



T.C.
NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İKTİSAT ANABİLİM DALI
İKTİSAT PROGRAMI
DOKTORA TEZİ

TARİHSEL OLARAK VERGİ GELİRLERİNİN
BELİRLEYİCİLERİ VE BRIC-T ÜZERİNE
EKONOMETRİK BİR ANALİZ

İBRAHİM ÖZMEN

DANIŞMAN
PROF. DR. ABDULKADİR BULUŞ

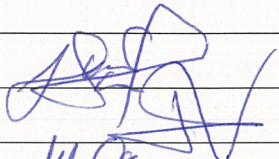

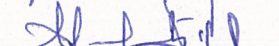


KONYA-2016


 KONYA	T.C. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü	 NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ KONYA SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
--	--	---

DOKTORA TEZİ KABUL FORMU

Öğrencinin	Adı Soyadı	İBRAHİM ÖZMEN
	Numarası	138109013001
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İKTİSAT
	Programı	Doktora
	Tez Danışmanı	Prof. Dr. Abdulkadir BULUŞ
	Tezin Adı	Tarımsal Olarak Yorgi Gelirlerinin Belirleyicileri ve BRIC-T Üzerine Ekonometrik Bir Analiz

Yukarıda adı geçen öğrenci tarafından hazırlanan başlıklı bu çalışma 04.05.2016 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda oybirliği/oyçokluğu ile başarılı bulunarak jürimiz tarafından Doktora Tezi olarak kabul edilmiştir.

Sıra No	Danışman ve Üyeler		
	Unvanı	Adı ve Soyadı	İmza
1	Prof. Dr.	Abdulkadir BULUŞ	
2	Prof. Dr.	Raif PARLAKAYA	
3	Doç. Dr.	Fatih Mehmet ÖCAL	
4	Doç. Dr.	Mehmet MUCUK	
5	Yrd. Doç. Dr.	Savaş ERDOĞAN	

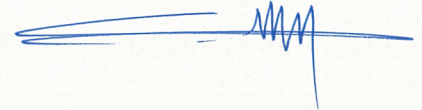
 KONYA	T.C. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü	 SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
--	---	---

Bilimsel Etik Sayfası

Öğrencinin	Adı Soyadı	İbrahim ÖZMEN		
	Numarası	138109013001		
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İktisat ABD.		
	Programı	Tezli Yüksek Lisans		
		Doktora	X	
Tezin Adı	Tarihsel Olarak Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri ve BRIC-T Üzerine Ekonometrik Bir Analizi			

Bu tezin hazırlanmasında bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle riayet edildiğini, tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada başkalarının eserlerinden yararlanılması durumunda bilimsel kurallara uygun olarak atıf yapıldığını bildiririm.

İbrahim ÖZMEN



 KONYA	T.C. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü	 SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
--	---	---

ÖZET

Öğrencinin	Adı Soyadı	İbrahim ÖZMEN		
	Numarası	138109013001		
	Ana Bilim / Bilim Dalı	İktisat ABD.		
	Programı	Tezli Yüksek Lisans		
		Doktora	X	
	Tez Danışmanı	Prof. Dr. Abdulkadir BULUŞ		
Tezin Adı	Tarihsel Olarak Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri ve BRIC-T Üzerine Ekonometrik Bir Analizi			



Örgütlü toplumsal yapılanmanın günümüzde en üst seviyesi olarak kabul edilen devletin varlığı ile belirli kamu hizmetlerini sunma zorunluluğu arasında sağlam bir ilişki bulunmaktadır. Bu ilişki farklı şekillerde ele alınsa bile ilişkinin varlığı yadsınamaz durumdadır. Son yüzyılda kamunun sunması gereken hizmetlerin artması ve ekonomik-sosyal hayata müdahale etme zorunluluğunun artışına paralel olarak finansman ihtiyacının da artması vergi gelirlerinin önemini artırmıştır. Kamu otoritesi vergi ile elde ettiği gelirlerini arttırmaya çalışırken verginin pasif/edilgen nesnesi durumunda olan vergi ödeyicilerinin tutum ve davranışları da önem kazanmaktadır.

Bu tezin amacı Yükselen Ekonomiler olarak sınıflandırılan ülkelerde (BRIC-T) vergi gelirlerini belirleyen değişkenlerin neler olduğunu belirlemek ve elde edilen bulgular ışığında ayırışan ve birleşen noktaları dikkate alarak politika önerilerinde bulunmaktır. Otoritenin gerek içinde bulunduğu durum gerekse geleceğe yönelik belirleyeceği politik/ekonomik kararlarda değişkenlere göre karar alması son derece önemlidir.

Tezde, 1996-2013 dönemini kapsayan veri seti yardımıyla panel birim kök ve panel eş bütünleşme testleri kullanılarak; enflasyon, işsizlik, kişi başına düşen gelir, siyasi istikrar, ekonomik istikrar, yolsuzluk, kamu harcamaları ve ticaret serbestliği gibi değişkenlerin toplam vergi gelirleri üzerinde etkili olup olmadıklarını belirlemeye çalışılmıştır.

Ampirik analizlerden elde edilen bulgular, oluşturulan modellerdeki değişkenlerin toplam vergi gelirleri üzerindeki beklenen etkilerini gösterdiğine dair kanıtlar sunmaktadır. Bulgular ekonomik ve mali, sosyal ve siyasi değişkenlerin toplam vergi gelirleri üzerinde önemli ölçüde belirleyici role sahip olduğunu göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi Gelirleri, Otorite, Panel Veri, Eşbütünleşme, Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri, BRIC-T

 KONYA	T.C. NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü	 NECMETTİN ERBAKAN ÜNİVERSİTESİ KONYA SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
---	--	--

ABSTRACT

Author's	Name and Surname	İbrahim ÖZMEN		
	Student Number	138109013001		
	Department	Economics		
	Study Programme	Master's Degree (M.A.)		
		Doctoral Degree (Ph.D.)	X	
	Advisor/Supervisor	Prof. Dr. Abdulkadir BULUŞ		
Title of the Thesis/Dissertation	Determinants of the Tax Revenues in a Historical Context and An Econometric Analysis on BRIC-T Countries			

There is a strong relationship between the existence of the government that is nowadays regarded as the highest level of organized social structuring and the obligation of extending public services. Although it may be addressed in different ways, existence of this connection is irrefutable. In the last century, parallel to the advanced necessity to intervene in the financial-social life and public services, escalation of financial needs increased the importance of tax revenue. As public authority strives to expand its revenue, attitudes of the taxpayers that are the passive subjects of the taxes have gained increasing prominence.

The aim of this dissertation is to ascertain the parameters that determine the tax revenues in the countries (BRIC-T) that are classified as the Emerging Markets and to submit political solutions, insights considering the similarities and differences inferred in light of the information that is acquired. It is extremely important for the authority to consider the parameters while taking political/economic decisions about either its current or emerging conditions.

By applying panel unit root and panel cointegration tests with the help of the data set that covers 1996-2013, this study investigates whether variables such as inflation, unemployment, per capita income, political stability, economic stability, corruption, public expenditures and trade openness index have an effect upon the total tax revenues or not.

Findings substantiated by empirical analysis validate the estimated impacts of the variables on total tax revenues demonstrating that economic and financial, social and political variables have a considerable determinant role on total revenues.

Key Words: Tax Revenues, Authority, Panel Data, Cointegration, Determinants of Tax Revenues, BRIC-T

ÖNSÖZ

Tezin başlık ve içereği ile ortaya çıkışında büyük katkıları olan, danışmanım sayın Prof. Dr. Abdulkadir BULUŞ'a teşekkür ederim.

Bugüne kadar sağlamış olduğu yardımlarından dolayı Prof. Dr. Muhsin KAR'a ve arkadaşım Yrd. Doç. Dr. Ceyhun Can ÖZCAN'a ayrıca teşekkür ederim. Bu çalışmanın ortaya konulmasında doğrudan ve dolaylı katkıları olan değerli akademisyenlere, savunma sınavına katılarak katkı ve eleştirilerini sunan Prof. Dr. Raif PARLAKKAYA'ya, Doç. Dr. Mehmet MUCUK'a, Doç. Dr. Mehmet Fatih ÖCAL'a ve Yrd. Doç. Dr. Savaş ERDOĞAN'a teşekkür ederim. Özellikle tez çalışmalarım sırasında eserlere ulaşmamda yardımcı olan kütüphane çalışanlarına teşekkürü bir borç bilirim.

Hayatı benimle paylaşan herşeye ve ihtiyacım olduğunda hep orada olan büyük aileme ve yakın arkadaşlarıma, ellerinden aldığım zaman için beni bağışlamalarını umduğum şeker adam Sarp ve sevgili Güzin ÖZMEN'e sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

KISALTMALAR

ARDL	: Kendine Bağlaşımli Gecikmesi Dağıtılmış Model
A.g.e	: Adı Geçen Eser
DOLS	: Dinamik En Küçük Kareler Tahmincisi
EKK	: En Küçük Kareler Tahmincisi
FMOLS	: Tam Uyarlanmış En Küçük Kareler Tahmincisi
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
HF	: Heritage Foundation
IMF	: International Monetary Fund
ICRG	: International Corruption Risk Guide
VAR	: Vektör Kendine Bağlaşımli Regresyon Modeli
WDI	: World Devolopment Indicators
GDI	: Goverment Devolopment Index
GDP	: Gross Domestic Product
GSMH	: Gayri Safi Milli Hasıla
GSYH	: Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
KBGSYH	: Kişi Başi Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
GMM	: Genelleştirilmış Momentler Metodu
GLS	: Genelleştirilmış En Küçük Kareler

ÇİZELGELER LİSTESİ

Çizelge 1. 1. Verginin Tarih Cetveli.....	65
Çizelge 6. 1. Literatür Özeti.....	211
Çizelge 6. 2. Model A -B-C-D Örneklem Ülkeleri.....	216
Çizelge 6. 3. Değişkenlerin Açıklanması.....	217
Çizelge 6. 4. Panel Birim Kök Test Sonuçları (Model A-B-C-D).....	220
Çizelge 6. 5. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model A).....	222
Çizelge 6. 6. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model B).....	222
Çizelge 6. 7. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model C).....	223
Çizelge 6. 8. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model D).....	223
Çizelge 6. 9. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model A)	224
Çizelge 6. 10. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model B)	225
Çizelge 6. 11. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model C)	226
Çizelge 6. 12. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model D)	228

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 2. 1. Vergi Tarihinin Genel Seyrinin Belirlenmesinde Rol Oynayan Etmenler ...	86
Şekil 3. 1. Vergilendirme Belirleyicilerinde Kavramsal Model	145
Şekil 3. 2. Vergilemede Tutum-Tepki Spektrumu.....	150
Şekil 3. 3 Vergi Direnci ve Etkileşim Alanları.....	189

İÇİNDEKİLER

Doktora Tezi Kabul Formu.....	i
Bilimsel Etik Sayfası	ii
ÖZET	iii
ABSTRACT.....	iv
ÖNSÖZ	v
KISALTMALAR.....	vi
ÇİZELGELER LİSTESİ.....	vii
ŞEKİLLER LİSTESİ	viii
İÇİNDEKİLER	ix
GİRİŞ	1
I. BÖLÜM.....	6
VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ VE ETİMOLOJİSİ	6
1.1.Verginin Ortaya Çıkışı	6
1.1.1. İlkel İnsan ve Vergi	10
1.2.Yazının İcadı ve Ekonomik Gerekçeleri	21
1.3. Vergi'nin Etimolojisi	25
1.4. Vergi ve Devlet	29
1.4.1.Sümerler ve Vergi.....	33
1.4.2. Hititler ve Vergi.....	35
1.4.3. Eski Çin ve Vergi	40
1.4.4. Eski Hindistan ve Vergi.....	44
1.4.5. Amazon Havzası ve Vergi.....	47
1.4.6. İslam Uygarlığının Erken Dönemi ve Vergi	49
1.4.6.1.Vergi Çeşitleri.....	52
1.4.7. Kiev Rusya'sı ve Vergi	58
1.4.8.Osmanlı Tımar Sisteminin Genel Hatları ve Vergi	65
Bölüm Değerlendirmesi	70
II. BÖLÜM	71
VERGİNİN DEĞİŞEN OTORİTE İLE DEĞİŞEN TANIMI	71
2.1. Modern Devlet ve Modern Vergi.....	72
2.2. Klasik-Eleştirel Devlet Görüşleri ve Vergi	73
2.3.Modern Verginin Ortaya Çıkışı	75
2.4.Verginin Tanımı	77
2.5. Mali Sosyoloji	80
2.6. Geçmişten Geleceğe Vergi.....	84
Bölüm Değerlendirmesi	87

III. BÖLÜM.....	89
VERGİ GELİRLERİNİN BELİRLEYİCİLERİNİN DÜŞÜNSEL VE EYLEMSEL ARKA PLANI	89
3.1. Kaba Ekonomi I	92
3.2. Kaba Ekonomi II	113
3.3. Klasik Teori.....	117
3.4. Gerçek Aydınlik-Mali Sosyoloji.....	130
3.5. Bitmeyen Kavga-Verginin Tarafları ve Davranış Şekilleri	145
3.5.1. Vergi Direnci-Ekonomik İtaatsizlik	155
3.5.1.1. Pasif Direnç: Sivil/Ekonomik İtaatsizlik	158
3.5.1.2. Aktif Direniş: İsyân, Şiddet ve Değişen Otorite	165
3.5.1.3 Vergi İsyân Örnekleri	173
Bölüm Değerlendirmesi	190
IV. BÖLÜM.....	191
VERGİ GELİRLERİNİ ETKİLEYEN DEĞİŞKENLER VE BELİRLEYİCİLERİN SAPTANMASI.....	191
4.1. Ekonomik ve Mali Belirleyiciler.....	192
4.2. Siyasi Belirleyiciler	193
4.3. Sosyolojik ve Kültürel Belirleyiciler	195
4.4. Psikolojik Belirleyiciler	197
Bölüm Değerlendirmesi	198
V. BÖLÜM	199
EKONOMETRİK METODOLOJİ.....	199
5.1. Panel Eşbütünleşme Analizi.....	200
5.1.1. Panel Birim Kök Testleri.....	200
5.1.2. Panel Eşbütünleşme Testleri.....	204
5.1.3. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Yöntemleri	205
VI. BÖLÜM.....	209
VERGİ GELİRLERİNİN BELİRLEYİCİLERİNİN AMPİRİK ANALİZİ.....	209
6.1. Vergi Gelirlerinin Belirleyicilerine Yönelik Literatür İncelemesi.....	210
6.2. Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri.....	213
6.3. Veri Seti ve Tanımları.....	216
6.4. Vergi Gelirlerinin Belirleyicilerine Yönelik (Model A-B-C-D) Ekonometrik Test Sonuçları	220
6.4.1. Panel Birim Kök Test Sonuçları.....	220
6.4.2. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları.....	222
6.4.3. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları	224
Sonuç ve Görüşler	229

KAYNAKÇA.....	237
ÖZGEÇMİŞ.....	254

GİRİŞ

Tarihsel olarak vergi gelirlerinin belirleyicileri üzerine odaklanan bu çalışma ilişkilerin karmaşıklığı ve çokluğu göz önünde bulundurularak belirli uygarlıklarda verginin sahip olduğu rolün incelenmesi ile sınırlandırılmıştır. Günümüzde “vergi” diye nitelendirdiğimiz insan ve toplum deneyimi geçmişte değişime uğramış ve bugün de bu değişim sürmektedir. Bu değişim, gelişigüzel değil, açıklanması mümkün olabilecek biçimde, belli yapılar ve hedefler çerçevesinde gelişmektedir. İşte bu çalışmanın amacı sözkonusu değişimin yapısını ve yönünü çeşitli açılardan ele almak ve bu sürece nasıl bir açıklama getirilebileceğini bir ölçüde göstermektir.

Vergi sosyal, siyasal, kültürel ve ekonomik bir olgudur. Tam anlamıyla bir uygarlık meselesidir. Kimi kırılmaların olduğu gözlemlense de kopma olmaksızın kümülatif bir işlem gibi toplanarak devam eder¹. Çağdaş dünyada, vergi kendi başına bir varlığa ve dünyadaki büyük belli başlı sistemlerin merkez bir uzantısına dönüşmüştür. Verginin bu hali onun felsefi realizm² alanına doğru yöneldiğini de işaret etmektedir.

Günümüzde vergi belli başlı düşünce akımları içinde farklı boyutları ile ele alınırken kimi yönleri gözden kaçırmakta ve teşhisler hatalı konmaktadır. Bu bağlamda çalışmamızda yer verdiğimiz temel yaklaşım şu dört madde ile özetlenebilir. İlki; vergi mekanizmalarını yalnızca yaptırıma yönelik yapıların üzerinde merkezlendirmek yerine, yol açabilecekleri tüm olumlu etkiler dizisinin içine yerleştirmek mümkün olabilir. Buna bağlı olarak vergilendirme karmaşık bir toplumsal işlev olarak ele alınmalıdır.

İkincisi; vergilendirme yöntemlerini veya vergi sistemlerini yalnızca hukuk kurallarının sonuçları veya toplumsal yapıların göstergeleri olarak değil de; iktidarın diğer usullerinin içinde, kendi özgünlüklerine sahip teknikler olarak çözümlenmek

¹“Toplumun ‘devletler’ halinde örgütlenmesinin, vergiler ve bedensel şiddet eylemlerinin büyükçe bir bölgede merkezileşmesinin ‘uygarlaşma’ ile ne ilgisi vardır?”, Norbert Elias (2015)’in eserinde yer verdiği bu soru, yine onun yanıtı ile cevaplanabilir:“*Vergiler, başka her kurum gibi, toplumsal eklenmenin bir ürünüdür*” (Elias,2015-II:273-299).

Norbert Elias’ın çalışmada kullanılan ve bundan sonraki bölümlerde de alıntılara yer vereceğimiz eseri *Uygarlık Süreci* adlı, İletişim yayınlarınca 2015 yılında basılan eserdir. Eser iki ciltten oluşmaktadır. Atıflarda yer verilen hali ile [Elias,2015-I;...] birinci cildi işaret etmekte, [Elias,2015-II;...] ikinci cildi işaret etmektedir

² Felsefi realizm, temelde gerçekliğin bizim onun hakkındaki tasavvurlarımızdan bağımsız olarak var olduğunu kabul eden bakış açısıdır.

gerekmektedir. Yani vergi ve vergilendirmenin üzerinden, siyasal politikaları da ele almak gereklidir.

Üçüncüsü; vergi tarihi ve insan bilimleri tarihi kesişmeleri birine veya diğerine-veyahut belki de her ikisine- tercihe göre bozucu veya yararlı etki yapan iki ayrı dizi olarak ele almak yerine, ortak bir matrisin olup olmadığını ve bunların her ikisinin de birden ‘epistemolojik’ bir oluşum sürecine bağlı olup olmadıklarını aramak gerekmektedir. Özetle iktidar ve aygıtlarını, vergileme ilkeleri ve insanileşme ile birey tanımlamasına yerleştirmek gerekmektedir. Son olarak; vergi ve uygulamalarının toplumsal ve bireysel dünyaya girişini, bilimsel bilginin bu alana katılmasını, bizzat gövdesi iktidar ilişkileri tarafından kuşatılmış olan dönüşümün etkilerini ve etkenlerini aramak gerekmektedir³.

Çalışmada ilk olarak seçilen ülkelerde vergi kavramının ortaya çıkışı, gelişimi ve tarafları ifade eden kavramların etimolojik, düşünsel arka planları araştırılmıştır. Elde edilen bulgular çizelge ve şekiller aracılığı ile birinci bölümde sunulmaktadır.

Karl Knies⁴’in metodolojik yöntemi vergi olgusunu ortaya koyarken yol gösterici unsurlar barındırmaktadır. Ekonomi faaliyeti tarihin birer ürünü olan siyasi, kurumsal ve kültürel ortamlardan ayrı tutulamaz çünkü başka şeyleri dışarıda bırakan ekonomi ve mali alan incelemesi yapmak imkansızdır, benzer husus vergi özelinde de değerlendirilebilmektedir. Münferit ekonomik fail yalnızca değişime tabi siyasi ve toplumsal düzenlemelerden değil, aynı zamanda kendi ulusal kültüründen de etkilenmektedir⁵.

Bu anlamda verginin tarihsel bir yaklaşım olmaksızın irdelenmesi pek mümkün değildir. Tarihsel yaklaşım sergilenirken salt batı uygarlığına dayandırılmış bir dünya tarihi noksanıdır. Braudel’in sergilediği tarih yaklaşımı uygarlıkların tamamı üzerinden insanoğlunun kazanımlarına yer vermektedir⁶. İbni Haldun’un sözleri⁷ tüm vergi tarihi açısından güncelliğini korumaktadır.

³ Bu dört maddelik yaklaşım, Michel Foucault’un “*Hapisanenin Doğuşu*” adlı eserinin genelinde *Ceza Hukuku ve etkileşim alanlarının* çözümlenmesinde kullanılan metodolojik yaklaşımdan esinlenilerek hazırlanmıştır.

⁴ Alman Tarihsel Ekonomi Okulu kurucularından Knies 1821-1898 yılları arasında yaşamıştır.

⁵ Aktaran; Ringer,2003:19

⁶ “Uygarlık” kelimesi ile Batı, geçmişte tam olarak kendisinin ifade edildiğini düşünmüştür. En azından kavramın tarihi bunu işaret eder. “Uygarlık” kelimesinin ortaya çıkışı ve kullanımı Fransa ile anılır. Benzer durum “kültür” kavramı içinde düşünülmektedir. Fransız düşünürlerin “uygarlık” kavramına karşı dönemde Almanlar “kültür” kavramını ortaya sürmüşlerdir. Ancak İbni Haldun’un “uygarlık” konusundaki yaklaşımı Alman “kültür” ve Fransız “uygarlık” kavramlarından çok önce ve daha farklıdır.

Çalışmanın ikinci bölümünde vergi kavram ve tanımının devlet kavramı ve tanımı ile ilişkisi ele alınmıştır. Üçüncü bölümde çeşitli düşünürlerin mali ve vergi alanındaki görüşlerine vergi gelirlerinin belirleyicileri özelinde yer verilmektedir. Bu bölüm içinde mükelleflerin vergiye karşı tutumları da ele alınmış, tarihte bilinen ilk vergi isyanından başlanmakta, tezde yer verilen seçilmiş ülkelerin tarihlerinde önemli olduğunu düşündüğümüz çeşitli vergi isyanlarına değinilmektedir. Dördüncü bölümde vergi gelirlerinin belirleyicileri açıklanmıştır.

Çalışmanın beşinci bölümü 1995-2013 yıllarını kapsayan veri setleri belirtilen hipotezleri sınamak amacı ile kullanılacak olan ekonometrik metodolojiye ilişkin açıklamaları kapsamaktadır. Öncelikle panel veri analiz yöntemlerine, ardından panel birim kök ve panel eşbütünleşme testlerinin metodolojik altyapısına yer verilmektedir.

Tezin son bölümünde oluşturulan modellere dair literatür taraması, seçilmiş ülkeler için oluşturulan dört model, bu modellerde kullanılan bağımlı ve bağımsız değişkenler ve bu değişkenlerin temin edildiği kurumlar ile değişkenlere ait teorik beklentiler açıklanmaktadır. Ek olarak oluşturulan modellerden elde edilen sonuçlar ve politika önerileri yer almaktadır. Sonuç bölümünde modeller yardımı ile elde edilen bulgular teorik çerçeve ile karşılaştırılarak öneriler dile getirilmektedir.

Çalışmada ele alınan seçilmiş ülkelere yukarıda ifade edilen temel kriterler uygulanmıştır. Bu bağlamda seçilmiş ülkeler arasındaki benzerlikler ve farklıklar önemlidir. Brezilya-Türkiye ve Çin-Hindistan benzeşmesi⁸, Rusya'nın farklı bir unsur olması önemlidir.

Bu çalışmada uygarlıkların gelişimi, devlet kurumu, dilin geçirdiği evreler (vergi açısından), sınıf yapıları, din, savaşlar ve mülkiyet gibi olgular ile verginin yakından ilgili olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Konuya dair birçok açıklayıcının sayılabileceği gibi

⁷“Toplanan malları hak edenler arasında doğruluk ve eşitlikle böl, şerefinden dolayı şeref sahibine ve zenginliğinden dolayı zengine aynı muamelede bulunma, hizmetinde bulunanları vergi ödemekten muaf tutma, kudret ve takatleri dışında ödenekler ödemeğe kimseyi zorlama, adalet haricinde tekliflerde bulunma” (Haldun,2013:236)

⁸ Benzeşmeden kastedilen yeni dönem ekonomik ve mali yönlerdir. 2008-2014 dönemleri arası, ülke örneklerinin ekonomik ve mali yönlerine dair değişkenlerden, yolsuzluk, işsizlik, büyüme, enflasyon gibi değişkenler arasında benzeşme tüm ülkeler için geçerli iken, bütçe açığı konusunda Türkiye, Brezilya, Hindistan, bütçe fazlası konusunda Rusya ve Çin benzeşmektedir. Kişi başı gelir de; Türkiye, Brezilya ve Rusya kendi aralarında, Çin ve Hindistan kendi aralarında benzeşmektedir. Cari denge ve bütçe dengesi değişkenleri bakımından Türkiye, Brezilya ve Hindistan kendi aralarında, Çin ve Rusya kendi aralarında benzeşmekte, insani gelişim endeksi değerlerinde ise bütün ülkeler arasında farklılıklar bulunmaktadır.

temel etkenler; *devletin yabancılaşması*⁹, *bireyin yabancılaşması* ve *bilimin yabancılaşması* gibi cevapları akla getirmektedir. Gramsci'nin bilim ve iktisat/egemen arasındaki ilişkileri bu konuda son derece ciddiye alınması gereken dūřüncelerdir.

Carr'ın sosyolojinin tarih üzerindeki olumlu etkisine dair gōrūřleri maliye ve iktisat bilimleri için de geğerlidir. Maliyenin sosyolojiye yakınlāřması ve sosyolojinin maliyeye yakınlāřması her iki bilim dalı için de iyi olacaktır.

Çalışmanın hedefinde egemenin, vergi konusunda uyguladığı politikalar ağısından yol gōsterici olabilmesi ve yeni politikalara yōnelik ōngōrūlerin ortaya konması yer almaktadır. Bu bağlamda salt egemenin değil; vergi ōdeyen tarafların da çalışmadan faydalanması amaçlanmaktadır.

⁹ Yabancılaşma kavramı Marks'ın ifade ettiği şekli ile kullanılmakta olup, devlet kavramına yōnelik Marks'ın burjuva egemenlik aracı tanımlamasından farklı salt egemenlik açıklayan olguyu ortaya koymak için kullanılmıştır. Bu kavram yazarın kendine aittir.

“Bilim sözcüğü Latince Laboratuvarlarda tekrarlanabilir ‘deney’ anlamına gelen sözcükten değil, ‘bilgi’ anlamına gelen ‘scientia’ sözcüğünden türetilmiştir”...

Jared Diamond

I. BÖLÜM

VERGİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ VE ETİMOLOJİSİ

Vergi konusuna değinirken geçmişin kalıntıları oldukça önemlidir. Bu kalıntılar kavramın daha net bir şekilde anlaşılmasına yardım eder. *“Bizler için gelecekte saklı duran olağanüstü sürprizleri anlamak istersek, geçmiştekilerin özünü bilmek doğru olur. Gerçekten de bunlar mümkün olanı, değişeni ve değişmeyi kavramaya yardım ederler. Özellikle de tarih müthiş gizilgüçlerinin bilincine varmamızı sağlarlar”* (Attali,2008:41).

Vergi insanlık tarihi ile paralel bir seyir izler. Çoğu kaynakta yer aldığı gibi varlığı devlet ile değil [örgütlü insan] ile başlar. Bu yargı vergi kavramının çeşitli tarihsel süreçlerden geçtiğini göstermektedir. Kavram olarak dönemsel farklılıklar göstermesi ile birlikte etimolojik olarak da farklı kültürlerde farklı anlamlar taşımaktadır. Vergi kavramı ilk kez nerede ortaya çıktı? sorusuna yanıt vermek oldukça güç olmasına karşın tarihte var olan medeniyetlerin arkeolojik kalıntıları araştırıldığında vergi kavramı ile ilgili önemli bulgular ortaya konulmaktadır. Bu bölümde *verginin* ortaya çıkış süreci incelenecek ve çeşitli dillerde etimolojik kökenlerine yer verilecektir.

1.1.Verginin Ortaya Çıkışı

Şerafettin Aksoy (1994:173) eserinde *“Vergi mutlak olmayıp tarihi bir hadisedir”* alıntısı ile vergi tarihini anlatmaya başlamıştır. Tarih, gerçekte toplumsal yaşam ve bu yaşamın doğal yapısında belirmiş durumlar konusunda bilgi vermektedir (Haldun,1977:10). Sosyolojinin ve yaşantının ve bu ikisi arasındaki bağın anlatımına dair etkileyici tespitlerden biri de Karl Marks’a aittir. *“Tarih, hiç bir şey yapmaz, sınırsız bir servete sahip değildir, o savaşlara girmez. Bütün bunları yapan, sahip olan ve savaşan, insandır; gerçek, yaşayan insan”* (Dawe,2002:375). Bu anlamda vergi tarihi bir bakıma insanlığın da tarihidir.

Vergi konusunda yaşanan değişimlerin ve kesişme noktalarının kavranması açısından Norbert Elias (2015)’ın görüşleri önemlidir. *“Değişim bir bütün olarak plansız gerçekleşir; ama yine de kendi özgü bir düzeni olmaksızın gerçekleşiyor değildir... bu dönüşüm yine de yapısalığı olmayan, kargaşa içindeki bir değişim değildir”* (Elias,2015-II:300). Peki, bu işleyiş nasıldır? sorusunun cevabı yine Elias (2015) tarafından verilmektedir. *“Cevap yeterince basit: Tek tek insanların planlarının bu temel eklemlenişi, hiçbir tekil insanın planlamış ya da yaratmış olmadığı değişimleri*

ve biçimlenişleri beraberinde getirebilir. Buradan, insanların karşılıklı bağımlılığundan, çok özgül türden bir düzen, onu oluşturan tek tek insanların irade ve aklından daha zorlayıcı ve daha güçlü bir düzen ortaya çıkar” (Elias,2015-II:301-302).

