacock ve Wiseman'ın öne sürdüğü 1915 ve 1941 savaş yıllarının yanı sıra 1870 ve 1965 yıllarında da yapısal kırılmalar tespit edilmiştir. Bu bağlamda, Peacock-Wiseman tezinin özellikle belirlenen savaş yıllarında gözlemlenen kırılmaların ötesinde, daha geniş bir tarihsel perspektifte ele alınması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Efobi ve Osabuohien tarafından yapılan çalışmada (Bknz. Efobi & Osabuohien, 2012), Nijerya için kamu harcamalarının büyüme ile ilişkisini incelemek amacıyla Var modeli kullanılmıştır. Araştırma, 1961-2009 yılları arasındaki verilerle sınırlı tutulmuştur. Çalışmada, Nijerya'da kamu harcamalarının büyüme üzerindeki etkisi değerlendirilirken, Peacock-Wiseman sıçrama tezinin Wagner kanununa göre daha belirgin olduğunu ortaya konulmuştur. Bu sonuçlar, kamu harcamalarının büyüme üzerindeki etkilerini anlamak için farklı teorilerin ve yaklaşımların göz önünde bulundurulması gerektiğini vurgulamaktadır.

Eissa tarafından yapılan çalışma (Bknz. Eissa, 2020), Dünya Sağlık Örgütü verilerinden faydalanarak veri analiz yöntemiyle pandemi dönemlerinde sağlık harcamalarının sürdürülebilir kalkınmanın yönetilmesi üzerine bir çözüm önerisi ve tavsiye niteliği taşımaktadır. Bu çalışmada, genel sağlık ve kamu harcamalarının arttığı belirtilmiş; ancak, global sağlık kuruluşlarının revize edilmesinin sürdürülebilir sağlık açısından önemli olduğu sonucuna varılmıştır. Ayrıca, bu sonuçların politika yapım sürecinde dikkate alınarak gerekli politikaların özellikle güncellenmesi gerektiği vurgulanmıştır.

Saraçoğlu ve Özcan tarafından yapılan çalışmada (Bknz. Saraçoğlu & Özcan, 2021), Türkiye ekonomisinde 2020 yılında meydana gelen Koronavirüs salgın pandemisinin neden olduğu olumsuz koşulları sınırlamak ve pandemiden etkilenen sektörlere destek sağlamak amacıyla çeşitli önlemler önerilmiştir. Bu önlemler arasında Özel Tüketim Vergisi, Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi gibi önemli vergilerin kesinti oranlarının yeniden düzenlenmesi ve vergi alacaklarının yeniden yapılandırılması yer almaktadır. Ayrıca, vergi alacaklarının yapılandırılması ve vergi afları gibi uygulamaların genellikle vergi bilinci ve vergi ahlakını olumsuz etkileyebileceği düşünülse de pandemi sürecinde yapılan bu düzenlemelerin olumlu olduğu sonucuna varılmıştır.

Olağanüstü dönemlerle ilgili literatürün ortak noktasına bakıldığında kamu harcamalarının arttığı sonucuna ulaşıldığı görülmektedir. Söz konusu artış bir finansman ihtiyacını ortaya çıkarmaktadır ki bu noktada en önemli kamu finansman aracı olan vergiler ön plana çıkmaktadır.

### 3. Türkiye'de Olağanüstü Vergi Uygulamaları

Türkiye, tarih boyunca çeşitli siyasi, sosyal ve ekonomik dönemlere şahitlik etmiş ve bu dönemler ülkenin gelişiminde belirleyici rol oynamıştır. Olağanüstü dönemler, genellikle siyasi değişimler, toplumsal dönüşümler ve ekonomik sarsıntılar gibi faktörlerle ilişkilidir. Ülkemiz geçmişten günümüze birçok savaş, salgın hastalık ve çeşitli doğal afetlerle karşı karşıya kalmıştır. Bu tür zamanlarda ülkemizde dönem şartlarına uygun olarak belirli politikalar benimsenerek uygulamaya konmuştur. Türkiye, zengin tarihinde pek çok olağanüstü dönem yaşamış ve bunların sonucunda uygulanan politikalar ve gelişim sürecindeki dönemlerin değişimlerine tanıklık etmiş bir ülkedir. Bu dönemler, Türk milletinin gelişimini etkileyerek, ulusun karakterini şekillendirmiştir (Şahin, 2023: III-IV). Türkiye'nin olağanüstü dönemleri, tarih boyunca içsel ve dışsal etmenlerin karmaşıklığına ve ülkenin karşılaştığı zorluklara dayanmaktadır. Olağanüstü

dönemlerde devletin üstlendiği roller ve devletten beklentiler değişmiş, devlete yeni görev ve fonksiyonlar yüklenmiştir. Devletlerin sorumluluklarının genişlemesi, devlete daha geniş yetkiler yüklemiştir. Bu yetkiler devletlerin, bireylerin ve toplumun refahını ve güvenliğini sağlamak için gerekli olan önlemleri almalarını mümkün kılmaktadır. Ancak, her ne kadar devlet erkine üstün yetkiler sağlanmış olsa da söz konusu yetkilerin sınırsızlığından söz edilemez. Bu nedenle bazı durumlarda devletin yetkilerinin de hukuki düzenlemelerle sınırlandırılması gereklidir.

Devletlerin sorumluluklarının genişlemesi ve yetkilerinin sınırlandırılması süreci yeni politikaların geliştirilmesini gerekli kılmaktadır. Söz konusu politikalardan en önemlisi vergi politikaları olmuştur. Zira savaşlar, doğal afetler ve iç karışıklıklar gibi olağanüstü dönemlerde oluşan finansman ihtiyacının giderilmesi noktasında kullanılan en önemli araç vergilerdir.

Olağanüstü dönemlerde, devletler genellikle vergilendirme yetkilerinde belirli değişikliklere giderek ekonomik zorluklarla başa çıkma amacı güderler. Bu dönemlerde vergilendirme yetkisi, savaş, iç karışıklık, doğal afetler veya diğer olağanüstü durumlar gibi istisnai koşullar nedeniyle genişletilebilmektedir. İlgili yetkiler genellikle anayasa, yasalar veya özel düzenlemeler aracılığıyla belirlenir. Bir ülke içinde kontrol dışı durumlar meydana geldiğinde devletin anayasal sınırlar içinde yetki kullanarak ek gelir elde etmesi mümkündür. Bu açıdan bakıldığında vergilemeye ilişkin anayasal kurallar devletin vergileme yetkisinde temel sınırları çizmektedir (Uluatam & Methibay, 2001: 17).

Türk vergi sistemi Cumhuriyetle birlikte yeniden dizayn edilmiş, özellikle Avrupa örnekleri de dikkate alınarak düzenli bir vergi sistemi kurulması amacı güdülmüştür. Ancak mevcut sisteme dahil vergilerin yanı sıra olağanüstü dönemlerde oluşan finansman açığının giderilebilmesi amaçlı ek bir takım vergi uygulamalarına da ülkemizde sık sık başvurulduğu görülmüş ve görülmektedir. Bununla birlikte burada belirtmek gerekir ki olağanüstü dönem vergi uygulamaları Cumhuriyetle birlikte sistemimize dahil olmuş bir yenilik değildir. Söz konusu vergiler Türk tarihinin her aşamasında gündeme gelmiş, tarihimizde özellikle savaş, seferberlik gibi durumlarda olağanüstü durum kararları alınmış ve kontrolsüz gerçekleşen kamu harcamalarını finanse edebilmek için vergi gelirlerine başvurulmuştur.

Türkiye Cumhuriyeti'nin ilk yıllarında yeniden yapılanma çalışmaları içinde bulunan ekonomik yapı 1929 ekonomik buhranının etkisiyle oluşan konjonktürel durumdan olumsuz yönde etkilenmiş ve bozulan bütçe dengesinin yeniden sağlanmasına yönelik olarak İktisadî Buhran Vergisi 1 Aralık 1931 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Ancak olağanüstü durum nedeniyle oluşan bütçe açığının büyüklüğü nedeniyle kamu harcamalarını finanse etmek amacıyla İktisadi Buhran Vergisi'ne ek ikinci bir olağanüstü vergi olarak nitelendirilen 1932 tarihli Muvazene Vergisi yürürlüğe konulmuştur. Muvazene vergisi 1950'lerin sonuna kadar uygulanmış ve ardından kaldırılmıştır.

Dönemde olağanüstü vergi niteliğinde ek bir vergi örneği de 1935 yılında kamu gelirlerindeki azalmayla birlikte kamu harcamalarını finanse etmek ve 1930'lu yılların başında başlayan silahlanmaya karşı hava kuvvetlerinin güçlendirilmesi için uygulamaya konulan Hava Kuvvetlerine Yardım Vergisidir (Meyvacı, 2010: 37).

1929 ekonomik buhranının ardından ortaya çıkan ikinci dünya savaşının oluşturduğu olağanüstü ortamda savaş döneminin olağanüstü şartlarında getirilen Varlık Vergisi'nin bir uzantısı olan ve 1943 ile 1946 yılları arasında uygulanan Toprak Mahsulleri Vergisi konulmuştur (Ertan, 2018: 253). Tahsil esasına göre uygulanan bu vergi yapısı bakımından tarihimizde önemli bir yeri olan "Aşar" vergisine benzetilmekle birlikte hem aynı hem de nakdi olarak uygulanan Toprak Mahsulleri vergisinin mali amacı devlet bütçesine destek sağlamak olsa da bunun asıl nedeni dönem şartları gereği savaş nedeniyle oluşan ihtiyaçtan dolayı orduya destek sağlamaktır.

Toprak Mahsulleri Vergisi, Varlık Vergisi'nin bir uzantısı olarak uygulamaya konmuş fakat bahsi geçen hiçbir vergi tarihimizde Varlık Vergisi kadar büyük yankı uyandırmamıştır. Varlık Vergisi de tıpkı diğer vergiler gibi devletin olağanüstü savaş döneminde uygulamaya koyduğu bir vergi çeşididir. 1942 yılında uygulanan vergi kendi dönem şartlarında birçok yönden ses getirirken günümüz literatüründe de tartışma konusu olmuş ve birçok çalışma tarafından farklı bakış açıları ile ele alınmıştır. Son olarak Türkiye'de

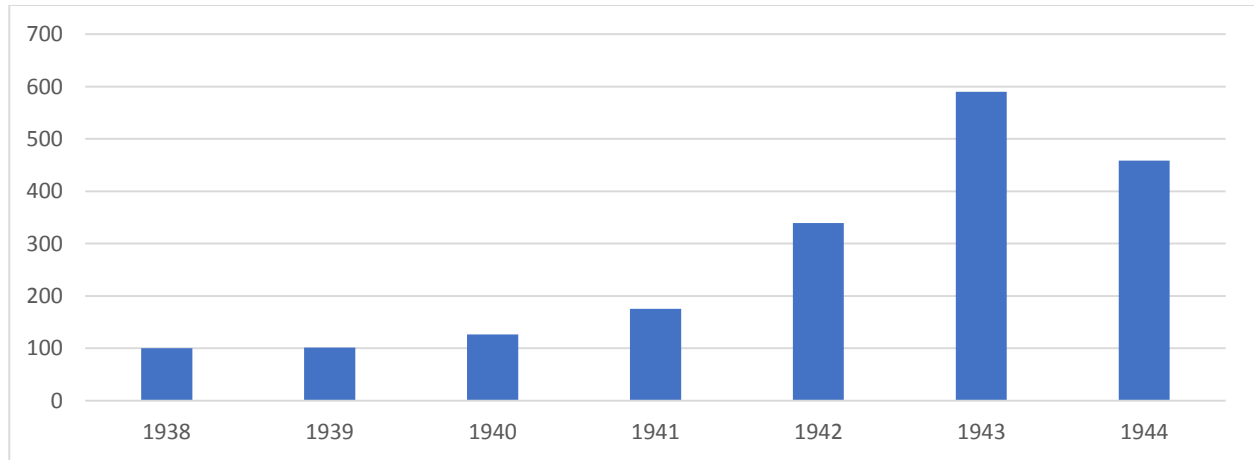
Deprem Vergisi 1999 yılında gelir, taşıt, emlak, özel haberleşme ve özel işlemler üzerinden alınan ek vergilerle yeni oluşturulan özel iletişim vergisini kapsayan bir olağanüstü vergi olarak düzenlenmiştir.

#### 4. Varlık Vergisi

Türkiye, İkinci Dünya Savaşı döneminde her ne kadar savaşa girme yanlısı olmasa da süreçte savaş her ülkede yarattığı gibi ekonomik ve sosyal sorunları Türkiye’de de ortaya çıkarmıştır. Örneğin Türkiye’nin savaşa girme ihtimaline karşı savunma harcamalarının artması devletin ekonomiye müdahalesini zorunlu hale getirmiş ve kamu kesiminin ekonomi içindeki payı artış göstermiştir. Bu doğrultuda devletin kalkınma faaliyetlerine doğrudan müdahale ettiği planlı sanayileşme dönemine geçilmiş ve 1934 – 1938 yıllarını kapsayan Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı’nın ardından 1938 – 1942 yıllarını kapsayan İkinci Beş Yıllık Sanayi Planı hazırlanmış ancak II. Dünya Savaşı başladığı için bunun yerine savunma planı uygulanmaya başlanmıştır. Bu durum maliye politikalarının uygulanmasında olağanüstü şartların ne kadar önemli olduğunun en somut örneğini oluşturmaktadır. Zira Beş Yıllık Sanayi Planlarının uygulamasına özel önem verilmiş söz konusu önem M.K. Atatürk tarafından hasta yatağında Afet İnan’a “Biliyorum doktorlar yine istirahat tavsiye etmişlerdir. Memleketin en önemli ve esaslı işlerini konuşuyoruz, bunlar beni yormuyor, bilâkis hayat veriyor” sözleriyle ifade edilmiştir (İnan, 1973: XI). Bu denli önem verilen bir planın uygulaması önce dört yıllık bir süreçle sınırlandırılmış, ardından içinde bulunulan savaş koşulları temelli olağanüstü dönem nedeniyle planın uygulanmasına son verilmiştir.

