

TARIM SEKTÖRÜNÜN VERGİLENDİRİLMESİ

ve

ARAZİ VERGİLERİ

Sevim GÖRGÜN

Arazi vergisi en eski vergilerden biridir. Tarihten evvelki zamanlarda bu verginin uygulandığını gösteren vesikalar mevcuttur. M. E. 2000 yılında Çin'de ve Mısır'da arazi vergisi için hazırlanmış kadastro kayıtları bulunmuştur. Bunun bir sebebi arazi vergisinin tatbikinin, özellikle tek vergi nisbeti uygulanırsa, tatbiki çok kolay olmasıdır. Vergi mevzuunun gayri menkul olması, kolaylıkla ayırd edilip ölçülmesi ve vergi ödeyicisinin (mal sahibi veya kiracı) tayinindeki kolaylıklar, en ilkel toplumlarda bile devletin bu vergiyi uygulamasını mümkün kılmıştır.

Arazi vergilerinin çok eski zamanlarda tatbik edilmesinin ikinci bir sebebi ise, ilkel toplumlarda tarımsal faaliyetlerin toplam iktisadî faaliyet içindeki oranının çok yüksek olmasıdır. Üretimin büyük ölçüde tabii kaynaklara bağlı olduğu ekonomilerde, devlet masrafları için gerekli harcamaların karşılanmasında bu kaynaklara başvurmak tabii bir çözümlü yolu idi.

Arazi vergileri toplam devlet gelirleri içindeki önemlerini ticaret ve sanayinin gelişmesine kadar muhafaza etmişlerdir. Endüstrileşme ile toprak istihsal faktörü olarak nisbî önemini kaybetmiş ve tarımsal istihsalin toplam istihsal içindeki payı azalmıştır. Bunun yanı sıra vergi teorisinde ve prensiplerinde meydana gelen değişiklikler ve netice olarak gelir vergilerinin yaygın bir şekilde tatbiki, arazi vergisi ile birlikte diğer bütün servet vergilerinin önemlerinin azalmasına sebep olmuştur.

Zamanımızda, gelişmiş memleketlerde arazi vergisi servet vergilerinin bir parçası olarak tatbik edilmekte ve genellikle bu verginin varidatından mahallî idareler faydalanmaktadır. Diğer servet vergilerinde olduğu gibi bu verginin varlığı servet gelirlerinin emek

gelirlerinden daha yüksek oranlarda vergilendirilmesini gerektiren sosyal adalet kaideleri ile izah edilmektedir. Servet çeşitlerinin artması ve ileri sanayi memleketlerinde servetin daha ziyade menkul kıymetler halinde elde tutulması, bu memleketlerde araziden elde edilen vergi varidatının toplam servet vergileri varidatı içindeki önemini de azaltmıştır. Kısaca, ileri memleketler maliyesinde arazi vergilerinin oldukça önemsiz bir rol oynadığı söylenebilir.

Geri kalmış ekonomiler için ise durum değişiktir. Bu memleketlerin birçoğunda tarımsal faaliyetler halen millî gelirin büyük bir kısmını temin etmektedir. Sanayileşmeye rağmen, tarım sektörünün nisbî önemi ileri memleketlerden çok daha yüksektir, meselâ Türkiye'de olduğu gibi, bu durum, tarım sektörünün devlet masraflarına millî gelire yaptığı ilâveye uygun bir şekilde iştirak etmesini gerektirmektedir. Her ne kadar tarım sektörünün vergi ödiyebilme gücü bu sektörün yarattığı gelirin mutlak miktarı kadar, dağılımı ile de ilgili ise de, bu gibi memleketlerde çoğunlukla çok büyük ve çok küçük işletme tipleri yaygın olduğundan, tarım sektöründe vergilendirilebilecek bir kapasite mevcuttur.