Elias (2015) eserinde katmanlı örgütlenme türlerinde ortaya çıkan düzenin kökenlerine yönelik getirdiği açıklamalarında değişimin, etkileşim ve eklemlenme olduğunu vurgulamaktadır. Bu süreç, başlangıcından bağımsız bir şekilde evrilip farklı bir sonuca ulaşabilir. Ancak vergi özelinde durum değerlendirildiğinde bu bölümün amacı *şeylerin şimdi oldukları hale nasıl geldiklerinin* belirli bir dönem aralığında araştırılmasıdır.

Tarihsel süreç incelendiğinde verginin yer olmadığı hiçbir medeniyet/medeniyet öncesi yapı yoktur. Gerek toplumsal yapının örgütlenmediği ilkel kabilelerde gerek yerleşik hayata geçmiş ilkel topluluklarda gerekse örgütlü modern toplumlarda vergi kavramının kendisine veya izlerine rastlamak mümkündür.

J. J. Rousseau (1995:49) “İnsanları uygarlaştıran ve insan türünü bozan şey, ozana göre altın ve gümüş, ama filozofa göre demir ve buğdaydır” şeklinde bir saptamada bulunmuştur. Vergi açısından da son derece önemli olan bu saptama doğrudan üretim, uzmanlaşma, sınıfsal yapı ve ilkel insanın örgütlü toplumsal yapıyı kurması ile yakından ilgilidir.

Verginin kökenlerine ilişkin genel algı ve kanaat, vergi kavramının devlet ile birlikte ortaya çıktığına yöneliktir. Oysa *verginin* tarihsel kökenleri yazının icadına ve geçmiş ilkel topluluk veya toplumlarla ilgili arkeolojik kalıntılara kadar götürülebilmektedir. Yazının ortaya çıkışı ile vergi kavramı ve tarihi daha iyi anlaşılabilir. Çünkü yazı aynı zamanda kayıt işlemlerini de başlatmıştır.

Bu bölümde çalışma açısından yanıtı aranan sorulara yer vermek çalışmanın ilerleyişi açısından yerinde olacaktır. Vergi tam anlamıyla bireyin kendi dışındaki bireyler ile ilişkisinden mi doğmaktadır? Toplu halde yaşamaya başlayan birey/insan vergi açısından bu süreci devam ettirmiş midir? Eğer öyleyse hangi yöntemleri kullanmıştır. Bu bağlamda vergi insanlığın ortak mirası mıdır?

Vergi ile ilgili çalışmamızda yer verilen birey tabanlı yaklaşıma dair yukarıdaki sorulara yanıt olabilecek özet şudur: Bu *ortak miras*, insanlığın örgütlü hayatı ile form değiştirmiş zamanla uygarlığı oluşturan tüm yapı taşlarının *haracı* haline gelmiştir. Artık, uygarlık sayılan topluluklar bu mirasa sahip çıkmışlardır. Bu anlamı ile vergi artık

kültürel bir miras özelliğini almıştır. Karşıtı olarak ele alınan devlet tabanlı yaklaşım için ise şu özet yapılabilir: Verginin birey tabanlı yaklaşımı bireyin sosyal hayata geçişi ve izlediği aşamalar nedeni ile örgütlü yapıyı doğurmuştur. Artık insan topluluk ve toplum halindedir. Örgütlü yapının ilkel hali başlangıçta bireyden gelen bu mirasa sıkı sıkıya sahip çıkmıştır. Ardından kendisine katkılar sunmuş bu mirası birey ile beraber içinde eritmiş ve *kültürel miras* statüsüne kavuşturmuştur.

Verginin tarafları olarak kabul edilen bu iki ana olgudan ikincisi yani devlet her dönem *kültürel mirasa* sahip çıkarken *uyruk* kimi zamanlarda mirası reddetmiş ancak devletin kurumları ile öyle ya da böyle tüm terekesi ile birlikte devralmıştır. Bu süreç tarihsel anlamda çatışma sürecidir.

Miras, birey ve ilkel birey ile tamamen doğal durumdan hareket eder. Vergi varlığını bu anlamı ile bu doğala borçludur. Tüm ilkel insan dönemi ve medeniyet öncesi dönem verginin bu yönünü işaret etmektedir. Ancak verginin din ile olan ilişkisi uygulamalara farklı bir yön çizmiştir. İktidar ve egemenlik kavramları bu bağlamda ele alındığında daha açıklayıcı olacaktır. Bu yaklaşım verginin taraflarına dair gerçekleştirilen açıklamalar ile verginin bir *sorunsal* olarak ele alınabileceğini akla getirmektedir. Bu bağlamda vergi bir kültür olarak düşünülebilir. Ancak kültürel miras olarak vergi, yazında yer alan milli/ulusal kültürlere gönderme içermez. Bu, tüm insanlık tarihinin *ortak kültürel mirasıdır*¹⁰.

Diamond'un (2004) eserinde yer verdiği ve Bereketli Hilal¹¹ olarak adlandırılan coğrafi mekan çalışmamız açısından önemlidir. Bu bölgeye değinmemizdeki temel sebep daha sonraki bölümlerde verginin çeşitli toplumlardaki tarihi uygulamaları açısından da belirleyici olacaktır. Bu coğrafya Modern Çağ ekonomik sisteminin temel direklerinden olan ve tanımı gereği otoritenin en önemli gelir unsuru olarak kabul edilen aynı zamanda ekonomik sistemlerin hayatta kalmasını ve devamını sağlayan vergi ile ilişkilendirecektir. Yazı, toplumsal üretim ve sermaye birikimi açısından çalışmada yer verdiğimiz topraklarda başlamış ve tüm dünyaya diğer başat unsurlar gibi bu coğrafyadan yayılmıştır.

¹⁰ Vergi hakkında *miras, kültürel miras, ortak kültürel miras* gibi çıkarsamalar ve kavramlar yazarın kendine aittir.

¹¹ Detaylı bilgi için bkz, John Brocman, Yeni Hümanistler: İnsandan Evrene Son Bilimsel Tartışmalar, 2014, TÜBİTAK,

Kimi düşünörlere göre insanlık tarihini uygarlaştıran tüm Şeyler bu coğrafyadan yayılmıştır. *Bereketli Hilal/Asya Minörü*¹², Türkiye'nin güney doğusundan başlar Suriye, Irak ve İran'a kadar ilerler. Uygarlıklar açısından diğeri önemli coğrafi alanlar: Çin, Mezoamerika¹³ ve Amazon Havzası¹⁴ olarak belirtilmektedir (Diamond,2004:129).

Bereketli Hilal kavramının coğrafi bir tanımlama olmasına rağmen Fernand Braudel'in¹⁵ "uygarlık" kavramına getirmiş olduğu kapsamlı açıklamasının da coğrafi unsurlar açısından benzer olduğu dikkat çekmektedir. Braudel (1995:36) eserinde, uygarlık tanımlamasını yaparken mekan konusuna değinmiştir. Sayılı mekanlar arasında yukarıda yer verdiğimiz coğrafya dışında, Hindistan¹⁶, Kuzey Denizi üzerinde sıralanan Kuzey Avrupa uygarlıklarını da saymıştır.

Çalışmanın temelinde yer alan vergi konusu, tarihsel bir analiz gayretidir. Yukarıda değinilen coğrafi bölgelerin çalışmada yer verilmesinin iki temel nedeni bulunmaktadır. İlki; üretim ve üretim biçimi, ikincisi sosyal sınıflardır. Bu iki temel bileşen aynı zamanda uygarlık kavramının etken unsurlarıdır (Tanilli,2010:15). Bahsi geçen coğrafi mekanın, tarımsal üretimin başladığı yer¹⁷ olması, tarım ürünlerinin belirtmiş olduğumuz coğrafi alanlardan bütün dünyaya yayılması¹⁸, hayvan türlerinin evcilleştirilmesi¹⁹, üretimin bu topraklarda şekillenmesi²⁰ ve bölüşümün de bu coğrafi alanlarda başlaması yönleri ile önemlidir. Bu bölümde; geçmişte vergi ile uygarlıklarını kuran bu coğrafya insanın önüne gelen 'mirasa' yönelik davranış/tutumları ve yine bu coğrafya halklarının üzerinde inşa olan devletlerin uyruklarına karşı vergi uygulamalarını genel hatları ile ele alınmaktadır.

Bu bağlamda Braudel'in (1995:42) "*Uygarlıklar Ekonomilerdir*" çıkarsaması önemlidir. Çünkü her toplum geçmiş ve içinde bulunduğu dönemde ekonomik verilere bağlı olmuştur. Vergi gerek kavram gerek sosyolojik açıdan tüm değişkenlerin hem ortasında hem rol almış hem de rol verilmiştir. Bu, verginin 'miras' ve 'kültürel miras' oluşunun bir sonucudur.

¹² Türkiye topraklarında batıdan başlayıp kuzeyde Trabzon'a kadar, Güneyde Hatay'dan devam eder. Bu Coğrafyada yer almış, Sümerler, Hititler, Babil ve Mısır uygarlıkları sayılabilir.

¹³ Orta Amerika'da Meksika'nın ortalarında 15. ve 16. yy İspanyol sömürgesinden önceki toplumlara ve kültüre verilen alanın ismidir. Maya ve Aztek Halkları.

¹⁴ Güney Amerika: günümüz Peru, Şili, Bolivya ve Brezilya; Aztek ve İnka Halkları.

¹⁵ Detaylı bilgi için bkz Fernand Braudel, *Uygarlığın Grameri*, (Çev.:M. Ali Kılıçbay), 1995, Ankara.

¹⁶ Braudel günümüz Hindistan ve coğrafyası için *Hind* kavramını kullanmıştır.

¹⁷ Detaylı bilgi için bkz. Diamond, *Tüfek Mikrop Çelik*, 2004, s. 126-129,

¹⁸ A.g.e 164-166,236

¹⁹ A.g.e 130-131

²⁰ A.g.e 144-146

1.1.1. İlkel İnsan ve Vergi

Vergi tarihine değinirken insanın ilkel döneminden başlayan süreç önemlidir. Bu bağlamda çalışmanın örneklemini de oluşturacak olan seçilmiş ülkelerin tarih sahnesindeki yeri ve geçirmiş oldukları toplumsal evreler ve vergiye ilişkin uygulamaları çalışma açısından öne çıkmaktadır.

*İlkel insan ve vergi*²¹, kavramsal olarak ortaya konulması zor iki olgudur. Birey ve toplumsal hayata yönelik saptamalarda ise bu durum kendini daha net bir şekilde göstermektedir çünkü kayıt sistemi daha gelişmiştir. Söz konusu zorluklar gerek bilimsel yöntem gerek çalışmamızın içeriği açısından ele alındığında ortaya çıkmaktadır. Bunlardan ilki bilimsel bulguların ortaya konulmasındaki zorluklardır. Yukarıdaki bölümde yazının icadının vergi açısından ne denli önemli olduğunu aktarmıştık. Bireyin tek başına ilkel insan olarak yaşadığı dönemlere dair tespitler kayıt sistemlerinin de ortaya çıkmamış olması nedeni ile zordur. Konu hakkında toplum öncesi birey ve yazı öncesi topluluklara yönelik antropoloji çalışmaları sayesinde kimi çıkarsamalar yapılabilmektedir. Yine kimi düşünürlerin bu belirsiz ve muğlâk döneme dair düşünceleri oldukça önemlidir. Bunlardan biri J.J. Rousseau'dur ve eseri²² oldukça önemlidir. Rousseau'nun eserini birkaç cümleyle özetlemek oldukça güçtür, ancak çalışmamıza değer katacak bazı bölümlere burada yer vermek faydalı olacaktır. Bu yaklaşım ile yazının önemi -kayıt sisteminin önemi- daha başından belirleyici olmaktadır savı geçerli bir savdır.

Rousseau'nun (1995) eseri insanlar arasında yer alan eşitsizliklerin kaynağını saptamaya yöneliktir. Rousseau insanlar arasındaki eşitsizliği temelde ikiye ayırmaktadır. İlki doğa tarafından meydana getirilen yaş, sağlık, bedendeki güçler, zeka gibi unsurları içeren farklardan oluşmaktadır. Bu unsurlardan dolayı Rousseau bu ilk eşitsizlik haline *doğal* ya da *fiziki eşitsizlik* adını vermektedir. İkincisi ise bir tür uzlaşmaya dayalı, insanların onaması ile kurulan ya da onlar tarafından kabul edilmiş, *manevi/politik eşitsizliktir* (Rousseau,1995:87).

²¹ Bu kavram bir bağlam olarak düşünülüp ele alınmıştır.

²² Bahsi geçen eser Jean Jacques Rousseau tarafından 16 Haziran 1754 tarihinde tamamlanır. Eserin Özgün adı *Discours sur l'Origine et les Fondements de l'Inégalité parmi les Hommes*'dir. Eser Türkçeye "İnsanlar Arasındaki Eşitsizliğin Kaynağı" şeklinde çevrilmiştir. Rousseau eseri Dijon Akademisinin aynı isimli ödüllü bir programa sunmak için oluşturur. 1712- 1778 yılları arasında yaşamış, yazar ve filozof olarak anılmaktadır.

Rousseau eserinde eşitsizliğin kaynağı olarak mülkiyeti²³ gösterirken çalışmamız açısından asıl önemli olan ilkel insan olarak tanımladığı doğal eşitsizlik evresinden yani birinci evreden politik eşitsizlik olarak tanımladığı ikinci evreye geçişi, uygarlıkların ortaya çıkışı olarak ele almaktadır. Doğal eşitsizlik evresinde yalnız yaşayan insanın tasviri ve yaşam şekli zamanla değişmiş, üstün özelliklere sahip olan birey zamanla doğal güçleri sayesinde diğerlerini kendine tabi kılmıştır. Toplumsallaşma evresi içinde özellikle ilkel insanın mağaradan çıkarak barınak yapması, bu aşamada avcılık ve tarımsal üretim ile ilgili çeşitli mülkler edinmesi son tahlilde yerleşik düzene geçmesi önemlidir. Ancak bu sırada doğal üstünlükleri olan bireyin kendisi için yaptığı barınağın başkaları tarafından ele geçirilmesine yönelik Rousseau'nun saptaması verginin güç ile olan ilişkisine dair ipuçları içermektedir. Rousseau'nun ikinci aşama olarak ortaya koyduğu uygar insan yaklaşımı aynı zamanda toplumsal hayatın başladığı dönemi işaret etmektedir.

Bu yaklaşım verginin egemenlik ile açıklandığı düşünsel yapının antropolojik kökenlerine ışık tutmaktadır. Doğada hayatta kalma güdüsü bireye nasıl olmuşsa korunma içgüdüsünü/davranış şeklini öğretmiştir. Bireyin yalnız veya toplu halde ilk davranışı çevrenin düzenlenmesi ve değiştirilmesidir. İnsanın temel özelliklerden birisi de budur. Doğayı düzenleyen ve neslinin devamını hedefleyen insan korunaklı yapılar inşa etme işine girişir. Bu, zamanla iş bölümünü de ortaya çıkaracaktır. Bu konuda günümüz antropoloji bilimi iki tür varsayım ortaya koymaktadır. İlki, Rousseau'nun savıdır, ikincisi; komün yöntem olarak bilinmektedir.

Rousseau'nun savı -tarihsel anlamda- başlangıç evresi için makul gözükmektedir. 2. Yaklaşım ise daha sonraki evrelerde ortaya çıkan yaşayış tarzına daha uygundur. Ancak bu iki yaklaşım birbirinin zıttı değildir. Her ikisi de çevrimsel bir hareket içermektedir. İnsanlık tarihi bunun çok sayıda örneğini barındırmaktadır. Kimi ortaklaşa yapım kimileri ise egemene dayalı yapım olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bağlamda barınakların yapımı -arkeolojik kalıntılara göre- antropologlara göre doğada var olan düşmanlardan korunma amacı ve türdeş düşmanlardan korunma amacı ile yapılmaktadır. İkincide yer verilen türdeş sıfatı insan için kullanılmakta olup daha sonra

²³“Bir toprak parçasının etrafını çitle çevirip [Bu, bana aittir! Diyebilen], buna inanacak kadar saf insanlar bulabilen ilk insan, uygar toplumun gerçek kurucusu oldu. Bu sınır kazıklarını söktüp atacak ya da hendeği dolduracak, sonra da hemcinslerine [Bu sahtekârlara kulak vermekten sakınınız! Meyvelerin herkese ait olduğunu, toprağın ise kimsenin olmadığını unutursanız, mahvolursunuz!] diye haykıracak olan kişi, insan türünü nice suçlardan, nice savaşlardan, nice cinayetlerden, nice felaket ve korkulardan kurtarmış olurdu” (Rousseau'dan aktaran Abramson,2012:293).

birey ortak düşmanı için işbirliği ve zorunlu hizmet yöntemlerini (konutlar ve konutlar etrafına yapılan duvarlar için şefler tarafından ilk defa toplanan vergileri hatırlayınız) uygulamıştır.

Rousseau'nun görüşlerinin önemi bu kadarla kalmaz. Toplumsal ilişkilere dair saptamaları da çalışmamızda yer verdiğimiz kültürel bellek kavramı açısından oldukça önemlidir. *“Rousseau'nun savunduğu şey şudur: toplumsal ilişkiler bizim beşeri doğamıza dışsal olan bir ağ olarak zuhur etmez; toplumsal ilişki, insan doğasını iyi ya da kötü yönde değiştirir ve zihnin çalışma tarzına, bilincin yapısına emili hale gelir”* (Abramson,2012:289).

İnsan için toplumsal yaşam zorunludur. Düşünürler bunu şu sözleriyle dile getirirler: *“İnsanlar doğuştan uygardır”*. Yani insan için toplumsal yaşam, kaçınılmaz bir şeydir (Haldun,1977:10). İbni Haldun²⁴ toplumların üç dönemi olduğunu dile getirmiştir. İlki; ilkel yaşam (ayşetu'l-bedv) dönemi. Bu dönemde çöl yaşamı ve kırsal yaşam vardır. İkincisi; devlet kurma dönemi. Son olarak, yerleşik (kentsel) yaşam, zenginlik, savruklu, eğlence, durgunluk ve ardından yıkılış dönemi gelmektedir.

Birinci dönemde toplumlar, kabile, aşiret düzeni içinde yaşarlar. Gereksinimlerinin ve geleneklerinin dışında yasa bilmezler. İkinci dönemde giriştikleri fetih ve başka toplumları yenme-ezme sonucunda, kabile yönetiminden devlet yönetimine geçerler. Bu dönemde yasa nedir bilirler ve düzenlerini sağlayan yasalar yaparlar. Üçüncü dönemde yerleşik ve kentsel yaşamın gerek ve alışkanlıklarının geleneklerine, hoş giden yaşamlarına uyulur. Zengin, parlak yaşam ve eğlenceye düşkünlük gösterilir. Bu arada bilime, tekniğe yönelir (Haldun,1977:24).

²⁴Asıl adı Abdurrahman Ebu Zeyd (Zeydin Babası) olup, “Veliyyuddin”, “E't-Tunusi” (Tunuslu) diye de anılan İbni Haldun 19/03/1334 yılında Tunus şehrinde doğmuştur. Aldığı eğitimler ardından çeşitli ülkelerde danışman, emir sekreterliği, dış ilişkiler sorumluluğu, kadılık, doğrudan yöneticilik gibi bir çok üst düzey devlet memurluğu görevlerini yürütmüştür. Ünlü eseri Mukaddime'yi (Giriş) 1377 yılında kaleme almış 1402 yılında düzeltiye tabi tutmuştur. 15/03/1406 yılında Mısırda ölmüştür (Dursun,2013:43-50). Eseri üç cilt ve bir mukaddime (giriş) den oluşmaktadır. Mukaddime, ilk beş bölümü olmak üzere Türkçeye 1730 yılında Osmanlı Uleması tarafından çevrilmiştir. Kalan kısımları 19. Yüzyıl ortalarında Türkçeye kazandırılmıştır. Daha sonra 1970 yılında MEB yayınları tarafından basılan 3 ciltlik eser Zakir Kadiri Ugan tarafından çevrilmiş, 1977 yılında Onur Yayınları tarafından basılan 2 ciltlik eser Turan Dursun tarafından çevrilmiştir. 1982 ve 1988 yıllarında Dergah Yayınları tarafından basılan 2 ciltlik eser Süleyman Uludağ tarafından çevrilmiş, son olarak 2004 yılında Yeni Şafak Yayınları tarafından basılan 2 ciltlik eser Hilal Kendir tarafından çevrilmiştir (Çelebi,2012:215).

Çalışmamızda iki ayrı basım ve yayın evine ait Turan Dursun çevirilerine yer verilmiştir. İlki; Turan Dursun, Mukaddime, 2 cilt, Onur Yayınları, 1977 eserden sadece 1. Cildi için kaynak gösterilmiştir. Onur Yayınlarına ait çalışmamızda yer alan alıntı ve göndermelerin tamamı eserin önsöz bölümünde yer almaktadır. İkincisi; Turan Dursun, Mukaddime, 1. ve 2. cilt, Kaynak Yayınları, 2013'ten faydalanılmıştır.

İnsanın örgütlü hayatına dair sınıflandırmayı Diamond (2004) dört grupta ele almaktadır. Bunlar; oba, kabile, şeflik ve devlettir (Diamond,2004:359). Çalışmanın özü itibari ile bahis edilen örgütlenme tiplerinde genel itibari ile *ekonomik yapı, üretim ve vergi* ile ilgili konulara değineceğiz.

Oba, yerleşik düzenin olduğu örgütlü bir yapıdır. Bu topluluğun oluşturulmasının nedeni üyelerin akraba olmasıdır. Yönetimde eşitlikçi bir yapı vardır. Herhangi bir ekonomik yapı ve yiyecek üretimi yoktur. Toprağın denetimi belirli gruplara aittir. Kamuya ait yapılar bulunmamaktadır. İnsanlığın 40.000 yıl önceki örgütlenme biçimidir. Eşitlikçi yapıdan kasıt liderlik alanı için bir resmiyetin olmamasıdır. Çünkü liderin seçilmesi yeteneklerine bağlıdır.

Kabile, obadan biraz daha büyük bir yapıyı (nüfus bakımından) ifade eder, akrabalığa dayalı klanlardan oluşan eşitlikçi/ulu bir şef aracılığı ile örgütlenir. Yiyecek üretimine yerleşik hayat ile birlikte geçilmeye başlanmıştır. Toprağın denetimi klana bağlı olup, kamuya ait yapılar tıpkı obalardaki gibidir. Arkeolojik kalıntılar Bereketli Hilal ve diğer bölgelerde bu düzenin 13.000 yıl önce başladığını işaret etmektedir. Obalardakine benzer şekilde bulunmayan merkezi otoriteden dolayı bir vergi sistemi bulunmayıp hediyeleşme şeklinde işleyen bir süreç yer alır. Tam bir geçiş evresi olan kabile düzeni kendinden sonra gelen *şeflik* için özellikle ekonomik yapısı ve vergi kavramı açısından büyük farkları barındırmaktadır.

Çoğu eserde verginin tarihine ilişkin açıklamalarda yer alan hediyeleşme şeklinde karşılıklı alıp verme bu iki döneme denk gelir. Kimi mali alan düşünürlerine göre *hediyeleşme* aynı zamanda zorunluluktan uzak ve ihtiyari bir nitelik taşımaktadır (Ezizdoğan,2006:145). Bu iki dönemde güçlü ve zeki olanın liderliği aynı zamanda ona sunulan hediyelerin de sayısını artırmaktadır.

Hediyeleşme kavramsal olarak bu dönemde (Oba-şeflik dönemi) vergi yerine kullanılmakta ve verginin geçmişine dair açıklamalar ile literatürde de sosyoloji alanında yer bulmaktadır. Bu bağlamda kavramsal yaklaşım önemli olup Simmel'in görüşlerine yer vermek hediyeleşme kavramının tarihsel arka planına ışık tutacaktır. *“Tahmin edilebileceği üzere, soygunculuk ve armağan vermenin örneklendiği salt öznel mülkiyet değiştirme tarzı ile bunun ticaretteki salt nesnel biçimi, yani şeylerin içerdikleri eşdeğerli değer parçalarına göre mübadele edildikleri biçim arasında çeşitli ara fenomenler bulunur. Karşılıklı armağan vermeye dayalı geleneksel örüntü bu ara biçimlerden biridir. Birçok halk, insanın bir hediye için ancak karşılığında bir hediye*

verebiliyorsa kabul edebileceği fikrindedir –deyim yerindeyse gecikmeli bir satın alma söz konusudur” (Simmel,2009:83). Simmel (2009)’in burada vurguladığı hususlardan biri hedileyeleşmenin karşılıklı bir olgu olduğuna yöneliktir. Simmel’in bu görüşü ile hedileyeleşmesinin gelenek haline gelişi bir tür takas halini andırmaktadır.

“Şark’ta sık sık olduğu gibi satıcının alıcıya bir şeyi ‘armağan’ olarak gönderdiği mübadele tarzı bununla doğrudan bağlantılıdır- ama aldığıyla kıyaslanabilecek bir ‘karşı armağan’ göndermeyen alıcının vay haline! Bu türden bir başka ara fenomen de evrensel ‘rica üzerine çalışma’ formudur; acil ihtiyaçlar durumlarında komşular ya da eş-dost, çalışmalarını karşılığı herhangi bir ödeme almaksızın yardıma gelirler. Ama bu tür durumlarda çalışmaya gelenlere cömert bir konukseverlik göstermek ve mümkünse ziyafet çekmek yerleşik bir adet haline gelmiştir...” (Simmel,2009:83).

Simmel, gelenek olarak oluşmuş ve tarih öncesi dönemlerde oba-şeflik sisteminde yer alan hediye ve ziyafetler arasındaki ilişkiyi farklı bir bakış açısı ile değerlendirmiştir. Eserinin başka bir bölümünde hediye alıp-verme kültürüne yönelik diğer saptamaları oldukça dikkat çekmektedir. Simmel, hedileyeleşmeyi bir tür sosyalleşme aracı olarak ele almakta ve değerlendirmektedir. Hediyeyi, bireylerin içinde buldukları gruplarda yer bulmalarını sağlayan bir araç şeklinde yorumlamaktadır (Simmel,2009:143). Bu anlamı ile hediye ihtiyari olma özelliğini aşmakta ve mübadelenin farklı bir formunda açıklanmaktadır. Bu kavramsal yaklaşım bile sosyolojik çözümleme ile değişik bir hal almaktadır.

Şeflik, yerleşik düzene geçmiş bir ya da birden fazla köyden oluşmuş sınıf ve hane temeline dayalı örgütlenme şeklidir. Artık siyasi veya otorite açısından diğer üyelerden hiçbir farkı olmayan *ulu kişi* yerine merkezi veya babadan oğula geçen bir sistem oluşmuş ve *şef* sıfatı ile anılır olmuştur. Yiyecek üretimi yoğunlaşmaya başlamış, iş bölümü ortaya çıkmış, oba ve kabilede yer bulan karşılıklı hediye (günümüz anlamı ile vergi) bu dönemde artık şef (merkezi otorite) tarafından haraç (günümüz anlamı ile vergi) olarak toplanmaya başlamıştır. Kamuya ait yapılar özellikle tapınaklar şeklinde ortaya çıkmıştır. Kamuya ait olduğu düşünülen bu yapılar Bereketli Hilal’de M.Ö 5500 dolaylarında, Mezoamerika da M.Ö 1000 dolaylarında ortaya çıkmıştır. Toprağın denetimi şefe aittir. Bu örgütlenme biçimindeki nüfus artışı, sistem değişikliğini beraberinde getirmiştir. Artık toprağın yönetimini elinde bulunduran şef, toprağın işlenmesi için işçiye ihtiyaç duymaktadır. Bu durum, beraberinde onun hizmetinde

çalışma zorunluluğunu getirmiş ve onun için çalışmaya başlayan insanları ortaya çıkarmıştır. Üretim düzeyinin de artması ile birlikte şef, diğer üreticilerden haraç almaya başlamıştır. Toplanan bu haraç ya yeniden dağıtımın konusunu oluşturmuş ya da depolama işlemini gündeme getirmiştir. Yeniden dağıtımdan kasıt; ürünlerin belirli bir miktarının şefte toplanmasının ardından şefin bir ziyafet vermesidir. Nüfus olarak fazla olmaları farklı bölgelerde kendilerinden daha az yetkin diğer şeflerin olmasını gerektirmekte idi. Bu minyatür şefler²⁵ ya kendi soylarından ya da evlilik yolu ile sağlanmış akrabalar arasından seçilmekteydi (Diamond,2004:370).

Bu sistemin günümüzde bürokrasi olarak adlandırılan sınıfın temellerini oluşturduğu düşünülmektedir. Toplanan haracın yeniden dağıtımı aynı zamanda büyük şefin diğer bölgelerde gölgesi olan [minyatür şeflerin de] haraçlardan payının verilmesi sorununu ortaya çıkarmakta idi. Halk artık kendi çileli emeğinin [ürününün] belirli bir kısmını büyük şefe vermektedir. Fazla ürün, büyük şef için depolama ve paylaşım problemi yaratmaktadır. Yerleşik hayat ile birlikte konut yapımı ve depolama için kullanılacak mekanlar önem kazanmıştır. Şefler elde ettikleri haraçlar ile kendilerine konutlar, kendi büyüklüklerini göstermek üzere tapınaklar inşa ettirmişlerdir. Sadece kendilerine değil minyatür şeflere de konutlar inşa etmişlerdir. Bu yapılar zamanla kamu yapıları haline gelmiştir.

Şefler tüm bu süreçte kendileri için çalışması gereken bir sınıf oluşturmuşlardır. Bu süreç kölelik şeklinde karşılıksız çalışmayı öngörüyorken, kendi toplumu içinden üretim karşılığında belirli pay verilen bir sınıf daha oluşturmuştur. Bu sınıf daha sonra memur ya da işçi olarak bir sonraki toplumsal yapıya aktarılmıştır. Demek ki şeflik son tahlilde sınıfların ortaya çıkışında önemli bir dönüm noktasıdır. Diğer önemli özelliği ise artık ‘vergi’ hediye olarak değil yakın dönemde haraç ve günümüzdeki vergi ile eş anlama gelecek ontolojik evrimini tamamlamıştır.