İkinci Dünya Savaşı Döneminde ilan edilen kısmi seferberliğin bir sonucu olarak genç nüfusun askere alınmasıyla üretim kapasitesi gerilemiş, bu sebeple tarım üretiminde de belirli bir düşüş yaşanmış, bunun yanı sıra dış ticaret genişlemeye devam etmiş, savaş koşullarında büyük bir talep gören Türk ürünleri, ticari fiyatlardan çok stratejik fiyatlarla satılmaya başlanmıştır (Kızılkaya, 2016: 88). Bu durum her ne kadar savaşın fırsata çevrilmesi gibi bir kanı uyandırır da yani Türk ürünlerinin talebi karşısında ürünlerin hızlıca tüketilmesi savaşa hazırlık yapan Türkiye için büyük kamu geliri sunsa da yurt içinde önemli bir gıda sorunu ortaya çıkmıştır. Özellikle şehirlerde yaşayan halk, temel gıda ihtiyaçlarına ulaşmada önemli zorluklarla karşı karşıya kalmış ve ihtiyaçlarını gideremez duruma düşmüştür. Hatta dönemde Milli Korunma Kanunu çerçevesinde ekmek karnesi uygulamasına gidilmiştir. Ancak belirtmek gerekir ki her dönemde olduğu gibi ekmek karnesi uygulamasından maddi durumu iyi olanlardan ziyade dar gelirli halk etkilenmiştir. Zira karaborsa hareketleri ekonomik yapı içinde önemli bir yer tutmaya başlamış ve ekonomik yapı içinde kolay yoldan para kazanma imkânı bulan bir kesim ortaya çıkmıştır. Enflasyon üç haneli rakamlara ulaşarak dönemde hiper enflasyon haline gelmiştir (Grafik 1).

**Grafik 1.** 1938-1944 arası Türkiye’de enflasyon (TEFE Oranı)



**Kaynak.** A. Başer Kafaoglu, (2002). Varlık Vergisi Gerçeği, 2. Baskı, Kaynak Yayınları- Siyasal Tarih ve Türkiye Dizisi, İstanbul, s.28.

Türkiye tarafı olmadığı bir savaşın olumsuzluklarından etkilenerek savaşın olumsuz dışsallıklarından kendi payına düşeni üstlenmek mecburiyetinde kalmış ve kendisi savaşlardan yeni çıkmış ve yeni kurulmuş bir ülke olan Türkiye Cumhuriyeti tarafından alınan önlemler arzu edilen etkileri ortaya çıkarmaktan uzak kalmıştır. Savaş, ekonomik ve sosyal dokuyu olumsuz yönde etkilemiş, üretim ve istihdamın temel kaynağı olan sektörlerin çoğunluğu askeri ihtiyaçlar doğrultusunda seferber edilmiştir. Bu durum, ülkenin ekonomik büyümesini engelleyerek gerilemesine neden olmuştur. Aynı dönemde, savaş nedeniyle önemli bir kamu açığı ortaya çıkmış ve mevcut kamu gelirleri artan ihtiyaçları karşılamakta yetersiz kalmıştır. Dolayısıyla ülke ekonomik yapısı plansız bir yapıya bürünmüş savaşın etkisiyle birlikte, ülke içerisinde karaborsa faaliyetleri ve yağmalama olayları gözlenmeye başlamıştır (Güneş, 2018: 647). Bu durum, ekonomik sistemin istikrarını olumsuz yönde etkilemiş ve toplumsal düzeni sarsmıştır. Yaşanan zorluklar karşısında Türkiye Cumhuriyeti Devleti ülkenin refahını artırmaya ve devam eden savaştan en az hasarı almaya yönelik politikaları belirlemeye çalışmıştır. Bu çabalar, sadece ekonomik düzeyde değil, aynı zamanda sosyal, siyasi ve güvenlik alanlarında da etkili stratejilerin oluşturulmasında etkili olmuştur.

Savaşın başladığı dönemde, önceki savaş deneyimlerinden alınan dersler doğrultusunda ülke içindeki ekonomik istikrarın korunması amacıyla Milli Koruma Kanunu gibi tedbirler alınmıştır. Ancak, savaşın ilerleyen safhalarında haksız kazanç elde etmeye yönelik eğilimlerin artması üzerine devletin dikkati bu sorunlara yoğunlaşmıştır. Defterdarlıkların öncülüğünde yapılan araştırmalar belirli ticaret erbaplarının stokçuluk ve haksız kazanç sağlama pratiğinde bulunduğunu ortaya koymuştur (Doğu, 2021: 221). Bu araştırmaların sonuçları, söz konusu ticaret erbaplarının gelirlerinin normale göre belirgin bir şekilde arttığını ve bu durumun genel istihdama olumsuz bir etki yaratarak normal halkın kazanç elde etme olanaklarını azalttığını göstermiştir. Devlet, bu duruma karşı yeni önlemler olarak olağan vergilerin artırılması ve kanunlaşarak çıkarılan olağanüstü vergilerin talep edilmesi yönünde kararlar almıştır. Bu kararlar sonucunda ülke içinde yüksek gelir elde eden ticaret erbaplarından yeni bir kazanç vergisi tahsil edilmesi kararı alınmıştır. Bu kapsamda devletin ekonomik dengeleri sağlamak ve haksız kazanç elde edenlerle mücadele etmek amacı doğrultusunda aldığı kararların bir sonucu olarak önemli bir vergi olan varlık vergisi 1942 yılında uygulanmaya konulmuştur. Varlık vergisi, ülkedeki yüksek gelire sahip bireyler ve ticaret erbaplarından ek bir vergi tahsil edilmesini öngörmekte olup, savaş dönemindeki ekonomik zorluklara karşı devletin finansal kaynaklarını artırmayı hedeflemiştir. Varlık Vergisi, dönemin ekonomik politikalarında belirgin bir rol oynayarak savaşın getirdiği mali ihtiyaçlara cevap verme amacı taşımıştır.

Varlık Vergisi Kanunu, 11 Kasım 1942'de kabul edilerek Resmî Gazetede yayımlanmış ve 12 Kasım 1942 tarihinde 4305 sayılı kanun ile yürürlüğe girmiştir. 1942 yılında çıkarılan Varlık Vergisi, dönemin hükümeti tarafından ekonomik sorunlarla başa çıkma amacıyla yürürlüğe konulmuş bir vergi uygulamasıdır<sup>3</sup>. Varlık vergisi Türkiye'nin II. Dünya Savaşı sırasında yaşadığı ekonomik zorluklar ve savaş harcamalarını karşılamak için alınan bir tedbir olarak hayata geçirilmiştir.

Varlık vergisi, kişisel ve kurumsal varlıklara yönelik olarak kurgulanmış, özellikle büyük miktarda mal varlığına sahip olan kişi ve kurumlara yönelik bir mülkiyet vergisi niteliği taşımaktadır. Ancak, Varlık Vergisi uygulaması mükellefiyet tesis ettirilen kesimlerce tepkiyle karşılaşmıştır. Daha doğrusu tepki gösterebilme gücüne sahip olanlar varlık vergisine karşı ciddi bir direnişle karşılık vermişlerdir ki,

<sup>3</sup> Bu durum dönemin Başvekili Şükrü SARAÇOĞLU tarafından 11.11.1942 tarihli meclis konuşmasında: “Alelûmum eşya fiyatlarının bugünkü delice artışında filoaki istihsal azlığının, ithalât noksanının, yanlış tedbirlerin bilhassa doymak bilmiyen hürsün ve ihtikârın geniş hisseleri vardır. Fakat bütün bunların tesiri kadar diğе bir bir vakia vardır ki o da tedavüldeki Türk parasının mütemadiyen artması ve 700 milyon'a çok yaklaşmış olmasıdır. Nisbeten ufak dertlere ilâç aranırken bu büyük yarayı ihmal etmek bittabi doğru olmazdı. Onun için diğеr işlerle beraber bütün dikkat ve ihtimamımızı bu yara üstünde toplamağı ve bir ilâç bulmayı en önde gelen bir vazife saydık. Bu iş için tek yol tedavüle çıkan paranın bir kısmını vergi olarak geri çekmekten ibarettir ve bu geri alış başlıca harb yıllarında çok para kazanmış olanlardan yapılmalıdır, ve yalnız bir defaya mahsus olarak alınmalıdır. Bu mülâhazalara binaen bu iş için bir kanun lâyihası hazırlamak zaruretini duyduk. Uzun tetkiklerden sonra hazırlanan bu kanun lâyihası başlıca üç matrahtan para toplıyacaktır. Bu matrahlar ehemmiyet sırasıyla şunlardır: Tüccarlar, emlak ve akar sahipleri, büyük çiftçilerdir.” Şeklinde açıklanmıştır. TBMM Zabıt Ceridesi, 11.11.1942 Tarih, Devre 6, Cilt 28, İctima 4, 3. İnikat.



dönemde tepki gösterebilme gücü varlık vergisi kapsamına giren kesimde fazlasıyla mevcut olduğu görülmektedir. Verginin tabanının dar oluşu, dolayısıyla daha çok sınırlı sayıdaki varlıklı kişiye yönelik olması ve vergi tarifesinin adaletli bir şekilde düzenlenmemesi vergiye karşı geliştirilen temel eleştiri konularıdır.

Toplumun etkili kesimlerinden gelen tepkiler nedeniyle varlık vergisi, hükümetin politika değişikliğine gitmesine yol açmış ve 1942 yılında çıkarılan Varlık Vergisi, uygulama sürecinde sosyal ve ekonomik sorunlara sebep olması ve toplumsal huzursuzluğa yol açması nedeniyle kısa bir süre sonra kaldırılmıştır. Ancak, verginin kısa sürede kaldırılmasına rağmen dönemde alınan bu vergi hala Türkiye'deki ekonomi ve vergi politikalarıyla ilgili tarihi bir referans noktası olarak hatırlanmaktadır.

#### 4.1. Varlık Vergisine Yönelik Hazırlıklar

II. Dünya Savaşı öncesi Türkiye ekonomisi henüz toparlanamamış ve yeni politika arayışları içerisine girmiştir. 1939 yılında Başbakan olan Refik Saydam döneminde Türkiye'de yaklaşık 18 milyon olan nüfusunun 1/3'ü kentlerde ve geri kalanı köylerde yaşamaktadır (Kayra, 2011: 30). Savaşa sıcak bakmayan, toprak bütünlüğünün bozulmaması ve olabildiğince tarafsız kalmayı planlayan Türkiye, müttefiklerin önerisine karşın Almanya'ya karşı hukuksal bir savaş başlatmış, bunun sonucu olarak Türkiye savaşa girmediği halde kazananların tarafında yer almıştır (Kayra, 2011: 29). Sonrasında tarafsızlığını kaybederek hazır olmadan savaşa katılmak durumunda kalmıştır. Savaşın olumsuz koşullarında üretimin azalması ve tüketimin artması, nüfusun çoğunun askere alınması gibi nedenlerle Türkiye Cumhuriyeti devletinin mali zorluklar ile karşı karşıya kalması, yeni bir finansman kaynağı ihtiyacını doğurmuştur. Bu dönemde devlet bir dizi politikayla bazı sorunları çözmeye çalışmıştır. II. Dünya Savaşı'nın başlamasından sonra ilk önlem olarak karaborsa ve vurgunculuğa karşı 18 Ocak 1940 tarihinde Milli Koruma Kanunu çıkarılmıştır. Bu kanun, savaşın ekonomik etkilerini azaltmak ve ülke içinde istikrarı sağlamak amacıyla bir dizi önlemleri içermektedir.

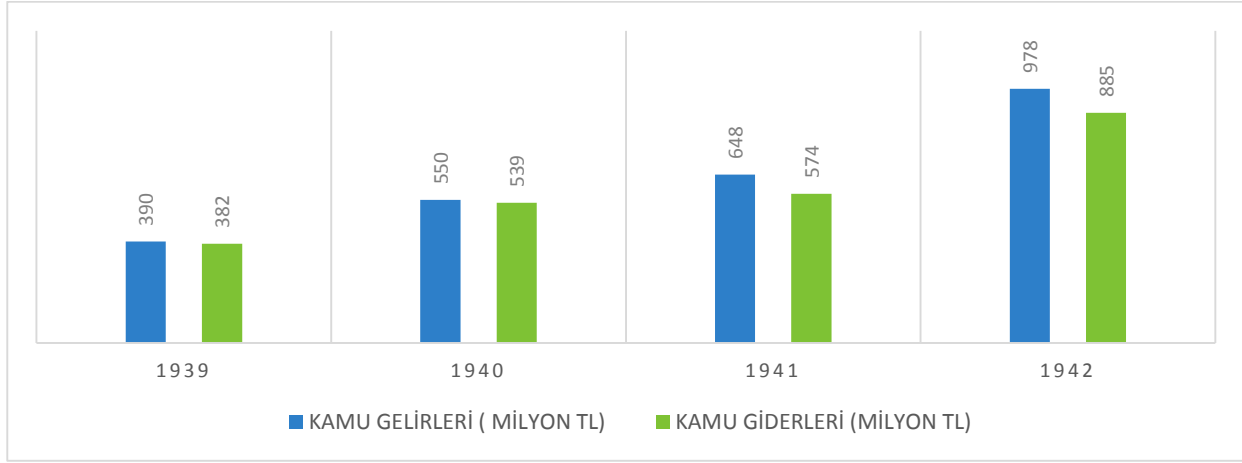
Kanunun temel hükümleri şunlardır (Cumhuriyet Gazetesi, 19 Ocak 1940:1):

- Hükümete, olağanüstü hallerde, ekonomi ve güvenlik açısından kanun çerçevesinde karar alma yetkisi verilmektedir.
- Hükümet, karaborsa ve stokçuluğa karşı mücadele etmek için çeşitli önlemler alabilir.
- Hükümet, halk ve milli savunma ihtiyaçlarını karşılamak için her türlü madde ve yardımcı malzeme stokları oluşturabilir.
- Hükümet, üretimi ve tüketimi düzenlemek için çeşitli önlemler alabilir.
- Hükümet, zorunlu çalışma yükümlülüğü getirebilir.