Bu kapasitenin diğer sektörlerde olduğu gibi gelir vergisi yolu ile devlet sektörüne transfer edilmesi idarî bakımdan çok güçtür. Gelir vergisi ileri batı ülkelerinde bile ziraat sektörüne başarı ile uygulanamamaktadır. Bunun bir sebebi ziraat faaliyetinin bazı özelliklerinden dolayı, modern muhasebe metodlarının ziraat işletmelere tatbikinin doğurduğu güçlüklerdir. Meselâ, ziraat sektöründe diğer faaliyet kollarında olduğu gibi carî masraflarla yatırım harcamalarını bazı belirli kriterler kullanarak ayırmak her zaman mümkün değildir. Ziraat işletmelerinin bazı giderler o senenin mahsulü ile doğrudan ilgili olmakla beraber aynı zamanda toprağın verimini uzun devrede arttırarak yatırım harcamaları özelliği gösterirler, meselâ, su tesisleri ve gübreleme gibi. İkinci bir zorluk ziraat işletmelerinin teferruatlı gelir ve gider hesapları tutacak elemanlara sahip olmamalarından ve bu tip işletmeciliğe lüzum görmemelerinden ileri gelmektedir. Bu sebeplerden dolayı, ziraat gelir vergisinin uygulandığı birçok memleketlerde, özellikle orta ve küçük işletmelerde, matrahın (net gelirin) hesaplanmasında gerçek istihsal masrafları değil, götürü indirimler kullanılmaktadır.

Az gelişmiş ülkelerin şartları tarım sektörüne gelir vergisinin tatbikine daha az uygundur. Genel kültür seviyesinin ileri memle-

ketlere nazaran çok daha düşük olması ve özellikle, tarımla meşgul olan nüfusun büyük bir oranının, okuma yazma bilmemesi gelir vergisinin esası olan net gelirin hesaplanmasının gerektirdiği muhasebe metodlarının kullanılmasını büsbütün güçleştirmektedir.

Bu memleketler aşağıda belirtilen üç çözüm yolundan birini seçebilirler.

1 — Ziraf gelirleri gelir vergisinin dışında bırakmak.

2 — Net gelirin hesaplanmasını kolaylaştıracak bazı tedbirler olarak ziraat sektörüne gelir vergisini uygulamak.

3 — Ziraf gelirleri vasıtalı bir şekilde vergilendirmek.

Üçüncü yol tercih edilirse verginin mevzuu ve matrahı gelir değil, fakat ziraf gelirle olan yakın bağlantısından dolayı, onu temsil ettiği kabul edilen bir belirtidir. Bu istihsal edilen veya satılan mahsulün miktarı veya kıymeti olabileceği gibi, istihsale iştirak eden faktörlerden birinin miktarı veya değeri de olabilir.

Karine olarak seçilen unsurun gelirle yakın bir ilgisi varsa, vergi yükünü gerçek gelire uygun bir şekilde tesbit etmek mümkün olur. Meselâ mahsulün istihsal veya satış değeri verginin esası olarak kabul edilirse, ziraf geliri ve ziraf gelirden meydana gelen değişiklikleri yakından takip etmek mümkündür. Ancak bu çeşit karinelerin gerçeğe uygun bir şekilde tesbiti hemen hemen gelirin hesaplanması kadar güçtür. İstihsal faktörlerinin ve özellikle sabit bir unsur olan toprağın karine olarak kullanılması, eğer kadastro gibi bazı temel müesseseler mevcutsa veya nisbi bir kolaylıkla temin edilebilecekse, vergi tatbikatı bakımından daha elverişlidir. Bu durumda ise, muayyen bir değerde veya büyüklükte bir arazinin mevcudiyeti her zaman belirli bir gelirin varlığını karine teşkil etmeyeceği için, gerçek gelirle yakın bir bağlantı kurmak her zaman mümkün olmayabilir.

Yukarda belirtilen çözüm yollarından hangisinin daha elverişli olduğu ancak bir memleketin sosyal, ekonomik ve politik düzeni ve iktisat politikasından beklenen neticelerle ilgili olarak pragmatik bir şekilde tayin edilebilir. İktisat politikasının bütünü için olduğu gibi vergi politikasının da etkenliği tatbik edileceği memleketde mevcut müesseselere bağlıdır. Zamanımızca en iyi vergi yoktur, an-

cak belirli şartlar altında ve tayin edilmiş bazı hedeflere varmak için bir vergi şekli diğerlerinden daha uygun olabilir.

Bu yazıda mevzu ve matrahı arazinin büyüklüğü veya değeri olan fakat bir servet unsuru olan araziye değil, bu araziden temin edilen geliri vergilendirmeyi hedef tutan vergilerin sektörler arası ve sektör içinde in'ikâsını inceleyerek, bu çeşit vergilerin ziraf gelirlerin vergilendirilmesindeki etkenliğini ve ziraat sektörünün kendi içinde vergi yükünün ne şekilde dağılacığını tesbit etmeye çalışacağız.