Şeflik hakkında, kendinden önceki toplumsal örgütlerle karşılaştırıldığında daha fazla bilgi sözkonusudur. Nüfus 50.000 ve üstü olup, yerleşik pek çok köy ve şehir, hane ve sınıftan söz edilmektedir. Karar alma süreci merkezidir. Bürokrasinin belirginleştiği, yasaların ortaya çıktığı, başkentlerin bulunduğu, yiyecek üretiminin arttığı, yeniden dağıtımın yoğunlaştığı ve vergi kavramının ortaya çıktığı toplumsal bir yapı oluşmuştur. Toprağın denetimi çeşitlendirilmiştir. Toplumsal yapı, şeflik ile

²⁵ Minyatür şef, *büyük şefin* tüm özelliklerini taşıyan ancak *büyük şefin* verdiği yekti kadar iktidar sahibi olan sınıf için kullanılmıştır. Kavram yazarın kendine aittir.

köleliğin yaygınlaştığı, okuryazarlığın ortaya çıktığı, kamu yapılarının arttığı bir döneme girmiştir (Diamond,2004:361).

“... -bundan dokuz bin yıl önce-..., insanlığın yerleşikleştiği Mezopotamya ve Asya’da o sıradaki gelişmeler baş döndürücüdür. Orta Asya’daki kabileler (bunlar bugün Moğollar, Hin-Avrupalılar, Türkler diye adlandırılır) atı, ren geyiğini ve deveyi evcilleştirmeyi öğrenirler. Taşıma ve savaş koşullarında devrim yaratan tekerleği de keşfederler ve Mezopotamya’nın Hindistan’ın ve Çin’in daha merhametli ovalarını fethetirler. Onların karşısında, ilk kasabalar barikatlar oluşturulur; evler ve çevreleyen duvarlar taştan inşa edilir; şefler, ordular kurmak için ilk vergileri toplarlar” (Attali,2008:35). Attali’nin bu görüşü korunma amacı ile yapılan konut ve onu çevreleyen duvarın, insanın ve toplumun vergi mirasını işaret etmektedir. Bu tespit birey açısından geçerli olduğu gibi Avrupa’da topraklarını korumak için şehir surları için yapılan harcamalar ve bunun için toplanan vergilerin devlet açısından vergi mirası ile tamamlanmaktadır.

Attali’nin (2008) eserinde ilk vergilerin ortaya çıkışında -yerleşik hayata geçen tarım ve hayvancılık alanında ilk adımları atan toplumlar ile konargöçer halde avcı toplum arasındaki- şiddet sarmalını etken olarak ele alması dikkat çekmektedir. Savunma amacına yönelik olan bu eylem daha sonraları verginin bayındırlık harcamalarını karşılamaya yönelik finans kaynağı olarak kabul edilmesi ve yine liberal devletin temel fonksiyonlarından olan bayındırlık işlerine yönelik tarihi ipuçları barındırmaktadır. “... doğası gereği konar göçer olan bu saldırılar karşısında, doğası gereği yerleşik olan ilk devletler doğar” (Attali,2008:35-36).

Yukarıda yer verilen süreç kimi düşünürlerce geçmişte açık bir şekilde sıralanmıştır. “İnsanın yaşamı ve kalıcılığı sağlıklı olarak yalnızca besinle sağlanabilir. Onun için insan, besin aramaya yönelir. Ancak, insanın besinini elde etmeye tek başına gücü yetmez. Gereksinim duyacağı besini sağlamaya yeterli olmaz. Yaşamın temel maddesini oluşturan besini insan tek başına sağlayamaz. Günlük yiyeceği tahılını üretmesi-ekmesi bile birçok iş ve uğraşı gerektirir. Tahılı öğütüp un durumuna getirmesi, unun hamur yapması, hamuru pişirip ekme yapması gerekir” (Haldun,1977:10). İbni Haldun burada zorunlu olan örgütlü toplumsal yapı ile beraber toplumun aynı zamanda uzmanlıklara (sınıfsal bir yapı) bölünmüş olduğunu dile getirmektedir.

Attali'nin (2008) eseri, konu hakkında kısa bölümler içermesine rağmen yukarıda yer vermiş olduğumuz düşünürlerin fikirleri ile benzerlik taşımaktadır. Attali, *“Geleceğin Kısa Tarihi”* adlı eserinde tecimselin tarihi arka planını ortaya koymaya çalışmış ve *tecimselin*²⁶ nasıl bütün iktidar unsurlarını geride bırakarak ön plana çıktığını ortaya koymaktadır. *“Geleceğin ne olabileceğini anlamak için geçmişin öyküsünü kaba çizgileriyle anlatmam gerekiyor. Bu geçmişin birtakım değişmezler tarafından kat edildiği Tarih'in gelecekteki on yılların düzenlenişini öngörmeye imkân veren bir yapıymuşçasına var olduğu görülecektir”* (Attali,2008:25). Rousseau'nun ticaret hakkındaki görüşleri ise oldukça dikkat çeker. Bu görüşün temelinde sosyal eşitsizlikler ve insanın insanı sömürmesinin, özel mülkiyet rejiminin bir sonucu olduğu görüşü yer almaktadır. *“Hiç konuşmayan insanlara nüktenin, hiç ticaret yapmayan insanlara hilenin ne yararı olur?”* (Rousseau,1995:130).

Attali'nin eseri bir bütün olarak ele alındığında bireyin ilk halindeki vergi ile toplumsal halindeki verginin gelişmesinde belirleyici olan değişkenlerin ortaya konulduğu görülmektedir. Bu yaklaşım ile zenginlik/mülkiyet, dil, toprak, düşün sistemi/din ve otorite gibi değişkenlerin eklenmesi Attali tarafından üç iktidar şeklinde tanımlanmaktadır.

Attali (2008) eserinde insan topluluğunun tarihsel arka planında yer alan ve topluma her hali ile yön veren, yasa koyan, nizam getiren güçler birliğinden bahsetmektedir. Bu birlik zaman zaman çatışma ile dengeleri lehine çevirmeye çalışan üçlü güç yumağından oluşmaktadır. Attali eserinde bu güçlerin açıklamasını çelişkileri ile ele almaktadır. *“En eski zamanlardan beri her insan topluluğu bir varsılığın²⁷, bir dilin, bir toprağın, bir felsefenin, bir şefin etrafında örgütlendi”* (Attali,2008:25). Bu yaklaşım tarihsel bakış açısı ile vergi ile ilgili kimi sabitlerin neden ve sonuçlarına yönelik tartışmalara girmeksizin belirleyicileri konusunda bir takım saptamaların yapılabileceğini göstermektedir.

Attali (2008:25) şöyle devam eder; *“...üç iktidar her zaman birlikte yaşadılar: Duaların vaktini belirleyen, tarımsal yaşamın ritmini belirleyen ve gelecekteki hayata erişmeye karar veren dini iktidar; avlanmaya, savunmaya ve fethi düzenleyen askeri*

²⁶ Tecimsel kelimesi *“ticaret”* ile karşılık bulmasına rağmen; kelime tam olarak *‘ticaretin’* ifade ettiğinden daha geniş bir anlam ifade etmektedir. Ticari hayatı, altında yer alan kültürü, yaşam biçimini, felsefi altyapısını da kapsayan ve ima eden daha geniş kapsamlı bir kavramdır.

²⁷ Eserin orijinal çevirisinde bu kelime gibi çeşitli özgün kelimeler yer almaktadır. Kelime, Tük Dil Kurumuna göre tam olarak *“zenginlik”* kelimesi ile karşılanmaktadır.

iktidar; emeğin meyvelerini üreten, giderlerini karşılayan ve pazarlayan tecimsel iktidar...”.

Attali, eserinin devam eden bölümlerinde insan topluluğunun geçirmiş olduğu tarihsel evreleri yazmaktadır. Yerleşik hayatın başlamasına yönelik getirdiği açıklamalar Rousseau'nun insanlar arasında yer aldığını ileri sürdüğü eşitsizliğin kaynaklarından *doğal eşitsizliğin* ve *kurumsal eşitsizliğin* çıkış noktaları ile benzerlik göstermektedir. “... *mülkiyet belirginleşir; diller çeşitlenir, işbölümü karmaşıklaşır: Biri kulübeleri inşa etmekte, öteki giysileri dikmekte ya da taşları yontmakta, daha başkaları aletleri ve silahları imal etmekte, avlanmakta, anlatmakta, yalvarmaktadır* (Attali,2008:32). Burada dikkat edilmesi gereken bir başka husus iki düşünürün üzerinde dönemsel farklılıklar olmasına rağmen mutabık kaldığı bir alanın varlığıdır. Attali'nin genellemesini yaptığı dönem ile Huberman'ın genellemesini yaptığı dönem arasında yaklaşık 5000 bin yıl bulunmaktadır. Ancak Huberman (2013) eserinde 12. yüzyıl Avrupa'sı için benzer bir sınıflandırma yapmaktadır. “*Köylü, yıllardır mutsuz yazgısını benimsemişti. Toplumsal ayrımların fazlasıyla belirgin olduğu sistemde doğmuş; dua edenler, savaşanlar ve çalışanlardan meydana gelen bir toplumda, kendisine düşen işi istekle ve memnun ederek yerine getirirse cennete gideceğine inandırılmıştı...*” (Huberman,2013:57).

Rousseau ve Attali arasında da düşünsel benzeşmeler yer almaktadır. Bu benzerlik yasakların örgütlenmesi görüşünde ortaya çıkmaktadır. Rousseau (1995) eserinde insanın doğal halinde bulunan eşitsizliklerin değişim sürecini şu şekilde dile getirir: “...[doğal eşitsizlikte yer alan] *kaba kuvvetin yerini hukukun aldığı...*” (Rousseau,1995:88).

İlk barınakların yapımı Rousseau için oldukça önemlidir. Aynı zamanda uzmanlaşma gerçekleştirilmektedir. Bunun sonucunda ise Attali şu sonuca varır: “...*yasakların örgütlenmesi şiddetin sınırlandırılmasını sağlar*” (Attali,2008:32).

Şef ve birey arasındaki vergi konusundaki yaklaşım Simmel tarafından da dile getirilmektedir. Simmel (2009) eserinde vergiyi, toplumsal hayatın ilk oluşum süreçlerini (bunlardan biri şeflik) *mübadele* ile ilişkilendirmiştir. “*Mübadelenin öncelleri, yabancıların mülklerini sahiplenmenin öznel biçimleri, soygun ve armağan vermektir-tıpkı şefe verilen armağanların ve şefin verdiği cezaların vergilendirmenin ön-aşamalarını temsil etmesi gibi. Toplumsal düzenleme bu gelişim sırasında ulaşılan ilk öznellik-üstü imkan olarak ortaya çıkar ki bu da olgusal anlamda nesnellığe giden*

yolu hazırlar. Mübadelenin özü olan nesnellik koşulu, bireyler arasındaki özgür mülk aktarımı içinde, ancak bu önceki toplumsal düzenleme aşaması sayesinde gelişir” (Simmel,2009:85).

Üretimde artan uzmanlık ile üretimin artışı vergi gelirlerini oluşturmuş, merkezi denetimlerde yeniden dağıtımı büyük boyutlara ulaştırmıştır. Buna bağlı olarak yasalar ortaya çıkmaya başlamıştır. Tüm bu gelişmeler ise aynı zamanda Mezopotamya, Mezoamerika ve Çin’de yazının da ortaya çıktığı dönemlere denk gelmektedir. Mezopotamya’da ekonomik yapı merkezden yönetim şeklindedir. Tahıl üreticileri, çobanlar, balıkçılar, bahçe bitkileri ve meyve ağacı yetiştirenler olmak üzere yiyecek üretimi²⁸ dört grup tarafından gerçekleştirilmektedir. Devlet bu üretim gruplarının herbirinden ürünlerini alır ve her birine gerekli şeyleri, aletleri ve kendi yetiştirdikleri dışındaki ürünleri vermektedir (Diamond,2004:375).

Buraya kadar yapılan açıklamalarda, devlet öncesi toplumsal yapıda yer alan çeşitli gelişim olguları ile vergi ilişkilendirilmeye çalışılmıştır. Görece yeni bir organizasyon türü olan devletin sahneye çıkması, öncesindeki toplumsal yapıyı farklılaştırmıştır. Bu konuda Engels’in görüşleri önemlidir. “...Uygarlık, iş bölümü, iş bölümü sonucu bireyler arasında ortaya çıkan değişim ve bu iki olguyu kapsayan meta üretiminin tam olarak gelişerek daha önceki toplumu alt üst ettikleri toplumsal gelişme aşamasıdır” (Engels,1987:179). Engels (1987) eserinde²⁹, uygarlık aşamasının toplumsal dinamiklerine yer vermektedir. Bu yaklaşımının altında yatan temel nokta; üretimde meydana çıkan sınıfların ortaya çıkışı ile daha sonra sınıfların da yok olacağı ve ardından devlet organizasyonun da ortadan kalkacağına yöneliktir.

Konu ile ilgili daha kapsamlı bir tahlil Lévi-Strauss (2014)’a aittir. “...tarım sayesinde insan topluluklarının yerleşik yaşama geçebildiği, tohumların muhafaza edilmesiyle düzenli bir arzın sağlanabildiği düşünülür. Nüfus artmıştır; eldeki fazlayı kullanan toplumlar, gıda üretimine katılmayan ve özel görevler üstlenen bireyleri ya da sınıfları, şefleri, soyluları, rahipleri, zanaatkârları geçindirme lüksünü göze alabilmişlerdir. Dört ile beş bin yıllık bir zaman diliminde tarımın sağladığı atılım, sürekli açlık tehdidiyle eğreti bir yaşam süren insanları, önce köy topluluklarında, sonra

²⁸ Yerleşik hayat ile birlikte yiyecek üretimi hakkında detaylı bilgi için Diamond, 2004, X. Bölüm. “Tahıl üreticilerine devlet tohum, saman sürmek için hayvan sağlar, çobanlardan yün alır, yünü uzak ülkelerle yaptığı ticaretle metallere, öteki temel hammaddelerle değiş tokuş eder, çiftçiler için hayat demek olan sulama sistemlerinin başında duran emekçilere günlük tayanlarını verirdi” (Diamond,2004:375).

²⁹ Engels eserinde, geniş kapsamlı bir şekilde toplumların geçirdiği tarihsel aşamalara yer vermektedir. Bu açıklamaları ile devletin ortaya çıkış süreçlerini anlatmaktadır. Egemenin vergiyi bir araç olarak sürekli kullanımı eserde sıklıkla vurgulanmaktadır.

kent-devletlerde, en sonunda da imparatorluklarda istikrarlı bir varoluşa yöneltmiştir” (Lévi-Strauss,2014:47).

Bu bağlamda takip eden bölümde, daha önce yer verdiğimiz toplumda miras olarak yer alan verginin veya toplum tarafından miras alınan verginin devlet aktörünün tarih sahnesine inmesi ile birlikte kültürel miras olma özelliği ortaya konmaya çalışılacaktır.

Bu bölümde devletlerin ortaya çıkış nedenleri konumuz dışında kalmaktadır. Ancak yukarıda yer verdiğimiz açıklamalar ışığında birkaç çıkarımın yapılması gerekir ve bu da vergi kavramına yönelik olacaktır. Vergi, oba ve kabiledede hediye şeklinde iken şefliklerde haraç olarak yaygınlaşmıştır. Vergi, devlet ile birlikte tam anlamına kavuşur ancak gelişimi bitmeyecektir. Yukarıda yer verdiğimiz insanın örgütlenmesine dair basit ve kısa tarihten yapılan çıkarsama şudur: Verginin ortaya çıkışı birkaç temel başlık altında toplanabilir. Bunlar, toplumun örgütlenme biçimi, ekonomik yapı, üretim şekli ve büyüklüğü, nüfus, okuryazarlık ve yeniden dağıtım olarak özetlenebilir. İbni Haldun’un yukarıda vermiş olduğumuz “*insan besinini tek başına elde etmeye yetmez*” görüşü toplumsal hayatın ortaya çıkışında ekonomik nedenlerin vazgeçilmez rolü olduğu yönündeki görüşleri desteklemektedir. Devletin varlığı ile doğrudan ilgili olan ekonomik süreçler daha sonra bir başka ekonomik ve toplumsal kavram olan modern vergiyi doğuracaktır. Verginin ortaya çıkışındaki bu değişkenler vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik yapılan çalışmalarda temel hareket noktasını oluşturmaktadır. Ancak bunlar daha geliştirilmiş ve teorik olarak daha kapsamlı hale getirilmiş değişkenlerdir.

Yazı öncesi döneme dair yapılan çalışmalar için arkeologlar ve paleontologlar arasında tekrarlanan tanıdık bir söylence şöyle der: “*Kanıtın yokluğu, yokluğun kanıtı değildir*” (Conner,2013:39). Temelde, öne sürülen toplumsal yapıların ortaya çıkışı ve günümüz devlet anlayışına kadar geçen sürede mevcut olgular arasındaki ilişki, toplumsal gelişimin doğası, bireyin başlangıçta yalnızlığı ve toplum ile olan ilişkisine dair yukarıda açıklamaya çalıştığımız konular verginin ontolojik çıkarsamasını ortaya koymaktadır. Gerek İbni Haldun (2013) gerek Conner (2013) ve Diamond (2004), Attali (2008) eserlerinde toplumsal hayatın temelinde yatan üretim, paylaşım ve yeniden dağıtım ve bu etkenlerin uygarlıkların tarihlerindeki yerine dair görüşleri, doğrudan iktidar-birey ve her iki tarafın sıkça karşılaştığı bir alan olan vergi kavramının varlığını

ortaya koymaktadır. Örgütlü toplumun tarihsel yapısında çeşitli şekilleri ile vergi bulunmaktadır. Bu durum verginin ontolojik³⁰ durumunu ifade etmektedir.

1.2.Yazının İcadı ve Ekonomik Gerekçeleri

Sanders (2013) eserinde³¹ dilin ve yazının insanlık tarihindeki yer ve önemine vurgu yapmaktadır. Bu yaklaşımı ile kültürel bellek oluşumuna dair sözlü ve yazılı kültürün insanın tarihi ile olan bağlantısını ortaya koyan Sanders (2013), bu görüşünü şu sözleri ile temellendirmektedir: “...İnsanı insan yapan ne dik yürüyerek ne toprağı sopayla eşeleyip yiyecek bulmak ne de dövüşmeyi bilmektir; insanı insan yapan konuşmadır. İnsanın bu doğrudan iletişim dönüştürerek birbirleriyle hiç karşılaşmayacak insan topluluklarına ve kuşaklara aktarma yeteneği, ne akıllı maymunlarda vardır ne de okyanuslarda fısıldaşan yunuslarda... Yeryüzünde var olmuş –ve muazzam sayıda konuşanla dinleyenlerden meydana gelmiş- sözlü kültürlerin pek azı, okuryazarlığa geçmek gibi kökten sarsıcı bir değişim yaşamıştır³²” (Sanders,2013:7-8).

Georges Jean’ın³³ (2015) eserindeki Etienne’den gerçekleştirdiği alıntı konunun boyutları hakkında fikir sunmaktadır: “İnsanlar bir milyon yıldan beri doğup ölmekte, ama yalnızca altı bin yıldır yazmaktadırlar” (Jean,2015:11).

Verginin tarihini anlamaya çalışırken yazı oldukça büyük bir öneme sahiptir. Yazının ortaya çıkışı ve tarihsel seyri konu hakkında önemli ipuçları sunmaktadır. Kullanılan semboller ve evrimleri, ortaya çıktığı coğrafi mekân, çalışmamız açısından sonraki bölümlerde³⁴ yer verilen ülke seçimlerinin yerindeliğini gösterirken aynı zamanda elde edilen arkeolojik bulgularında ilk uygulamaların da ticaret ve muhasebe işlemlerine yönelik oluşu, sonrasında yazının sistemli kullanımı ve devletlerin ortaya çıkışı, hukuk sistemlerinin üretilmesi de verginin tüm bu olayların merkezinde olması verginin ontolojik durumunu destekler bir nitelik taşımaktadır. “Yazı ile birlikte bilginin

³⁰ Burada vergi ile ilişkilendirilen ontoloji, düşünsel üretim dışındaki alanı ifade etmektedir.

³¹ Yazar, dil ve düşünce tarihi alanında uzmandır. Eserin orijinal adı “A is for Ox The Collapse of Literacy and Rice of Violence in an Electronic Age” olup “Öküzün A’sı Elektronik çağda Yazılı Kültürün Çöküşü ve Şiddetin Yükselişi” şeklinde Türkçeye çevrilmiştir. Eser, 7 bölümden oluşmakta olup çalışmamız sınırları açısından sadece 1. Bölümden alıntı yapılmıştır.

³² Cümle şu şekilde başlar: “Çağdaş dilbilim felsefesi ekollerinin muhafazakâr, liberal ve solcu düşünürleri bir noktada birleştiriyor; insan, alet kullandığı için değil, söz sayesinde insan haline geldi” (Sanders,2013:7).

³³ Yazar 1967-1981 arasında Maine Üniversitesi’nde dilbilim ve görsel bilim dersleri vermiştir. “Ülkelerin Kitabı, Sözcüklerin Tadı” adlı eseri ile 1980 Fransa Vakfı Ödülü ve “Sözcükler Arasından” adlı eseri ile 1985 Louise-Labbé ödülünü almıştır.

³⁴ 5’inci ve 6’inci bölümde, Ekonometrik uygulamada yer verilen ülke örnekleri.

biriktirilmesi ve aktarımı daha da kolaylaşır. Böylece tarih öncesinin boşluğundan, halkların geçirdikleri serüvenlerin ilk anlatıları ve ilk hükümdar isimleri peydahlanır. Aynı şekilde ilk muhasebe işlemleri, ilk eşdeğerlikler de ortaya çıkar. Ve çok geçmeden de imparatorluklar” (Attali,2008:36). Attali'nin yazı ve imparatorluk arasında kurduğu kurgu vergi açısından oldukça önemlidir.

Diamond (2004:301) eserinde yer verdiği “...Eski Sümer kralları ve rahipler, yazının uzman yazıcılar tarafından vergi borcu olarak koyunların kayıtlarının tutulması için istiyordu, yoksa kitlelerin şiirler yazmasını, kumpaslar kurmasını değil...” çıkarsaması vergi tarihinin başlangıcı ve bugünü için oldukça önemlidir. Bu yaklaşım vergi, yazı ve iktidar sarmalında tarihsel yaklaşımı doğrudan adres göstermektedir.

Oba, kabile ve şefliği devletten ayıran en temel husus okuryazarlıktır. Bahsi geçen bu örgütlenme biçimlerinin hiç birinde okuryazarlık yoktur. Gerek oba, gerek şeflik veya kabile de dikkat çeken diğer husus nüfusun görece daha az olması ve kısmen eşitlikçi yapının olduğunun düşünülmesidir. Kalabalıklaşan örgüt tiplerinde ki bu devlettir, kalabalıklaşan- akraba olmayan nüfus, yönetim ağı ile artan yiyecek üretimi- dağıtım mekanizması (veya sıralama tam tersinden yapılabilir) bu değişkenlerin neden sonuç anlamında bir biri içine girmesi beraberinde kimi düzenlemelere olan gereksinimi doğurmuştur. Bu yazının icadıdır. Yazı kültürel, [sosyal ve mali tarihin]³⁵ içi yüzünü kavramak açısından önemlidir (Diamond,2004:279).

Yazının tarihi, okuma yazma ve aritmetiğin kökenlerine değinmektedir. Yazı ve aritmetiğin Peleotik çağdan kalma kemik parçalarının üzerine işlenmiş hesaplama çentiklerinden geliştiği dile getirilmektedir. Bu hesaplama çentiklerinin insanın sayı sayma kavramına dair ilk farkında lığını işaret ettiği ve bunun temelinde avcı-yiyecek toplayıcılarının avladıkları hayvanları saymalarının yattığı kabul edilmektedir (Conner, 2013:75-77). Conner (2013)'in, yazının kökenlerine dair yer verdiği *çentik çubuklar* ilk kez en az kırk bin yıl önce kullanılmıştır.

Yazı çiftçilerin, zanaatkarların ve tüccarların rutin ekonomik faaliyetlerinden doğmuş ve bu gelişim aynı zamanda ilk yazma sistemlerinin ortaya çıkmasını tetiklemiştir (Conner,2013:76). Benzer bir düşünce Jean (2015) tarafından da dile getirilmektedir. “*Hesap kaydı sözlü olarak tutulamaz. Yazı işte bu çok basit nedenlerden doğmuştur*” (Jean,2015:12). Okuryazarlık tarih öncesi dünyanın çeşitli yerlerinde birbirinden bağımsız olarak ortaya çıkmıştır. Birbirinden bağımsız olması

³⁵ [] içinde yazılı metin bu çalışmanın ürünüdür.

konusunda tartışmalar olmakla birlikte şimdilik kabul gören bir görüştür. Yazının en eski örneği Mezopotamya’da Sümerler’in kil tabletler üzerinde oluşturduğu çivi yazısıdır. Geliştirilen bu yazı sisteminin, ürettikleri ve takas ettikleri ürünlerin kayıtlarını tutabilmek için yazmayı henüz bilmeyen bu insanların sattıkları ürünlerini resmeden kilden pullar³⁶ yaptıkları ve hesaplama sistemleri ortaya çıkardıkları, yıldan yıla değişen ve gelişen bu sistemin çivi yazısına dönüştüğü bilinmektedir (Conner ,2013:76).

Yazının vergi ile ilgisi net bir şekilde tüm yazında yer bulmuştur. Konu hakkında Lévi-Strauss (2014)’un eserinde yer verdiği görüş oldukça önemlidir. “*M.Ö. 3400’e doğru Mezopotamya’nın güneyinde ortaya çıkan yazı, bin yıl boyunca sadece mal stoklarını, vergi girişlerini, toprak kiralama sözleşmelerini, bağış listelerini kayda geçirmeye yaramıştır*” (Lévi-Strauss,2014:45).

Tüccar ve çiftçilerin hesap yapma gereksinimleri zamanla bu mantık sisteminin gelişmesine muhasebe işlerinin ortaya çıkmasına yardımcı olmuştur. Yazının iktisadi ve sosyolojik etkenlerine yönelik en güçlü kanıt bilinen en eski kayıt ‘Uruk Tabletinde³⁷, yer almaktadır. “*İlk yazılı göstergeler ziraat hesaplarından oluşmaktadır. Elimizdeki başka tabletler Sümerlerin toplum düzeni hakkındaki bilgiler verir. Örneğin Lagaş tapınağının dini cemaatinde 18 fırıncı, 31 bira imalatçısı, 7 köle ve 1 demircinin çalıştığını bu tabletlerden öğreniyoruz*” (Jean,2015:13-14). Ardından gelişen bu sistem beraberinde oluşan yazı sistemi ile birlikte sınıfsal farklılıkları ortaya çıkarmış ve ilk devletlerin ortaya çıkması ile birlikte başlangıçta çok basit kökenleri olduğu düşünülen bu yazı sistemi farklı sınıfların biri birine karşı sorumluluklarını ve üstünlüklerini ortaya koymuştur. “*Hukuk, yasalar, bilimsel incelemeler ya da edebiyat yapıtları: Bundan böyle yazı her şeyin kaydını tutabilir*” (Jean,2015:18). Jean (2015)’ın eserinde bu bağlamda değerlendirme yapılırken yazının salt ‘yazı’ ile olan durumu dile getirilmektedir. Oysa tüm bu etkileşim toplumsal alanın tamamını derinden etkilemiş ve insanlık tarihinde dönüm noktasını oluşturmuştur. Devletler oluşmuş ve bu devletlerin kanunları ortaya çıkmıştır. Conner (2013:79) eserinde Claude Lévi-Strauss’un “*yazının ortaya çıkmasının*” her zaman ve her yerde “*efendiler ve kölelerden oluşan ve nüfusun bir kısmının öteki için çalışmak zorunda olduğu, hiyerarşik toplumların kurulması*” ile bağlantılı olduğunu söylediğine yer vermektedir. Aynı alıntı Diamond (2004) tarafından

³⁶ Ayrıntılı bilgi için bkz. D. Conner, Halkın Bilim Tarihi, Madenciler, Ebeler ve Basit Tamirciler, Ankara, Tübitak, 2013, 3 Basım, s. 75-79

³⁷ Uruk Tableti M.Ö. 4 binden kalmadır.

da kullanılmıştır. Aynı tespit Jean (2015) tarafından daha net bir şekilde dile getirilmiştir; “*Gelişim göstermiş olsa da yazı hala gücüne güç kattığı seçkinler sınıfına özel bir uğraştır*” (Jean,2015:20). Ancak Jean (2015) bu görüşünü Sümerler de yazının gelişimi ve o dönemde okuryazar sınıfa ve saray yazıcılarına yazının sağladığı pozitif ayrımcılığı kastetmektedir.

Yazının icadında etken olan değişkenler konusunda bir diğer tespit ise Jon Assmann’a aittir. Assmann (2015)’a göre yazının ortaya çıkışında üç işlevsel unsurun ya da üç alanın tipik olarak ortaya çıktığı görülmektedir. “*Ekonomi (bu alanın tipik örneği olarak Ön Asya’da hesap için kullanılan taşları gösterebiliriz), politik iktidar (Mısır) ve kimliği garanti altına alacak efsaneler (bu alanın tipik örneği ise Avustralya’nın ‘churingaları’ ve ‘kahramanlık şarkıları’ olsun). Bunlar kültürel anlam dolaşımının tipik alanlarıdır*” (Assmann,2015:29).

Arkeolojik kayıtlarda yer alan *ilk alfabetik yazı* M.Ö yaklaşık 1800 de Sami dilindedir ve Mısır hiyerogliflerinden ortaya çıkmıştır, bu yeni Sami alfabesi denizciler ve tüccarlar aracılığı ile Akdeniz geneline yayılmıştır (Conner,2013:83). Yazının bağımsız olarak icat edildiği Mezopotamya ve Meksika olarak iki bölge vardır (Diamond,2004:289). Bunlardan ilki M.Ö 3000 yılında Mezopotamya’da Sümerler, ikincisi M.Ö 600 yılında Meksika yerlileri tarafından icat edildiği sanılmaktadır³⁸.