Dönemde Türkiye'nin kırsal alanda yaşayan tarım kökenli nüfusu 13,5 milyondur (Kayra, 2011: 30). Ancak, tarım kesiminde çalışan kesimin büyük çoğunluğu savaşın ilk sıralarında askere alınmıştır. Bu durum, nüfusun büyük bir kısmının üreticilikten kopmasına ve tüketici konumuna geçmesine yol açmıştır. Bu esnada belirli bir kesimin savaş döneminde haksız kazançlar elde ederek zenginleşmesi ve giderek tarım ve sanayi sektöründe egemen hale gelmesi toplumsal yapı üzerinde olumsuz etkiler oluşturmakta ve durum hükümet politikalarında dikkate alınmaya başlanılmaktadır. Zira bu durum halkın savaştan zarar gören kesimi için hükümet üzerinde baskı unsuru haline gelen bir sorun olmaya başlamıştır. O kadar ki, savaş sırasında haksız kazanç sağlayanlar ve karaborsacılık yapanlarla ilgili olarak mecliste yapılan görüşmelerde bu durum temel bir konu haline almıştır. Diğer taraftan savaşın olumsuz koşullarında Türkiye'de ekonomik güçler arasındaki denge değişmiştir. Tarım fiyatlarının yükselmesi büyük çiftçilerin olağanüstü kazançlar elde etmesine yol açmıştır. Bu çiftçilerin tamamı Müslüman Türklerden oluşmaktadır. Öte yandan Türk ihracat ürünlerinin yüksek değerinden ve zorunlu ithal mallarının kıtlığından yararlanan İstanbul tüccar ve komisyoncuları da büyük gelirler elde etmiş ve bu grupta Rum, Yahudi ve Ermeniler önemli bir yer tutmaktadır. Bu durum öyle bir hal almıştır ki hem Türkiye'de toplumsal ve siyasi gerilimi artırmış hem de büyük çiftçiler ve İstanbul tüccarları ile komisyoncuları savaş koşullarından yararlanarak zenginleşirken, diğer kesimler bu durumdan olumsuz etkilenmiştir (Lewis, 1984: 296). Aynı zamanda, savaşın finansman açığının kapatılması için yeni arayışlara girilmiş ve hazırlıklar yapılmıştır. Bu ihtiyaç doğrultusunda Başbakan Mehmet Şükrü Saraçoğlu başkanlığındaki

hükümet hızlı bir hazırlık yaparak defterdarlığa haber göndermiş ve dönemin koşullarında yüksek kazanç elde edenler ile tacirler ve hizmet erbaplarının toplam gelirlerini belirlemek için bir araştırma yapılması istenmiştir. Bununla birlikte, mecliste sunulan öneriler arasında en dikkat çekici olanı bu dönemde yeni bir verginin uygulanması önerisidir. Zira meclis zabıtları incelendiğinde dönemin meclisinde oluşan genel kanunun, ortaya çıkan finansman ihtiyacının aşırı kazanç elde eden kesime yönelik konulan yeni bir vergi ile giderilebileceği yönünde olduğu görülmektedir. Ancak söz konusu genel kanunun yanı sıra meclis içinde bu yaklaşıma şiddetle karşı çıkan milletvekilleri de bulunmaktadır. Söz konusu eleştirilere karşın meclis görüşmelerinde söz alan Kazım Karabekir, “*Servet mânasına kullandığımız zamanda dahi bu kanunun muhtevasiyle biraz; tezat teşkil ediyor. Çünkü vergiyi servet sahibi olanlar değil, aşırı kazanç sahibi olanlar verecektir*” demiştir. Bu ifadelerle Karabekir, uygulanması planlanan verginin servet vergisi olmayacağını sadece aşırı kazanç elde edenlerin vergilendirileceği bir vergi olduğunu ifade etmiştir. Bununla birlikte Defterdarlıkların yaptığı çalışmalar ülkede geliri yüksek olan kesimin azınlık kesimi olduğunu ve bu verginin çoğunlukla onlara uygulanacağını göstermektedir. Bu doğrultuda mecliste yapılan en önemli eleştiriler verginin uygulanacağı kesimin genellikle aşırı kazanç elde eden azınlıklar olması nedeniyle verginin adilliyinin sağlanıp sağlanamayacağı konusuna odaklanmıştır. Varlık vergisi ile ilgili en önemli endişe olarak vergi uygulandığında etnik bir ayrımcılığın oluşabileceği ve bu nedenle verginin adil sayılamayacağı görüşü dillendirilmiştir.

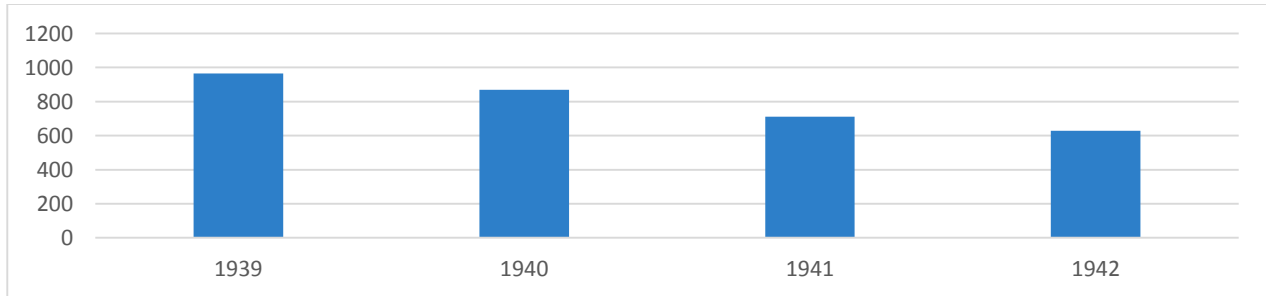
**Grafik 2.** 1939-1942 Arası Kamu Gelir/Giderleri



**Kaynak:** 1939-1942 Yılları Bütçe Kanunlarından Yararlanılarak Tarafımızca Hazırlanmıştır.

1942 yılında devlet tarafından belirlenen harcamalardaki kayda değer artış Grafik 2'de gözlemlenmektedir. Bu harcama artışı, Varlık Vergisi'nin uygulanması suretiyle finanse edilmiş olup, bu vergilendirme yöntemi mali hedeflerin gerçekleştirilmesi açısından etkili olmuştur.

**Grafik 3.** 1939-1942 Yılları Arası Yatırımlar (Milyon TL)



**Kaynak:** Kayra,2011:45

Dönemde her ne kadar varlık vergisi uygulanması yoluyla kamu geliri artışı sağlansa da ülkedeki toplam yatırım düzeyinde düşüş trendi devam etmiştir. Bu düşüşte diğer etkenlerin yanı sıra varlık vergisi

uygulamasının da etkili olduğu söylenebilecektir (Grafik 3). Grafik 2 ve Grafik 3 birlikte değerlendirildiğinde, uygulanan verginin sermaye kesiminin elinde bulunan kaynakların devlete aktarılması sonucunu doğurduğu anlaşılmaktadır.

## 4.2. Varlık Vergisinin Yapısı ve Uygulanması

Varlık vergisinin oluşturulma aşamasında Başbakan Mehmet Şükrü Saraçoğlu başkanlığındaki hükümet hızlı bir hazırlık yaparak defterdarlıklardan dönemin koşullarında yüksek kazanç elde edenler ile tacir ve hizmet erbablarının toplam gelirlerini belirlemek için bir araştırma yapılmasını istemiştir. Bu yeni vergi ile savaş koşullarında artan maliyetleri finanse etmenin yanı sıra gelir eşitsizliğini azaltılması amaçlanmaktadır. Türkiye Cumhuriyeti hükümetinin yeni vergilendirme planı, ekonomik olarak güçlü olan tüm tacir ve hizmet erbablarını kapsayacak şekilde hazırlanmıştır. Bu nedenle yeni vergi uygulaması, Türkiye'nin siyasi ve toplumsal yaşamında önemli bir dönüm noktası olmuştur. Kabul edilen önerilere uygun olarak Varlık Vergisi Kanunu 9 Kasım 1942 tarihinde Başbakanlık tarafından Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulmuş ve 11 Kasım 1942 tarihli 4305 sayılı yasa ile kanunlaşmıştır.

Varlık vergisi uygulamasının başlatılmasıyla birlikte hükümet tarafından "servet tespit komisyonu" adı altında her il için ayrı komisyonlar kurulmuştur. Bu komisyonların görevi; görevlendirildikleri şehirlerdeki vergi kapsamına giren tacir sayılarını ve bu tacirlerin gelirlerini tespit etmektir. Bunun yanı sıra komisyonlar defterdarlıktan alınan araştırma sonucundaki listeleri sınıflandırmaya tabi tutmuşlardır. Bu sınıflandırma sonucunda, gelir düzeylerinin daha net görülerek uygulanacak vergi miktarının daha adil bir şekilde belirlenmesi amaçlanmıştır. Servet tespit komisyonları görevlendirildikleri şehirlerdeki tacir ve hizmet erbablarının listelerini hazırlayarak hükümete sunmuş, hükümet ise tacirleri gelir durumlarına göre sınıflandırmıştır. Fakat bu dönemde devlet tacirleri sadece din ve etnik kökenlerine göre sınıflandırdığı; Müslümanlar (M), gayrimüslimler (G), dönmeler (D) ve ecnebler (E) olarak listeler hazırladığı yönünde iddialar ortaya atılmıştır (Ökte, 1951: 48). Bu söylemler dönem içerisinde büyük yankı uyandırmış, vergi oranının yüksek uygulandığı kesimler varlık vergisinin ekonomik olarak güçlü olan tüm tacir ve hizmet erbablarına değil, yalnızca gayrimüslimlere yönelik bir baskı aracı olarak kullanıldığı ve toplanılacak verginin gereksiz olduğunu öne sürmüşlerdir. Buna karşı görüşe göre ise hükümetin bu adımı atmasındaki temel amaç öncelikle haksız kazanç elde etmeyi önlemek ve devamında savaşın getirdiği ekonomik zorlukları aşmaktır (Son Posta, 1942: 3). Zira bu amaç, varlık vergisinin ilk maddesinde açıkça belirtilmiştir. Kanunun ilk maddesine göre "*Servet ve kazanç sahiplerinin servetleri ve fevkalade kazançları üzerinden alınmak ve bir defaya mahsus olmak üzere (Varlık Vergisi) adıyla bir mükellefiyet tesis edilmiştir*" ifadesine yer verilmiştir. Dolayısıyla burada mükellef olarak esas alınan kişiler etnik kökenlere göre değil fevkalade kazanç elde etme durumlarına göre belirlenmiştir. Zira hali hazırda geliri düşük olanlar, savaşın getirdiği açlık, yoksulluk ve işsizlik gibi sorunlarla mücadele etmek zorunda kalmış, yüksek gelirli ise savaşın getirdiği fırsatlardan yararlanarak haksız kazançlar elde etmişlerdir.

Varlık vergisine karşı bakış açısı ne olursa olsun somut bir gerçeklik vardır ki, dönemin şartları varlık vergisi, toprak mahsulleri vergisi ve aynı muamele vergisi gibi yeni vergilerin oluşturulması ihtiyacını ortaya çıkarmıştır. Bununla birlikte dönemde zenginleşen ve ticaretini devam ettiren kesim genellikle ülkedeki Gayrimüslimler olmuştur. Gayrimüslimler savaş öncesi dönemde büyük göçler halinde Türkiye'ye yerleşmiş, iç ve dış ticari pazarda kendilerine yer açarak zenginleşmişlerdir. Bu durum esasen savaş öncesinde öngörülmüş ve Bakan Fuat Köprülü mecliste yaptığı bir konuşmada "*Devam eden göçlerin her şeyden evvel, gayrimüslimlerin Türkiye'de hâlihazırda sahip oldukları yüksek yaşam standardını başka ülkelerde daha da geliştirmek ve yurtdışında daha büyük ticari başarılar ve servetler edinmek istemeleri*" olduğunu açıklamıştır. Bu konuşma toplumda savaş öncesi dönemde başlayan ekonomi kaynaklı birtakım problemlerin olduğunu göstermektedir.

Varlık Vergisi gerek kendi döneminde ve gerekse sonrasında tartışmalara konu edilmiş bir konudur. Buna karşın Türk toplumu varlık vergisi konusunu destekler bir tutum içinde bulunmuştur.

### 4.3. Varlık Vergisi Hakkında Olumlu Görüşler

Varlık vergisi hakkında olumlu görüşlerin temel argümanı verginin uygulanmasının ekonomik dengeyi koruma amacı taşıdığıdır. Buna göre, vergi, ülkedeki savaş koşullarında devletin mali ihtiyaçlarını karşılamak ve ekonomik kaynakları daha adil bir şekilde dağıtmak üzere bir çözüm sunmaktadır. Ek bir vergi talep etmek, yüksek gelire sahip olan bireylerin olağanüstü dönem şartlarında oluşan kamu harcamaları kaynakları masraflara daha fazla katkıda bulunmalarını sağlayarak toplumsal dayanışmayı pekiştirmeyi amaçlamaktadır. Varlık vergisine olumlu yaklaşanlar, varlık vergisinin ekonomik adaleti sağlama misyonunu yerine getirdiğini ileri sürmektedirler. Bu vergi, toplumun geneline daha eşit bir şekilde yayılan ekonomik yükümlülükleri temsil ederken, artan kamu harcamalarının finansmanına destek olma amacı taşımaktadır. Bu bağlamda, verginin adil bir ekonomik sistem oluşturmak ve kamu harcamalarının finansmanını daha geniş bir kesime yaymak adına önemli bir araç olduğunu savunulmaktadır.

Gazeteci Yunus Nadi: *“Varlık Vergisi uygulamasına benzer uygulamalar, dünya genelinde harp zamanlarında çeşitli bölgelerde ortaya çıkmış ve olağanüstü koşullarda varlıklı bireylerin ekonomik yükümlülüklerini arttırmalarının gerekli olduğunu”* şeklinde açıklamaktadır (Nadi, 1942: 3). Son Posta Gazetesi 12 Kasım 1942 tarihi sayısında varlık vergisiyle ilgili olarak *“Yerinde Bir Tedbir”* olarak başlık atmış ve vergiyi *“Yeni vergi ile hazine kısa zamanda 250 milyon lirasını geri çekecektir. Helal olsun.”* şeklinde açıklamıştır (Son Posta, 1942:1). Ayrıca Son Posta gazetesi varlık vergisinin amacı *“cemiyet içinde bozgun havası yaratmağa müsaide bir adaletsizliğin bugün için merhemi ve üzülen bir halk kitlesine şifa verecek yerinde bir ilaçtır”* şeklinde açıklanmıştır (Son Posta, 1942: 3). Dolayısıyla varlık vergisi dönemde diğer dünya ülkelerinde de uygulanan genel bir ekonomik tedbir olarak ele alınmanın yanı sıra toplumsal dayanışmanın bir gerekliliği olarak görülmüş, devlet eliyle toplumsal eşitliğin sağlanmasına yönelik bir uygulama olarak algılanmıştır.