I — ARAZİ VERGİSİNİN SEKTÖRLER ARASI İN'İKÂSİ

Tam rekabetin mevcut olduğu bir ziraf ekonomide - piyasada küçük işletmeler faaliyettedir, istihsal faktörleri seyyaldır ve fiat kontrolleri yoktur - tatbik edilecek arazi vergisinin tipine göre vergi yükünün sektörler arası dağılımı aşağıda belirtildiği gibi olacaktır.

A. *Arazi biriminin vergilendirilmesi :*

Arazi birimini matrah alan ve işletme büyüklüğü, toprağın verimliliği, mahsul çeşidi, piyasaya yakınlık veya uzaklık gibi hususlardan doğan farkları gözetmeksizin arazi birimine eşit miktarlarda uygulanan vergilerde, marjinal işletme de vergiye dahil olduğu için, verginin nihaî mükellefi müstehlik olacaktır. Marjinal işletme istihsali ile emeğe, yatırılan sermayeye ve müteşebbise normal bir gelir temin eden işletme olduğu için, vergiden doğan munzam yükünden dolayı maliyetlerini karşılayamazsa istihsale devam etmeyecektir. Neticede fiatlar daha yüksek bir seviyede dengeye gelecektir.

Fiatlar yükselince aynı büyüklükte bir arazi veya eşit maliyetlerle daha çok mahsul elde eden işletmeler vergiyi müstehlike in'ikâs ettirdikleri gibi kârlarını da arttıracaklardır.

Meselâ dönüm başına 50 TL. bir vergi konursa, satışlarından her dönüm için ortalama 500 TL. elde eden işletme, 50 TL. vergiyi istihsal masraflarına ilâve edecek ve fiatlarını bu munzam masrafı karşılayacak şekilde ayarlıyarak satışlardan elde ettiği geliri 550 liraya yükseltecektir. Bir dönümden 1000 TL. değerinde mahsul elde

eden diğer işletme, tam rekabette tek fiyat mevcut olduğu için, mahsulünü aynı fiattan satacak ve 1100 TL. hasılat temin edecektir. Vergiyi ödedikten sonra geri kalan 50 TL. kârına bir ilâvedir.

Arazi birimine eşit miktarları uygulayan bir vergi, mahsul fiyatlarını yükseltecek, fakat müstehlikin ödediği fiyat farkını ancak bir kısmı vergi olarak devlete gidecek, kalanı ise marjinal olmayan işletmelerin kârlarını arttıracaktır.

B. Arazi rantının vergilendirilmesi :

Toprağın, onu diğer istihsal faktörlerinden ayıran önemli bir özelliği vardır. Sabit bir istihsal faktörü olan toprağın istihsale kattığı pay emek veya fedakârlık sonucu olmayıp, tabiatın yaratıcı kuvvetinden doğmaktadır. Tabiatın yaratıcı kuvvetinin hudutlu olması ve topraklar arasında eşit şekilde dağılmaması, ondan istifade edebilmek için, toprağı mülkiyetinde bulunduran kişilere bir bedel, rant, ödenmesini gerektirmektedir. Bütün topraklar aynı verimliliğe sahip olmadığı için, bu verime karşılık ödenen rant değişik olacaktır.

Rantın bütününe veya bir kısmının vergi yolu ile devlet sektörüne aktarılmasında vergi yükü müstehlike in'ikâs ettirilemeyecektir, çünkü piyasa fiyatını tayin eden marjinal işletme vergi dışı kalacaktır. Marjinal işletme, işlenen topraklar arasında en verimsizine sahip olan işletmedir ve elde ettiği hasıla ancak ücret, faiz ve normal bir kârı karşıladığı için, sırf toprağın verimliliğinden doğan bir fazla değer, rant yaratamayacaktır. Toprağın daha verimli olmasından dolayı maliyetleri daha düşük olan işletmelerde ise ücret, faiz ve kâr ödemeleri ile istihdal edilen ürünün değeri arasında müsbet bir fark olacak ve bu fark toprağın nisbî verimliliğine uygun olarak değişecektir.