Burada asıl husus yazının ortaya çıkışında belirleyici olan unsurların saptanmasıdır. Gerek Diamond (2004) gerekse Conner (2013), eserlerinde yazının ticaret ile doğrudan ilintili olduğunu yazmaktadırlar. Ancak özellikle Diamond (2004:303) yazının devlet ile paralel bir gelişim izlemesi üzerine temel belirleyicinin yiyecek üretimi olduğunu yazmaktadır. “*İlk yazı (kayıt tutmak, krallık propagandası gibi) o siyasal kurumların gereksinimlerine hizmet etti, yazıyı kullananlar yiyecek üreten köylülerin yetiştirdikleri depolanmış yiyecek fazlasıyla beslenen tam zamanlı bürokratları*” şeklindeki çıkarsama yiyecek üretimi, toplumda sınıfsal yapının oluşması gibi belirleyicileri gündeme getirmektedir. Diamond, bu tezini yazının, devletin ve yiyecek üretiminin ilk başladığı yere Bereketli Hilal’a bağlamaktadır. Benzer görüş İbni Haldun (2013) tarafından da vurgulanmaktadır.

Yazının ilk kullanıldığı alanlar; Sümerlerin en eski arşiv belgelerinde kâtiplerin tuttıkları tutanaklarda mallara yatırılmış paralar, işçilere dağıtılmış tayın ve dağıtılan

³⁸ Yazı sistemleri Detaylı bilgi için bkz. Diamond, Tüfek, Mikrop, Çelik, Ankara, Tübitak, 2004, 12. Basım, s.283-287

tarım ürünlerinin miktarları gösterilmektedir. Bu anlamda yazılı ilk belgelerde *vergi* ortaya konulmaktadır. Bu görüşe paralel olarak Kılıç (2009:3) eserinde “*ilk yazının ortaya çıkışı, ekonomik sebeplere dayanmaktadır*” şeklindeki görüşü, yer verdiğimiz yaklaşımı farklı bir şekilde vurgulamaktadır.

Yazının, ortaya çıkan devlet otoritesi ile birlikte geliştiği ve ortaya çıkışının altında yatan temel aktörün ekonomi olduğuna dair birçok görüş bulunmaktadır. Bu görüşlerden biriside Jean’e aittir. Jean (2015:13) eserinde, yazının ortaya çıkışını tamamen ekonomik sebeplere bağlamaktadır.

Tam anlamı ile ilkyazının ortaya çıkışında Sümer Çivi Yazı’sı kast edilmektedir. Sümerlerde yazının icadının temellinde ekonomik nedenler yer alır. Bu ilk yazılı belgelerden anlaşılmaktadır (Çığ,2014:119). Bu ilk yazılı belgelerde yer alan en temel konu ise vergidir. Sümer kentlerinde yaşayan halk topraktan elde ettiği ürünleri, yetiştirdiği hayvanları ve avladığı avları mabede teslim etmek zorundaydı. Mabette görevli memurlar bu yiyecek ve diğer ürünlerin toplanmasını sağlamak ve kayıt altına almaktaydı (Memiş, 2002:54). Yazının icadının ve kullanımının yukarıda yer vermeye çalıştığımız kapsamı dışında diğer asli unsur özelliği onun vergi ile olan ilişkisinde çalışmada göz önünde bulundurduğumuz yönüdür; bu yönü vergi tarihinin aydınlatılmasındaki katkısıdır. Yukarıda yer verilen açıklamalara yönelik en kapsamlı ve teknik çalışma Anthony Giddens (2008) tarafından Sümer yazısına ve bu yazının genel külliyatına yöneliktir. Yazının otorite ile olan etkileşimi ve ilerleyişi Giddens (2008) tarafından *örgütsel meteryal* şeklinde kavramsallaştırılmıştır. Giddens (2008) eserinde, toplam 508 belgenin kategorilerine yer vermiş ve bunların içinde idari, istatistiksel, ticari belge sayısını 300 olarak ifade etmiştir³⁹.

1.3. Vergi’nin Etimolojisi

Bu bölümde, yukarıda devlete giden örgütlenme sürecinde verginin geçirmiş olduğu evreler göz önünde bulundurulmaktadır. Kapsamın büyüklüğü ile konu sınırları gereği sadece verginin temel tarafları açısından etimolojik kökenlere değinilecektir. Çalışmanın devamında, verginin tarafları hakkında kapsamlı bir bölüme yer verilmektedir.

Vergi kavramının ontolojik durumu, etimoloji ile ilişkilendirildiğinde konu daha net anlaşılabilir. “... demek ki, bilmek dilden dile aktarma yapmaya ilişkindir.

³⁹ Diğer kategoriler ve detaylı bilgi için bkz, Giddens, 2008, Ulus Devlet ve Şiddet, s.65

Kelimelerin ve şeylerin tekdüze, büyük düzgünlüğünü ihya etmeye ilişkindir. Yani, bütün işaretlerin üzerinde, yorumun ikinci söylemini yansıtmaya ilişkindir. Bilginin özelliği, ne görmek ne de gözetmek olmayıp, yorumlamaktır. Yazının yorumlanması, eskilerin yorumlanması...” (Foucault,2001:77).

“Lucien Febvre’den beri biliyoruz ki bir kelimenin tarihine eğilmek hiç de yararsız değildir”⁴⁰. Toplumsal hayatın başından bu yana vergi kavramı, toplumsal ilerleyişin doğasından dolayı iki tarafı ortaya çıkarmaktadır. Bunlar, *toplayan* ve *ödeyen* olarak belirmektedirler. Vergi toplayan *taraf*’ın çeşitli dönemlerde değişmiş ve değişiyor olması onun iktidar sahibi oluşunu değiştirmemiştir. İnsan zihnindeki algı açısından verginin kendisi tüm sosyal, kültürel, siyasi ve ekonomik yapılarda taraftır. Bu tarafgirlik *devleti/iktidarı* temsil etmektedir. Bu bakımdan ‘vergi mirası’ ve ‘kültürel vergi mirasının’ tartışmasız ve ihtilafsız/koşulsuz varisi devlettir. Toplanan şeyin ne olduğu konusunda da fikir birliği bulunmaktadır. Bu *vergidir*. Bu iki taraflı sürekli durum, farklı yazarlar tarafından vergi ile ilgili diğer konularda da dile getirilmiştir. Örneğin vergi kaçakçılığına dair taraf saptamasın da verginin iki taraflı bir oyun olduğu vurgulanmaktadır (Torgler,2003:154).

Vergi kelimesi Türkçe sözlük ve etimoloji kaynaklarında yer aldığı şekli ile benzer özellikler taşımaktadır. Vergi: *ver-gi, ver-gü*, [Eski Türk.]⁴¹ birgü, bir-mek “vermek” kökeninden gelir (Ayverdi,2006-b:3316). Konu hakkında oldukça yeni bir çalışmada da benzer bir köken saptaması yapılır. Vergi: [Eski Türk.] *bérgü* borç, verecek, armağan ve Eski Türkçede *bér-gu* şeklinde yer bulmaktadır (Nişanyan,2010:658).

“*Türk dilleriyle ilgili etimoloji çalışmalarında dönüm noktası diyebileceğimiz bir dönüm noktası hiç kuşkusuz Sir Gerard Clauson’un sözlüğüyle başlamıştır*” (Ölmez,1998:177). *Bergü* kelimesi *salığ* kelimesi ile karşılık bulur ve Altın Orda devleti erken dönemlerde vergi yerine yaygın olarak kullanılan bir kelimedir. “*Salığ bérgü bolmiş için*”, “*because they have become liable to pay taxes*”: Onlar vergi ödemekle

⁴⁰ Server Tanilli, Türkiye’de Aydınlanma Hareketi, İstanbul, 2002, 4. Basım, Aktaran: François Gerogeon, s. 94.

Eserde bu şekilde anılması ile birlikte etimolojik ya da sözcük kökeni araştırma çabaları Platon’a kadar gider. Eski Arap dilbilimlerinin de kabile adlarına yönelik etimolojik çalışmalarının olduğu bilinmektedir. Ancak tam anlamı ile etimoloji bilimsel olarak 9’uncu yüzyılda ortaya çıkmıştır. Terim olarak ilk kez Helenistik Çağda kullanıldığı bilinmektedir. Detaylı bilgi için bkz. İşgören, T. *Türkçenin Etimoloji Sözlükleri Üzerine bir İnceleme*, Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyoloji Bilimleri Enstitüsü, Yayınlanmamış yüksek lisans tezi, s.1-3.

⁴¹ Bu kısaltma kelimenin Eski Türkçe kökenine gönderme içermektedir. Bundan sonraki kullanımları da aynı anlama gelmektedir.

yükümlü hale gelmiştir (Clason,1972:826). *Salğ* kelimesi ile Caluson eserinde çeşitli dönemlerde Türkler tarafından vergi olarak kullanılan başka kavramlara da yer vermiştir. Bunların her biri farklı vergi türlerini ifade etmektedir⁴². Ayrıca Türkçede vergi kavramları ile ilgili yayınlanmış en kapsamlı çalışmalardan birinde Altın Orda devletinde yer alan vergi kavramlarına değinilmektedir. Eserde eski Türk vergi kavramları⁴³ detaylı olarak açıklanmıştır. Çalışmada yer alan kavramların tamamı Clason'un (1972) eserinde de yer bulmaktadır. Modern Türk Dili alanında *alban*⁴⁴ kelimesinin 'vergi' kavramına ad olduğu görülmektedir (Özyetgin, 2009:452).

Taraflardan bir diğeri Türkçede yer bulan ve dil yapısı ile birlikte edilgen bir anlam içeren, vergi işinin nesnesi *mükelleftir*. Mükellef ([Ar.]⁴⁵*taklif* "bir işi birine yüklemek'ten *mükellef*), bir işi yapmak zorunda olan (kimse), yükümlü anlamındadır (Ayverdi,2006-a:2197).

Mükellef kelime kökeni ile Arapçadan gelir (Püsküllüoğlu,1994:755). Kelime kökeni itibari ile [Ar.] *Mukallaf*; yüklenen, yüklenmiş, yükümlü, [Ar.] *taklif*; külfet yükleme görev veya zahmet verme (Nişanyan, 2010:430) anlam ve kökenlerine sahiptir.

Yukarıda Türkçe de yer alan kelimelerin çalışmanın genel yapısı nedeni ile genişletilmesinde fayda vardır. Aynı kelimeler geçmişte Aztek ve İnkalar'ın hüküm sürdüğü, dünya uygarlığına katkı sunan bu kültürlerin şuan ki sahiplerine yönelik değerlendirilebilirdi. Ne var ki İnkalar'ın yazılı bir dili yoktur. Günümüz Brezilya'sının genelinde Portekizce konuşulmaktadır. Vergi kelimesinin Portekiz dilindeki karşılığı *Ímposto* dur. Kelime köken itibari ile Latince *Impositus* kelimesinden gelmektedir. Mükellef kelimesi ise *Contribuinte*, Latince kökenlidir. İngilizce, Fransızca ve İtalyanca dillerinde de benzer kelimeler kullanılmaktadır. Örneğin İngilizce de "impost" ve "imposition"; Fransızca da "impot" kelimeleri zor alım anlamları ile vergi kelimesine karşılık kullanılan kelimelerdir.

Rusça da, vergi, *nalog* kelimesi ile mükellef ise *nalogoplatelshik* kelimesi ile karşılık bulmaktadır. Nalog kelimesi Rusçadaki uygulamak, yüklemek anlamına gelen *налагать (наложитъ)* (*nalagat, nalojit*) kelimesinden türemiştir. *Nalagat* ya da onun diğeri hali olan *nalojit* (*nalagat* ve *nalojit* aynı anlamdadır, biri Rusça gramerinde

⁴² Detaylı bilgi için bkz. Clason,1972, 826. Sy.

⁴³ Detaylı bilgi için bkz. A. Melek Özyetkin, 2009, s. 450

⁴⁴ Alban: Moğol toprak düzeni içinde köylünün, çalışanın, çiftçinin toprak sahibine olan sorumluluk ve yükümlülükleri.

⁴⁵ Kelimenin Arapça kökenli olduğunu gösteren kısaltma.

bitmemiş hal ve diğeri de bitmiş haldedir) kelimesi, *na+lojit(на+ложитъ)* ve *na+lagat(на+лагать)* şeklinde türemiştir burada "*na*" ön eki "*üzerine*" anlamına gelir, yani bir şeyin üzerine uygulamak demektir. "*Na*" Rusçada bir şeyin üzerine, bir şeye anlamına gelmekte ve tek başına da kullanılmaktadır. Örneğin "*на столе*" masada demektir. *Lagat* ya da *lojit* ise (*лагать* veya *ложитъ*) uygulamak, yüklemek kelimesinin temel halidir ve eski bir *Slav* kelimesi olan *ложити* kelimesinden türer ve bu kelime *Slav* halkları arasında ortak kelimelerdir. Lehçe, Rusça, Ukraynaca dillerinde de bulunmaktadır. Bu kelime *лежатъ (lejat)* yatmak yani bir şeyin üzerinde durmak, yatmak uzanmak kelimesiyle eş anlamlıdır.

Лательщик kelimesi ödemek anlamına gelen *платитъ (platit)* kelimesine "*şik*" son ekinin eklenmesiyle oluşmuştur, "*şik*" son eki İngilizcedeki veya Latincedeki "*-er, -or*" son ekine benzer ve eklendiğinde Türkçeleştirildiğinde "*yapıcı, edici*" anlamı katar. Ödeyici, ödeyen, mükellef anlamı katar. Kökeni *platit* kelimesidir⁴⁶ (Fasmer,1967). Uygarlık olarak evrelerden geçen Rusya, Moğol istilasından etkilenmiş, Rusçada kullanılan maliye ve haznedar gibi kelimelerin kökenleri Moğolca dan gelmektedir (Braudel,1995:535).

Bir diğeri önemli uygarlık olan Hind uygarlığında yer alan vergi kelimesi Hindistan'ın en eski yazılı eserlerinde yazıldığı hali ile günümüz vergi sistemlerinde de kullanılmaktadır. Vergi Hindistan da *kara* kelimesi ile karşılık bulmaktadır ve mükellef ise *danda* kelimesi ile karşılık bulur, kelime kökeni Sanskritçeye dayanmaktadır (Amarjoti and Ashakkaraja,2013:2).

Verginin etimolojik kökenlerine dair değerlendirmeler Filiz Giray (2014)'ın eserinde de yer almaktadır. Giray eserinde yer verdiği tarihsel gelişimlere göre vergi kavramının tarih boyunca yedi farklı⁴⁷ aşamadan geçtiğini dile getirmektedir (Giray,2014:2-3).

Vergi ve mükellef kelimelerinin etimolojik temellerinde çalışma açısından dikkat çeken bir husus tamamında verginin zora dayanan özelliğinin bulunmasıdır. Bu husus verginin tarihi analizi üzerine önemli ipuçları barındırmaktadır. Yine mükellef kelimeleri ise edilgen bir özellik taşımaktadır.

⁴⁶Rusçada vergi ve mükellef kelimelerinin etimolojik kökenine dair saptamalar, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Ana Bilim dalı Doktora öğrencisi Nuryağdı Roziyev yardımları ile sağlanmıştır.

⁴⁷ Detaylı bilgi için bkz. Giray,2014:1-3

Dil ve yazı çalışmamızın ana unsuru olan verginin açıklanmasında oldukça önemlidir. Verginin, kültürel ve sosyolojik bir olgu olduğuna yönelik iddianın belirgin yönlerinden biri bu alanda dikkat çekmektedir. Dil ve kültür hakkında Lévi-Strauss'un görüşleri bu anlamda oldukça önemlidir. *“Kültür; araçları, kurumları, inançları, gelenekleri ve tabi ki dili kapsayan karmaşık bir bütündür... dili kültürün bir koşulu olarak ele alabiliriz... dil kültürün bir koşulu olarak görülebilir, ancak kültürün dilin yapısına benzer bir yapısı olduğu ölçüde”* (Lévi-Strauss,2012:107).

1.4. Vergi ve Devlet

Birey tabanlı medeniyet öncesi döneme dair getirmiş olduğumuz açıklamaların karşıtı olarak ele alınan devlet tabanlı yaklaşım hakkında; bireyin sosyal hayata geçişi ve izlediği aşamalar nedeni ile örgütlü yapının oluşumu artık topluluk ve toplum halindedir. Örgütlü yapının ilkel hali başlangıçta bireyden gelen bu mirasa sıkı sıkıya sahip çıkarken vergi mirasına katkılar sunmuş bu miras birey ile beraber örgütlü hayata karışmış, ‘kültürel miras’ statüsüne kavuşturmuştur. Bu anlamda ‘vergi mirası’ kendisini ‘kültürel vergi mirası’ haline getirecek olan koşulsuz varis ile buluşmaktadır. Bu koşulsuz varis devlettir. *“Kamu gücünü ve vergileri ödetmek hakkını kullanan görevliler, toplumun organları olarak, toplumun üzerinde yer alırlar...”* (Engels,1987:175).

Vergi tüm sosyal, kültürel, siyasi ve ekonomik yapılarda taraftır. Bu tarafgirlik güçlü ve tartışmasız bir şekilde geniş anlamı ile *iktidarı* dar anlamı ile *devleti* temsil etmektedir. Tarihsel süreçte gelişen ve değişen toplum yapısı aynı zamanda toplumsal ilişkilerin daha karmaşık olmasını beraberinde getirmiştir. Bu örgütlü ve toplumsal hayatın gelişimi beraberinde, -en önemlisi gelişen örgütlenme biçimi- ile akraba olmayanların bir arada yaşamalarını sağlamak, artan nüfus ve egemenlik alanı ile artan üretim ve üretimin paylaşımı ya da yeniden dağıtılmasını, toplumsal hayatın finansmanı sorununu doğurmaktadır.

Örgütlü toplumun, üstesinden gelmek zorunda olduğu bu sorunlar hukuk sistemlerinin oluşmasına katkı sağlamıştır. Saymış olduğumuz tüm bu olgular birleşince, tamamı devleti ortaya çıkarmaktadır. Açıklanan bu süreç paralel olarak verginin hukuki altyapısını oluşturmuştur. Başlangıçta görece [karşılıksız] olarak devam eden hediyeleşme -ki toplumsal yapıda ve sosyalleşme kurumunda karşılıksız değildir- beraberinde zorunlulukları yaratmıştır. Devlet tarihindeki bu gelişim hukuk tarihi ve

doğasıyla vergi hukuku ve verginin tarihi seyrini etkilemiştir. Verginin niteliği, amaçları, iktisadi ve toplumsal yönü büyük değişimler sergilemiş ve sergilemektedir.

Yaptığımız bu açıklamalardan iki sonuç çıkmaktadır. İlki devletin varlığı, ikincisi yazının icadı. Bu iki tarihsel anlamdaki büyük değişim beraberinde iktidar ve çevresindeki toplumsal yapının sınırlarını, tabiiyetini değiştirmiş aynı zamanda da toplumsal yapı ve iktidarı belirlemiştir. “*Vergi için ihtiyari yapıda olan hediye ve yardımlar, zamanla zora dayanan bir şekil almıştır*” (Erginay,1987:29).

Başlangıçta hediye olarak karşılıksız ve gönüllü olarak verildiği düşünülen üretimdeki fazlalığın veya tasarrufun nevi, miktarı, yapısı ve güdümü otoritedeki değişim ile değişmiştir. Bu aynı zamanda devlet kavramını ortaya koymaktadır. Devlet varlığı beraberinde toplumsal ve ekonomik yapıdaki zorunlulukları [tahakküm⁴⁸ ile hukuki zorunlulukları ve olumsuzlanması durumunda yaptırımları] doğurmuştur. “*Bu vergiler, gentilice⁴⁹ toplumda hiç bilinmeyen şeylerdi. Ama bugün vergiler üzerinde enine boyuna konuşabiliyoruz. Uygarlığın ilerlemeleri ile artık onlarda ya yetmez; devlet gelecek üzerine poliçe çeker, ödünç parlar alır, -devlet borçları[vergiler]. Yaşlı Avrupa, bu nokta üzerinde de, nereye kadar gidileceğini bilir*” (Engels,1987:176).

Buraya kadar yer verilen açıklamalarda örgütlü ya da örgütsüz toplumsal yapılar ile vergi kavramlarının tarihsel birliktelikleri aktarılmıştır. Uygarlık tarihi, başlangıçta birey çevresinde başlayan, örgütlü insan ile toplumsal alana inen, beraberinde hukuk ve normları ortaya çıkaran ki -bu yazının icadı ile olur- nihayetinde devletin tarihini de esastan olmak üzere analizin içine katmaktadır. Esasında bu bölümde konu, yazılı eserlerin vergi yönünden gözden geçirilmesidir. Burada gözden kaçırılmaması gereken bir diğer husus devlet kavramının oluşumu ve gelişimidir. Çünkü devlet, vergi kavramına farklı bir gelişim ve anlam kazandırmıştır. Çoğu eserde değinildiği gibi vergi, devlet ile ortaya çıkmamıştır. Ancak geçirdiği evreler, devlet ile anlam kazanmıştır. Bu değişimleri gözlemlemek için aşağıdaki bölümlere yer verilmiştir.

Vergi ve devlet kavramlarına ilişkin olarak hangisi hangisinin nedeni veya sonucudur çikarsamasını yapmak oldukça güçtür. Bu çikarsamanın zorluğu açısından

⁴⁸ Tahakküm kelimesi burada eyleyici rolünde olan belirli yapıda iktidarın karar alma veya karar almama durumunu ifade etmektedir. Detaylı bilgi için bkz. Anthony Giddens, 2008, *Ulus Devlet ve Şiddet*, Kalkedon Yayınları, sy. 11-18.

⁴⁹ *Gens* ile ilgili, gensi belirleyen anlamlarına gelir. *Gens* kavramı ise ilkel toplumlarda, temel toplumsal birimleri oluşturan kandaş grupları belirlemek için kullanılmaktadır.

kavramsal olarak döngüsel kanıtlama⁵⁰ şeklinde literatürde yer alan düşün yukarıda yer verdiğimiz verginin ontolojik varlığını yadsımaya yönelik değildir. Bu konuda neden sonuç çıkarsamasının zorluğu hakkında vurgu için bilinen bir fıkra da: Kızılderililer sonbaharda yeni seçilen kabile büyücüsüne gitmiş ve kışın soğuk geçip geçmeyeceğini sormuşlardır. Modern dünyanın adetleri ile büyüyen genç büyücü eskilerin sırlarından bihaberdır ve kışın nasıl geçeceği hakkında bir fikri yoktur. Ancak her ihtimale karşın kabileye kışın soğuk geçeceğini ve hazırlık yapmaları konusunda salık verir. Aradan birkaç gün geçer aklına meteoroloji müdürlüğüne telefon açmak gelir. Meteoroloji müdürlüğündeki meteorolog kışın soğuk geçeceğini düşündüğünü söyler. Genç büyücü kabileyi toplar ve daha çok kışlık malzeme toplamlarını, depolamalarını söyler. Aradan zaman geçer, genç büyücü tekrar meteoroloji müdürlüğünü arar, meteorolog bu kez *'çok soğuk bir kış olacağına benziyor'* şeklinde yanıt verir. Genç büyücü kabileyi toplar ve hazırlıkları artırmalarını söyler. Bir süre geçtikten sonra genç büyücü meteoroloji müdürlüğünü tekrar arar, meteorolog bu kez *'gelmiş geçmiş en çetin kış'* olacağını söyleyince büyücü konu hakkında ciddi olup olmadığını, nasıl emin olduklarını sorar. *"Bunun üzerine meteorolog bir an duraklar, Kızılderililer, çılginca odun topluyorlar şeklinde yanıt verir"* (Cathcart ve Klein, 2012:42). Büyücünün daha fazla odun toplama gereğinin dayandığı kanıt, kendisinin daha fazla odun depolaması çıkmıştır.

Yukarıda değindiğimiz verginin ortaya çıkışına dair tespitler, genel itibari ile ilkel insandan toplumsal düzene geçen örgütlü insan hayatını, toplumsal düzenlerin inşasını da kapsamaktadır. Ancak verginin tarihsel gelişimi bireyden bağımsız değildir. Nitekim yaklaşımımız bireyi öne alan ya da toplumsal yaşamı öne alan bir tespit değildir. Bu bağlamda, vergi konusunda toplumun mu, bireyin mi? önce geldiği sorusu, tavuğun mu, yumurtanın mı? önce geldiği sorusuna benzemektedir.

Bu tarihi bir soru olarak ele alınsa da, karşıt ve eşit ölçüde tek yanlı bir başka önerme ile düzeltilmesi gerekmeyen, hüküm kurulamayacak bir alan olarak ortada kalmasına neden olacaktır. Bu bağlamda çalışmamızda toplum ve birey bir birinden ayrılmaz, karşıt olmayan ve tamamlayıcı parçalar olarak ele alınmaktadır. Bu yaklaşımı Carr (2013) eserinde Donne'den ve J.S.Mill'den yaptığı alıntılar ile açık bir şekilde dile getirilmiştir. Donne'nin ünlü sözlerinde; *"Hiç kimse kendi içinde bütün bir ada değildir, herkes kıtanın bir parçası, karanın bir kısmıdır"*, Mill'in sözlerinde ise; *İnsanlar bir*

⁵⁰ Kavram hakkında detaylı bilgi için bkz. Martin Heidegger, Varlık ve Zaman, Agora kitaplığı, 2008, İstanbul, s. 23-24

araya getirilince, başka bir öze dönüşmezler”, Carr (2013:83) bu yaklaşımları şu şekilde özetler; *“Elbette dönüşmezler. Fakat yanlış olan, onların bir araya getirilmiş olmadan önce var olduklarını ya da herhangi bir öze sahip bulduklarını düşünmektir”*.

Elias (2015-II)’in görüşü konu hakkında farklı bir yol gösterici nitelik taşımaktadır. *“Tek tek insan planlarının bu temel eklemlenişi, hiçbir tekil insanın planlamış ya da yaratmış olmadığı değişimleri ve biçimlenişleri beraberinde getirebilir. Buradan, insanların karşılıklı bağımlılığundan, çok özgül türden bir düzen, onu oluşturan tek tek insanların irade ve aklından daha zorlayıcı ve daha güçlü bir düzen ortaya çıkar”* (Elias,2015-II:300-301). Verginin uygarlaşma ile olan ilgisi verginin devlet ile olan ilişkisi ile de yakından ilgilidir.

Bu bölümde dünya uygarlıkları arasında sayılan Bereketli Hilal (Asya Minörü), Çin, Hindistan, Amazon Havzası (Brezilya) ve ilk İslam devleti [İslam geleneği kapsamında Osmanlı İmparatorluğu vergi ve toprak sistemine de yer verilecektir] ve Rusya bölgelerinden hareketle devletin bu bölgedeki tarihi gelişimi ve beraberinde vergi kavramının seyri ve örnekleri incelenecektir. Ancak bu bölümden önce M.Ö 6.000⁵¹ yıllarında ortaya çıkmaya başladığı kabul edilen ilk hükümdarlar ve onların imparatorluklarına değinmekte fayda görülmektedir. *“Aşağı yukarı belirlenmiş ilk tarih olarak M.Ö 2697’de Çin’in Kuzeyinde ismi unutulmamış ilk hükümdar Huang Di hüküm sürmektedir. Aynı yıllarda, Mısır’da yazısının izleri duran ilk batılı hükümdar olan kral Menes, Hint-Avrupalılar ve Türkler diye anılan başka halklar, Kuzey Hindistan ve Mezopotamya’da uygarlıklar kurarlar; Türkler ve Moğollar denilen daha başkaları Mezopotamya’da site-devletleri yaratırlar (Ur, Sümer, Ninive ve Babil)”* (Attali, 2008:37-38).

Giddens’in (2008) eserinde yer verdiği sınıflara bölünmüş toplumlar⁵² hakkında Lévi-Strauss’tan alıntı ile yaptığı vurgu son derece önemlidir. *“...Onlarla⁵³ birlikte, tarih hem yazılı bir biçim alır hem de daha makul biçimde toplumsal değişim anlamına gelir”* (Giddens,2008:49).

⁵¹ Attali, 2008:37’de verdiği tarih.

⁵² *“Sınıflara bölünmüş toplumların ortaya çıkışı – tarım devletleri ya da [uygarlıklar]- ise, daha evvel olup bitenler ile belirgin bir kopuşu ifade eder”* (Giddens,2008:48-49).

⁵³ Yazar eski uygarlıkları kastetmektedir.

1.4.1.Sümerler ve Vergi

Bereketli Hilal, Asya Minörü ismi ile de anılmaktadır. Asya minörü uygarlık açısından Mezopotamya uygarlıklarını işaret etmektedir. Çalışmamızın bu bölümünde sadece Asya Minöründe yer alan ilk uygarlık (Sümerler) ve son uygarlık (Hititler) hakkında temel, İslam Devleti ve Osmanlı İmparatorluğu hakkında vergi ile ilgili konulara yer verilmektedir. Özellikle Bereketli Hilal coğrafi, kültürel, siyasi ve ekonomik açıdan diğer merkez coğrafi alanlara⁵⁴ göre kimi farklılıklar barındırmaktadır. Bereketli Hilal önemlidir çünkü bölgeye dair çalışmaların çokluğu ve niteliği ikna edicidir. Kentlerin, yazının, imparatorlukların ve dahası uygarlık denen şeyin ve uzun bir zincir oluşturan bütün gelişmelerin başlangıç noktası burası olmuş gibi gözükmemektedir⁵⁵ (Diamond,2004:176).

Gerçekleştirilen arkeolojik kazılarda Sümerler ile ilgili elde edilen bulgular hakkında yayınlanan en önemli eserlerden biri 1981 yılında Samoul Noah Kramer tarafından yazılan, *'History Begins at Sumer'* adlı eserdir. Kitabın adında da anlaşılacağı gibi eserde uygarlık tarihinde ortaya çıkan ve yazı ile kayıt altına alınan, günümüze ulaşan tabletlerde yer alan toplumsal olaylar *ilk* olarak nitelendirilmiştir. Kramer (1987) eserinde tarihteki ilk hükümet kongresinin kayıtlarının Sümer kayıtlarında yer aldığını yazmaktadır. Bu aynı zamanda devlet kavramına yönelik bir tarihi saptamadır. Sümerler M.Ö 3000 de bütün ülkeye hâkim olmak isteyen, bir birleri ile sürekli savaşan şehir devletlerinden oluşmuştu (Kramer,1987:30-35).