Uygulamada oluşan olumsuzluklardan bağımsız bir bakış açısıyla varlık vergisinin, olağanüstü koşullar nedeniyle alınan bir önlem olarak değerlendirilmesi gerekir. Bu tezi destekler nitelikte Prof. Dr. Yahya Tezel *“Savaş yıllarında ihtiyaçların önlenemez şekilde arttığını... Buna karşın normal zamanda uygulanan önlemlerin yetersiz kaldığını, dolayısıyla milli koruma kanunu, varlık vergisi, toprak mahsulleri vergisi gibi önlemlere başvurulduğunu, fakat varlık vergisi gayrimüslimlerin ekonomideki yerini küçültmediğini”* vurgulamıştır (Tezel, 1982: 238). Bununla birlikte unutmamak gerekir ki İkinci Dünya Savaşı döneminde oluşan olağanüstü şartların telafisine yönelik olarak alınan tek önlem varlık vergisi değildir. Varlık vergisinin bu denli fazla gündem konusu olmasının gerekçesini Cahit Kayra kitabında, Gazeteci Doğan Avcıoğlu'nun bir yazısı ile açıklamakta ve Avcıoğlu durumu *“Bu verginin prensip itibarıyla haklı olmakla birlikte dış ticaret işlerinde hâkim durumda bulunan azınlıklara ve dönmelere yüklendiği için çok eleştirildiğini”* şeklinde ifade etmektedir (Kayra, 2011: 90). Ayrıca dönemin önemli tanıklarından Cahit Kayra dönem ile ilgili yazmış olduğu kitabında vergiyi *“... savaş yıllarının olanakları içinde başka türlü düşünülemezdi tabii bütün gayretlerini Türkiye Cumhuriyeti'ni savaştan uzak tutmak ve ayakta tutmakla yükümlü olan devlet adamlarının o güne kadar ciddi vergi reformlarından kaçınıp o dönemde bu vergiyi uygulamaları devletin böyle bir finansmanın sağlanmasında acele muhtaç olmasını gösterir”* şeklinde açıklamıştır (Kayra, 2011: 131). Devletin uyguladığı verginin potansiyel sonuçlarına dair farkındalığının olağanüstü dönemde daha az olması ve verginin amacının halk tarafından net bir şekilde anlaşılabilmiş olması, dönem içinde yazılan bazı makalelerde Türkiye'nin gayrimüslimlere karşı düşmanca bir tutum içinde olduğunun lanse edilmesine sebep olmuştur. Bu durum, toplum içinde olumsuz etkiler yaratmış ve tartışmaları körüklemiştir.

### 4.4. Varlık Vergisine Karşı Olumsuz Görüşler

Varlık vergisine yönelik olumlu bakış açılarının yanı sıra özellikle verginin kapsamına giren vergi mükellefleri başta olmak üzere bazı kesimler tarafından ileri sürülmüş olumsuz birtakım görüşler de söz konusudur. Henüz verginin Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülme aşamasında dönemin önemli siyasi figürleri Celal Bayar, Adnan Menderes ve Prof. Fazıl Pelin gibi isimler verginin uygulanması ve anlaşılması konusunda eksiklikler olduğunu iddia ederek karşı çıkmışlardır. Özellikle itiraz hakkının olmaması gibi mali ve hukuki yönlerdeki eksiklikler eleştiri konusu yapılmıştır.

Gazeteci Ahmet Emin Yalman, verginin uygulanmasındaki adaletsizliği vurgulayarak karşı çıkmış ve eleştirmiştir (Vatan, 14 Mart 1944). Bu dönemde, medya üzerinden yapılan eleştiriler vergi konusundaki toplumsal muhalefeti de etkilemiştir. Yine bu dönemde Başbakan Şükrü Saraçoğlu'nun varlık vergisi konusundaki açıklamalarına göre verginin amacı ve uygulanması Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde dokuz ayrı başlık altında detaylı bir şekilde ele alınmıştır (Aktar, 2002: 147). Saraçoğlu'nun ifadelerine göre verginin temel amacı vatanın savunulması ve ekonomik dengenin sağlanmasıdır. TBMM'de yapılan tartışmalarda verginin amacı ve hedefleri konusunda detaylı bilgilendirmeler yapılarak, verginin uygulanma süreci ele alınmıştır. Dönemin defterdarları da bu süreçte görevlendirilmiştir. Başbakan, varlık vergisi'nin uygulanması sürecinde gayrimüslimlerin ayrımcılığa uğramadığını ve verginin vatan savunması amacıyla seferberlik döneminde hayata geçirildiğini vurgulamıştır. Ancak, tarihi bir döneme ışık tutan ve asıl şoku yaşatan unsur, İstanbul Defterdarı Faik Ökte'nin 1951 yılında "Varlık Vergisi Faciası" adlı eserini yayımlaması olmuştur. Faik Ökte'nin, vergiyi yöneten ve uygulayanlardan biri olarak döneme dair detayları akademik bir perspektiften ortaya koyması, büyük dikkat çekmiştir. Eser, verginin nasıl yönetildiğini ve uygulandığını detaylı bir şekilde açıklamış ve bu vergiye ilişkin yaşanan "faciayı" geniş kitlelere duyurmuştur.

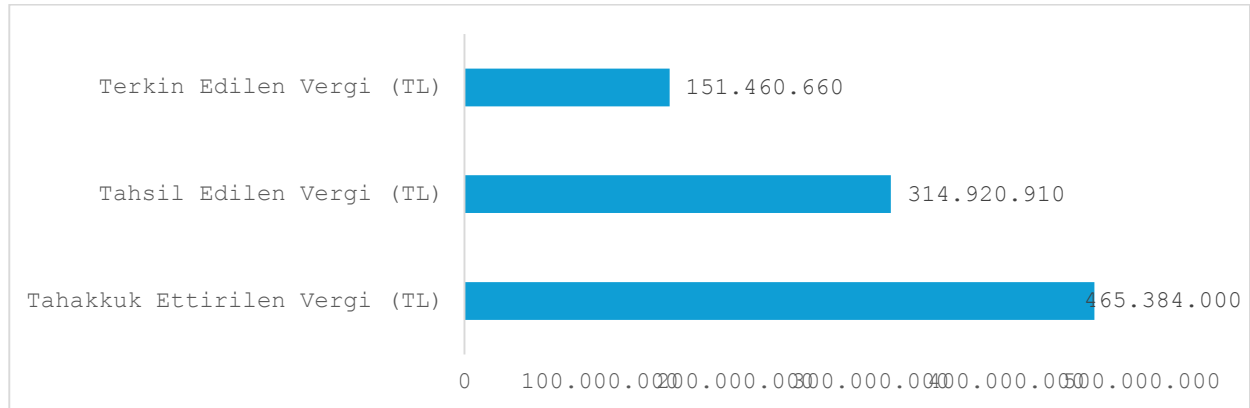
Dönemde İstanbul Defterdarı olarak görev yapan Faik Ökte'nin ifadelerine göre; Ökte'ye Ankara'dan bir kâğıt gelir bu kâğıtta Ökte'den "*Harp ve ihtikâr dolayısıyla kazanılan fevkalade kazançları kanunlarımızın vergilendirmemekte olduğu, bu sebeple bilhassa ekalliyetlerin büyük servetler iktisap ettiği belirtildikten sonra piyasada acele tetkikat yapılarak kimlerin bu şekilde fevkalade kazanç temin ettiğinin tespiti, ekalliyetlerin ayrı bir cetvelde gösterilmesi*" istenmiştir (Ökte, 1951: 47). Fakat Ökte'ye göre verginin önce propagandası yapılmış, azınlıkların gruplandırılması ise din ve etnik köken ayrımcılığı üzerinde etkili olmuştur.

Ökte ve benzeri düşünen bürokrat ve gazeteciler varlık vergisiyle ilgili eleştirilerini genellikle mali ve hukuki boyutların ötesine taşıyarak toplumsal ve tarihsel bir perspektife odaklanmışlardır. Bu eleştiriler, vergi uygulamalarının yönetim biçimleri ve toplumsal etkilerinin değerlendirilmesini içermektedir. Ayrıca varlık vergisi uygulamalarının ırkçı bir karakter taşıdığı iddiaları da gündeme getirilmiştir. Yine aynı şekilde Prof. Dr. Çetin Yetkin de 2003 yılında yayımladığı Karşı Devrim adlı eserinde "*Varlık Vergisi uygulamasına gidilirken, yöneticilerin bunun doğuracağı sorunları bildikleri, ama buna rağmen bu sakıncayı göze aldıklarını... ve bu verginin azınlıklara bilhassa Yahudilere karşı ırkçı bir vergi olduğu zaten vergiyi uygulayanlar arasında da öncelikle Faik Ökte'nin de ırkçılık yaptığı*"nın da altını çizmiştir.

Eleştirel görüşler, varlık vergisinin bilinçli bir şekilde hükümet tarafından uygulandığını savunarak, verginin belirli bir ırk veya grup üzerinde odaklandığını öne sürmektedirler. Bu iddialar genellikle verginin toplumsal etkilerini inceleyerek verginin belli bir toplumsal kesimi hedef aldığını ileri sürmeyi amaçlamaktadır.

Diğer bir önemli eleştiri noktası ise varlık vergisinin eşitlik ilkesine uymadığı ve adaletsiz olduğudur. Buna göre verginin bireyler arasında eşitsizliği artırabileceği ve toplumsal adaleti sağlama amacına uygun düşmediği savunulmaktadır. Bu eleştiriler genellikle verginin zengin ve fakir arasındaki uçurumu derinleştirdiği, adaletsiz bir servet dağılımına neden olduğu öne sürerek yapılmaktadır.

**Grafik 4.** Varlık Vergisinde Tahakkuk, Tahsil ve Terkinler



Kaynak: Kayra,2011:53.

Varlık Vergisi uygulaması büyük eleştirilere maruz kalmış olmasına rağmen tahakkuk eden verginin yalnızca üçte ikisi tahsil edilebilmiş, kalan üçte biri ise terkin edilmiştir (Grafik 4). Bu durum, varlık vergisinin uygulama sürecinde karşılaşılan zorlukları ve vergilendirme politikasının etkinliğini tartışmalı hale getirmektedir.

## 5. Vergilemede Eşitlik İlkesi

### 5.1. Teorik Ve Kavramsal Açından Vergilemede Eşitlik İlkesi

Vergileme alanında eşitlik ilkesi, vergi sisteminin adaletli ve dengeli olmasını öngörmektedir. Bu ilke, vergi yükünün bireylerin mali durumlarına uygun şekilde dağıtılması gerektiğini savunmaktadır (Akdoğan, 2023: 202). Vergi sisteminde elde edilen gelirin adil bir biçimde vergilendirilmesi için öncelikle mükelleflerin ekonomik ve sosyal durumlarındaki çeşitlilikler dikkate alınmalıdır (Turhan,1998:215-216) . Temel olarak, vergi politikalarının gelir dağılımındaki adaletsizlikleri düzeltilmesi, toplumsal eşitsizlikleri azaltması ve toplumun genel refahını artırması beklenir. Eşitlik ilkesinin uygulanması, gelir ve servet gibi farklı ekonomik ölçütlerin dikkate alınmasıyla gerçekleşir. Bu çerçevede genellikle daha yüksek gelir düzeyine sahip olan bireylerin daha fazla vergi ödemesi beklenir. Bunun yanı sıra gelirin düşük olduğu durumlarda vergi harcaması uygulamalarıyla vergi yükünün daha adil bir şekilde dağıtılması hedeflenir.

Eşitlik ilkesinin amacı vergi sisteminin mali gücü olanları daha fazla vergilendirerek daha zayıf olanlara destek olmak ve böylece sosyal refahı artırmaktır. Bu durum toplumda vergi sistemiyle ilgili güveni artıracak ve vergi uyumunu teşvik edecektir. Ancak eşitlik ilkesinin uygulanması ve vergi politikalarının belirlenmesi farklı bakış açıları doğrultusunda tartışmaya açık bir konudur. Örneğin vergi oranlarının belirlenmesi ve vergilendirme kurallarının nasıl düzenleneceği gibi konularda farklı görüşler bulunmaktadır. Bu nedenle vergi politikalarının tasarımı ve uygulanması sürecinde farklı etkenlerin dikkatli bir şekilde göz önünde bulundurulması gereklidir.

Vergilemede eşitlik ilkesi literatürde farklı bakış açılarına göre açıklanmaktadır. Ancak genel olarak incelendiğinde iki belirgin görüş öne çıkmaktadır. Bunlardan biri vergi oranlarının düzeyi açısından eşitliği savunurken, diğeri vergi yükünün gelir ve servete göre dağıtılması açısından eşitliği savunmaktadır.

Vergi oranlarının düzeyi açısından eşitlik görüşüne göre vergi sisteminde eşitlik; herkesin aynı oranda vergi ödemesini gerektirmektedir. Sabit oranlı bir vergi tarifi uygulanması yoluyla eşitliğin sağlanacağını savunan bu görüşe göre vergi oranlarının gelir düzeyi ne olursa olsun herkes için aynı olması, vergi sisteminin en adil ve en basit şekilde çalışmasını sağlayacaktır. Bu anlayışa göre herkesin aynı yüzde oranında vergi ödemesi vergi sisteminin eşitliğini garanti eder. Bu konuda Robert Nozick "Anarchy, State, and Utopia" adlı eserinde, vergi oranlarının düşük olması ve kişisel mülkiyet haklarına verilen önemi vurgulayarak, minimal devlet müdahalesini öngörmektedir (Nozick, 2015: 59 - 60). Yine Milton Friedman "Kapitalizm ve Özgürlük" adlı eserinde düz vergi gibi vergi oranlarının düzeyi açısından eşitliği savunan bir görüşü vurgulamaktadır (Friedman, 2021: 237 - 239).