Rant üzerine konan vergiler müterakki vergiler olacak, ve fiyatları tayin eden değişkenler arasındaki dengeyi değiştirmede için, toprak sahibi tarafından ödenecektir.

Rantın vergilendirilmesi, iktisatçı düşünürleri eskidenberi meşgul etmiş bir mevzudur. İşçinin, tasarruf sahibinin ve müteşebbisin gelirlerine tesir etmediği için bu vergi iktisadî tesirler ve sosyal adalet bakımından uygun görülmiştir. Ancak, rantın vergilendirilmesi pratik bakımdan hemen hemen imkânsızdır. Çünkü, toprağın tabif

hassalarının yarattığı kıymeti, toprağa yatırılan sermayenin istih-sale kattığı paydan ayırmaya birçok hallerde imkân yoktur. Toprak için ödenen kira aynı zamanda gübreleme ve sulama gibi toprağa yapılan devamlı yatırımların bedelidir.

C. Arazi değerinin vergilendirilmesi :

Bu çeşit vergilerde matrah toprak rantı değil, arazinin kira bedeli, sermaye kıymeti gibi toprağın tabii ve sonradan yatırımlarla ilâve edilmiş kıymetini temsil eden miktarlardır. Bu vergiler piyasada bir bedel karşılığı muamele gören bütün araziye içine aldığı için, marjinal işletmede vergiye dahil olacaktır. Sermaye gelirinin vergilendirilmesi yatırımları ve netice olarak istihsal azaltacaktır. Vergi nisbetlerinin yüksek tutulması ücretlere tesir ederek, emeğin başka sahalara kaymasına sebep olursa istihsaldeki azalış daha fazla olacaktır. Uzun devrede fiyatlar daha yüksek bir seviyede tesbit olacak ve vergi müstehlike in'ikâs' edecektir.

Sonuçları özetliyecek olursak, eğer ziraat mallar ve istihsal faktörleri piyasasında tam rekabet mecutsa, rant üzerine konan vergiler hariç, arazi vergilerinin yükü müstehlike aktarılacaktır. Eğer piyasada tam rekabet şartları mevcut değilse netice değişik olacaktır.

Diğer sektörlerle mukayese edilecek olursa, normal şartlar altında ziraat sektöründe çok sayıda küçük işletmenin mevcut olması ve piyasa ile ilgili bütün değişkenlerin - işletmeler, istihsal faktörleri ve istihsal edilen mahsul gibi - az çok homojen olmalarından dolayı tam rekabet şartlarının önemli bir ölçüde gerçekleştiği düşünülürse de, bilhassa geri kalmış ekonomilerde durumun böyle olmadığı görülür¹.

Birçok memleketlerde ziraat mahsul fiyatları doğrudan doğruya veya dolaylı bir şekilde kontrol edilmektedir. Bu durumda fiyatlar piyasa şartlarına göre meydana gelmediği için bu şartlara uygun olarak değişmeyecektir. Meselâ, mahsul fiyatları devlet tarafından tesbit edilmişse, verginin fiyatlar yolu ile müstehlike in'ikâsı mümkün değildir. Ziraatde kullanılan istihsal kaynaklarının seyyaliyeti-

1) Wald, Haskell P, Taxation of Land in Underdeveloped Economies, Harward Law School International Program in Taxation - Harward University Press Cambridge, Massachusetts 1959, sayfa 92 - 99.

nin fazla olmaması vergi in'ikâsını önliyen diğer bir unsurdur. Toprak sabit bir istihsal faktörü olduğu için çiftçilik ve hayvancılıkta kullanılan arazinin diğer istihsal sahalarına kayması, meselâ mesken yapımında kullanılması, şehirleşme gibi bazı dış tesirlere bağlıdır. Ziraatle meşgul olan nüfus umumiyetle iktisadî hadiseler karşısında rasyonel davranmaz ve fiyat değişikliklerine karşı fazla hassas değildir. Çiftçilik ve hayvancılıkla geçinen kişiler, toprağa sadece bir geçim vasıtası olarak değil aynı zamanda örf ve adetleri ile bağlıdır. Bunun dışında ziraî nüfusun diğer sahalara kayması, kendi bilgi ve tecrübesi ve diğer faaliyet kollarında mevcut iş imkânları ile hudutlanmıştır. Geri kalmış memleketlerde ziraat sektöründe gizli işsizliğin yaygın olması, bu hudutların oldukça dar olduğunu gösterir. İstihsal faktörlerinin diğer sahalara kayması için gerekli başka bir şart, bu sektörlerin vergi yükü bakımından daha elverişli bir durumda olmalarıdır. Genellikle geri kalmış memleketlerde bunun aksi bir durum mevcuttur.