“Sümer öyle teşkilatlandırılmış bir memur devleti ki, hamalını, kırlarında çalı çırpı toplayan adamını bile bu teşkilat içine alabilmiştir” (Landsberger,1943:89). Devletin tarihinde *site rejimi* kavramı Sümerler ile başlamıştır (Yılmaz,2006:17). Önceki bölümlerde dile getirmiş olduğumuz gibi toplumsal hayatın oluşumu ve devlet, -özellikle Diamond'un (2004) eserinde yazdığı- insanın örgütlenme evrelerinden üçüncüsü olan *şeflik* sistemi Sümerlerde karşımıza çıkmaktadır. Sümer devletinde birden fazla siteden oluşan idari bir mekanizma bulunmaktadır. Bu sitelerden her birinde bağımsız şefler yer almaktadır. Bu şeflere verilen ad *Ensi* veya *Patesi* dir (Yılmaz, 2006:18-19). İzleyen süreç; idari olarak sitelerin bir araya gelmesi ya da siyasi olarak güçlü olan *Patesi*'nin iktidarı ele geçirmesidir. Artık *Patesi* minyatür bir şeftir.

⁵⁴Merkez coğrafi alanlardan kasıt; yukarıdaki bölümde yer verilen diğer kültürel, siyasi ve ekonomik merkezlerdir.

⁵⁵Detaylı bilgi için bkz. Diamond, Tüfek Mikrop Çelik, 2004, Bölüm V. Tarihte Kimler Varlıklydı, Kimler Değildi?

Varlıklarını muhafaza eden *Patesilerin* üstünde gelen –siyasi olarak en güçlü *Patesi*- bu merkezi kuvvet, *Lugal* (Kral-Büyük İnsan) ismini taşımaktadır. *Patesi* unvanı da artık kısmı tabiiyeti ifade eden bir unvan özelliği almıştır (Yılmaz, 2006:20). Toplumsal yapının idare alanında yer alan unvanlardan *lugal* kral, *ensi* ise şehir beyi anlamlarına geldiği ve toplumsal yapının devlete doğru evrildiği süreç Sümerlerde mevcuttur (Bilgiç,1948:105). Sümer kent merkezlerinde oluşan bu idari sistem bir çeşit *teokratik sosyalizm/mabet sosyalizmi* olarak kabul edilmektedir.

Tarihte ilk toplumsal reform *vergi* alanında gerçekleştirilmiştir. M.Ö 2400 yılına dair bu belgede, dönem kralı *Urukagina* tarafından, toplumsal yapı üzerinde ağır baskı kuran vergi sisteminde köklü değişiklikler yapıldığı yazılıdır (Kramer,1987:45-50). “*Bir adam karısından boşandığı zaman ne kral ne vezir kimse bir şey almayacaktı. Bir ölü mezara götürülünce ailesinden kimse bir şey istemeyecekti*” (Çığ,2014:99). Çığ’ın eserinde yer verdiği bu iki metin çevirisi vergi açısından özellik arz etmektedir. Çeşitli eserlerde vergi sistemlerinin Roma döneminde ortaya çıktığı yazılmaktadır. Bu bilginin hareket noktası verginin dolaylı ve dolaysız olmak üzere sınıflandırılmış olması gösterilmektedir. Ancak Sümer devletinde uygulamada yer alan vergiler veya uygulamadan kaldırılan vergiler yekpare olmasa da standartlaşmış vergi sistemini akla getirmektedir. Karısından boşanan erkekte kamunun talep etmeyeceği vergi, modern vergi sistemlerinde yer alan kamu maliyesinde önemli yer tutan transfer harcamasını akla getirmektedir. Yine ölünün mezara konmasının ardından alınan vergi modern vergi sistemlerinde servet vergisi olarak yer alan veraset vergisini akla getirmektedir. Kramer (1987) eserinde Sümer döneminde gerçekleşen vergi ve harçlar için günümüz vergi sistemini oluşturan vergi bürokratlarının ilham kaynağı olduğunu yazmıştır⁵⁶.

Vergi konusunda en ilginç tablet kalıntılardan biri hiç şüphesiz Sümer Atasözleri ve özdeyişlerinde yer almaktadır. Kramer’in (1987) eserinde yer alan iki mısralık Sümer Atasözü oldukça dikkat çekicidir;

“You can have a lord, you can have a king,

But the man to fear is the tax collector!”

Bir efendin olabilir, bir kralın olabilir,

Ancak asıl korkulması gereken adam vergi memurudur!

⁵⁶ Detaylı bilgi için bkz, Kramer, *History Begins to Sumer*, Universty of Pennsylvania Press, Pennsylvania, 1987, s.48

Bu mısralarda Sümer devlet otoritesi ile birleşen vergi ve vergiyi toplama ile görevli memurların varlığı ortaya konulmaktadır. Aynı zamanda sınıf oluşumunun gerçekleştiği ve vergi toplayan memur sınıfının otorite anlamında elinde bulundurduğu güç ve halk üzerinde yarattığı algı oldukça güçlü bir yapının varlığını akla getirmektedir. Sümer de gerçekleştirilen vergi reformuna dair daha geniş bilgi Kramer'in *The Sumerians* (1963) adlı eserinde yer tutmaktadır. Eser Sümer devletinde temel işlemlerden alınan vergi/vergi türleri ve vergi oranları ve hakkında detaylı bilgiler vermektedir⁵⁷.

Vergi teorisine yönelik günümüzde sosyal fayda teorisi olarak yazında yer bulan kavramın tarihsel kökenleri Sümerlerde ortaya konulmuştur. Tapınak mülklerinden vergi alınmamasına isteyenlerin *Urukagina* iktidarına karşı çıkmamaları ve desteklemeleri koşulu ile din adamlarına bir tür özerklik tanınmıştır (Şenel,1996:70). Bu durum modern vergi teorisinde yer alan vergi de istisna-muafiyet kavramları ile benzer görünmektedir. Vergilemede dini veya hayırsever kurumların istisna-muafiyet alanındaki tarihi ve bölgesel incelemesine yönelik çalışmalar bulunmaktadır. Gerçekleştirilen bu çalışmalarda konunun yine bu uygarlık ile olan bağlantısı ortaya konmaktadır. "*Vergileme işlemlerinde dini ve hayırsever kurumlara tanınan muafiyet ve istisna işlemleri Sümerlere uzanmaktadır*" (Livington,2008:2).

1.4.2. Hititler ve Vergi

Bereketli Hilal coğrafi alanında Mezopotamya da yer alan, Hitit uygarlığı M.Ö 1660 ile 1190 yıllarını kapsar. Hitit adı ile anılan Hind-Avrupa halkı kendine "Nesile", yani *Nesice* konuşan halk adını vermiştir. *Nesice* konuşan bu halk Anadolu'yu Hatti Ülkesi olarak tanımlar. Geçmişte Türkçede Etiler sözcüğü kullanılmış ancak şimdilerde Hititler kelimesi yaygın olarak bu uygarlığı tanımlamak için kullanılmaktadır (Akurgal,2008:49; Bilgiç vd,1990:5). Hitit ve Hititçe sözleri Hitit İmparatorluğu'nun merkezi olan Boğazköy (Hattuşa) keşfedilemeden ve Hitit dili çözülmeyen önce kullanıma dayanmaktadır. Hititçe tabletleri okunduktan sonra Hititlerin kendi dillerine *nasili*, *nisili* ya da *nesunnili* (*Nesa kentinin dili*), kendilerine de *nesumna*-“Nesalı” dedikleri anlaşıldı (Alp,2005:5; Bilgiç vd.,1990:5). Konu hakkında benzer ancak kökenleri hakkında farklı bir yaklaşım Lloyd (2007) tarafından yapılmaktadır⁵⁸.

⁵⁷ Kramer, a.g.e. ss. 314

⁵⁸ Detaylı bilgi için bkz. Lloyd, Türkiye'nin Tarihi, 2007, TÜBİTAK, Ankara s.25-26

Hitit Devleti başlangıçta iki şehir devletinden oluşmakta idi. Kentlerin birleşmesi ve devlet merkezinin Hattuşa'ya taşınması ile Hatti bölgesinde yönetsel bir bütünlüğe ulaşılmıştır. Zamanla merkezi bir yönetim oluşmuştur. Her türlü yönetimin merkezi Hattuşa'daki saraydır. Sarayın başında *Tabarna* "hükümdar" Büyük Kral ve Tawananna "Kadın Hükümdar" büyük Kraliçe vardır (Alp,2005:147). Yönetimde yer alan anaerkil yapının zamanla ataerkil yapıya dönüşümü dikkat çekicidir. Anaerkil yapıdan ataerkil yapıya geçiş Alp (2005) tarafından da dile getirilmektedir. Devlet teşkilatında görevli memurlar üç sınıfta incelenmektedir. İlki; *sivil işlevi olan görevliler*, ikincisi; *asker işlevi olan görevliler*, üçüncüsü; *devlet kültüründe görev alan memurlar* (Alp,2005:147-148).

Hitiler dönemine ait gerek toplumsal yapı, gerek devlet otoritesi ve beraberinde gelişen vergi incelendiğinde, konu aynı zamanda döneme ait toplumsal yapıda yer alan sınıfların da değişiklik gösterdiği, günümüz sınıf yapılarına benzer özellikler taşıdığı görülmektedir. Üretim ve ticarete yaşanan gelişme beraberinde uzmanlaşmış, çok sayıda farklı sınıfların da ortaya çıktığını göstermektedir⁵⁹.

Hitit dönemi vergi ve toplumsal yapısı mevcut kalıntılar ışığında değerlendirildiğinde, vergi sistemi diyebileceğimiz, temel vergi oranları, temel mükellefiyet çeşitleri, vergi türleri, istisnalar ve muafiyet türlerinin bulunduğu gözlenmektedir. Konu hakkında yayınlanan *Kültepe*⁶⁰ *Kayıtları* olarak bilinen tabletlerde yer alan hususlar bunu işaret etmektedir. Bölgede Asurlar ile gelişen ticaret beraberinde devlet otoritesinin egemenlik alanını toprak mülkiyetinden çıkarıp, ticari alana yayılmasını sağlamıştır. Devlet için ticari alandan elde edilen gelirler daha düşük maliyetli gibi gözükmektedir.

Hititler dönemi ile ilgili çok sayıda yayın olmasına rağmen dönemi mali açıdan ele alan eser sayısı Sümerler dönemine göre azdır. Alp (1947:476) makalesinde Hititlerde *Sahhan* ve *Luzzi* olarak iki tür vergi yer aldığını dile getirmektedir. *Sahhan* aynı vergi iken, *Luzzi* yakın dönemde baş vergisi olarak bilinen ve iş (şeklinde) olarak düşünülen bir mükellefiyet şeklinde tanımlanmaktadır. Konu hakkında yapılan önemli çalışmaların başında Bilgiç'in eserleri gelmektedir. Bilgiç (1948) eserinde yerli beylerin memlekete gelip giden tüccarlardan malın cinsine, memlekete girmesindeki faydaya göre ve memlekette çıkmasındaki zarara göre, nispetleri değişen vergilerin olduğunu

⁵⁹ Detaylı bilgi için bkz. Alp, Hitit Çağında Anadolu, 2004, TÜBİTAK, Ankara, "Telipinu Fermanı" s. 59-64

⁶⁰ Anadolu Uygarlığında önemli ticari ve siyasi kent-eski adı *Kaniş*, günümüz Kayseri'sinin doğusu.

yazmıştır. Bir tür gümrük vergisi olan *nis hat um* ve memleket içinde alınıp satılan mallar içinde *saddü'atum, tatum gibi* vergilerin tarh edildiğini tablet kalıntılarının çevirisi ile aktarmaktadır.

Buraya kadar yer vermiş olduğumuz çalışmalarda Türkiye, Hitit tarihi araştırmaları açısından erken bir döneme denk geldiğinden vergi konusu özelinde net bir şekilde ortaya konulamamış ya da daha kesin bilgiler için beklenilmiştir. Ancak hali hazırda yer alan bilgilerin daha anlaşılır olduğu düşünülmektedir.

Örneğin *Nishatum*, çıkmak, koparmak, çekip almak anlamına gelmekte olup, tekstil ürünlerinden % 5, kalaydan 2/65 ve gümüşten 5/120 nispetinde alınmakta veya ödenmekteydi⁶¹. Bu vergi mahalli saraylara/krallara, Asurlu bankerlerin kurduğu tüccar evlerine *Karum dairesine*⁶² ve şehirdeki (Asur) teşkilata ödenmektedir, *saddü'atum* 1/60 nispetinde, iç ticarete alındığı anlaşılmaktadır. *Tatum* ismi ile bir tür yol vergisi yer almaktadır bu verginin amacının yol güvenliğini sağlamak olduğu anlaşılmakta ve karakol masraflarını karşılamak için uygulandığı anlaşılmaktadır. *Qaqqadatum* ismi ile kafa vergisi (baş vergisi) bütün ticari mal yüklü kervanlardan her şahıs için alınan vergi veya ödemeyi göstermektedir.

E/isratum ismi ile bir tür oşür vergisinin bulunduğu ve oran olarak ta *nishatum* vergisinin alınmasından sonra kalan kısmın % 10 nu ifade etmek için kullanıldığı, *waşitum* ismi ile 1/120 oranında ihraç vergisinin uygulandığı, *eributum* ismi ile bir tür giriş çıkış vergisi/hediye alındığı veya ödendiği, *metum hamsat* ismi ile % 5 nispetinden ödenen bir vergi olduğu ancak çok net olmadığı tespit edilmiştir (Bayram,1993:7-13).

Yukarıda yer verilen konuya ilişkin Kültepe Kayıtlarından bir metine yer vermek faydalı olacaktır. “(1-9) *Énah-ili'nin ve benim mührümle (mühürlenmiş) nishatum vergisi yekunun içine önden ilave edilmiş, saddü'atum*⁶³ *vergisi taşınan miktara sonradan eklenmiş 2 mina tasfiye edilmiş gümüşü Kurub-İstar'a verilmek (üzere) Énah-ili Agia'ya teslim etti. (9-11) benim be'ulatum'um olan para 3 1/6 şegel gümüştür. (12-14) Onun kaybolan elbiselerinin bedelinden geri kalan parayı Agia'ya emanet ettim. (15-16) Assur-rabi'nin oğlu Idi-abum'un huzurunda, (17) Dan-Assur'un*

⁶¹ Hititçe orijinal metin çevirileri detaylı bilgi için bkz. Bayram, “Kültepe kayıtlarında Geçen Vergiler ve Özellikleri”, 1993, s.8-9, yine detaylı bilgi için bkz. Bilgiç vd.,1990:22.

⁶² Karum kelimesi hakkında detaylı bilgi için bkz. Alp, Hitit Çağında Anadolu, s. 14

⁶³ Bilgiç vd. (1990:22) eserinde *saddü'atum* kelimesinin bir vergi olmasına karşın tam anlamı ile çözülemediği görüşünü dile getirmektedir.

*huzurunda*⁶⁴” (Bilgiç vd.,1990:21). Daha detaylı ve uzun bir metin (No.7) ise benzer olayı ve benzer ürünleri sıralamış ve vergi işlemlerine yer vermiştir (Bilgiç vd.,1990:23-25).

Hititlerde yer alan toprak ve vergi sisteminin bir tür tımar sistemi olduğu ve mülkiyetin her ne kadar krallara ait olsa da toprakların hediye edilebildiği ve bu hediye edilme türüne göre zilyet olana çeşitli sorumlulukların getirildiği çeşitli eserlerde aktarılmaktadır. Toprak bağışları ile bağış alanlar devlete asker veya vergi vermek zorundadırlar (Çığ,2015:118). Yine yukarıda belirtmiş olduğumuz geçiş vergilerine ve gümrük vergilerine dair kapsamlı bilgi Eğilmez’in (2008) eserinde vergi kaçakçılığının⁶⁵ tarihine değinirken yazar tarafından yer verilmektedir.

Eğilmez (2008), eserinde ayrıca siyaset/bürokrat ve vergi arasındaki ilişkiye “*tarihteki ilk vergi rüşveti*” şeklinde değinmektedir. Çalışmanın daha sonraki bölümlerinden vergi gelirlerinin siyasi belirleyicileri arasında sayılacak, rüşvet ve yozlaşma kavramları hakkında Hititler, Asurlular, Hurriler ve dönem coğrafyasında gerçekleşen ticari eylemlerin örneklerini vergi ve rüşvet kapsamında sunmaktadır (Eğilmez,2008:56-57). Hititlerde yaşanan vergi kaçakçılığına dair tabletlerde yer alan bir örnekte: “*İtür-ili'nin hissem olarak bana verdiği 5 ½ mina kalaydan Buruddum'a kadar tatum (Yol vergisi), aynı zamanda eşeklerin ve sürücünün yiyecek masrafı (olarak) bana, 5 minadan 5 şegel eksik kalya mal oldu. Kalan, ½ mina 5 şegel kalaydır. 12 kumaşın Salahsua'ya kaçak götürme bedelini bana borçludurlar...*”⁶⁶ (Bilgiç ve Bayram,1995:28) yol vergisinin belirli bir kısmının ödendiği ancak belirli bir bölgeye kadar olanın ödenmediği anlaşılmaktadır, Bilgiç ve Bayram (1995)’in izahatlarına göre söz konusu dönemde kente girerken veya güzergah olarak kullanılan bölgeden geçerken ödenmesi gereken vergi yerine görevlilere rüşvet verilmesi söz konusudur. Bu metinde

⁶⁴ Metin eserde yer alan orijinal çeviri hali ile aktarılmıştır. Parantez içinde yer alan numaralandırmalar tablet numaralarını ifade etmektedir. Söz konusu tablet bütün olarak eserde No.6 ile yer almaktadır. Eserde yer verilen hali ile vergi olayının vergi türleri de göz önünden bulundurulacak bir naklin bahis olduğu vurgulanmaktadır. No.6 ve no.7 tabletler bahsi geçen eserin 127-128 sayfalarında yer almaktadır.

⁶⁵ Hititlerde “Vergi Kaçakçılığı” hakkında detaylı bilgi için bkz. Gökçek, Hititlerde Vergi ve Kaçakçılık, s. 150

⁶⁶ Bu metnin tamamı No. 14 Yol masrafları kaydı başlığında yer almaktadır. Yine bu metinde dikkat çeken başka bir husus ise metnin ilerleyen bölümlerinde yer alan *pazzartum* kelimesidir. Kelime “*bir yere gizli olarak sokulan mal, gizli olarak sokulan mal için yapılan ödeme*” manasındadır (Bilgiç ve Bayram,1995:28-29). Bilgiç ve Bayram (1995)’in bu eseri kaçakçılık ve vergi kaçağı konusunda çok sayıda metnin çözümlemesini içermektedir. Konu hakkında bir örnek metinde Mektup şeklinde düzenlenen tablette yer almaktadır. Detaylı bilgi için bkz. Bilgiç ve Bayram,1995:97-98, No.55 *Assur-mittii Al(i)-ahum ve Puzur-Assur'un mektubu*.

yer alan ve *Salahsua*'ya malların girişi için vergi dışında bir bedel ödendiği anlaşılmaktadır.

Hititlerde M.Ö 1525-M.Ö 1500 arası dönemi anlatan -kral olduğu arkeolojik kazı kayıtlarında tespit edilen Telipinu- Telipinu⁶⁷ Fermanı'nın da; verginin Hititlerin *Eski Hitit* olarak anılan ve kent beyliklerinden oluşan dönem için oldukça önemli olduğu anlaşılmaktadır. Tablet, "*Büyük Kral Tabarna "hükümdar" Telipinu şöyle der*", şeklinde başlamaktadır. Fermanın son bölümlerinde köylülerin vergi ödeme konusundaki isteksizliklerini aktarır ve hasat sonunda köylülerin hile yaptıklarına dair söylemler yer almaktadır. Aynı fermanın son bölümünde Sümer kitabelerinde de benzer şekilde yer bulan kan dökme(ölüm) için varislerin söylediklerinin geçerli olacağı ve ayrıca krala hiçbir şey ödenmeyeceği yazmaktadır (Alp, 2005:63-64). M.Ö 650-M.Ö 1620 arası I. Hattuşili'nin vasiyetnamesinin 10. Maddesinde "*kral kendisinin bile gizlice canının istediğini yapamayacağını*" yazmıştır (Alp, 2005:69). Vasiyetname asiller topluluğu askerlerine ve önemli kişilere hitaben yazılmıştır, keyfi uygulama anlamındaki bu yetki sınırlaması oldukça önemlidir. Tabletlerden günümüz vergi alanında benzerlik gösteren diğer bir uygulama ise saray görevlisi yüksek bir bürokratın vergi den muaf tutulmasına dair talebini içeren mektubun⁶⁸ içinde yer alan konulardır. Vergi muafiyeti konusundaki bir diğer husus ise Friedrich (1952) eserinde yer bulan konudur. Hitit kentlerinde arkeolojik kazılarda tespit edilen '*taş evler*' ve '*Eya ağacı*' vergi açısından önemlidir. Çünkü taş evlerin önünde *Eya ağacının* varlığı vergi muafiyetini simgelemektedir (Reyhan,2009:104)

Gerek Sümerlerde gerek Hititlerde izlerine rastlanan vergi konusundaki istisna veya muafiyet konusuna dair en dikkat çeken değerlendirme *istisna durumunu egemenlik* ile açıklayan yaklaşımdır. İstisna kavramı egemenlik ile açıklanırken kavramın tanımlanmasında bir biri içine giren değişkenler dikkat çekmektedir. "*Egemen istisna halinde karar veren kişidir*" (Agamben,2006:9). İstisna hali bu yaklaşımı ile farklı bir alana doğru kaysa da egemen ile olan ilişkisi bu kavramı verginin yapısında olan durumundan dolayı önem arz eder. "*İstisna hali yaygın görüşe göre kamu hukuku ile siyasal olgu arasında bir dengesizlik alanıdır*", "*ikircikli ve belirsiz bir sınır çizgisinde, hukuki olan ile siyasal olan arasındaki kesişme noktasında konumlanır*" (Agamben,2006:9-10). Aslında Agamben (2006) eserinde genel itibari ile

⁶⁷ Detaylı bilgi için bkz. Çığ, Hititler ve Hattuşa, Eski Hitit Devri Krallar ve Dönemleri, s. 228

⁶⁸ Orijinal metinden çeviri detaylı bilgi için bkz. Alp, Hitit Çağında Anadolu, Ankara, 2005,TÜBİTAK, s. 88-89

şiddet ve egemen arasındaki ilişkileri anlatmaktadır. Ancak verginin bu iki kavram arasındaki yeri ve egemenliğe dayalı vergi kavramı Agamben'nin istisna hali kavramına yakınlığı ile dikkat çekmektedir.

Yukarıda yer verilen Mezopotamya uygarlıklarında siyasal ve düşünsel yapının kaynağı dinsel mitoslarda görülür. Toplumun maddi yapısının dinsel inançlara yansması sonucu, eski eşitlikçi toplumun totemleri, sınıflı toplumun tanrılarına dönüşür. Eşitlikçi ilkel toplumda “...*tapınanlar, kendi istemlerini, toteme büyüünün zorlayıcı gücüyle dayatırken*”; sınıflara ayrılmış çoğunluğun yarattığı artı değere azınlığın el koyduğu, ekonomik ve siyasal gücün bir azınlığın elinde bulunduğu düzende, *tanrı, insanların üstünde ve onlara egemen olan bir tasarımdır. Tanrı, ideal şefe yakıştırılan tüm niteliklerle donatılır*” (Yetkin,2005:9).

Hititlere yönelik vergi özelinde arkeolojik kalıntıların çokluğu, verginin tarihsel geçmişine ışık tutarken günümüz vergi kavramının ve verginin oluşumunu anlamaya yönelik kimi ipuçlarını içermektedir. Bunlardan ilki; tıpkı Magna Carta'da olduğu gibi I. Hattuşili vasiyetinde yer alan kralın yetkilerinin sınırlandırılması oldukça önemlidir. Bir diğeri kralın bütün uzlaşma metnini egemen sınıflara karşı okumasıdır. Yine bürokrasinin vergi muafılığı talebi ve çiftçinin vergiye karşı davranış şekli ve direnci bunun yanında geliştirdiği yöntemler verginin taraflarının bitmeyen kavgasının izlerini taşımaktadır.

1.4.3. Eski Çin ve Vergi

Yazının icadında yer alan etmenler daha önceki bölümlerde dile getirilmişti. Aynı zamanda bu süreç, devletin ortaya çıkışında da etkili olmuştur. Dünya uygarlıkları açısından diğeri önemli coğrafi ve siyasi alan Asya'dır. “*Çin insanlık tarihinin ana ırmağının dışında düşünülemez*” (Carr,2013:217). Çin hakkında benzer bir görüş de Canetti'ye aittir. “*Uygarlık sözcüğü hiçbir yerde Çin ile ilgili her şeyde olduğu kadar uygun kaçmaz...*” (Canetti,2004:94).

Çin'in dünya uygarlıkları arasında sayılmasının birçok gerekçesi olmasına rağmen oluşturmuş olduğumuz genel çerçevede nedeni ile devlet ve vergi kavramlarına değinmek bu aşamada yeterli olacaktır. Bilgi güç demektir. Bu yüzden de yazı, çok daha uzak ülkelere ve çok daha eski zamanla ait çok fazla bilgiyi daha sağlıklı ve çok ayrıntılı bir biçimde aktarma olanağı sağlar (Diamond,2004:278). Bu bağlamda Çin, yazının icadı açısından önemli bir coğrafi alandır. Ancak Diamond (2004) eserinde

Çin’de yazının bağımsız olarak icat edilmiş olabileceğini yazmış ve kesin bir düşünce ortaya koymamıştır⁶⁹.

Yazının icadı için gerekli olan ekonomik ve toplumsal durum özellikle karmaşık ve merkezi siyasal kültür, toplumsal bakımdan katmanlı toplumsal yapı ve yiyecek üretimi ve hayvanların evcilleştirilmesi Çin’de, Bereketli Hilal ile yakın dönemlerde ortaya çıkmış, yiyecek üretiminin başladığı bölgelerin en önemlilerinden bir de Çin olarak dikkat çekmektedir⁷⁰. Örgütlenmiş toplumsal, siyasal ve kültürel yapı ile yazı M.Ö 2000 den önce Çin’de ortaya çıkmıştır⁷¹. Çin hakkında yazacağımız bu bölümlerin kimi zorlukları bulunmaktadır. Öncelikle Çin uygarlığı açısından tarih M.Ö 6000 civarlarına dayandırılmasına rağmen döneme ait arkeolojik kazılarda ortaya çıkan yazı ile ilgili bulgular; kemikler, kaplumbağa kabukları⁷² gibi nesnelere oluşmaktadır. Bu nesnelere dayanıklılığı nedeni ile okuma zorlukları bulunmaktadır (Keay,2011:45). Ancak M.Ö 4000 civarındaki döneme ait buluntular bölgede zengin bir anaerikil “*matriarchal*” ve ortakçı “*communal*” insan topluluğun yaşadığını göstermektedir (Huang,2007:1). Bugünkü durumda Çin tarihinin arkeolojik bir dayanağı olan ilk sayfa M.Ö 1600 ve devlet’in ilk evreleri olarak kabul edilebilir bir Hanedanlık dönemi ile başlamaktadır (Huang,2007:5).

Çin’in yiyecek üretimi ile ekonomik ve sosyal sınıf arasındaki ilişkisi hakkında dile getirilen ve Braudel (1995:178) tarafından aktarılan “*M.Ö iki binlerde, su seviyesinden alçak topraklarda başlayan pirinç tarımı, yavaş yavaş sulanabilir topraklara doğru gelişirken, daha çabuk olgunlaşan türlerin oluşturulması bürokratik rejimlere tabi hale gelmelerine ve devlet memurlarının kum gibi çoğalmasına neden olmuştur*” görüşü önemlidir. Eski Çin’de sınıfsal yapı dört gruba ayrılmaktadır. En üstte okumuşlar (*çe*) ve sırasıyla köylüler (*nong*), zanaatkarlar (*kong*) ve tüccarlar (*çang*)’dan oluşmaktadır (Braudel,1995:211).

Çin’de üretim, devlet-vergi gibi kayıt gerektiren konulara belirli dönemler itibari ile değinilebilmektedir. Bunun nedeni kalıntıların okunamaması ve güvenilir olmaması ile ilgilidir. Ne var ki tarihsel süreç irdelendiğinde düşün sisteminin varlığı -görece-

⁶⁹ Diamond (2004;282) eserinde “*icat edilmiş olabilir*” kavramını kullanmasının nedenini; yazının ilk olarak bu bölgede tamamen bağımsız bir şekilde mi ortaya çıktığı yoksa daha önce başka yerlerde ortaya çıkmış yazı sistemlerinden mi etkilendiği konusundaki kuşkularından dolayı kullandığını yazar.

⁷⁰ Detaylı bilgi için bkz. Diamond, Tüfek Mikrop Çelik, 2004, TÜBİTAK, s.129-130, 302-304

⁷¹ A.g.e 430-439

⁷² “1898-1899 yıllarında Sarı Irmağın bir kolunun taşması sonucunda ortaya çıkan kaplumbağa kabukları ve geyiklerin kürek kemikleri çok daha aydınlatıcıdır. Çin yazısının bilinen en eski izleri bu parçalar üzerinde yer almaktadır” (Jean,2015:46).

diğer uygarlıklara göre Çin'de çok öndedir. Çin tarihinde bir bölümlene yapılmaya çalışıldığında ilk imparatorluğun küçük beylikler şeklinde bir araya geldiği M.Ö. 1221 yılı dikkate alındığı, bu antik dönem için geçerli kanıtların pek ispatlanabilir olmadığı savı J.N. Wasserstrom (2011) tarafından dile getirilmektedir. Bu dönem Shang Sülalesi şeklinde anılmaktadır. Diğer taraftan Eberhard (2007) eserinde bu konuya değinmiş ve kimi kalıntıların geçerli olduğu ve bunların yeterli olduğunu ileri sürmüştür. Eski ve doğru olmayan kronoloji Shang Sülalesini (M.Ö. 1766-1122) arasında yer verirken, yenisi ise (M.Ö. 1450-1050) dönemine koymaktadır.

Eberhard (2007) eserinde bu durumu “*Shang Sülalesinin büyük bir kültüre sahip olduğuna şüphe yoktur, fakat bunda Çin kültürüne ait bazı mühim unsurlar noksanıdır; böylece ona Çin kültüründen önceki kültür adını vermek zorundayız*” şeklinde ifade etmiştir. Çin'in yazılı tarihi konusunda var olan tartışmalar nedeni ile netlik yok iken Çin'de kullanılan yazı türünün icadı oldukça nettir (Eberhard,2007:27).