Vergi yükünün gelir ve servete göre dağıtılması açısından eşitlik görüşüne göre; vergi yükü bireylerin gelir ve servetlerine göre adil bir şekilde dağıtılmalıdır. Bu görüş, ilerleyici vergi sistemlerini destekleyerek daha yüksek gelire sahip bireylerin daha yüksek oranda vergi ödemesini savunmaktadır. Bu yaklaşıma göre, toplumun en zengin kesimi daha fazla vergi ödemelidir. Çünkü bu kesim daha büyük ekonomik kaynaklara sahiptir ve dolayısıyla daha fazla vergi yükümlülüğü üstlenmeye muktedirdir.

Thomas Piketty "Yirmi Birinci Yüzyılda Kapital" adlı kitabında; gelir eşitsizliğinin artması toplumsal istikrarsızlığa yol açabileceğini savunarak, daha ilerleyici vergi sistemlerini önermektedir (Piketty, 2014: 282).

Gerek vergi oranlarının düzeyi açısından eşitliği savunan görüş ve gerekse vergi yükünün gelir ve servete göre dağıtılması açısından eşitliği savunan görüş birlikte değerlendirildiğinde, söz konusu bu iki görüşün

birlikte değerlendirilerek her iki unsurunda dikkate alan bir vergi sisteminin kurulması vergilemede eşitlik ilkesinin sağlanması açısından önem arz etmektedir. Dolayısıyla vergi politikalarının belirlenmesi ve uygulanması sürecinde bu farklı görüşlerin dikkate alınması gereklidir.

Eşitlik ilkesinin amacı, yasalar karşısında aynı durumda bulunan kişilerin eşit muamele görmesini sağlamak ve ayrımcılığın önlenmesidir. Vergilemede eşitlik ilkesi kavramsal açıdan; vergi mükelleflerinin benzer vergi ödeme gücüne sahip olanların aynı vergilendirme koşullarına tabi tutulmasını öngörürken, farklı vergi ödeme gücüne sahip olanların ise bu duruma göre farklı vergilendirme şartlarına tabi tutulması gerektiğini ifade etmektedir. Yatay eşitlik ve dikey eşitlik olarak adlandırılan bu durumda vergilemede eşitliğin sağlanabilmesi için yatay eşitliğin ve dikey eşitliğin birlikte gerçekleşmesi durumu vergilemede eşitliği ifade etmektedir.

## 5.2. Vergilemede Eşitlik İlkesinin Sağlanmasına Yönelik Teoriler

Vergilemede eşitlik ilkesi, müreffeh bir toplumun sağlanabilmesi ve devam ettirilebilmesi için gerekli temel bir ilkedir. Bu ilke, her bireyin mali gücü ve yükümlülükleri doğrultusunda vergi ödemesini gerektirmektedir. Ancak açıklanması ve uygulanması bir hayli zor olan eşitlik ilkesini açıklamaya yönelik farklı teoriler bulunmaktadır.

### 5.2.1. Eşit Mutlak Fedakârlık Teorisi

Eşit mutlak fedakârlık, vergi teorisinde her bireyin eşit miktarda vergi ödeyerek aynı düzeyde fedakârlık yapması gerektiğini savunan bir ilkedir. Bu ilkeye göre, tüm vergi mükellefleri mutlak anlamda eşit bir miktar ödeyerek devletin mali ihtiyaçlarına katkıda bulunur. Dolayısıyla, herkesin ödediği vergi miktarı aynıdır. Bu yaklaşımda, bireylerin gelir veya servet düzeylerine bakılmaksızın belirlenen sabit bir vergi tutarı ödenir. Maktu vergiler ve çeşitli harçlar bu ilkenin uygulama örnekleri olarak gösterilebilir (Demir, 2018: 14).

### 5.2.2. Eşit Oranlı Fedakârlık Teorisi

Bu ilkeye göre, mükelleflerin gelir veya servetlerine bağlı olarak vergilendirilmesi gerektiği savunulur. Gelir veya servetleri daha yüksek olan mükelleflerin kamusal hizmetlerden daha fazla fayda sağladıkları varsayılarak, bu bireylerin daha düşük gelir veya servete sahip olanlara kıyasla daha fazla vergi ödemesi gerektiği görüşü doğrultusunda hareket edilmektedir (Çat & Yardımcıoğlu: 2020: 51). Dolayısıyla yüksek gelir veya servete sahip mükellefler, daha düşük gelir veya servete sahip olanlara göre mutlak anlamda daha fazla vergi öderler. Bu yaklaşımda, tek ve sabit oranlı bir vergi tarifesi uygulanır. Böylece herkes gelirin aynı yüzdesini vergi olarak ödeyerek orantılı bir fedakârlıkta bulunur.

### 5.2.3. En Az Toplam Fedakârlık Teorisi

En az toplam fedakârlık teorisi, vergi yükünün toplumda en düşük toplam fedakârlık seviyesine indirgenmesini amaçlayan bir vergi teorisidir. Bu teori, vergi sisteminin bireylerin ekonomik refahlarını en az derecede etkileyecek şekilde tasarlanmasını öngörür. Bu, genellikle daha yüksek gelir gruplarının marjinal faydalarının, daha düşük gelir gruplarına kıyasla daha az olması varsayımıyla yüksek gelirli bireylerden daha fazla vergi alınmasını gerektirir. Teoride vergileme yoluyla elde edilen toplam gelirin toplumun her kesimi üzerinde oluşturduğu genel fedakârlığın minimum düzeyde tutulması amaçlanmaktadır (Biniş, 2015: 56).

## 6. Varlık Vergisi Uygulamasının Vergilemenin Eşitlik İlkesi Açısından Değerlendirilmesi

Varlık vergisi tutarı, gerçek ve tüzel kişilerin sahip oldukları servetleri ve fevkalade kazançlarına dayalı olarak belirlenen bir vergidir. Bu haliyle varlık vergisi uygulaması gelirin sadece bir yönünü değil, varlıkların tamamını dikkate alan üniter bir yapıya sahiptir. Bu durumda varlık vergisi açısından vergi mükellefleri üzerindeki yükün dikkatli bir şekilde dağıtılması önem taşımaktadır. Zira mükelleflerin tüm mal varlıkları üzerinde gerçekleştirilen tasarruflar gelir dağılımı üzerinde doğrudan etkide bulunacağı için

üzerinde dikkatle durulması gerekmektedir. Çünkü varlık vergisi uygulamasında eşitliğin sağlanabilmesi için vergi sisteminin adaletli bir şekilde kurgulanması gereklidir. Bu kapsamda varlık vergisi uygulamasının adil bir şekilde gerçekleştirilmesi için doğru bir varlık değerlendirme mekanizmasının oluşturulması ve tahsil edilecek vergilerin gelir düzeyine göre dengeli bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir. Aksi halde vergi mükellefleri arasında adaletsizlik ve haksızlık hissiyatı oluşabilecek ve bu da vergi sisteminin meşruiyetini zedeleyecektir.

Varlık vergisi, gelir vergisi gibi vergilerden farklı olarak mükellefin bir yılda elde ettiği gelirden değil, sahip olduğu varlık değerinin tamamında alınmaktadır. Varlık vergisi uygulamasına karşı olumlu görüşler bu verginin gelir eşitsizliğini azaltmaya ve daha adil bir vergi sistemi oluşturmaya yardımcı olacağını savunmaktadırlar. Ancak literatürde varlık vergisi uygulamasının vergilendirmede eşitlik ilkesine aykırı olduğuna yönelik görüşler de bulunmaktadır. Burada temel argüman varlık vergisinin mükelleflerinin mali güçlerini tam olarak yansıtmadığı görüşüdür.

Varlık vergisine yönelik olumlu ve olumsuz görüşler mevcut olmakla birlikte verginin vergilemede eşitlik ilkesi açısından değerlendirilebilmesi için dönemin şartlarının da doğru tahlil edilmesi gereklidir.

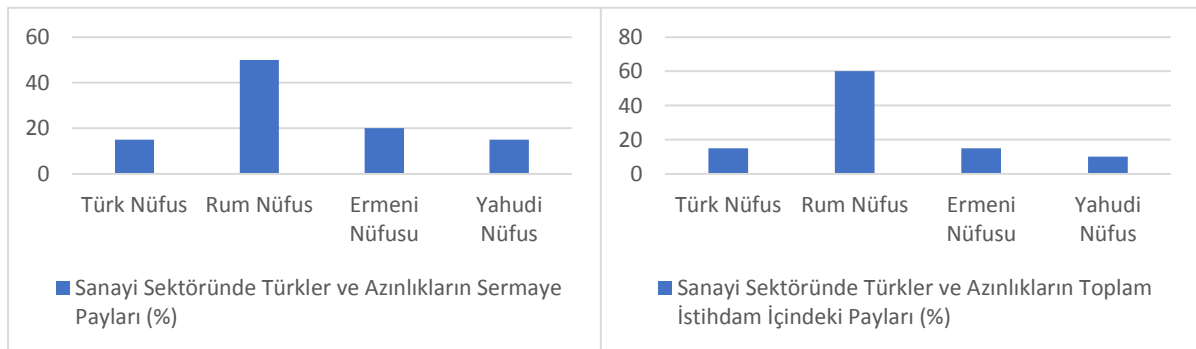
### 6.1. Varlık Vergisi Öncesi Dönem Ekonomik Koşullar

İkinci Dünya Savaşı'nın öncesinde Türkiye ekonomisi genel olarak tarım ve hayvancılığa dayalı bir yapıya sahiptir. Cumhuriyet döneminin ilk yıllarında ülke yöneticileri modernleşme ve endüstrileşme çabalarıyla ekonomiyi canlandırmak için çeşitli politikalar uygulamışlar ancak dünya iktisadi konjonktüründe yaşanan değişim, 1929'daki Büyük Buhran gibi küresel ekonomik olgular ve ardından gelen içsel ve dışsal istikrarsızlıklar Türkiye'nin ekonomik gelişimini olumsuz yönde etkilemiştir.

1930'larda Türkiye'de uygulanan ithal ikameci politikalarla yerli üretimin teşvik edilmesi amaçlanmış ancak bu politikaların etkisi sınırlı kalmış ve ülke genelinde ekonomik büyüme istenilen düzeyde gerçekleşmemiştir. İkinci Dünya Savaşı'nın patlak vermesiyle birlikte Türkiye tarafsız bir pozisyon benimsemiş ve savaşın başlangıcında tarafsızlığını ilan etmiştir. Ancak savaşın etkileri Türkiye ekonomisini derinden etkilemiştir. Zira savaş sırasında, Türkiye ekonomisi büyük ölçüde askeri ihtiyaçları karşılamaya odaklanmıştır. Türkiye savaş döneminde tarımsal üretimi artırmak zorunda kalmış, uluslararası ticaretin zorlaşması sebebiyle bazı temel ihtiyaç mallarında tedarik sıkıntısı ortaya çıkmıştır.

Dönemin en belirgin özelliği, Türkiye'nin tarım toplumu olarak tanımlandığı ve bu süreçte gelirin büyük bir kısmının tarım ve sanayide yoğunlaştığıdır. Ancak zamanla sanayi tarımın önüne geçerek ekonominin ana bileşeni haline gelmiştir. Ekonomik hakimiyetin bir diğer önemli unsuru cumhuriyetin ilk yıllarından önce de var olan ve cumhuriyetin başlangıcından itibaren devam eden mali sorunlar arasında yabancıların ekonomi üzerindeki etkisidir. Öyle ki 1915'lerden itibaren Türkiye tarım toplumu görünümünde olmasına rağmen sınırlı sanayi ve ticari faaliyetlerin büyük bir kısmı ülke içindeki yabancıların kontrolünde bulunmaktaydı. Türklerin sanayi sektöründeki etkisi oldukça sınırlıydı ve ülkedeki sanayi koşullarının sermaye ve istihdam açısından çoğunlukla gayrimüslimler tarafından belirlendiği görülmekteydi (Grafik 5).

Grafik 5. Sanayi Sektöründe Türkler ve Azınlıkların Payları

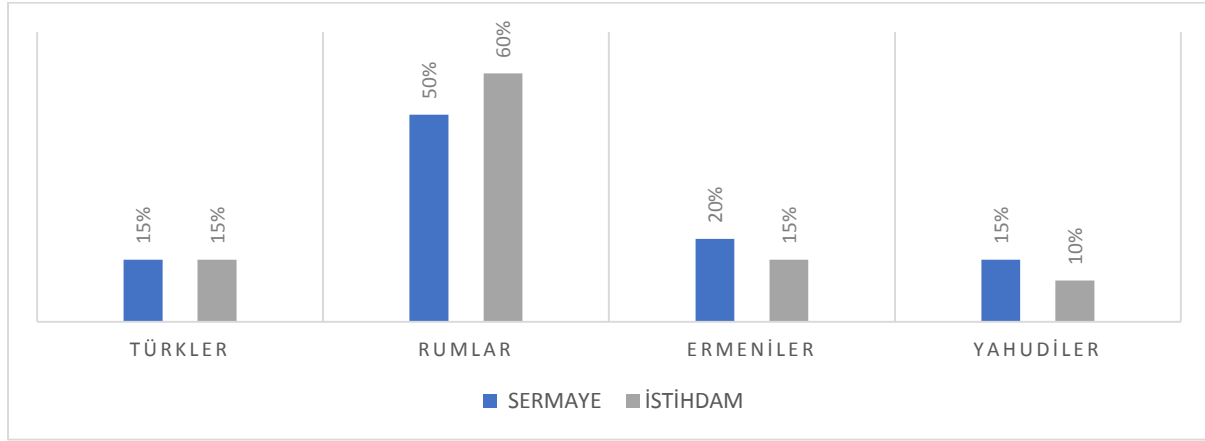




**Kaynak:** Karluk, 1996'dan tarafımızca hazırlanmıştır.

Türk sanayi sektöründe Türklerin etkisinin ötesinde istihdam ve sermaye açısından gayrimüslimlerin belirleyici bir konumda olduğu görülmektedir (Grafik 6). Bu durum Osmanlı döneminden itibaren azınlıkların ve yabancıların ekonomik hakimiyetini yansıtmaktadır. Özellikle II. Dünya Savaşı öncesi dönemde Türkiye'nin içinde bulunduğu durum nedeniyle ortaya çıkan kıtlık ve ekonomik krizler mevcut ekonomik yapının zayıflıklarını göstermiştir. Savaşın başlamasıyla birlikte Türk nüfusunun önemli bir kısmı askere alınmış ve tarım sektörü de gayrimüslimlerin hakimiyetine geçmiştir. Bu durum kıtlık sorunu ortaya çıkararak kamu harcamalarının finansmanında zorluklar yaratmıştır. Vergi gelirlerinin yetersiz kalması üzerine yeni vergilerin getirilmesi gerekliliği ortaya çıkmış ve bu durum özellikle tarım ve sanayi sektörlerinde büyük sermaye ve işçi payına sahip gayrimüslimlerin varlıklarının belirgin bir şekilde artmasına neden olmuştur.