Ziraat sektörünün yukarıda belirtilen özellikleri arazi vergisinin müstehlike in'ikâs edebilme imkânlarını azaltır. Ancak, eğer tarım mallarına olan talebin elastikiyeti çok düşük, meselâ sifıra yakınsa, verginin müstehlike in'ikâs etme imkânları artacaktır. Nüfusu büyük bir hızla artan düşük gelirli memleketlerde istihlâk malı olarak kullanılan tarım mahsullerinin talep elastikiyeti oldukça düşüktür.

II — ARAZİ VERGİSİNİN SEKTÖR İÇİNDE İN'İKÂSI

Ziraat sektörü içinde faaliyet gösteren başlıca iktisadî gruplar, toprak sahibi, kiracı, işçi, kredi temin eden müesseseler ve şahıslar ve araçlardır².

Vergi yükünün ziraat sektöründe nasıl dağıldığını tayin eden en mühim faktör devletin iktisat politikasıdır. Meselâ devletin ilkel fiyatlarını yükselterek verginin aracıya in'ikâsını, kanunî faiz haddini düşürerek kredi müesseselerine in'ikâsını kolaylaştırabilir.

Devlet politikası dışında verginin yukarıda belirtilen gruplar arasında in'ikâsını bu grupların iktisadî güçleri tayin edecek ve ana hatları itibarile aşağıda belirtildiği gibi olacaktır.

2) a. g. e., s. 99 - 107.

Ücretler eğer asgar geçim seviyesinde tesbit edilmişse, verginin işçilere in'ikâsı çok gc olacaktır. cret hadlerinin kanunla tesbit edildiği haller için de aynı Őey söylenebilir. Bu gibi durumlarda gizli in'ikâs yolları açık olabilir. Bilhassa ziraat işçisi teşkiltlanmamışsa ve bir baskı grubu meydana getiremiyorsa mesken ve yiyecek gibi menfaatlerde ve aynen ödenen ücretlerde yapılacak kısıntı ile vergi yükünün bir kısmı bu gruba aktarılabilir.

Kredi temin eden müesseseler ve şahışlar ile, müstahsil ile müstehlik arasında bağ kurmakdan başka, birçok hallerde kredi de temin eden aracılarda ziraat sektöründe iktisadî bakımdan en kuvvetli gruplarını teşkil ederler. Bu gruplara vergiyi in'ikâs ettirmek imknı mahduttur. Vergi borcunu ödemek için ifti kred temin etmek ister veya mahsulünü ucuz fiata elinden çıkarmak zorunda kalırsa, bu grupların lehine olur.

Vergi yükünü genellikle, toprak sahibi ile kiracı paylaşacaklardır. Kiralar piyasada ayarlanıyorsa ve toprağın arz elastikiyeti düşükse arazi sahibi vergiyi kiracıya in'ikâs ettiremez. Bu durumda kanun mükellef kiracı olsa bile hakik mükellef arazi sahibi olacaktır, çünkü ifti vergiyi derse emeğinin ve yatırımlarının payını alamıyacak ve toprağı işlemekten vaz geçecektir. Toprağa olan talebin azalması kiralarda düşürecek ve vergi mal sahibine in'ikâs edecektir. Eğer fiatlar piyasada ayarlanmayıp geleneksel usullerle tesbit ediliyorsa kısa devrede vergi diyenin üzerinde kalacak, uzun devrede ise arazi sahibi ile kiracının iktisadî durumlarına bağlı olacaktır. Eğer toprak sahibi kiracıyı tam olarak istismar ediyorsa vergiyi in'ikâs ettiremez. Eğer kiracı toprak için diyebileceği azami miktarı demiyorsa ve verimli arazi az, nüfus çoksa vergi kiracıya in'ikâs ettirilebilir. Toprağı ve nüfusu bol olan memleketlerde ise kiracı ve toprak sahibinin durumları arasında bir denge olduğu için, kiranın iktisadî faktörlere göre tayini nisbeten mümkündür.