Yazının icat edilmesine rağmen kayıt tekniğinin Bereketli Hilalden farklı olması kayıtların okunabilirliğini zorlaştırmaktadır. Ancak Çin'de ortaya çıkan düşün sistemi vergi açısından faydalı bilgileri içermektedir. Örneğin M.Ö 300 yıllarında yaşadığı düşünülen ve Çin'de ikinci ermiş olarak kabul gören Mencius'in görüşleri önemlidir. “*Elleriyle çalışanların yönetilmesi; beyinleriyle çalışanların yönetmesi gerek*”, yine Mencius'un “*halkın egemenliği*” kavramına yakın olduğu dile getirilmektedir. O'na göre insanlar “*iyi yıllarda yeterli yiyeceğe sahip olmalı, kötü yıllarda ölüme terk edilmemelidir*”, bu söylem aynı zamanda cemiyet hayatına yöneliktir. “*Elli yaşına gelenler keten elbise giyebilmeli, yetmiş yaşına gelenler et yiyebilmeli*” şeklindeki yaklaşımı ise cemiyetin halkın yaşamına yönelik standartları belirlemedeki eşiğin nereden başladığı konusunda önemli bir ipucu vermektedir. Son olarak “*kişisel kazanç her şeyden önce gelmemeli; geniş halk kitlelerinin asgari geçimi sağlanmalıdır*” söylemi (Huang, 2007:7-9-13), günümüz vergi kanunlarında yer alan asgari geçim indirimi uygulaması ve sosyal devlet ilkesine benzer özellikler taşımaktadır.

Arkeolojik kalıntıların anlaşılmasına dair yukarıda bahis edilen bu sorun Çin hakkında vergi açısından yapılacak saptamaları M.Ö. 1046-256 dönemine taşımaktadır. Hanedan Zhou tarafından bir takım feodal sistem kuralları yazılmıştır. Dönem ana vergi türü tarım arazileri üzerinden alanın vergi olarak saptanmaktadır (Xu,2009:518). Dönemde vergi mükellefi diyebileceğimiz iki büyük grup vardır. Bunlardan bir grubu hükümlü (vergi mükellefi) diğeri ise kölelerden oluşur. Vergiler sıradan insanlar için

oturdukları bölge ve ilgilendikleri işlere göre değişiklik göstermektedir. Arazi vergisinden ziyade sıradan insanlardan da baş vergisi alınmakta, bu yetişkin bireyler ve çocuklar için de geçerli olmaktadır. Çiftçiler, elde ettikleri ürünün 1/30'unu, esnaflar belirli bir dönemde gerçekleştirdikleri işlem sayısına göre vergi, tüccarlar ise sahip oldukları ürünler ve altınlara göre çift vergi ödemektedirler. M.Ö 725-645 arası toprak vergisi, tuz ve maden için alınan vergilerin varlığı Çin vergi tarihinde ortaya konulmaktadır (Xu,2009:520-521).

M.Ö 600 yıllarda dönemin mevcut şefleri Zhou hanedanının *feodal sisteminin* sömürücülüğünü keşfetmiş oldukları ve yönettikleri toprak ve işgücü sayesinde buldukları her kaynağı oburca kullandıkları kayıtlardan anlaşılmaktadır. Tarım işçileri, kendi topraklarında *feodal* efendiler için çalışıyorlar ve *adil arazi sistemi* uyarınca kedilerine ayrılan toprak parçasını işletiyorlardı. Ancak dönemde yaşanan gelişmeler özel mülkiyet vergisinin mevcut sistem yerine geçtiğini göstermektedir. Metal paralar ortaya çıkmış olmasına rağmen bu dönemde vergi aynı olarak ödenmeye devam etmekteydi (Keay,2011:69). Bu konu oldukça önemlidir. Sümer vergi kayıtlarına dair vermiş olduğumuz açıklamalar ile karşılaştırıldığında benzer bir durumun olduğu ortaya çıkmaktadır. Para var ve günlük hayatta kullanılmaktadır. Ancak Çin ve Sümerler bu dönemde vergiyi aynı olarak almaktadır. Bu bilgiler ışığında şu çıkarılabilir. Verginin aynı ödemeden nakdi ödemeye geçişinin altında farklı unsurlar belirleyici olarak yer almaktadır. Yine bu dönemde dolaylı ve dolaysız vergilerin varlığı ortaya çıkarılmış olup, çeşitli kategorilerde, günümüzde spesifik ve ad-valorem olarak ayrılmış vergi sisteminin varlığı dikkat çekmektedir (Parker,2003:123).

M.Ö. 100 yıllarında tarımda vergi, ürünün on beşte biri ve yetişkin kişi başına 120 bakır paradır. Ayrıca her yetişkin erkek sınırda üç gün askerlik yapacak veya yerine 300 bakır para verecektir. Ancak bu vergi oranları az arazisi olana ve çok arazisi olana aynı oranda uygulanmaktadır. 400 yıllık süre zarfında Çin kısmen de olsa aynı vergiden nakdi vergiye geçmiş kabul edilebilir. Bu bağlamda Çin erken dönemde bu geçişi gerçekleştirmiştir. Konu Avrupa feodal sistemi ile karşılaştırıldığında daha da önemli hale gelmektedir. Avrupa tecimselin etkisi ile 12. yüzyılda lordların da rızası ve isteği ile serflerden nakdi vergi ödemeleri kabul etmeye başlar. Ancak çoğu eserde bu gelişmenin altında yatan tek etkenin tecimsel olduğuna dair görüşler bulunmaktadır. Bu bağlamda Çin örneği de göz önünde bulundurulduğunda dönemde Avrupa sistemi ile karşılaştırılmayacak düşük tecimsel aktivite olduğu tahmin edilebilir. Vergi hakkında

nakdi uygulamalar için tecimselin tek etken olduğuna dair yaklaşım Çin örneği de göz önünde bulundurularak değerlendirildiğinde bu yaklaşımın indirgemeci yönünün fazlalığı dikkat çekmektedir. Etkenler birden fazla ve tüm değişkenler etkileşim halindedir.

Vergi hakkında Çin için yapılan en ilginç tespitlerden biri Huang'a aittir, "*Çin ulusu, yeryüzünde, İsa'dan önce başlayıp 20. yüzyıla kadar devamlı olarak, merkezi hükümete çiftçi gelirini vergileme izni veren tek ulustur*" (Huang, 2007:51-53).

Çin'de siyasal ve toplumsal nitelikli düşüncenin belirginleşmesi diğer uygarlıklara göre biraz daha geç netleşir (M.Ö 600). Bunun altındaki en büyük etken Çin'de bir birleriyle savaşan beylerin neden olduğu kargaşa olarak gösterilmektedir. Ancak Çin'de savaşan beyler dönemi siyasal ve toplumsal düşün alanında farklı bir sistemin ortaya çıkmasında belirleyici olacaktır. Merkezi güçlü bir devletin kurulamamış olması, düşünürlerin, toplumsal kaosa son verecek siyasal düzen kurmaya yönelik siyasal düşünce sistemine kafa yormalarında etken olduğu düşünülebilir. "*Hangi düşünceyi öne sürerse sürsün Çin'li düşünür metafizik konularla ilgili değildi. Dikkati toplumsal ve siyasi olaylara çevrilmişti. Bu nedenle de genel felsefe alanında insan-toplum-siyasal iktidar ilişkileri üzerinde durulacaktı*" (Yetkin,2005:45-46).

1.4.4. Eski Hindistan ve Vergi

Asya'dan Çin ile başlayan uygarlıkların coğrafi alanı Hindistan'a uzanır. Bugünkü Hindistan coğrafi, siyasi-kültürel ve ekonomik açıdan geçmişte de önemli bir konuma sahipti (Braudel,1995:36). Braudel, dünya uygarlıkları arasında Hindistan'a da yer vermektedir. Benzer durum Diamond (2004) içinde geçerlidir. Hindistan, örgütlü ve karmaşık toplumsal yapıya geçişi, sınıflı toplumu, devletin icadı, tarım üretimi ve yazının icadı gibi konularda dünya uygarlıkları arasında hatırı sayılır bir konumda yer almaktadır. İndus Vadisi olarak da adlandırılan bu coğrafyada M.Ö 7000 dolaylarında tarımsal üretim ve hayvan evcilleştirilmesine dair kanıtlar bulunmaktadır (Diamond,2004:130-131). Ancak yiyecek üretiminin görece erken başlaması, bu topraklarda devleti hemen ortaya çıkarmamıştır. Braudel (1995) devletin ortaya çıkışı açısından farklı bir değerlendirme yapmaktadır. "*M.Ö 3000-1400 geri giden esrarlı İndus uygarlığını bir yana bırakacak olursak, üç klasik Hind yavaş yavaş oluşmuştur*" Braudel (1995:234).

Hint uygarlığı üçe ayrılmaktadır. İlki M.Ö 1400-M.S VII yüzyıl arası Veda uygarlığı, ikincisi XII. Yüzyıla kadar gelişen Orta Çağ Hindu uygarlığı (Hinduzim), üçüncüsü XIII-XVIII. Yüzyıllar arası İslam-Hindu uygarlığıdır (Braudel,1995:236). Veda uygarlığı döneminde, tarımsal üretim, yerleşik hayat, köyler ve hatta kentleşme tamamlanmıştır. M.Ö 1000 ve 600 yılları arasında Hindistan'ın derin kast sistemi yani toplumsal sınıf yapısı oluşmaya başlamıştır. Bu sınıf yapısının⁷³ ilk sırasında *brahmauar* rahipler ve manevi önderler, ikinci sırada *kshatryoidi* krallar, prensler, büyük toprak sahipleri, üçüncü sırada *vaysyal* küçük köylüler, hayvan yetiştiricileri, zanaatkârlar, tüccarlar, dördüncü ve son olarak *çarda/çudra'lar* köken olarak köleleştirilmiş yerlilerden oluştuğu anlaşılmaktadır (Braudel,1995:237).

Siyasi ve kamu sistemine dair çok önemli bir Hind kültürü-Rig Veda⁷⁴,nın sözleri/şarkıları olarak bilinen- “Eğer önünde brahman yürürse, kral evinde mutluluk içinde yaşar, toprak bütün nimetlerini ona verir halk ona kendiliğinden itaat eder”, Braudel (1995) tarafından aktarılmıştır. Sınıflar arasında ayrıca erdem konusu işlenmekte ve erdem vergi ile yakında ilgili olarak uygulama alanı bulmaktadır. *Rig Veda'nın onuncu kitabının onuncu bölümün sözleri şöyle bitmektedir: İnsan bir brahmana bir inek verirse bütün âlemleri elde etmiş sayılır*” (Hançerlioğlu,1987:50). Bu bilgi oldukça önemlidir. Vergi, egemen ve din arasındaki ilişki açısından dikkat çekicidir. Vergi ödemek bu kültürde cenneti de vaat etmektedir. M.Ö 600-500 arası küçük krallıklar ortaya çıkmaya başlamış birbirlerine ticaret ile bağlanan ticari aristokrasi oluşmuştur. Demir endüstrisinin varlığı mezarlarda ortaya çıkan arkeolojik kalıntılar ile ortaya konulmuştur.

Hindistan M.Ö 800-700 yıllarında yazıya geçmiştir. Brahmi adı verilen bu yazının Sami/Aramca alfabeden kaynaklandığı düşünülmektedir⁷⁵ (Diamond,2004:286-Yılmaz,2006:92). Mevcut toplumsal sınıf yapısı, sınıflar arasında bir hukukun bulunmasını mecbur kılmaktadır. Hindistan için hukuk süreci diğer uygarlıklardan biraz daha farklı gözükmektedir. Rig Veda çeşitli bölümlerden oluşmakta ve her bir bölümde farklı isim ve görevdeki tanrılar tanımlanmaktadır. Hukuk tanrısı *Mithra*'dır, insanlar arasındaki tüzeyi sağlamaktadır (Hançerlioğlu,1987:49). Örneğin vergi anlamındaki ilk

⁷³ Sınıf yapısı benzer şekilde Hançerlioğlu, Düşünce Tarihi, Remzi Kitabevi, İstanbul, 1987, s.50

⁷⁴ Hindista'nın en eski Kutsal Kitabı, Rig Veda, Hançerlioğlu (1987) nun eserinde Tarihte bilinen ilk kutsal kitap olarak nitelendirilir.

⁷⁵ Konu hakkında ayrıca Jean (2015) eserinde sadece Hindistan da yazının icadı ve Latin alfabesi ile olan ilişkisine dair dikkat çeken saptamalar yer almaktadır. Detaylı bilgi için bkz. Jean, Yazı İnsanın Belleği, İstanbul, YKY Kültür Dizisi, 2015, s.67-69.

muafiyet kavramının krallar tarafından *brahmanlar/brahmaruar*'lara tanındığı anlaşılmaktadır (Yılmaz,2006:94-Lal,2002:22).

Vergi, Hindistan uygarlığında M.Ö 1000-600 arası Veda uygarlığından beri mevcut olup kutsal bir görev olarak kabul edilmiştir. Vergiye dair açıklamalar *Srimada Bhagavatam*⁷⁶, *Manu Smriti*⁷⁷ ve *Arthasastra*⁷⁸ gibi birçok eski kitaplarda yer almaktadır. Eski kanun yazıcı olarak bilinen Manu, çeşitli vergi ölçülerini ve hangi gelir ve harcamalardan vergi alınacağını kral adına yazmıştır. Örneğin “*inekler ve arı balının belirli bir kısmı yıllık olarak vergilendirilecektir*”, “*toplanan vergiler sadece onların iyiliği için toplanmaktadır*”, şeklinde ifadeler eski eserlerde yer bulmaktadır (Idian Tax Office,2011:1). Yine vergi kelimesinin günümüz anlamı ile *Srimada Bhagavatam*' da geçtiği, verginin önemli olduğu, devletin en önemli gelir kaynağı olarak değerlendirildiği açıklanmaktadır.

*Manu Smriti*⁷⁹, de tüccarlar ve zanaatkârın gümüş ve altın karlarından 1/5, çiftçiler şartlara göre üretimlerinin 1/6 ya da 1/8 nin vergi olarak ödeme mükellefiyetlerinin bulunduğu yazılmaktadır. Bu dönemlerde, dolaylı ve doğrudan verginin olduğu bir vergi sisteminden söz edilmekte birlikte Hindistan'ın verimli bir bölge olması nedeni ile doğrudan vergilerin daha yaygın olduğu aktarılmaktadır (Amarjoti and Ashakkaraja,2013:1-2). Dönemde devlet için vergi toplamakla görevli memurların ise *bhagadugha* ismi ile anıldığı aktarılmaktadır (Lal,2002:96).

Yukarıda yer verilen sınıf yapısının aynı zamanda kendilerine ait toprakları da vardır. Ailelerin her birinin birer şefi olup, bu şefler işletilen bu topraklardan belirli bir payı devlete vergi olarak vermektedirler (Yılmaz,2006:102). M.Ö 800 dönemlerinde Hindistan ceza hukuk sistemin en dikkat çekici özelliği ise hırsızlık suçlarında verilen cezalardır. Sınıfsal yapının her daim göz önünde bulundurulduğu bu siyasi organizasyonda sınıf mensuplarına karşı gerçekleştirilen hırsızlık suçlarında Devlet'inde sorumluluğunun bulunması hükümdara, çalınan malları iade ettirmek şeklinde bir mecburiyeti getirmiştir (Yılmaz,2006:114). Eski Hindistan'da vergi kavramları ve vergi tarihi ile ilgili yapılan en kapsamlı çalışmalardan biri B.K Sarkar'a (1921) aittir. Eski Hindistan'da vergi çok daha eskilere gitmesine rağmen M.Ö 322-185 arasında devletin

⁷⁶Eski Hindistan'ın en eski yazılı kaynakları. Metinler hakkında detaylı bilgi için bkz. Çağdaş, 1961, Upaniṣhad'lar, A.D.T.C.F Fakülte dergisi, cilt 19, s. 3-4, s. 143-165

⁷⁷ A.g.e s.144

⁷⁸ A.g.e ss.145

⁷⁹ Manu Simitri toplamda 129 maddeden oluşmaktadır. Tam metin hakkında detaylı bilgi için bkz. Stearns, 2008, World History in Documents, New York University Press, s.47-49. Eserde Manu metni 89. Maddeden başlamaktadır. Verginin ele alındığı maddeler 119 ve 120 inci maddeler de yer almaktadır.

toplam vergi gelirleri, modern vergi sistemi, ödeme gücü ve vergi adaleti konularında kesinlik bulunmamaktadır (Sarkar,1921:152).

Hint düşünsel yapısının gelişimi hakkında ilk bakışta, dinsel yönün ağır bastığı görülmektedir. Başka bir deyişle, genel olarak felsefi düşüncesinin yanı sıra, bir iki ayırık durum dışında siyasal düşünceler de başka ülkelerinkinden çok daha yoğun olarak dinsel düşünce ve inanç biçiminde anlatımını bulmuştur. *Veda*'lar, *Brahmana*'lar *Aranyaka*'lar ve *Upaniṣhad*'lar bu metinlerin birbirini tamamlayan türleridir. Manu yasaları, Brahmanizm'in siyasal ve ekonomik yönünü açık bir şekilde ortaya koymaktadır (Yetkin,2005:25-28). Bu bağlamda Hind tarihinde vergi, sınıfsal yapı, düşünce sistemi ve din iç içe gelişmiştir. Bu etkileşim ve gelişim yer verilen eski kayıtlarda gözlenmektedir.

1.4.5. Amazon Havzası ve Vergi

Amazon Havzası olarak bilinen bölgenin bugünkü coğrafi sınırları, Peru, Bolivya, Şili ve Brezilya olarak dört ana parçadan oluşmaktadır. Bölgede Peru ve Bolivya And dağları ile Brezilya'dan ayrılmaktadır. And dağlarının özgün durumu bölge halklarının ekonomik koşulları açısından belirleyici olarak kabul edilmekte olup bu sistem *vertical economy* olarak adlandırılmaktadır (Merriman,2003:10). Bölgenin zorlu coğrafi yapısı Mezoamerika olarak bilinen Günümüz Meksika'sı eski uygarlığı Aztek'ler ile Amazon Havzasının siyasi ve ekonomik açıdan etkileşimini etkilemiştir. Aztek'lerde bitkilerin evcilleştirilmesi M.Ö 3000 dolaylarında belirli ürünlerde sağlanmışken Andlar ve Amozan Havzasına bu ürünlerin gelmesi 3000-4000 yılı bulmuştur (Diamond,2004:488).

Uygarlık açısından bölgede geçmiş dönemde yaşayan halklar arasında Aztek ve İnka halkları yer almaktadır. Aztek halkları Mezoamerika olarak da bilinen Meksika ile başlayan ve Güney Amerika'ya kadar uzanan coğrafi alanı ifade etmektedir. Ancak coğrafi ve kültürel olarak birbirlerine yakın olduğu düşünülen bu halkların geçmişte ne siyasal olarak bir ilişkileri vardı ne varlıklarından haberdarlardı (Diamond,2004:489). Bu bölümde sadece İnka uygarlığı ile ilgili temel konulara değinilecektir. İnka uygarlığı devletleşme süreci, yerleşik hayata geçiş, tarım üretimi, hayvancılık, sınıfların oluşumu ve en önemlisi yazının icadı konularında diğer uygarlıklara göre farklı durumlar gösterirken özellikle vergi çok daha farklı bir şekilde uygulama alanı bulmuştur.

Bölgede tarım üretimi açısından bilinen en eski tarih M.Ö 8000-7000'ne kadar gitmektedir (Keoke and Prteilfield,2003:5). Peru da M.Ö 2500 yılına ait olduğu tespit edilen tarım alanlarının varlığı arkeolojik kazılarla ortaya konulmaktadır (Merriman,2003:11). İnkalar M.Ö 1000 yılında imparatorluk kurmuş ve devlet organizasyonlarını gerçekleştirmiş sayılmaktadırlar. Devam eden süreçte yayılmacı bir politika ile Kolombiya, Ekvator ve Şili'ye kadar yayılmışlardır (Merriman,2003:7). İnkalar imparatorluğu, imparatorlardan başlayan ve her bir hane halkını saran sıkı bir hiyerarşik yapıya sahiptir. İmparatorluk dörde bölünmüş olup her bir bölgenin başında imparatorun akrabası, *Apu* adı ile anılan bir *lord* bulunmaktadır. Toplamda yaklaşık seksen tane il gibi düşünülecek alt bölgeler bulunmakta, her bir il *curacas* adlı kişiye bağlıdır. 100 ile 10.000 arasında hane, vergi ödemekle bu kişiye karşı sorumludurlar. *Curacas* sadece vergi toplamak ile değil, aile ihtiyaçlarının saptanması ve karşılanması ve işçi şeklinde çalıştırılacak hane üyelerini de belirlemekle yetkili ve görevlidir (Merriman,2003:14). Bu anlamda sınıf ya da kast sistemi oluşmuştur.

İnkalar imparatorluğunda yazı bulunmamaktadır. Yukarıda İnkalar toplumunun uygarlığa giden yolunun diğer uygarlıklara göre farklı olduğunu aktarmıştık. En önemli fark yazının bu uygarlıkta icat edilmemiş olmasıdır. Yazının bulunmaması karmaşık ve çok katmanlı toplumsal ilişkilere göre sınıflandırma yapılmasında biraz alışılmadık dışında görülebilmektedir (Diamond,2004:303). Ancak İnkalar toplumu M.S 1520 de kurduğu İmparatorluk ile *dünyanın en büyük imparatorluğu*⁸⁰ unvanını Diamond (2004) tarafından almıştır.

“İnkalar bir yazı sistemi geliştirmemiş ve muhtemelen kayıtlı bir takvime sahip olmamışlarsa da, düğümlü sicimleri (*quipus*)⁸¹ bir bellek aygıtı olarak kullanarak, karmaşık hesaplama ve sayma yöntemlerini uygulayabilen bir hesap ölçeğine sahiptirler” (Giddens,2008:64). Yazı olmamasına karşın İnkalar, *Quechua* adı verilen ve Peru And bölgesinde halen konuşulan bir tür yazılı olmayan iletişim dili geliştirmişlerdir. Yazı'nın icat edilmemesine rağmen İnkalar'ın Dünyanın en büyük imparatorluğu olarak kabul edilmesinin ardında yatan temel belirleyicilerden biri *Quipu*⁸² olarak adlandırılan iplere ilmek atma şeklinde oluşturulan bir iletişim sistemini ya da bilgi aktarım mekanizmasını kullanmalarıdır (Merriman,2003:16). Örneğin bu sistem ile kayıtlar tutulmakta, halkın sorumlulukları ve ihtiyaçları tespit edilmekte, en

⁸⁰ Bu nitelendirme Diamond'a aittir. Yazar burada Kolomb öncesini Amerika kıtasını kast ediyor olabilir.

⁸¹ Eserde yer verilen yazım şekli.

⁸² Detaylı bil için bkz. Merriman sy. 17,

önemlisi vergi sisteminin de *Quipu* ile işletildiği anlaşılmaktadır. Tüm hesaplama işlemlerinde de bu sistem kullanılmaktadır. *Quipu* aynı zamanda Mezoamerika'da M.Ö 900-1000 arasında icat edildiği arkeolojik kazılarda ortaya konan (Keoke and Prteifield,2003:1) *abaküse* de benzemektedir.

İnka toplumsal yapısında ve devlet organizasyonunda mülkiyet sadece imparatora aittir. Tarımsal araziler üçe bölünür, yerel çiftçilerin çalıştığı bu arazilerden elde edilen ürünün sadece 1/3 üretici çiftçiye verilmekte, diğer 2/3 devlete gönderilmektedir. Benzer durum hayvan yetiştiriciliği ve yün içinde geçerlidir (Merriman,2003:15).

Çalışma şeklinde devlete ödenen verginin İnka imparatorluğundaki karşılığı *Mita Sistemi* olarak adlandırılmaktadır. Bu sistem mülkiyet anlayışına dayalı bir vergi sistemidir. Paranın olmadığı bu ekonomik sistemde İnka imparatorluğu gerekli işler için⁸³ yeteri kadar yetişkin erkeği, yılın belirli günlerinde çalıştırmaktadır. Evlenen her bir erkek artık *mita* olmuştur. Her bir yetişkin erkek yeteneklerine göre belirlenmiş işlerde çalıştırılmaktadır (Merriman,2003:15). Bu örnek günümüz vergi sistemlerinde yakın zamana kadar uygulanan baş vergisinden pek farksız değildir. Bölgede maden çıkarılması ve işlenmesine dair buluntular M.Ö 5000-4000 yıllarına kadar arkeolojik kazılar ile ortaya konulmuştur (Keoke and Prteifield,2003:14).

Günümüz Brezilyasının bir bölümünü de içine alan bu uygarlık çalışmada yer verilen diğer uygarlıklardan –yazı alanı ile- daha farklı görülebilir. Ancak yazının başlangıçta bir aktarım, egemen için bir araç ve kayıt sistemi ya da ekonomik gerekçelerin zorunlu icadı olarak düşünülmesi durumunda diğer uygarlıklardaki aşamalardan pek de farklı değildir. Sınıfsal yapı diğer uygarlıklara göre daha nettir. Egemen ve egemenin reayası aralarında ki ekonomik statü kolaylıkla gözlenmektedir.

Düşünsel yapı ve din gibi unsurlara yazının olmaması nedeni ile ulaşmak pek mümkün değildir. O halde bu kültürde sözlü iletişim ile kültürel aktarım bölge için daha önemli gözükmektedir.

1.4.6. İslam Uygarlığının Erken Dönemi ve Vergi

Bu başlık altında konu itibari ile İslam Uygarlığında devlet, sınıflar, yazı ve özellikle vergi konularına değinilecek olup, sayılan bu konular genel hatları ile ele alınacaktır. Cahid Baltacı (2005) eserine “İslam Medeniyeti” ismini vermiştir. Yazar bu

⁸³ Yol yapımı, sulama kanalları ve tapınak yapımı

kitabına verdiği isim ile göndermede bulunmuş ve A. J. Toynbee'den aktararak medeniyet kavramının tanımına yer vermiştir. Medeniyet “*bütün sosyal, siyasi, iktisadi faaliyetler ve manevi unsurların tek bir sosyal bütün içinde koordine edilmiş olma*” durumunu ifade etmektedir (Baltacı,2005:26). Braudel (1995) ise önceki bölümlerde yer verdiğimiz ve izleyen bölümde yer verdiğimiz ‘medeniyetleri’ uygarlık olarak tanımlamış ve bu hali ile ele almıştır. Braudel İslam Uygarlığı bölümüne şu sözcüklerle devam eder, “*Uygarlık, doğmak, yerleştikleri yeri düzenlemek, ve sıçramak için sonsuz bir zaman harcamaktadır*” (Braudel,1995:65).

Toynbee (1988) eserinde İslam Uygarlığı ile Batı'nın durumunu bir karşılaşma olarak ele almaktadır. “*İlk karşılaşma, Batı toplumu daha henüz [çocukken] ve İslam, Arapların kahramanlık çağındaki en önemli dini iken meydana geldi. Araplar Ortadoğu'nun eski medeniyetlerinin topraklarını daha yeni fethedip birleştirmişler ve bu imparatorluğu bir dünya devletine dönüştürmeye çalışıyorlardı*” (Toynbee,1988:177).

Braudel (1995) eserinde İslam uygarlığının kuruluşunu kendi içinde değerlendirirken Batı uygarlığına da atıf ta bulunmuştur. Onun bu görüşü eserinin geneline uygun bir görüştür. “*[İkinci]⁸⁴ bir uygarlık; tıpkı Hıristiyanlığın, sürdürdüğü Roma İmparatorluğunu miras alması gibi; İslamiyet de başlangıç döneminde dünyanın en eskilerinden biri, belkide en eski uygar insan ve halklar kavşağı olan Yakın Doğu'yu ele geçirektir*” (Braudel,1995:65).

Braudel (1995)'in bu görüşü coğrafi anlamda oldukça geçerlidir. Çünkü uygarlık süreci bir bakıma katmanlı olarak devam etmektedir. İslam Uygarlığı'nın yayılışı tüm Orta Asya uygarlığını sarmakta, Irak (634-639)⁸⁵, Suriye (634), Mısır (639), İran (642), Yakın Doğu, Kuzey Afrika ve İspanya'yı içine almaktadır. Bunların yanı sıra Kafkaslar ve Hindistan ile Çin'in Doğusu, yani dünyanın kültürel mirasının büyük bir kısmı İslam egemenliği ile tanışmıştır. Bu coğrafi alan ve sayılan coğrafi alanların üzerinde inşaa edilen uygarlıklar göz önünde bulundurulduğunda İslam Uygarlığının egemenlik alanı ve devir aldığı kültürel miras daha iyi anlaşılacaktır. Yer verilen coğrafi alan sadece kara sınırları ile ele alınırken diğer yandan deniz alanları olgunun farklı bir boyutunun anlaşılması açısından yardımcı olacaktır. Akdeniz, Kızıldeniz, İran Körfezi, Hazar

⁸⁴ Yazar burada kitabında vermiş olduğu uygarlık sıralamasına atıf yapmaktadır.

⁸⁵ Bugünkü Irak kentinin bir kısmı 633 yılında, Bağdat ise 632 de İslam devleti tarafından feth edilmiştir.

Denizi ve özellikle Hind okyanusu. Tüm bu deniz alanları İslam Uygarlığı ile ele alınabilir.

İslam uygarlığının üzerinde inşa olduğu coğrafi alan yazı açısından da oldukça önemlidir. Bu coğrafi alan neredeyse yazının ilk icat edildiği ve en eski yazılı eserlere sahip olan uygarlıkların doğup büyüdüğü coğrafi alanlardır. Bunun yanında ilk Arap yazıtlarının M.S 512-513 tarihli oldukları kesin bir şekilde bilinmektedir. Arapça'nın Fenike yazısından türemiş olduğu Jean (2015) tarafından aktarılmaktadır. Ancak bunun nasıl ve hangi aşamalardan geçtiğine dair bilgiler bulunmamaktadır, yüzyıllar içinde Arap yazısı ve Arap hattatlığı büyüleyici çeşitlilikte başyapıtlar verecektir (Jean,2015:55-56). Arabsitan Arapçası hakkında Braudel (1995)'in yorumu ise dikkat çekmektedir. *“Bu yalnızca bir dil olmayıp, aynı zamanda bir edebiyat, bir düşünce, evrensel bir tutku, Bağdatta yoğrulan ve ışıklarını uzaklara saçan bir uygarlıktır”* (Braudel,1995:96)

Konu, yazı ve din bağlamında ele alındığında vergi konusunda İslam Uygarlığı uygulamaları oldukça net ve kesin bilgiler içermektedir. Çünkü İslam Dini sahip olduğu yazılı kaynaklara (Kur'an) özel bir anlam ve önem vermektedir. Sadece yazılı değil İslam geleneği gereği uygulamalar açısından ayrıca önemli olan sünnet ve hadis, kendine özgü kaynaklar olarak önem arzetmektedir. Bu anlamda İslam Uygarlığı vergi konusunda zengin bir kaynağa sahiptir.