**Grafik 6:** Sanayi Sektörüne Türk ve Gayrimüslimlerin Katılım Oranları



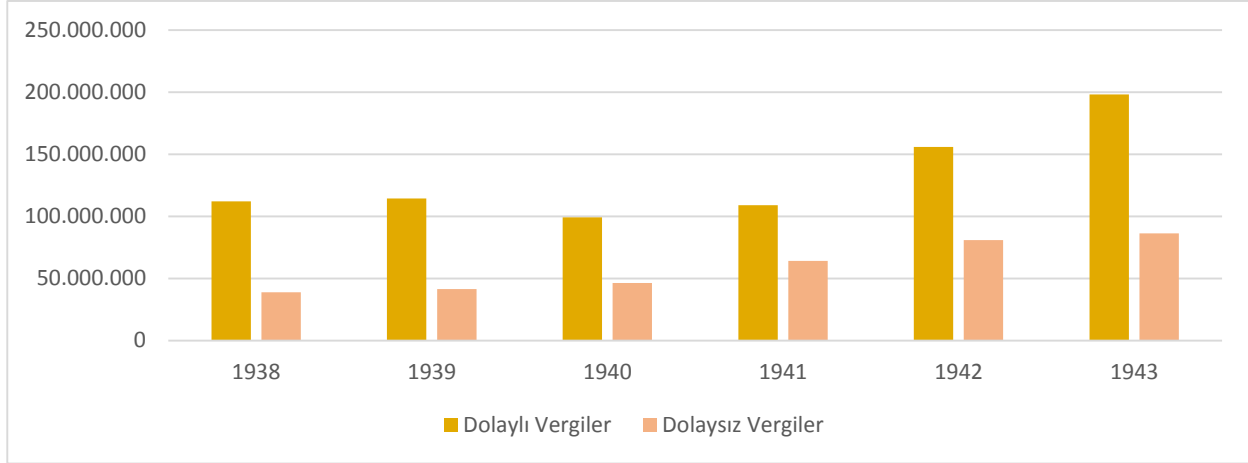
**Kaynak:** Karluk, 1996'dan tarafımızca hazırlanmıştır.

Bu dönemde stokçuluk ve karaborsacılığın artması vergi artışı veya yeni vergilerin getirilmesi gerekliliğini daha da ortaya çıkarmıştır. 1942 yılında Varlık Vergisi'nin uygulanması ülkedeki ciddi ekonomik sıkıntıların bir sonucu olarak değerlendirilmelidir. Zira tüm gerekçeler bir yana İkinci Dünya Savaşı'nın başlangıcıyla birlikte savunma harcamalarında yaşanan artış ekonomiyi zorlayan bir unsur olmuş ve para arzında aşırı bir artışa yol açmıştır.

Bu dönemde, ülkede zenginleşen kesimin büyük bir kısmının gayrimüslimlerden oluşması, hükümetin gelir ve varlık üzerindeki lobi oluşumlarına yönelik önemli hesaplamalar yapmasına ve varlık vergisi uygulamasını öngörmesine neden olmuştur.

Varlık vergisinin yasalaştırıldığı 1942 yılı ülkede yaşanan sıkıntıların ve haksız kazançların doruğa ulaştığı bir dönem olarak nitelendirilebilir. Bu verginin uygulanmasının en önemli nedenlerinden biri ülkenin ciddi bir ekonomik darboğaz içinde olmasıdır. II. Dünya Savaşı'nın başlangıcında Türkiye'nin savunma harcamalarındaki artışı karşılamak için para basma uygulamasına başvurması ekonomide para arzının aşırı artmasına yol açmış, dolaylı vergi ağırlıklı adil olmayan vergi sistemi (Grafik 7) tüketici konumunda olan fakir halkın üzerindeki yükü daha da ağır bir hale getirmiştir. Sonuç olarak ülkede sermaye sahiplerini koruyan bir yapı ortaya çıkarmıştır.

**Grafik 7.** Türkiye’de Yıllar İtibari ile Dolaylı-Dolaysız Vergi Hasılatı



**Kaynak:** Bütçe kanunlarından elde edilen veriler ile tarafımızca hazırlanmıştır.

Vergi sisteminde ödeme gücünü dikkate alabilme kabiliyeti düşük olan dolaylı vergilerin yüksek payı vergilemede adaletsizliğe yol açmaktadır. Bu durum, vergi ödeme gücünün korunamadığını ve düşük gelirli grupların daha fazla vergi yükü hissettiği anlamına gelmektedir. Vergilemede adaleti sağlamak için dolaylı vergilerin payı azaltılmalı ve dolaysız vergilerin payı artırılmalıdır. Bu sayede vergiler gelir seviyesine göre daha adil bir şekilde dağıtılacak ve vergilemede adaletsizlik azalacaktır.

## 6.2. Varlık Vergisinin Sonuçları

Varlık Vergisi Kanunu Türkiye'nin dönemdeki ekonomik ve siyasi koşullarına rağmen 11 Kasım 1942 tarihinde 350 milletvekilinin oy birliğiyle kabul edilmiştir. Bu kararın alınmasında II. Dünya Savaşı'nın getirdiği ekonomik baskılar altında ezilen ülkenin içinde bulunduğu durum etkili olmuştur. Ayrıca artan savunma harcamalarının oluşturduğu finansman ihtiyacının mevcut en önemli kaynağı da varlık vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Zira 1942 yılı bütçesinin harcamalarının büyük bir kısmı Milli Savunma Harcamalarına ayrılmış, Milli Savunma Bakanlığı ile emniyet ve jandarma birlikte değerlendirildiğinde kamu bütçesinin 1940 yılında %56,9'u, 1941 yılında %58,83'ü, 1942 yılında %58,26'sı ve 1943 yılında %56,25'i savunma harcamalarına ayrılmıştır (Tablo 1). Bununla birlikte söz konusu harcamaların büyük bir kısmının finansmanı varlık vergisi ile karşılanmıştır (Tablo 2).

**Tablo 1.** 1938-1944 Yılları Arası Kamu Harcamalarının Kamu Hizmetleri Arası Dağılımı

	Milli Savunma Bakanlığı	Emniyet - Jandarma Güvenlik Komutanlığı	Millî Eğitim Bakanlığı	Sağlık ve Sosyal Yardımlar Bakanlığı	Bayındırlık Bakanlığı	Tarım Bakanlığı
1938	30.2	5.77	5.22	3.94	12.95	2.32
1939	43.52	4.82	4.20	2.94	10.33	2.03
1940	53.24	3.66	3.32	2.06	10.61	1.20
1941	55.24	3.59	3.77	1.94	6.54	1.20
1942	54.42	3.84	3.73	1.69	4.59	0.96
1943	52.42	3.83	5.19	1.51	6.92	1.23
1944	51.12	4.22	6.52	2.11	6.42	1.73

**Kaynak:** Kepenek, 2000: 59.

Savaş dönemine girildiğinde, bütçe harcamalarında önemli bir değişim gözlemlenmiştir. Bu süreçte, özellikle Tarım Bakanlığı harcamalarında ciddi bir azalma yaşanmış, her ne kadar Türkiye savaşa resmen girmemiş olsa da savunma hazırlıkları ve masrafları büyük ölçüde artmıştır. Savunma harcamaları son altı yılda %20,92 oranında artış göstermiştir. Bu durum kamu bütçesinin en büyük payının savunma harcamalarına ayrıldığını anlamına gelmektedir. Bu kapsamda dönemin Başbakanı Şükrü Saraçoğlu varlık vergisini ekonomik bağımsızlığı sağlamak ve Türk piyasasını Türklerin kontrolü altına almak amacıyla önemli bir adım olarak nitelendirmiştir.. Dönemde bir meclis konuşmasında Başbakan Saraçoğlu, “*Bu kanun aynı zamanda bir devrim kanunudur. Bize ekonomik bağımsızlığımızı kazandıracak bir fırsat karşısındayız. Piyasamıza egemen olan yabancıları böylece ortadan kaldırarak, Türk piyasasını Türklerin eline vereceğiz*” ifadeleriyle dönemde oluşan toplumsal beklentiyi ifade etmiştir. Varlık Vergisi'nin uygulanmasıyla ilgili süreç oldukça titiz ve hızlı bir şekilde ilerlemiştir. Kanun gereğince vergi matrahlarının belirlenmesi için mükelleflere on beş günlük bir süre verilmiş, bu süre içinde vergilerini ödemeyenler için Tahsili Emval Kanunu gereği tahsilat işlemleri başlatılmıştır. Ayrıca borçlarını ödemeyen mükellefler için askeri hizmet mahiyetinde olmayan umumi veya belediye hizmetlerinde çalışma zorunluluğu getirilmiştir. Ardından 1943 yılı haziran ayında yapılan açıklamayla verginin tasfiye edileceği ve borçları ödemeyenlerin iş kamplarına sürüleceği açıklanmıştır. Ancak 17 Eylül 1943 tarihli ve 4501 sayılı "Varlık Vergisi Kanununa Ek Kanun" çıkarılmıştır. Bu kanun hizmet erbabı ve seyyarların tahsil edilmemiş borçlarının terkinini öngörüyordu. Gerekçe olarak vergi borçlarını ödemekte zorlanan mükelleflere kolaylık sağlama amacı gösterilmiştir. Verginin tahsili ve tasfiyesi toplamda 314.900.000 TL vergi tahsil edilerek gerçekleştirilmiştir. Bu miktarın %70'i Anadolu'dan toplanmış ve Türkiye'nin 1942 bütçesinin %80'ini oluşturmuştur. Ancak verginin uygulanmasıyla gayrimüslim azınlıkların ekonomideki hakimiyetinin azaltılması ve göçe zorlanması gibi tartışmalı sonuçlar ortaya çıkmıştır. Bu durum verginin eşitlik ilkesine uygun olup olmadığına dair çeşitli eleştirilere neden olmuştur. Türkiye'de o dönemde yaşanan varlık vergisi uygulaması ekonomik, sosyal ve siyasi açıdan karmaşık bir dönemin ürünü olarak değerlendirilmektedir.

**Tablo 2.** Varlık Vergisinin Bütçe İçerisindeki Payı

Yıllar	Tahsilat	Varlık Vergisi/Vergi Gelirleri	Varlık Vergisi/ Genel Bütçe Gelirleri	Varlık Vergisi / Konsolide Bütçe Gelirleri
1942	270,3	36	27,4	22,2
1943	47,2	5,6	4,5	4

**Kaynak:** Bütçe kanunlarından elde edilen verilerle tarafımızca hazırlanmıştır.

1942 yılı bütçesinin kesin hesaplarına göre toplamda 913,751,349 TL kamu harcaması yapılmıştır. Bu harcamaların %24,2'si İstanbul'dan tahsil edilen 221,307,508 TL tutarındaki varlık vergisi ile karşılanmıştır. Benzer şekilde varlık vergisi ile tüm yurt çapında toplanan 314,920,940 TL ile toplam harcamaların %34,4'ünden fazlası karşılanmıştır. Varlık vergisi döneminde toplam mükellef sayısı 114,368 olmuş ve bu mükelleflerden tahsil edilen vergi tutarı 465,384,820 TL olarak belirlenmiştir. Ancak tahsil edilen vergi, 314,920,940 TL olarak gerçekleşmiştir.

### 6.3. Eşitlik İlkesi Açısından Varlık Vergisi

#### 6.3.1. Yatay Eşitlik Açısından Varlık Vergisi

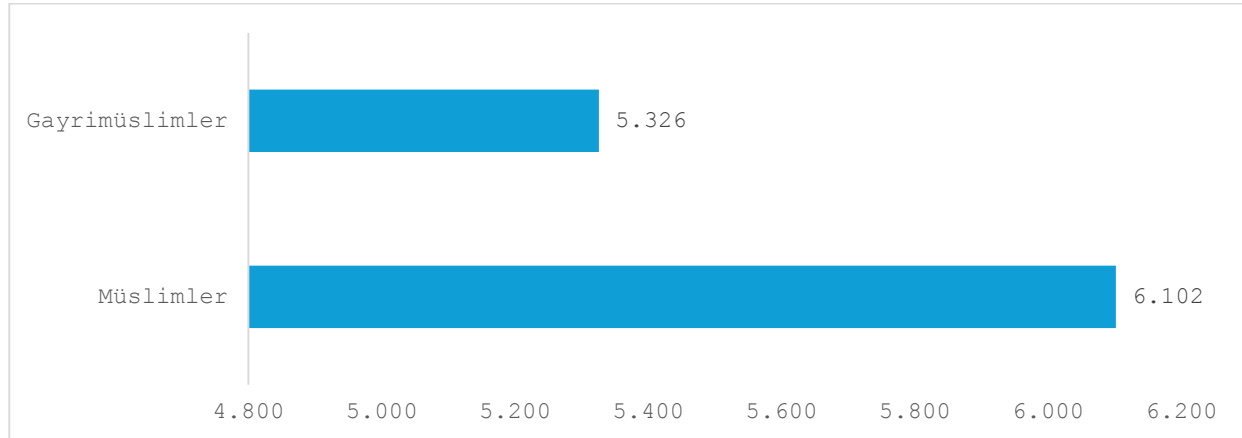
Vergilemenin temel ilkelerinden biri olan eşitlik ilkesi vergi sisteminin adil ve dengeli bir biçimde işlenmesini sağlayan önemli bir prensiptir. Eşitlik ilkesinin gerçekleşmesinin birinci kuralı olan yatay eşitlik, vergilendirme sürecinde benzer ekonomik durumda olan mükelleflerin benzer vergi yükümlülüklerine tabi tutulması gerektiğini ifade etmektedir. Bu açıdan bakıldığında vergilendirme politikalarının yatay eşitlik ilkesine uygunluğu, vergi sisteminin temel meşruiyetini ve toplumsal kabulünü belirleyen kritik unsurlardan biridir. Geçmiş dönemlerde özellikle savaş zamanlarında ve ekonomik krizlerde, hükümetler

gelirlerini artırmak ve haksız kazançları önlemek amacıyla çeşitli vergi türlerine başvurmuşlardır. Bu vergilerden biri de varlık vergisidir. Varlık vergisi, servet ve kazanç sahiplerinin varlıklarından bir defaya mahsus olmak üzere alınan bir vergi türüdür.