İslam Uygarlığı'nın ortaya çıkışı Kur'an ve Hz. Peygamber (sünnet) ile doğrudan ilgilidir. Bu konuya değinilmesindeki sebep aynı zamanda devletin kuruluşuna yönelik tespitlerin yapılabilmesi açısından önemlidir. Devlet Arapça'da 'dale' kökünden gelmektedir. Bu kelime; *“zamanın değişmesi, süratli yürümek, birbiri ardından gelmek, hükümet ve güç anlamlarına gelmektedir”* (Baltacı,2005:77). İslam Uygarlığında ilk devlet bir site devleti şeklinde örgütlenmiş, Hz. Peygamberin Mekke'den Medine'ye hicretinin (622) hemen ardından kurulmuştur. Bu ilk site devletinin kuruluş metni⁸⁶ aynı zamanda İslam Uygarlığında ilk anayasa olma özelliğini taşımaktadır.

İslam devletinin temellerinin atıldığı bu metnin 12. maddesi ve 24. maddesi vergi konusunda açıklamalar içermektedir. Örneğin, *“Md. 12- a) Mü'minler,*

⁸⁶ Medine Vesikası, Vesika, Salih Tuğ tarafından Türkçeleştirilmiştir. Toplam 47 maddeden oluşmaktadır. Aynı metin Asım Köksal tarafından da Türkçeye çevrilmiştir. Salih Tuğ'un çevirisi hakkında tam metin detaylı bilgi için bkz. Muhammad Hamidullah, İslam Peygamberi, (çev. M. Said Mutlu ve Salih Tuğ),1966, I. Cilt s., 131-134.

aralarındaki ağır mali yükümlülük altında bulunan hiç kimseyi, çaresiz bırakmazlar. Ödemesi gereken savaş fidyesi veya kan diyetini, iyi ve makul bilinen esaslara göre ona verirler”, “md.24-Yahudiler, savaştıkları sürece, mü'minlerle birlikte savaş giderlerini öderler” (Hamidullah,1966:131-134) bu maddeler verginin İslam devletindeki ilk örnekleri arasında sayılmaktadır. Ancak Aktan (2002:17) eserinde yukarıda verdiğimiz 2 madde dışında *Medine Vesikasında* yer alan 3. ve 11. maddelere de yer vermektedir⁸⁷.

İslam da vergi temelde iki ana başlığa ayrılmaktadır. İlki, müslümanların ödedikleri vergiler, diğeri ise gayr-i müslimlerin ödedikleri vergiler. Bu iki başlık altında inceleme, Erkal (2009)'ın eserinde⁸⁸ izlediği yöntemdir.

1.4.6.1.Vergi Çeşitleri

İslam Uygarlığında vergi türleri sıralaması yapılırken genellikle *harac*'tan başlanır. Gayr-i müslimlerden alınan vergilerin başında *harac*⁸⁹ gelmektedir. *Harac* bir arazi mahsulü vergisidir. “Hz. Peygamber de *harac kavramını cizye (baş vergisi), vergi ve gelir anlamında kullanmıştır*” (Erkal,2009:71). *Harac* genel olarak bütün mallar veya devlet gelirleri anlamına gelmekte ve kelime kökeni olarak *harac* kelimesinin Aramice ‘*choregia*’ kelimesinden veya genel olarak ‘*vergi*’ manasına gelen Bizansca benzer bir kelimeden gelmiş olabileceği düşünülmektedir (Eskicioğlu,1966).

Konu hakkında örneklere yer vermek mümkündür. Örneğin bunlardan biri dönemde gerçekleşen *Hayber Muharebesi*⁹⁰ olarak gösterilebilir. Hicri 7'inci yılda Hayber arazisi savaşla (anveten) ele geçirilmiştir. Savaş sonrası Hayber halkı (gar-i müslimler [Yahudiler]) ile bir anlaşma imzalanmıştır. Bu anlaşmaya göre Hayberli Yahudilerin araziyi işletmelerine karşılık, elde edecekleri mahsulün yarısını müslümanlara verme şartı getirilmiştir (Erkal,2009:71, Aktan,2002:21).

⁸⁷ “md.3-KUREYŞLİ MUHACİRLER, kendi aralarında adalet olduğu üzere kan diyetlerini birlikte ödemeye iştirak ederler. Ve onlar savaş esirlerinin kurtuluş fidyelerini, mü'minler arasındaki iyi ve makul bilinen esaslara ve adalet umdelerine göre ödeyeceklerdir”, “md.4- AVF OĞULLARI, kendi aralarında adet olduğu üzere kan diyetlerini önceki şekilde birlikte ödemeye iştirak ederler. Her birinin (grup) savaş esirlerinin kurtuluş fidyelerini, mü'minler arasındaki iyi ve makul bilinen esaslara ve adalet umdelerine göre ödeyeceklerdir” a.g.e. 131-134.

Aslında Aktan (2002)'ın eserinde belirttiği maddeler 4'üncü maddeden başlamak üzere 11'inci maddeye kadar (11.madde dahil) devam eder. Bu arada yer alan maddelerin her birinde sırasıyla, *Hazrec b. Haris Oğulları, Saide Oğulları, Cüşem Oğulları, Neccar Oğulları, Avf b. Amr Oğulları, Nebit Oğulları ve Evs Oğulları* olmak üzere 4'üncü madde de yer alan hükümlerin aynı şekli ile devam etmektedir.

⁸⁸ Mehmet Erkal, *İslam'ın Erken Döneminde Vergi Hukuku Uygulamaları* adlı eserinde İslam Vergi Hukukuna yönelik detaylı açıklamalara yer vermektedir. İslam vergi hukukunu anlatırken coğrafi açıdan İslamiyet öncesi dönemlere dair vergi özelinde de çeşitli tespitlere yer vermektedir.

⁸⁹ İkiye ayrılır, *orantılı harac*;1/2, 1/3,1/4 veya 1/5 gibi toprak ürününün bir oranını ve bir kısmını ifade eder. *Sabit harac*; arazi üzerine her dönüm başına yıllık maktu olarak belli bir miktar meblağ olarak alınacak vergiyi ifade eder.

⁹⁰ M.S 629 yılında Müslümanlar ile Yahudiler arasında gerçekleşen savaş

Aktan (2002) eserinde yer verdiği bu örnek dışında Peygamber döneminde harac vergisinin uygulama şekli, oranları ve tahsil yöntemini gösteren belge olmadığını dile getirmesine rağmen, Erkal (2009) eserinde iki ayrı örneğe daha yer vermiştir. Bunlardan ilk, Hicri 8'inci yılda Makna halkı ile yapılan sulh anlaşmasında, meyvelerin ¼'nün Müslümanlara verilmesinin şart koşulduğu metindir. Erkal (2009) bu metni Ebu Ubeyd'ten aktarmaktadır. Farklı bir örnekte, Hicri 10'uncu yılda Bahreyn ahalisiyle toprak ürünlerinin ½'sinin Müslümanlara verilmesi şartı ile sulh yapıldığını gösteren anlaşmadır. Ancak bu son iki örnek “*kimilerine göre harac olarak kabul edilmesine rağmen kimileri de bu işlemin müşterek cizye olduğunu dile getirmektedirler*⁹¹” (Erkal,2009:72).

Harac, Müslümanların savaşarak elde ettikleri topraklar üzerinde maktu olarak konulmuş olan vergi olarak kabul edilmektedir. Bu durum onun doğrudan harac arazileri ile ilgili olduğunu akla getirmektedir. Dolayısıyla toprak, üzerine vergi konulan kaynak niteliği taşımaktadır. Bu anlamı ile toprak kiracası toprağı işlesin ya da işlemesin harac vergisini ödemek zorundadır.

Bir diğer vergi türü ise *fey*'dir. Fey, Kur'an'da Haşr suresinde yer almaktadır. İslam uygarlığında Kur'an dışında vergi konusunda yazılı kaynaklar arasında Ebu Yusuf'a ait *Kitab-ül Harac* ve Yahya b. Adem'in aynı isimli *Kitab-ül Harac* eserleri gelmektedir. Çalışmanın bu bölümünde İslam Uygarlığında vergi, bu eserlerden alıntılar ile aktarılmaya çalışılacaktır.

Osman Eskicioğlu (1966) *İslam Hukukunda Vergiler*⁹² başlıklı çalışmasında Yahya b. Adem'in *Kitab-ül Harac* adlı eserini kapsamlı bir şekilde ele almış ve aktarmıştır⁹³. “1. Hasan b. Salih bize Müslümanların savaştan galip gelip zorla elde etmiş oldukları mala ganimet, barış ve anlaşma ile elde edilen mala fey denildiğini ve feyin cizye ve harac çeşidinden bir mal olduğunu bildirdi”.

Başka bir örnekte ise “17- Yahya, Süreyk b. Abdullah'ın harac arazisi, müslümanlara harac vergisi vermek üzere, anlaşma yapılmış o-lan topraklardır, dediğini

⁹¹ Örneğin Salih Tuğ bunun bir harac olduğunu düşünmekte iken, Mustafa Fayda müşterek cizye örneği olduğu yönünde fikir beyan etmişlerdir.

⁹² Bahsi geçen eser Osman Eskicioğlu, İslam Hukukunda Vergiler, Yahya b. Adem ve Kitab-ül Haracı başlığı ile hazırlanmıştır. Eser <http://www.enfal.de/islamda%20vergiler.pdf> adresinden elektronik ortamda temin edilmiştir. Erişim tarihi: 10.09.2015.

⁹³ Eskicioğlu (1966) eserinde Yahya b. Adem'in eserinin çeviri metnine de yer vermiştir. Eserde genel tıbari ile İslam Hukukunda Vergi başlığı değerlendirilmekte, Ebu Yusuf'un Kitab-ül Haracı ile Yahya b. Adem'in Kitab-ül Haracı kısaca karşılaştırılmaktadır. Eser ağırlıkla Yahya b. Adem'in Kitab-ül Haracı'na değinmektedir.

dinledim ve Şureyk'e öyleyse Kü-fe'nin hurmalıklarının durumu nedir diye sordum. Bu top-raklar zorla alınmıştır, o sebeple fey sayılır. Fakat halk bu topraklarda bırakılmış ve kendilerine harac olmayan bir ver-gi konulmuştur dedi, diye haber verdi” (Eskicioğlu,1966)⁹⁴.

Bir diğer önemli vergi türü ise *öşür*dür. Kelime olarak *öşür* ondabir demektir. İslam hukuku terimi olarak ise *öşür*, hububat ve çeşitli toprak ürünlerinden ve ayrıca arının ürünü olan baldan onda bir nisbetinde devletin aldığı vergiyi ifade etmektedir (Eskicioğlu,1966). Eskicioğlu (1966) eserinde *öşür*ün insanla ilgili olan şartlarına değinirken, bu vergi türünün İslamda farz olduğuna dikkat çekmektedir. Yine *öşür*ün toprakla ilgili şartlarına değinirken *öşür* topraklarını üçe ayırmaktadır.

Eskicioğlu (1966) eserinde (Yahya b. Adem'in Kitab-ül Harac tercüme bölümünde) *öşür* hakkındaki maddelere yer vermiştir. “*İsmail bize Hasan, Yahya, Kays, Muğallis, Mukatil b. Hayyan, Ebu Miclez ve Ziyad b. Hudayr yoluyla Hz. Ömer'in harb arazisi hakkında şöyle dediğini haber verdi: Ehl-i harb olan kimselerden memleketimizde altı ay ikamet edenlerden öşür (onda bir vergi) alınır; bir yıl ikamet edenlerden ise öşürün yarısı (yirmide bir vergi) alınır* (Eskicioğlu,1966).

Diğer önemli vergi ise *cizye* (baş vergisi) dir. *Cizye* de harac gibi gayr-i müslimlerden alınan bir vergi türüdür. Kelime olarak kafi gelmek, karşılığını vermek, ödemek manasında ceza mastarından türetilmiş bir isimdir (Eskicioğlu,1966). “*Cizye hicretten sonra Medine devrinin ileri senelerinde ortaya çımıştır. Hicir 9'uncu yılda Eyle, Erzuh, Cebra halkları ile yapılan anlaşmalarda uygulanmış ve yine hicri 10'uncu yılda da Necran hıristiyan Araplar'ı ve Yemenli hıristiyan ve yahudilerle cizye ödemeleri şartıyla anlaşmalar yapılmıştır”* (Erkal,2009:72-73). Hz. Peygamber zamanında yıllık bir dinar (altın)⁹⁵ olarak tahsil edilirken bazen, gerçekleştirilen barış anlaşmalarına göre bölge halkına toptan muayyen bir meblağ olarak, bazende daha farklı nispetlerde tahsil edilmekteydi. *Cizye* vergisi Hz. Peygamber zamanında nakdi ve ayni bazen de her iki şekilde de tahsil edilmiştir (Erkal,2009:74).

Yukarıda yer verilen açıklamalara ek olarak *cizye* hakkında Eskicioğlu (1966) eserinde yer vermiş olduğu bilgiler önemlidir. “*Cizye islam dininin ortaya koyduğu bir*

⁹⁴ Eskicioğlu (1966) eserinde *harac*ın İslamiyeten önce Firavun devri, Ptolemaioslar devri, Romalılar devri, Bizanslılar devri, Persler devri olmak üzere daha önceki dönemlerde de var olduğunu dile getirmektedir.

⁹⁵ *Cizyenin* 1 dinar altın olarak tahsil edildiğine yönelik bilgi Eskicioğlu (1966) tarafından belirtilmektedir.

vergi türü değildir. Kadim medeniyetlerin⁹⁶ ilk devrinden beri cizye vergisi vardır” (Eskicioğlu,1966).

Cizye, Eskicioğlu (1966)'nun *Kassani*'den alıntıladığına göre; barışla ve anlaşma ile kararlaştırılan cizye ve savaş neticesinde hakim duruma gelen İslam devletinin gayr-i müslim tebaanın erkekleri üzerine, onların rızaları olmadan, koymuş olduğu cizye olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Ebu Yusuf, *Kitab-ül Harac*'da cizye miktarının mükelleflerin zenginlik ve fakirliklerine göre ayrıldığını dile getirmektedir (aktaran; Eskicioğlu,1966). Örneğin zenginler için 48 dirhem, orta sınıf için bunun yarısı, ancak geçimlerini temin edebilecek kadar kazanan yoksullar için de, bu meblağın dörtte biri olarak tespit edilmiştir. Dilenciler veya beden yetersizlikleri olanlardan ise cizye alınmamaktadır (Aktan,2002:25). Ebu Yusuf'un *Kitabül Harac*'ında ise konu hakkında şunlar yazılmaktadır. “*Zengin olandan 48 dirhem, orta halli olandan 24 dirhem; terzi, boyacı, ayakkabıcı, saraç ve benzeri gibi el gücü ile çalışan kimselerden 12 dirhem cizya alınır. Bu vergiler valilerin elinde toplandıktan sonra Beyt-ül Male gönderilir* (aktaran; Eskicioğlu,1966)

Kur'an'da müslümanlara yüklenen mali mükellefiyetlere çeşitli terimlerle temas edilmiştir. Bunlar içinde *zekat* ve *sadaka*, müslümanların devlete ödedikleri vergiler olarak belirtilmektedir (Erkal,2009:95). Eskicioğlu (1966)'nun Ömer Nasuhi Bilmen'den aktardığı şekli ile İslam hukukunda yer alan terim olarak *zekat*, belli malların belli bir kısmını belli bir zaman sonra belli bir yere vermektir (Eskicioğlu,1966).

Zekat, İslam uygarlığında sadece bir vergi türünden ibaret değildir. Çünkü bu vergi aynı zamanda bir ibadet şeklidir. *Zekat* İslam uygarlığında devletin en ciddi gelir kaynaklarından biri olmuştur⁹⁷. İslamda yer alan vergilerin genel itibari ile değerlendirmesini yapan Eskicioğlu, İslam devletinin vergi konusunda bir *veli* gibi hareket ettiğini dile getirmektedir.

Zekatın oranı, tabii olduğu mallara göre değişmektedir⁹⁸. İslam Uygarlığında yer alan diğer vergiler arasında *maden vergisi*, *ganimet*, *gümrük vergisi*, *ticaret öşürü*

⁹⁶ Örnek olarak; Yunanlılar, Romalılar, Bizanslılar, Persler.

⁹⁷ *Zekât*'ın Hz. Peygambere bağlı bir vergi olduğuna yönelik tartışma konuları mevcuttur.

⁹⁸ Örneğin define üzerinden 1/5 (Erkal,2009:163). Altın, gümüş ve ticaret maddelerinden 1/40 (Erkal,2009:135). Birikmiş mal varlığı üzerinden 21/2 (yılda bir), zirai mahsullerde 1/10 (öşür), ticari mal stokları üzerinden 1/4, pazarlara getirilen maldan 1/40, 1/20, 1/4 (Erkal,2009:166-168), madenlerden elde edilen maldan (1/5, 1/40, 1/10 gibi değişen oranlar vardır ve bunun nedenin mezhepler ile ortaya

vergisi ve çeşitli *olağanüstü vergiler* bulunmaktadır. İslam Uygarlığının erken dönemine dair yukarıda yer vermiş olduğumuz vergi uygulamalarının kaynağının bir kısmı doğrudan Kur'an'a dayanırken bir kısmının uygulanmasında örfi hukuk kurallarının kaynak olduğu anlaşılmaktadır. İslam uygarlığında vergi uygulamalarının başlangıç evresi ardından yeni vergi kavramları eklenerek devam ettiğine yönelik bilgi Eskicioğlu (1966) tarafından verilmektedir. Hz. Peygamber ve Hz. Ebu Bekir zamanında İslam devletinin gelirleri zekat, ganimet ve cizye gibi isimlerle anılırken daha sonra bunlara harac ve öşür kelimeleri ilave edilmiştir.

İslam vergi hukununun en net bilgilerinden birisi verginin egemenlik unsuru ile ele alındığı konusundadır. Örneğin sadaka konusunda bu çok açık bir şekilde ortaya konulmaktadır. Konuya ilişkin ayette “*onların mallarından bir vergi (sadaka) al*” şeklinde hüküm bulunmaktadır. Bu ayet, mükellefe sadaka ver şeklinde değil egemene *sadaka al* şeklinde ifade olunmuştur. Bu bakımdan İslam Uygarlığında vergi, verilmesinden ziyade alınması gerekli olan bir olgu olarak karşımıza çıkmaktadır (Eskicioğlu,1966).

İslamiyetin bu erken dönemdeki gelişmiş iktisadi ve idari yapısı, özellikle konumlandığı coğrafya açısından oldukça önemlidir. İslam Uygarlığı 7'inci ve 12'inci yüzyıllar arasında dünyanın egemen gücü olarak dünya sahnesindeki yerini almıştır. Kara ve denizde sahip olduğu üstünlük bu büyük uygarlığın gelişimine katkı sağlamıştır. Konu hakkında Braudel (1995)'in görüşü önemlidir. “*İslamiyet, Amerika'nın keşfine kadar, Eski Dünya'ya egemen olmakta, bu dünyanın o sıralardaki 'dünyasal' tarihini kurala bağlamaktadır. Eski Dünya'nın bölümlerini oluşturan büyük kültür alanlarını temesa geçiren -Uzak Doğu, Avrupa, Kara Afrika-, tek başına islamiyettir. Razi olmadığı veya hiç değilse göz yummadığı hiçbir şey geçememektedir. O aracıdır*” (Braudel,1995:86).

Braudel (1995)'e göre İslamiyetin bu ilerleyişi 12'inci yüzyıl başlarına kadar sürer. Ancak ardından hızlı bir duraklama başlar. Bu duraklamayı açıklamak o kadar da kolay değildir. Sebepler yumağını oluşturan etkenlerden birisi Moğol istilası olarak gösterilmektedir. Bir diğer etmen ise Akdeniz olarak gösterilmektedir. Avrupa 11'inci yüzyıl sonralarına doğru Akdeniz'i yeniden ele geçirmek için çabalarının sonuçlarını

çıkan düşünce farklılıklarından kaynaklandığı düşünülmektedir. Konu hakkında detaylı bilgi için bkz, Erkal,2009:156-162), deniz madenlerinden 1/5 (Erkal,2009:163). Yine konu hakkında Yahya b. Adem'in Kitab-ül Harac isimli kitabının 64 ve 76 maddeleri arasında maden, deniz ürünleri ve orman hakkında yer alan çeşitli Hadislere yer verilmiştir.

almaya başlamıştır. Bu dönemde ticari ve kültürel olarak besleyici deniz, İslamiyetin elinden kaçmaktadır. Ünlü Pirenne tezi bu kez ters işleyecektir. Artık Akdeniz İslama kapanmaktadır.

Braudel (1995) bu konuda Pirinne tezine rakip olabilecek başka bir tezi gündeme getirmektedir. F. Guatier'den alıntılıdığı bu yaklaşıma göre “*İslam alemi bu gerilemeye rağmen ayakta kalmıştır. Artık eski parlaklığına ve ürünlerine sahip olamayacak, ama varolmaya devam edecektir*” (Braudel,1995:110). Bir bakıma bütün uygarlıklar bu süreci yaşamaktadır. Son olarak bu büyük uygarlığın sahip olduğu düşünsel ve bilimsel serüven geçmişte ve günümüzde tüm dünyanın ilgisini çekmiş ve çekmektedir⁹⁹.

Bu bölümde çalışmamız açısından önemli olan bir diğer husus, islam geleneğinde ‘toprağın’ asli unsur olma özelliğidir. Bu asli unsur tarım toplumunun göstergelerinden biri olarak kabul edilebilir. Tüm topraklar devlete aittir. Toprakta mülkiyet yoktur. Savaş yolu ile elde edilen toprak, savaşa katılanlara ekim yapmaları için bırakılabilir ki bu durumda verginin türü ve toprağın vergilendirilecek hali değişiktir. Savaşa katılan sınıfın (askerler) toprağı devir alması durumunda vergi ödemesi farklı olacaktır¹⁰⁰. Bölge halkının feth edilen yerde kalması ve toprağı işlemeye devam etmesi vergi açısından ilk farklılığı doğurmaktadır¹⁰¹. Burada iki husus dikkat çekmektedir; müslüman olan ve müslüman olmayan grupların toprağı işlemesi. Bu durum verginin değişmesine neden olmaktadır.

Temelde, müslüman ve gay-ri müslim şeklinde bir ayırım vergi üzerinde net bir şekilde görülmektedir. Bir diğer husus ise fetihler sonucu dağıtılmayan ve tüm müslüman halka ait olan topraklardır¹⁰². Savaş da benzer şekilde verginin kaynaklarından birini oluşturmaktadır¹⁰³. Bu anlamda verginin toplumsal sınıflar ile ilişkisi net bir şekilde gözlenebilmektedir. Bunun yanında mülkiyet vergi konusunda bir diğer asli unsurken, savaş da asli unsur olma özelliği göstermektedir. “*İslam fütühatının başlangıcında zaapt edilen memleketler askerlerin mülki telakki edilmiştir. Bu usul orduyu ortadan kaldıracak ve maliyeyi yıkacak bir mahiyette olduğundan*

⁹⁹ Kimi tanınmış isimler, Doğum/ölüm tarihleri ve ölüm yerleri: El Kindi, ?/873-Bağdat, El Farabi, 872/950-Şam, İbn-i Sina 980/1037-Hamadan, El Gazali, 1058/1111-Tus, İbn-i Rüşd, 1126/1198 Marakeş

¹⁰⁰ Bu tür topraklara *Arazi-i öşriyye* denir. Buradaki asli unsur toprak bırakılan kişinin müslüman olmasıdır.

¹⁰¹ Bu topraklara *Arazi-i haraciye* denir.

¹⁰² Bu topraklar *arazi-i memleket* şeklinde isimlendirilir. Bu toprakların devletten görev almaya hak kazanan kimselere verilmesi ve işletilmesi temlik şeklinde gerçekleşmektedir. Bu sistem *ikta* olarak bilinmektedir. Bu durum aslında asker sınıfı, vergi gelirleri ve mülkiyet gibi konular ile yakında ilgilidir.

¹⁰³ Buna en iyi örnek *fey* olarak gösterilebilir. Hile, öldürme ve baskın gibi zorlamalar olmaksızın gay-ri müslimlerden alınan vergiye (eğer bu bir toprak ise *arazi-i fey*) denmekte idi.

Halife Ömer, araziye eski sahipleri elinde bırakarmış ve tediye ettiği vergileri hazineye tahsil etmiştir...” (aktaran;Aktan,2002:38). Ancak göz ardı edilmemesi gereken bir diğer hususun İslam vergi hukukunun savaş veya sulh ile edinilen toprak konusunda bir ayrıma gitmiş olmasıdır. Bunlara ek olarak İslam Uygarlığının asli unsurlarından biri olan *zekât* ve sadaka, yoksul sınıflar üzerindeki ekonomik baskıları hafifletmek için kullanılan dikkat çeken vergileme yöntemlerinden birisidir. Ayrıca gay-ri müslimlerden alınan *cizyenin* sınıfsal durum göz önünde bulundurularak tarh edilmesi dikkat çeken bir diğer husustur.

1.4.7. Kiev Rusya’sı ve Vergi

Braudel’in (1995:36) uygarlıklar arasında yer verdiği Kuzey Avrupa günümüz Almanya’sının sınırından başlar. Eski Rusya¹⁰⁴, günümüz Almanya’sının Kuzey Doğusundan Ukrayna’yı da içine almaktaydı. Bu coğrafyanın uygarlık sayılması konusunda benzer bir yaklaşım Oswald Spengler tarafından da sergilenmektedir (Tanilli,2010:18). Ancak Tanilli (2010) eserinde bunun Batı uygarlığı için zoraki bir tanımlama olduğunu dile getirmektedir. Uygarlık tarihi açısından ister geçmişi ister 19. yy sonrasında atıf alsın, Rusya önemli bir konumdadır. Konumuz itibari ile bu bölümde öncelikle Eski Rusya’nın örgütlü ve karmaşık toplumsal yapıya geçişi, sınıflı toplumu, devletin icadı, tarım üretimi, yazının icadı ve vergi uygulamaları takip edilecek konulardır. Braudel’in (1995:45) “*uygarlık ekonomilerdir*”, çıkarsaması Rusya’yı dünya tarihinde diğer uygarlıklardan farklı bir konuma sürüklemektedir.

Konumuz gereği öncelikle Rusya’nın devlet öncesi tarihine değinmekte fayda vardır. Ancak konu literatürde siyasi ve ideolojik olarak yer almakta, tartışmalar köken tespitine götürülmektedir. Bölgede tarımsal üretimin başladığına dair bazı kanıtlar mevcut olup M.Ö 2000 yılını işaret etmektedir. Toplumun ekonomik ve sınıfsal yapısı ile yakından ilgili olan kölelik sistemine dair kanıtlar M.Ö 300-500 dönemlerini işaret etmektedir (Ataöv,1968:217). Yukarıda yer verilen uygarlıkların ortaya çıkışına göre daha sonra ortaya çıkan bu uygarlık gerek devletin kurulması ve sınıfsal yapısının oluşması, gerek yazının icadı ve vergiye dair saptamaları ideolojik tartışmalar nedeni ile zorlaşmaktadır. Günümüzde Rusya ve Rus tarihinin temeline dair görüş, Slav halklarından oldukları, Slav’ların Rusya’da yüzyılları kapsayan bir kültür birikiminin

¹⁰⁴ Kavram *Medieval Rusya* olarak kullanılmakta olup, M.S 892-1240 dönemlerini içermektedir. Detaylı bilgi için bkz. Honcharenko, 2013, Law of Ukraine in Period of Kievan Rus and During Feudal Fragmentation, Law Of Ukraine, No.1

temsilcisi oldukları, Helen, Bizans ve Doğu Uygarlıklarının izlerini taşıdıkları yönündeki görüştür (Ataöv,1968:227).

Rusya’da gerçekleştirilen arkeolojik kazılarda M.Ö 20.000-26.000 yıllarına ait çukurlar üzerine derilerle örtülmüş yerleşim yerleri tespit edilmiştir. Arkeolojik bulgular yarı yerleşik avcı toplayıcılığın kanıtı olarak kabul edilmektedir (Şenel,1982:66)¹⁰⁵. Şenel (1982), Rusya’nın avcı bir toplumdan olduğunu ve bunun çağdaşı medeniyetlerde ortaya çıkan tarım, sınıfsal yapı ve devlet gibi kurumların ortaya çıkışını geciktirdiği yönünde görüş ileri sürmektedir¹⁰⁶. Bu Eski Rus devlet’inin ortaya çıkışının tarihsel arka planına dair önemli bir tespittir. Bölgenin ormanlık alan olması tarım alanındaki üretimin M.S dokuzuncu yüzyıla sarkması ve avcılık alanındaki toplumsal gelişim, dokumacılık ve ormancılık faaliyetlerinin gelişimi ve üretimi yine bu döneme denk gelir (Kurat,1987:10).

Rusya’nın devlet olarak varlığı M.S. 9’uncu yüzyıl da gerçekleşmiştir. Kiev prensliği veya *Kiev Knezliği*¹⁰⁷ olarak anılan bu dönem Rusya’nın günümüzde kullanmış olduğu yazınında icadına denk gelir. Önceki bölümlerde yer verilen Hind uygarlığında yazının icadı ile Kiev prensliğinde yazının icadı benzer özellik taşımaktadır. Hind uygarlığının kullanmış olduğu yazının ilk örnekleri dini metinlerde yer almaktadır. Kiev prensliği döneminde Hıristiyanlığın kabul edilmesi günümüzde Kiril alfabesi olarak kullanılan yazının icadında önemli bir rol oynar. Ancak temelinde bunun yattığını söylemek zordur. Kiril alfabesi M.S dokuzuncu yüzyılda Kiev prensliğine gelen Yunan misyoner *Aziz Kyrillos* tarafından icat edilmiştir (Diamond,2004:289).