Olağanüstü dönemlerde ülkeler varlık vergisi benzeri uygulamalara başvurabilmektedirler. Bu tür vergiler büyük çiftçiler, yüksek değerli gayrimenkul sahipleri ve büyük servet sahipleri gibi belirli grupları hedef almaktadır. Verginin miktarı; mükelleflerin önceki vergi ödemeleri, mülklerinin değeri ve ekonomik durumları dikkate alınarak belirlenmektedir. Ancak vergi uygulaması sırasında bazı adaletsizliklerin yaşandığı da görülebilmektedir. Özellikle dönemin siyasi ve sosyal dinamikleri göz önüne alındığında vergi uygulamalarında bazı grupların diğerlerine göre ayrıcalıklı muamele gördüğüne dair eleştiriler yükselebilmektedir.

Varlık vergisi uygulamasında, vergilendirme sürecinde çoğunlukla gayrimüslimlere mükellefiyet tesis ettirilmesi ve bu grupların varlık vergisi açısından vergi yüklerinin diğerlerine kıyasla daha ağır olması yatay eşitlik ilkesine aykırı bir durum olarak değerlendirilebilecektir. Ancak unutulmamalıdır ki dönemde istihdam sağlayan yegâne kesim gayrimüslimlerdir. Dolayısıyla vergi kaynağını elinde bulunduran ve bir verginin mükellefi olabilme kabiliyetine haiz kesim dönemin şartlarında gayri müslimlerdir. Tabii ki burada vergi mükellefiyeti parasal bir değer olarak nitelendirilmektedir. Zira yerli halk askerlik görevi gibi yükümlülüklerini yerine getirirken ülke savunmasına herhangi bir katkısı bulunmayan taraf gayri müslim kesimdir. Gayrimüslim kesim dönemde Türklere göre sebepsiz varlık artışı ile zenginleşme yaşamış, sonucunda ise devlet bir kanunla söz konusu gelir artışından payını talep etmiştir. Bununla birlikte varlık vergisi uygulamasında vergi toplama sürecinde gayrimenkullere ve diğer kesimlere eşit tutarda vergi uygulanması vergi mükellefleri açısından yatay eşitlik ilkesinin gözetildiğini açıkça ortaya koymaktadır. Zira vergilemede yatay eşitlik tam da bu noktada mükellefleri kendi içinde değerlendirmekte aynı gelir seviyelerinde bulunan mükelleflere aynı vergilendirme işleminin uygulanmasını öngörmektedir. Her ne kadar varlık vergisine yönelik olarak Müslüman halktan alınmadığı yalnız gayrimüslim halktan alındığı yönünde eleştiriler bulunsun da dönemin gelir dağılımı göz önünde bulundurulduğunda zengin kesim olan gayrimüslimlerin vergiye mükellef olarak belirlenmesi olağan bir durum olarak karşımıza çıkmaktadır. Varlık vergisi uygulamasının kanunlaşma aşamasında amaçlanan vergi konusu servet olarak belirlenmiştir. Verginin tabanının belirli bir zümrede yoğunlaşması söz konusu zümreye yönelik bir vergi konulduğu anlamına gelmeyecektir. Zira söz konusu zümrenin vergi konusuna sahip olduğu anlamına gelecektir. Bununla birlikte varlık vergisi uygulamasının yalnız gayrimüslim halka uygulandığı ifadesi doğru değildir. Kişi başına düşen vergi miktarına bakıldığında Müslüman halkın gayrimüslim halktan daha fazla vergi ödediği açık bir şekilde görülmektedir (Grafik 8).

**Grafik 8.** Kişi Başına Düşen Varlık Vergisi Miktarı



**Kaynak:** Kayra,2011:183.

Varlık vergisinin uygulama döneminde (1942-1944), mükelleflerin Müslüman ve gayrimüslim olarak ikiye ayrılması varlık vergisinin etkilerini analiz etme açısından önemli bir konudur. Resmi rakamlara göre

Gayrimüslim mükelleflerin sayısı Müslümanlardan fazla olmasına rağmen verginin önemli bir kısmının Müslümanlardan tahsil edildiği görülmektedir (Grafik 8). Bu durum ilk bakışta bir çelişki gibi görünse de bu durum verginin tahakkuk ve tahsilat aşamalarındaki bazı dinamikler ile açıklanabilmektedir. Zira zengin ve dış destek sahibi gayrimüslim halk varlık vergisini ödeme konusunda ilgisiz kalmıştır.

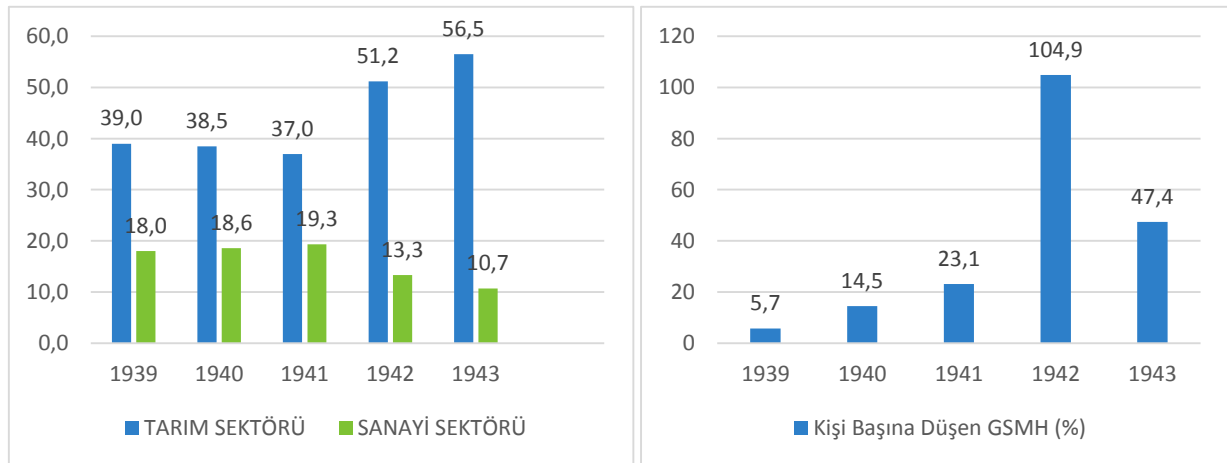
Bununla birlikte vergi uygulamasında verginin tahakkuk aşamasında, Gayrimüslimlere ait varlıkların Müslümanlara kıyasla daha kolay tespit edilebildiği ve bu nedenle Gayrimüslimlerden daha yüksek oranda tahakkuklarda bulunulduğu bilinmektedir. Buna ek olarak Gayrimüslimlerin gayrimenkul ve işletme gibi varlıklarının Müslümanlara kıyasla daha fazla sermaye değeri taşıdığı da göz önünde bulundurulmalıdır. Ancak tahakkuk aşamasında belirlenen tutarların tamamının tahsil edilemediği de bir gerçektir. Tahsilat aşamasında, Gayrimüslimlerin bir kısmının yurt dışına göç etmesi veya varlıklarını gizlemesi gibi durumlar vergi tahsilatını olumsuz yönde etkilemiştir. Buna karşın Müslüman mükellefler açısından göç ve varlık gizleme gibi durumlar daha az oranda yaşanmıştır. Bu durum Müslümanlardan tahsil edilen vergi miktarının artmasına neden olmuştur. Ayrıca, dönemin önde gelen bazı Türk iş adamlarının da yüksek miktarda vergi ödediği bilinmektedir. Örneğin Mustafa Öztürk'ün 320.000 TL, Ömer Sabancı'nın 275.000 TL, Nuh Naci'nin 270.000 TL vergi ödedikleri kayıtlanmıştır. Bu durum verginin sadece Gayrimüslimleri hedef aldığı yönündeki algının doğru olmadığını göstermektedir.

Sonuç olarak varlık vergisi uygulaması Müslüm – gayrimüslim ayrımı ile değil servet artışı nispetine göre matrahlandırılmış bir vergidir. Bu haliyle aynı durumda olan mükelleflere aynı vergi uygulanmıştır varsayımıyla varlık vergisi tecrübesinin en azından kanunlaşma aşamasında yatay eşitliğe uygun bir vergi olduğu söylenebilecektir. Bununla birlikte dönemin kaotik ortamı ve bu doğrultuda sesini yükseltme gücüne sahip kesimin söylevleri doğrultusunda yapılacak yorumlarla muhtelif olumsuzlukları genele yaygın yorumlar varlık vergisinin yatay eşitliğe uygunluğunu etkilemeyecektir.

### 6.3.2. Dikey Eşitlik Açısından Varlık Vergisi

Vergilendirmede dikey eşitliğin sağlanması farklı gelir seviyelerine sahip vergi mükelleflerinin farklı ama adaletli bir şekilde vergilendirilmesini öngörmektedir. Bu haliyle vergilemede dikey eşitlik mali güçleri farklı olan bireylerin farklı vergi uygulamalarına tabi tutulmasını gerektirmektedir. Türkiye'de Cumhuriyetin erken dönemlerinde yerel halk genellikle çiftçilik faaliyeti yürütürken azınlıklar sanayiye yönelmiş durumdadır (Grafik 9). Ancak İkinci Dünya Savaşıyla birlikte yerli halk savaş ihtiyaçlarına yönelik faaliyetlere yönelirken azınlıkların sanayi kesiminde faaliyetlerini devam ettirdikleri görülmektedir. İş bu halde ülke genelinde sanayi ve üretim faaliyetlerinde aktif olan azınlıkların vergilendirilmesi mevcut koşulların olağan bir sonucudur. Bu dönemde vergi politikaları özellikle savaş koşullarının yarattığı ekonomik belirsizliklere yönelik olarak belirlenmekle birlikte fahiş kazanç elde eden kesimlere yönelik oluşan tepkilerin elemine edilmesine yönelik uygulamaların varlığından da söz edilmesi gereklidir.

**Grafik 9. Sektörlerin GSMH İçindeki Payları ve Kişi Başına Düşen GSMH (%)**



**Kaynak:** 1939/1943 yılları arası TÜİK verilerinden tarafımızca hazırlanmıştır.

Savaş döneminde yerel halk olası bir savaş ihtimaline yönelik olarak kamusal görevler üstlenirken, azınlıklar olarak ifade edilen yabancı halk kaynaklarını kullandığı ülkeye karşı herhangi bir fedakârlık yapmamanın yanı sıra fakir yerli halkın yanında savaş döneminde yerli halkın üzerinden zenginliğini artırmıştır. Bu durum toplumda ciddi bir gerilim oluşturmuştur ki bu gerilimin bir şekilde azaltılması görevi de yine devlette olacaktır. Bundan hareketle dönemde çoğunlukla Yahudiler, Rumlar ve Ermeniler gibi azınlıklar vergilendirilmiş diğer yandan yerel halkın önemli bir kısmı askere alınmıştır. Askere alınmayanlar ise kıtlık ve yoksullukla mücadele etmek zorunda kalmışlardır. Bu durum vergi tekniği açısından vergilemede dikey eşitliğin bozulması anlamına gelmektedir. Varlık vergisi uygulaması farklı bilim alanlarınca farkı biçimlerde ele alınabileceken vergi tekniği açısından varlık verginin getirilme nedeni bizatihi dikey eşitliğin sağlanmasıdır.

Varlık vergisi servet ve aşırı kazanç üzerinde alınan bir vergi olduğu için verginin konusunu oluşturan vergi matrahına sahip olanlardan belirli kriterlere göre tespit edilmiş vergi tutarının ödenmesinden ibarettir. Bu haliyle farklı gelir seviyelerinde bulunan mükelleflere farklı vergi uygulamalarının yapıldığı görülmektedir ki bu durum vergilendirmede dikey eşitliğe uygun bir politikadır.

## 7. Sonuç

19. yüzyılın başlarında Savaşlardan yeni çıkmış Türkiye Cumhuriyeti Devleti kamu mali yapısını oluşturmaya çalışırken 1929 ekonomik buhranı gibi küresel problemler devletin işini zorlaştırmış, II. Dünya savaşıyla birlikte Türk kamu bütçe sistemi ciddi anlamda yıpranmıştır. Türkiye bir yandan kamu maliyesinin mali ve mali olmayan amaçları açısından bütçe dengesini sağlamaya çalışırken, savaş döneminde Müslüman ve gayrimüslim halk arasında gelir bölüşümü açısından sosyal bir takım problemler oluşmuştur. Olağanüstü bir dönem olan II. Dünya savaşı esnasında esasen ilk olağanüstü vergi olmamakla birlikte 1942 yılında uygulamaya konulan varlık vergisi; kapsamı, yapısı ve uygulaması açısından gerek dönemde gerekse dönem sonrasında günümüze kadar uzanan süreçte ciddi anlamda eleştirilere uğramış ve üzerinde tartışılmış bir vergi olmuştur.

II. Dünya Savaşı nedeniyle küresel iktisadi problemlerin bulunduğu bu dönemde genellikle tarım sektöründe çalışan yerli halkın önemli bir kısmının askere alınması nedeniyle gayrimüslim halkın tarım ve sanayi sektörlerindeki payının arttığı gözlemlenmektedir. İstanbul Ticaret Odası kayıtlarına göre dönemde ticaret ve sanayi sektörlerinin %87'si Ermeni, Rum ve Museviler tarafından kontrol edilmektedir (Kafaoglu, 2002: 59). Aynı zamanda ülke içinde stokçuluk ve karaborsacılık gibi faaliyetlerin yaygınlaşması tarım ve sanayi sektöründe çalışan kesimin zenginleşmesine neden olmuştur. Bu durum, tarım ve sanayi sektöründe çalışan kesimin vergi ödemesini gerektiren bir düzenlemeye gidilerek haksızlıkları önlemeye yönelik bir adım olarak kabul edilmişse de kanaatimizce varlık vergisinin yürürlüğe konulmasında en temel gerekçe kamu geliri elde edilmesidir.

Bu çalışma varlık vergisini vergi tekniği yönünden vergilemede eşitlik ilkesi açısından ele almıştır. Çalışmada sosyal ve siyasi tartışmaların ötesinde konu vergisel anlamda akademik bir tarzla ele alınmış, vergiye karşı olumlu ve olumsuz görüşler tarafsız bir şekilde açıklanmıştır. Varlık vergisine yönelik en temel eleştiri verginin özellikle gayrimüslim halka yönelik olarak uygulandığı ve bu durumun adaletsizlik oluşturduğu yönündedir. Ancak çalışmada vergi mükellefleri Müslüman ya da Gayrimüslim olarak ele alınmak yerine vergiyi doğuran olaya sebebiyet veren mükellefler olarak ele alınmıştır. Zira sınırlı bir vergi kapasitesine sahip toplumda zengin gayrimüslim halkın potansiyel vergi kaynağı olarak değerlendirilmesi kamu maliyesi açısından rasyonel olarak değerlendirilmektedir.

Varlık vergisi uygulamasının sonuçlarının vergilemenin eşitlik ilkesi açısından değerlendirilebilmesi somut verilerle desteklenmeye muhtaçtır. Ancak dönemin yapısı gereği varlık vergisi uygulaması sonucu oluşan vergilemede eşitlik ölçütlerine ulaşma imkânı bulunmamaktadır. Dolayısıyla varlık vergisi uygulamasının bizatihi vergilemede eşitliği olumlu ya da olumsuz yönde etkilediği yönündeki tespitler GİNİ katsayısı gibi gelir dağılımı ölçütleri dışındaki bir takım karinelerle açıklanabilmektedir. TBMM tutanakları, gazete yazıları ve hatıratlar ile dönemle ilgili yapılmış akademik çalışmalar birlikte

değerlendirildiğinde varlık vergisi uygulamasının sonuçları hakkında bir takım fikirler elde edilebilmektedir.

Varlık vergisi kanunu incelendiğinde verginin özellikle vergilemede dikey eşitliği sağlamaya yönelik olarak tasarlandığı görülmektedir. Ancak bunun yanı sıra aynı gelir seviyesinde bulunan mükellefler arasında da bir ayırmda bulunmaması vergilemenin yatay eşitlik ilkesine uygun bir şekilde dizayn edildiğini de göstermektedir. Dolayısıyla vergileme tekniği açısından incelendiğinde varlık vergisi vergilemede yatay eşitliğe ve dikey eşitliğe uygun kurgusundan dolayı vergilemede eşitliği sağlamaya yönelik bir vergi olarak nitelendirilebilecektir. Ancak dönemin önde gelen isimlerinin ifadeleri, kanunun 2'nci maddesinde belirtilen mükelleflerin vergi tabanının tamamını temsil etmemesi ve kanunun 6'ncı maddesinde yer alan sınırlar sebebiyle, varlık vergisi uygulamasının vergilemede adalet ilkesine aykırı olduğu söylenebilir. Geniş yetkilere sahip takdir komisyonlarının vergi uygulamasında subjektif davrandığı yönündeki bazı uygulamalar bu durumu somutlaştırmaktadır.

#### **Finansman/ Grant Support**

Yazar(lar) bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

The author(s) declared that this study has received no financial support.

#### **Çıkar Çatışması/ Conflict of Interest**

Yazar(lar) çıkar çatışması bildirmemiştir.

The authors have no conflict of interest to declare.

#### **Yazarların Katkıları/Authors Contributions**

Çalışmanın Tasarlanması: Yazar-1 (%50), Yazar-2 (%50)

Conceiving the Study: Author-1 (%50), Author-2 (%50)

Veri Toplanması: Yazar-1 (%50), Yazar-2 (%50)

Data Collection: Author-1 (%50), Author-2 (%50)

Veri Analizi: Yazar-1 (%50), Yazar-2 (%50)

Data Analysis: Author-1 (%50), Author-2 (%50)

Makalenin Yazımı: Yazar-1 (%50), Yazar-2 (%50)

Writing Up: Author-1 (%50), Author-2 (%50)

Makale Gönderimi ve Revizyonu: Yazar-1 (%50), Yazar-2 (%50)

Submission and Revision: Author-1 (%50), Author-2 (%50)

#### **Açık Erişim Lisansı/ Open Access License**

This work is licensed under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY NC).

Bu makale, Creative Commons Atf-GayriTicari 4.0 Uluslararası Lisansı (CC BY NC) ile lisanslanmıştır.

## **Kaynaklar**

- Akbulut, E. Y. (1993). Harcamaların Sıçramalı Artışı Tezi: Askeri Darbelerin Kamu Harcamalarının Artış Trendi Üzerindeki Etkileri. Maliye Araştırma Merkezi Konferansları Dergisi-2012, (35).
- Akdoğan, A. (2023). Kamu Maliyesi, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş 23. Baskı, Gazi Kitabevi, Ankara
- Aktar, A. (2002). Varlık Vergisi ve Türkleşme Politikaları, İletişim Yayınları, İstanbul.
- Arslan, G. (2015). Varlık Vergisi Kanunu'nun Çıkarılması, Uygulanması ve Sonuçlar I. Tarih Dergisi (61), 119-152.
- Biniş, M. (2015). Vergi Adaletini Sağlamaya Yönelik Bir Araç: Esnaf Muaflığı. Kastamonu Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 7(1), 52-63.
- Bonin, J.M., Finch, B.W. ve Waters J.B. (1969). Alternative Tests of the Displacement Effect Hypothesis, Public Finance, Vol. 24, pp. 441-452.
- Cumhuriyet Gazetesi. (19/01/1940). Büyük Millet Meclisi Dün Milli Korunma Kanunu'nu İttifakla Kabul Etti.
- Çat, A., & Yardımcıoğlu, F. (2020). Vergi Adaletine Etki Eden Unsurlar Üzerine Bir Araştırma: Türkiye Örneği. Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 6(1), 43-75.

- Demir, İ. C. (2018). Tax Schedules From The Perspective Of Taxpayers: Turkey Experience. *Sosyoekonomi*, 26(35), 11-26.
- Doğu, A. (2021). Millî Korunma Kanunu'nun Ceza Hükümleri ve Demokrat Parti Döneminde Uygulanması. *Yakın Dönem Türkiye Araştırmaları*, (39), 189-228.
- Dokuyan, S. (2015). Savaş Ekonomisi ve Varlık Vergisi Üzerine Bir Değerlendirme. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(2), 23-56.
- Efobi, U. & Osabuohien, S. (2012). Government Expenditure in Nigeria: An Examination of Tri-Theoretical Mantras, *Journal of Economic and Social Research*, 14(2): 27-52.
- Eissa, N. (2020). Pandemic Preparedness and Public Health Expenditure, *Economies*, 8(3):60.
- Ertan, M. (2018). Toprak Mahsulleri Vergisinin Esasları ve Sonuçları: Toprak Mahsulleri Vergisi II. Aşar mıydı, *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 14(2), 239-256.
- Friedman, M. (2021). *Kapitalizm ve Özgürlük*, (Çev.) Nilgün Hikmetoğlu & Doğan Erberk, Serbest Kitaplar, Ankara.
- Goffman, I. J. ve Mahar D. J. (1971), *The Growth of Public Expenditures in Selected Developing Countries: Six Carribean Countries, 1940-65*, *Public Finance*, 26(1), 57-74.
- Gupta, S.P. (1967). *Public Expenditures and Economic Growth*, *Public Finance/Finances Publiques*, XXII (4): 433-443.
- Güneş, Günver. Savaş Ekonomisi Uygulamaları İçinde II. Dünya Savaşı Yıllarında Aydın'da Varlık Vergisi. *Çağdaş Türkiye Tarihi Araştırmaları Dergisi* 18, sy. 37 (Şubat 2019): 645-76.
- Henry O. & Olekalns N. (2010). "Peacock And Wiseman's Displacement Hypothesis: Some New Long-Run Evidence For The UK". *Applied Economics*, 42(11):1455-1460.
- <https://sozluk.gov.tr/>
- [https://teav.ankara.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/20.500.12575/30006/gokcen\\_uzer\\_cengeli\\_tez.pdf?sequence=1#:~:text=Ola%C4%9Fan%C3%BCst%C3%BC%20hal%20ilan%20edilmeksizin%2C%20Anayasa,ola%C4%9Fan%20d%C4%B1%C5%9F%C4%B1%20vergi%E2%80%9D%20olarak%20adland%C4%B1r%C4%B1lmaktad%C4%B1r.](https://teav.ankara.edu.tr/xmlui/bitstream/handle/20.500.12575/30006/gokcen_uzer_cengeli_tez.pdf?sequence=1#:~:text=Ola%C4%9Fan%C3%BCst%C3%BC%20hal%20ilan%20edilmeksizin%2C%20Anayasa,ola%C4%9Fan%20d%C4%B1%C5%9F%C4%B1%20vergi%E2%80%9D%20olarak%20adland%C4%B1r%C4%B1lmaktad%C4%B1r.)
- <https://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/ozden/003/>
- İnan, A. (1973). *Türkiye Cumhuriyeti'nin İkinci Sanayi Planı 1936*, Önsöz: A. Afet İnan, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara.
- Kafaoglu, A. B. (2002). *Varlık Vergisi Gerçeği, İkinci Baskı*, Kaynak Yayınları- Siyasal Tarih ve Türkiye Dizisi, İstanbul.
- Karluk, R. (1996), *Türkiye Ekonomisi*, Beta Yayınları, İstanbul.
- Kayra, C. (2011). *Savaş, Türkiye, Varlık Vergisi, Tarihçi Kitabevi*, İstanbul.
- Kepenek, Yakup (2000), *Türkiye Ekonomisi*, İstanbul: Remzi Kitabevi.
- Kızılkaya, A. (2016). *Ekonomik ve Siyasal Boyutlarıyla Varlık Vergisi. Hak İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, 5(12), 85-95.
- Lewis, B., (1984), *Modern Türkiye'nin Doğuşu*, Ankara: TTK Yayınları.
- Lonik, K. A. T. (1998). *The Orising Government Expenditure Growth İn Malaysia, 19611990: An Econometrics Analysis Of Wagner's Law, Keynesian Relation And Peacock-Wiseman Hypothesis*, Doctoral Dissertation, University Of Leicester.



- Meyvacı H. I. (2010). Türk Vergicilik Tarihinde Olağanüstü Bir Vergi Uygulaması Örneği: Varlık Vergisi, Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Manisa.
- Nadaroğlu, H. (1996), Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Yayın Dağıtım, İstanbul.
- Nadi Y., (1942) Hükümet Yeni Tedbirlerini almıştır, Cumhuriyet Gazetesi, 12.10.1942, Sayı:6552.
- Nozick, R. (2015). Anarşi, Devlet ve Ütopya, (Çev.) Alişan Oktay, İstanbul: İstanbul Bilgi Yayınları.
- Öçal, Tezer (2005), Türkiye Ekonomisi, 2. Baskı, Ankara, Savaş Yayınevi.
- Ökte, F., (1951), Varlık Vergisi Faciası, İstanbul: Nebioğlu Yayınevi.
- Peacock, A. T. & Wiseman, J. (1961), The Growth of Public Expenditure in The United Kingdom, A Study by The National Bureau of Economic Research, Number 72, General Series, Published by Princeton University Press, Princeton.
- Piketty, Thomas. (2014), Yirmi Birinci Yüzyılda Kapital, (Çev.) Hande Koçak. İş Bankası Kültür Yayınlar, İstanbul.
- Saraçoğlu F. & Özcan B. (2021). 2020 Yılında Koronavirüs Dolayısıyla Alınan Vergisel Önlemler Hakkında Bazı Düşünceler. Legal Mali Hukuk, 17(194), 383- 410.
- Son Posta Gazetesi, "Yerinde Bir Tedbir", 12.11.1942, Sayı: 20203.
- Şahin, İ. (2023), Kurtuluş Savaşında Milli Birlik Ruhu (Sakarya Savaşında İkmal Faaliyetleri), Nobel Bilimsel Eserler, Ankara.
- Şen, Y., & Gümüş, S. (2015). İnsan Hakları Temelinde Azınlık Vergilemesi ve Türkiye Örneğinde Varlık Vergisi Değerlendirmesi. Ağrı İbrahim Çeçen Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1(2), 93-113.
- TBMM Zabıt Ceridesi, 11.11.1942 Tarih, Devre 6, Cilt 28, İçtima 4, 3. İnikat.
- Tezel, Y. (1982). Cumhuriyet Döneminin İktisadi Tarihi, Yurt Yayınları, Ankara.
- Turhan, S. (1998). Vergi Teorisi ve Politikası, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Uluatam, Ö. & Methibay, Y. (2001), Vergi Hukuku, 5. Baskı, İmaj Yayıncılık,
- ÜNSAL, H. (2016). Doğal Afetlere Yönelik Vergi Politikaları ve Türkiye Uygulamalarının İncelenmesi. İstanbul Gelişim Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 3(2), 1-23.
- Vatan Gazetesi, 14 Mart 1944.
- Yılmaz, U., & Erkutlu, F. (2022). TÜRKİYE'DE SAVAŞ DÖNEMİNDE KARABORSACILIĞA KARŞI ALINAN BİR TEDBİR OLARAK VARLIK VERGİSİ. Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 15(1), 86-95. <https://doi.org/10.46790/erzisosbil.1065441>