M.S. 859 yılına ait olan bir vakayiname bölgenin Hazar Devleti egemenliği altında¹⁰⁸ olduğunu göstermekte olup bölge halkından vergi alınmakta olduğu aktarılmaktadır. “*Her baca (ev) birer beyaz sincap kürkü vermek zorundadır*” şeklindeki kaydın Kiev Rusya’sında vergi uygulamaları açısından örnek tutulduğu muhtemeldir (Kurat,1987:6). Ataöv (1968) eserinde, Kiev Knezliği’nin kuruluşunu tam

¹⁰⁵ “Sovyet arkeologları 1972’de Beyaz Rusya’da Berdyzh’de buldukları bu kültüre ait bir yerleşme yerinde, çatılmış mamut dişleri ve kemikleri üzerine dikilmiş derilerin örtülmesiyle yapılmış olan altı konutluk bir kamp kalıntısını ortaya çıkarmışlardır” (Şenel,1982:66).

¹⁰⁶ Detaylı bilgi için bkz. Şenel, 1980, İlkel Toplumdan Uygur Topluma Geçiş..., A.Ü S.B.F yayımları, Ankara, s.82-88

¹⁰⁷ Rusçada Kniaz, Knez kelimeleri Prens anlamını karşılamaktadır.

¹⁰⁸ Hazar devleti ile Rusların siyasi çekişmesi, Rusların Kiev’i ele geçirip devletin kuruluşuna dair detaylı bilgi için bkz. Koestler, 2007, On Üçüncü Kabile; Hazar İmparatorluğu ve Mirası, Say Yayınları, İstanbul. Eserde Koestler, Rusyanın bu ilk Knezliği olan Kiev’in ele geçirilmesini, Rusya’nın İslam ve Bizans ile olan münasebetlerini detaylı bir biçimde ele almaktadır.

olarak M.S 892 olarak belirtmiş¹⁰⁹, Hıristiyanlığı kabul etmeleri¹¹⁰ M.S. 987, yazının icadı için Selanikli *Rahip Konstantin* ismini vermekte ve Kiril kelimesinin de *Sirillika* (*Sirillik*, *Kirillik*) kökeninden geldiğini dile getirmektedir (Ataöv,1968:232).

Avrupa ve Asya'dan gelen halkların karışımı olan bu kent devletleri buldukları coğrafi konum itibari ile günümüz Almanya'sının kuzeyinden başlayan ve Bağdat'a kadar uzanan zengin ticaret yollarının üzerinde yer almaktadır (Braudel,1995:527). Ataöv (1968) eserinde M.S. 600-800 dönemine dair bölgenin sınıfsal yapısı ve mülkiyet anlayışına yönelik tespitlerde bulunmaktadır¹¹¹. Kiev Rusya'sında dönemin sınıfsal, ekonomik ve toplumsal yapısına dair yazılı eserler bulunmaktadır. Temel kaynak *Russkya Pravda* (*Rusya Gerçeği*) adlı belgelerdir (Ataöv,1968:237). En yüksek otorite prenslerdir, *Knez* daha sonra yetki alanını genişletmiş, kanun çıkarma ve vergi toplama gibi işlerinin de başında bulunmaktadır.

Dönemin sınıfsal yapısı hakkında Ataöv'ün (1968) eserinde kapsamlı bilgiler yer almaktadır. *Knez* mutlak bir yönetici olmayıp reşit erkek yurttaşların oluşturduğu meclisler *veçeler*¹¹² ile yetki paylaşmıştır. Ayrıcalık ve silahlı olan bir grup *druzhina* (*drujina*) ilkel toplumlarda yer alan minyatür şefler, orta çağda toplumlarında yer alan derebeylere benzemektedir. *Druzhina* (*drujina*), *Knez* adına vergi toplama ve çeşitli işleri yapmakta, maaşını ise *Knez* den almaktadır. Zamanla bu grup toprak edinme ve işletme hakkını elde etmiştir. *Possadnik* adı verilen valiler, daha sonra toprak sahibi *boyar*'lar gelmekte sonra sırasıyla tüccarlar, zanaatkârlar, köylüler ve köleler gelmektedir (Ataöv,1968:238-241).

10-11'inci yüzyıllarda toprak sistemi gelişmiştir. Bu sistem gerek sınıfsal yapı gerek devlet otoritesi ile birlikte gelişim göstermiştir. Bu gelişimin zamanla vergi özelliğine kavuştuğu söylenebilmektedir. Toprak sistemi *barşçin/obrok* olarak adlandırılmakta, toprağın küçük bir parçası bir kişi ve ya aileye verilmekte, köylüler tarafından işletilmektedir. Toprak sahibine bu küçük topraktan dolayı para ödenmeyip bunun karşılığında köylüler toprak sahibinin diğer topraklarında çalışıyorlardı. Köylü (*simerd*) üç gün kendine verilen toprakta, üç gün toprak sahibinin toprağında çalışmak zorundadır (Ataöv,1968:233-234). Dönemin toprak ve vergi sistemi yakın çağ vergi uygulamalarının bire bir aynısıdır.

¹⁰⁹ Detaylı bilgi için bkz. Kurat, 1987, Rusya Tarihi Başlangıçtan 1917'ye Kadar, T.T.K basım evi, Ankara, s.12-20

¹¹⁰ Koestler, 2007, On Üçüncü Kabile; Hazar İmparatorluğu ve Mirası, Say Yayınları, İstanbul. s.29

¹¹¹ A.g.e s.11

¹¹² Rusça'da *Veşçet* kelime kökeni ile *veçet* konuşmak anlamındadır.

M.S 1000 yılına dair vergi işlemleri ve kayıtları ile ilgili arkeolojik bulgular günümüzde ortaya konulmaktadır. Ortaya konulan arkeolojik kalıntılar, dönemde uygulanan vergi işlemlerine dair geniş bilgiler içermektedir. Dönemde gerçekleşen vergi uygulamalarının vergi sistemi olarak kabul edilebileceği düşünülmektedir. Vergiye tabi olan bölgelerin tespit edildiğine dair kalıntılar bulunmaktadır (Marakov,2006:270-271).

Coğrafi açıdan verimli bölgeler toplumların devlet kurma açısından önem verdikleri etkenlerin başında gelmektedir. Eski Rusya'nın kuruluşu ve devletleşme sürecinde seçmiş oldukları bölgeler bu anlamda önemli olup vergi gelirleri açısından da değerlendirildiği ve asli unsurlardan biri olduğu dikkat çekmektedir. Devletleşme sürecinde vergi kaynakları asli unsur olarak değerlendirilmiştir¹¹³. Yazının icadı ve devletin kurulması aynı döneme denk gelmekte olup verginin bu dönemin en önemli unsur oluşu Eski Rusya'nın yazılı ilk hukuk belgelerinde yer verilmesi nedeni ile oldukça önemlidir (Honcharenko,2013:167).

Eski Rusya ile ilgili bir diğer önemli husus ise tüm dünya için hem geçmişte hem günümüz dünyasında önemli bir nokta olarak karşımıza çıkmaktadır. Kiev Rusya'sının kuruluşu tam olarak İslamiyet'in yükselişi ile yakından ilgilidir. İbni Haldun tarafından Hıristiyanların, İslamiyet'in yükselişi ve yedinci yüzyılda Akdeniz havzasını ele geçirmesi ile "*Hıristiyanlar, burada artık bir tahta bile yüzdüremezler*" tespiti ile yakından ilgilidir (Pirenne,2012:11). Bir ikinci husus ise iki din arasındaki süregelen iktidar savaşı aynı zamanda deniz tüccarları açısından önemli olup, dünya ticaretinin yönünü değiştirirken bölge güçleri açısından da içerde çeşitli sınıfsal değişiklikleri doğurmuştur.

Konuya ilişkin Pirenne'nin (2012) eseri oldukça önemlidir. Dünya ticaretinde alıkonulan Hıristiyan topluluklar¹¹⁴ açısından bu durum iki sonuç doğurmuştur, ilki ticaretten dolayı azalan gümrük vergileri ülke ekonomilerini olumsuz etkilemiştir. Bölgenin Hıristiyan toplumlarında *kapalı mülk ekonomisi* şeklinde tanımlanan ve beraberinde bu toplumlarda mülkiyet anlayışının değişmesine, tarım ağırlıklı

¹¹³ A.g.e s.25

¹¹⁴ Pirenne (2012) eserinde Batı Hıristiyanlarının bu durum karşısında olumsuz etkilendiğini ancak İtalya'nın Güneyinin bu dönemde de etkin bir ticari unsur olduğunu yazmaktadır. Konu Rusya açısından değerlendirildiğinde Sicilya'nın Müslümanlar tarafından ele geçirilmesi batı Avrupa'nın ticaretten alıkonulmasına neden olan etmenler arasında gösterilmektedir. İtalya'nın güneyi açısından ticaret daha farklı bir alan açmıştır. Müslüman fethi Avrupa için olumsuz bir takım gelişmeler doğururken Venedik kolonisi kurulmuştur. 11. Yüzyıl sonlarına doğru Venedik Kolonisinin elinde bulundurduğu liman tesisleri bir hayli fazladır. Bu liman tesisleri Pirenne (2012:30) tarafından tek tek sayılmıştır. İtalya'nın güneyinde yeni oluşan bu limanlar *Pirenne tezi*'ne pek uymamaktadır.

ekonomilerin ortaya çıkmasına neden olan bir seyir izlemiştir (Pirenne,2012:7-30). Bu bağlamda Rusya'nın içine doğduğu dönemde dünya ticaretinin yönü değişmiştir. Kiev Rusya'sı işte tam bu dönemde ortaya çıkar, Rusya'da yapılan çeşitli arkeolojik kazılarda dönemin İslam devletlerine ait çok sayıda madeni paraya rastlanmıştır (Pirenne,2012:32-35).

Rusya üzerinden açıklanan bu gelişim, sınıfsal yapının önemini, din'in etkisini ve ticaretin vergi açısından temel aktör olma durumunu göstermektedir. Sayılan değişkenlerin etkilediği coğrafi alan, uygarlıklar ve toplumlarda ortaya çıkan değişim ve dönüşüm bu değişkenler ile verginin etkileşimini ortaya koymaktadır.

Rusya'nın devlet oluşumundaki arka plan aslında tüm dünya ülkelerinin de ortak tarihi sayılabilir. Bu yaklaşımın altında yatan görüş ve Knezliğin kuruluş tarihi iki açıdan daha geniş değerlendirmeleri hak etmektedir. Bunlardan ilki bu tarih aynı zamanda feodalizmin de tarihidir. Diğeri ise M.S İslamiyet'in doğuşu ve devam eden dönemde Akdeniz'in egemenliği ile ilgilidir. Rusya Knezliği bu iki değişkenin tarihsel arka planı üzerine yükselmektedir.

Rusya Tarihi diğer M.Ö uygarlıklar ile karşılaştırıldığında farklılıklar içermektedir. Ancak bu farklılık ilerleyen dönemlerde eski uygarlıkların geride kalmasına Rusya'nın ise tecimsel faktörlerin dalgalanmalı da olsa içinde yer almasına yardımcı olmuştur denebilir. İslamiyet'in Akdeniz'e egemen olması ve sonrası tüm Dünya açısından egemen güçleri belirlerken dönemde Dünyanın iki egemeni vardır Çin ve İslamiyet. Bu bağlamda Rusya'nın içinde bulunduğu hatta içinde doğduğu feodal sistem dikkat çekici öğeler barındırmaktadır.

Konu hakkında genel bilgiler yerine temel sınıfsal oluşum ve verginin etkileşimine dair bilgilere yer verilecektir. *Pirenne Tezi* olarak anılan İslamiyet'in Akdeniz üzerinde hakimiyeti ve sonrasında Akdeniz'den çekilmesi ya da Avrupa'nın Akdeniz'i tekrar ele geçirmesi (Braudel,1995:110) sadece Rusya Tarihi açısından önemli değildir. Bu dönem aynı zamanda Avrupa'nın yaşadığı değişim ile parasal ekonomiye geçişini de etkilemiştir. Zamanla bu etki tüm dünyayı sarmıştır. Bu tez çok iddialı olabilir ancak Akdeniz'in bu iki uygarlık arasındaki gel giti bu çıkarsamanın ipuçlarını vermektedir.

Feodal sistemin aktörleri arasında kilise ve soylular egemen sınıf olarak kabul edilmektedir. Kilise ortaçağın en zengin ve en güçlü mal sahibi olma unvanına sahiptir (Huberman,2013:23). Kilise ve soyluların egemen sınıf olması onların toprağa ve kudrete el koymalarından ileri gelmektedir. Kilise manevi yardım, soylular ise askeri

koruma sağlamaktadır¹¹⁵, bunun karşılığında kilise çalışan sınıftan emek olarak ücret alıyorlardı. *“Feodal sistem, son kertede, çok zaman hayali olan bir koruma karşılığında çalışan sınıfları aylak sınıfların insafına bırakan ve toprağı işleyenlere değil, gasbetmeyi becerebilenlere veren bir örgütlenmeye dayanırdı”* (Huberman,2013:24-25).

Kilise sadece dini uygulama alanı içinde değildir, vergi pratiklerini de barındırmaktadır. Aynı zamanda feodal sistemin kilisesi mülkiyet, prestij, egemen olan güç, vergi müdahaleleri ile sınıf mücadelesine giriştiği Lord’un karşısında yerini almaktadır. 12’inci yüzyılın başlarında kilisenin ekonomik ve mali alandaki rolü oldukça hissedilir boyuttadır. *“Kilise ayrıca, herkesin ödemek zorunda olduğu bir ondalık vergiyle mülkünü genişletirdi”*. Huberman’ın (2013) eserinde ünlü bir tarihçiden alıntılanmış bölüm konu hakkında daha detaylı bilgi vermektedir: *“Ondalık, modern zamanlarda bilinmedik çeşitten, son derece ağır bir arazi, gelir ve ölüm vergisidir... Sadece serfler ve çiftçilerden bütün ürünlerin onda biri alınmazdı... Yünden alınan ondalık kaz tüyünü bile kapsardı: yol kıyısında kesilen otun bile vergisi vardı; ürünlerinin ondalığını hesaba katmadan iş masraflarını hesaplayan çiftçi kendini kahretmiş demektir”* (Huberman,2013:24). Bu bilgiler Pirenne’nin (2013) eserinde yer verdiği ve Avrupa’nın İslamiyet karşısında kaybetmiş olduğu ticari gelirlerinden dolayı içe kapanan ekonomisi hakkında -sınıf anlamında ve vergi özelinde- iki unsurun karşı karşıya geldiğini ifade etmektedir. Bu sınıflar kilise ve lordların oluşturduğu sınıflardır.

Rusya’nın kuruluşu bu sınıfsal mücadele zemininde yer alırken, Avrupa bir yandan da Din savaşları ve iç savaşlar içindedir. 9’unuc yüzyılda Akdeniz tamamen İslamiyet’in kontrolü altına girmiştir. Bu salt devlet egemenliği anlamında algılanmamalıdır. Kilisenin günlük hayattaki yeri ve egemenliği şimdi sarsılmakta idi. Vergi açısından M.S 826 önemli bir tarihtir. Bu tarihte Roma yağmalanır ve Papa vergi ödemeye zorlanır (Delanty,2013:97). Bu durum egemenin farklı bir egemenlik altına girmesi anlamına gelmekte ve vergi ile vücut bulmaktadır. Egemenlik ve vergi arasındaki ilişki ele alındığında Elias (2015-II)’ın farklı bir bakış açısı ve farklı bir örneği dikkat çekmektedir. *“Nihayet kral Jean’ın Poitiers meydan savaşında esir düşmesinden sonra, İngilizlerin talep ettiği muazzam fidyenin ödenmesi için ilk defa*

¹¹⁵ Kilisenin vergi ile olan bağlantısı ve tarafgirliği 17’inci yüzyıla kadar sürmüştür. 1601 yılında İngiltere Yoksullar Yasası ile Kilisenin yoksullara yardımı ve bu sosyal hizmetlerin masraflarını karşılamak için vergi toplama yetkisini elinde bulundurması buna en somut örnektir.

*sadece bir yıllığına değil altı yıllığına bir ödenti*¹¹⁶ ilan edilir” (Elias,2015-II:275). Bu örnek 14’üncü yüzyıl ortalarını işaret etmektedir. Bu anlamı ile vergi sadece savaşan kral için değil tutsak edilen kralında kurutulmuşu için elzemdir.

Rusya’nın başlangıçta kurduğu ilk knezlik ile dünya arenasına çıkan devlet şeklindeki Moskova knezliği arasındaki dönem her açıdan önemli gelişmelere tanıklık etmiştir. 11’inci yüzyıl sonlarına¹¹⁷ doğru Attali (2008), Huberman (2013) ve Pirenne (2012) tarafından sıklıkla vurgulanan tecimsel olanın etkileri ortaya çıkmaya başlamıştır. Ticarete dayalı bu gelişme 12’inci yüzyılda etkilerini ortaya çıkarmakla birlikte 12’inci yüzyılın sonlarına doğru lordların serften olan vergi alacaklarını para ile talep etmesi aynı zamanda parasallaşan ekonomiyi ve verginin aynı ödemeden nakdi ödemeye geçtiği dönemi işaret etmektedir (Huberman,2012:56-59). Bu gelişme tüm mali ve iktisat tarihini etkileyecek bir güce sahiptir.

Rusya’nın dünya tarih arenasına çıkışı ki bu –Moskova Knezliği ile olur- Altın Orda devletinin egemenliği altında bulunan knezliklerden aldığı yüksek vergiler ile ilişkilendirmek hatalı olmaz. Bu bağlamda egemenin egemenlik payı olarak vergi salması, ancak zamanla içinde pek çok faktörü de barındırarak toplumsal yapıda direnç ile karşılanması Rusya açısından oldukça önemlidir. Yine Rusya’nın tarih sürecinde gerek Hazar Devleti ile giriştiği mücadele gerek Altın Orda devleti ile giriştiği mücadele onun sınıfsal oluşumları ve dış egemen ile başlangıçta işbirliği yapan iç egemenin halk üzerindeki etkisi vergi ile ilgili konularda kolaylıkla görülmektedir.

Elias (2015) eserine şu cümle ile başlar: “*Uygarlık...henüz tamamlanmamıştır*” (Elias,2015-I, II¹¹⁸). Yukarıda yer verdiğimiz bölüm sırası ile verilen eski uygarlıklarda ön planı çıkmış vergi uygulama ve örneklerinin küçük bir kesitidir. Vergi bu anlamı ile tamamlanmamış serüvenine devam etmektedir.

Çok sonraları, İngiliz ve Avrupa kolonilerinin ABD şeklinde devlete giden yolculuğunun altında yatan etmenlerden biri olarak değerlendirilebilecek vergi olgusu yakın geçmişte siyasi arenada rakip olan iki devletin tarihteki ender ortak noktalarını

¹¹⁶ 1363-1369 yılları arasında Fransa’da nefret uyandıran ödenti ya da vergi *fouages* adıyla anılan *ocak vergisidir*.

¹¹⁷ 11’inci yüzyıl vergi uygulamaları açısından çok çeşitlidir. Verginin yaygın oluşuna dair algıyı çarpıcı bir şekilde anlatan Huberman’nin (2013:28) eserinde yer verdiği örnek : “*Lortların yol vergileri öyle yaygın bir yöntemdi ki Tours ’lu Ordo On birinci yüzyılda Loire üzerine bir köprü yaptırıp serbestçe geçiş izni verince davranışı şaşkınlık yarattı*” durumu ortaya koymaktadır.

¹¹⁸ Bu alıntı her iki cilt eserin numaralandırılmamış *Giriş* bölümünden önceki sayfasında yer almaktadır. [Holbach, *Système Sociale*,1774] kaynağı ile eserin aslına da atıf verilmektedir. Alıntı olarak verilen bölümün kullanıldığı anlama dair dönem önemlidir. Eser Norbert Elias tarafından 1939 yılında yayımlanır. 1997 yılında Adorno ödülünü alır.

oluşturmaktadır. Aşağıda Çizelge 1.1. de yukarıda yer verilen uygarlıklar hakkında tarih saptamalarına yer verilmiştir.

Çizelge 1. 1. Verginin Tarih Cetveli

Uygarlıklar	Yiyecek Üretimi ¹¹⁹	Hayvan Evcilleştirilmesi ¹²⁰	Yazının İcadı ¹²¹	Devlet	Vergi Kayıtları
Bereketli Hilal ¹²²	M.Ö 8500	M.Ö 8000 ¹²³	M.Ö 3200	M.Ö 3700	M.Ö 3000-3500
Çin	M.Ö 7500	M.Ö 7500	M.Ö 1300	M.Ö 2000	M.Ö 1500-2000
Hindistan	M.Ö 7000	M.Ö 7500	M.Ö 800	M.Ö 1000	M.Ö 600
Amazon Havzası ¹²⁴	M.Ö 8000	M.Ö 4000 ¹²⁵	M.S 31	M.Ö 1000	M.Ö 2000 ¹²⁶
Rusya	M.Ö 2000	M.Ö 4000	M.S 892	M.S 900-1000	M.S 900-1000

Kaynak: Yazar tarafından düzenlenmiştir.

1.4.8.Osmanlı Tımar Sisteminin Genel Hatları ve Vergi

Osmanlı İmparatorluğu, eski Roma ve Bizans İmparatorluğunun egemen olduğu topraklarda 15 ve 17'inci yüzyıllar arasında parlak devrini yaşayan siyasi birliğin ismidir (Ortaylı, 2010:113). Osmanlı İmparatorluğunun kuruluş dönemi 14'üncü yüzyılın hemen başlarında gerçekleşmiş ve yazında kabul edilen hali ile bir sınır boyu olarak imparatorluğun başlangıç koşullarını meydana getirmiştir. Bu bölümde Osmanlı İmparatorluğunun ekonomik, siyasi ve mali yönden önemli bir parçası olduğu düşünülen toprak sistemi [tımara] ana hatları ile vergi özelinde ele alınacaktır.

Osmanlı İmparatorluğu'nda kapsamlı bir vergi, siyasi, idari ve sosyal unsur olarak organize olan *tımar sistemi* özünde toprağa dayanmaktadır. İslam geleneğinden gelen mülkiyet anlayışı ile toprağın mülkiyeti devlete aittir. Özel mülkiyet belirli

¹¹⁹ Detaylı bilgi türler için bkz. Diamond,2004:130-164

¹²⁰ A.g.e. s. 217

¹²¹ Çizelgede yer verilen coğrafi alanlarda yazının icadı konusunda Jean'ın (2015) eserinde de kimi farklılar ile birlikte belirtilmektedir. Bu tarihler "*Sümerler için M.Ö 3500-3000, Hindistan için M.Ö 3000, Buradaki Tarihler kesin değildir. Aslında, yazıların ortaya çıkışı çoğunlukla birbiriyle çakışır.*" şeklinde belirtilmektedir. Jean, Yazı İnsanlığın Belleği, 2015, YKY, Kültür Dizisi, s.70-71. Hindistan başlığında yer alan Jean'ın eseri ile yer verdiğimiz tarih arasındaki farkın nedeni Jean'ın eserinde Hindistan için alfabe tarihi ve ilkel yazı tekniklerindeki farktan kaynaklanmaktadır.

¹²² Hititler ve Sümerler için düzenlenmiştir.

¹²³ Bereketli Hilal'de M.Ö 10000 de köpeğin evcilleştirildiğine dair arkeolojik kanıtlar mevcuttur.

¹²⁴ Amozan Havzası, Güney Amerika; Brezilya ve Peru, Şili, Bolivya.

¹²⁵ Detaylı bil için bkz. Keoke and Prteilfield, 2003:10

¹²⁶ Mita Sistemi.

istisnalar dışında mümkün değildir¹²⁷. “Osmanlı devleti, daha önceki İslam devletleri örneğine uyarak, bütün tahıl ekilen tarım topraklarını ‘miri’ yani devlete ait olduğunu ilan etmiştir” (İnalcık,2003:113).

Halil İnalcık (1959) eserinde Osmanlı İmparatorluğunun kuruluşunun farklı bir tarafını ele almaktadır. “Osmanlı İmparatorluğu gerçek ve kesin bir şekilde Fatih Sultan Mehmet devrinde kurulmuştur” (İnalcık,1959:3). Onun bu tespitinin altında yatan temel hususlardan birisi ise çalışmasının ilerleyen bölümlerinde ele alınmaktadır. İmparatorluğun kuruluşu hakkındaki bu görüşün altında yatan asli unsurlardan birisi Fatih Sultan Mehmet dönemi, kanun koyma konusunda daha önce görülmemiş bir hız sergilemesi ile ilişkilendirilmektedir. İkinci unsur ise Osmanlı İmparatorluğu’nun devir aldığı İslam geleneği ile ilgilidir. “Hudutsuz bir otorite tesisine muvaffak olan ve yalnız yerleşmiş adetler değil ve müesseseler değil, şeri’at karşısında da oldukça bağımsız hareket eden bu serbest fikirli Osmanlı hükümdarı, örfi hukuk sahasını ziyadesile genişletmiş ve kuvvetlendirmiştir” (İnalcık,1959:3).

İnalcık (1959), yer vermiş olduğumuz bu eserde *Reaya kanunu* ele almaktadır. Bu kanunname, derlenen en eski Osmanlı kanunnamesi olma özelliğini taşımaktadır¹²⁸. Kanunname dört fasıldan oluşur. İlk fasılda ceza maddeleri yer almaktadır¹²⁹. Dördüncü fasılın ilk bölümü *Müslüman reaya*, ikincisi *yörüklere* ve son olarak *Hıristiyanlara* dair düzenlemelerden oluşmaktadır. İnalcık (1959:32) bu tasnifi önemli bulmakta ve toplum içindeki sınıf ayrımana dikkat çekmektedir. Konumuz açısından önemli olan hususlardan bir diğeri ise kanunnamenin bu üç sınıf arasındaki vergi ilişkilerini düzenleyici nitelikte ele almasıdır. Bu yaklaşım vergi, sınıf ve egemen arasındaki ilişkinin, İnalcık (1959) tarafından Osmanlı İmparatorluğu’nun, siyasi ve hukuki zeminini oluşturduğuna yönelik bir tespittir.

Egemen, sınıf ve vergi arasındaki ilişkinin ortaya konulması açısından *tımar sistemi* oldukça önemli bilgiler içermektedir. Osmanlı İmparatorluğu, kuruluşundan itibaren *İkta* sistemini *tımar sistemi* şeklinde bünyesine almıştır.

Tımar sistemi hakkındaki kapsamlı çalışmaların dayandığı temel husus sistemin başlangıç noktası genel sosyal, siyasi ve ekonomik koşullar ile yakından ilgilidir.

¹²⁷ Detaylı bilgi için bkz. “Mülk ve vakıf nitelikleri olabilir ancak sultanın iradesi ile gözden geçirilebilir, mülk ve vakıf nitelikleri kaldırılabilir” (İnalcık,2003:113).

¹²⁸ Kanunnamenin bu özelliğine dair detaylı bilgi için bkz. Halil İnalcık, Osmanlılar’da Raiyyet Rüsümü, 1959, XXIII cilt, s. 92, 575-610

¹²⁹ Ceza maddeleri müslüman ve Hıristiyan tebanın bütünü için müsterektir.

Örneğin konuya ilişkin Ortaylı (2010) eserinde, tımar sisteminin tarımsal ekonomik yapı ile doğrudan ilişkisine değinirken, tımar sisteminin altında geleneksel bir toplum ve devlet sistemi olduğunu dile getirmektedir. Bu bakımdan tımar sisteminin Sasaniler, Bizans, Araplar, Selçukiler ve 15'inci yüzyıl İran göçebe devletlerinde görülen toprak sistemleri ile büyük benzerlik taşıdığını, genel özelliğinin ise üreten ve yöneten [kontrol eden]¹³⁰ iki toplumsal sınıfın ilişkileri olduğunu ifade etmektedir (Ortaylı,2010:124).

Konu hakkında kapsamlı bir değerlendirme ise İnalçık (2003) tarafından yapılmaktadır. *Tımar sistemi*, bu büyük imparatorluğun büyük ordusunu Ortaçağ ekonomisine dayanarak ayakta tutabilmek için doğmuş, idari sistemin, mali, toplumsal politikalarına biçim verme amacı güderken, bu politikaların tamamı devletin askeri ihtiyaçlarını karşılamak amacı taşımaktadır. “*Para darlığı Ortadoğu devletlerinin temel sorunlarından biriydi. Altın ve daha da önemli olan gümüş, para sisteminin temeliydi. Bu metallerin kıtlığı karşısında devlet, büyük çaplı girişimleri özellikle de beslediği büyük ordu için para bulmakta zorlandı. ... aynı nedenlerden ötürü köylüler de en önemli vergi olan tahıl öşürünü nakit olarak ödemeyemedikleri için, aynı olarak öderlerdi*” (İnalçık,2003:111-112).

Ortaçağ devletleri bu aynı ödemeleri paraya çevirme işinden yoksundur. Ancak bu gelir unsuru mültezimlere satılabilmektedir. Bu yöntem ise devlet açısından gelir kaybı anlamına gelmektedir. Bu sorunun çözülmesi için tarım gelirleri askerlere tımar olarak tahsis edilmekte ve gelir kaybı azaltılmaktadır. Bu sistem Müslüman toplumlarda gelenek haline gelmiş ve askerlere maaş yerine doğrudan bu gelirleri köyde oturup toplaması görevi verilmiştir. Gelirleri askerlere maaş olarak bırakılan bu topraklar Bizans'ta *pronois* ve İslam ülkelerinde *ikta* veya *tımar sistemi* olarak bilinmektedir (İnalçık, 2003:112).

Tımar, en geniş anlamı ile “*belirli bir yere ait vergi gelirlerinin tümünün veya bir kısmının, dirlik olarak havale yoluyla bir görevliye devredildiği ve bu devir karşılığında da bazı hizmetlerin ona yüklendiği, mali, idari, askeri amaçları olan bir sistemdir*” (Ortaylı,2010:124). Yukarıda İnalçık (2003)'ın eserinde yer verdiği kapsamlı anlatım Ortaylı (2010) tarafından bu şekilde tanımlanmaktadır.

Tımar sisteminde yer alan kimi mali, askeri ve idari amaçlar oldukça önemlidir. Mali amaçlardan en önemlisi, bu sistem ile gelir kayıpları en aza indirgenecektir. Bir diğer husus ise, askeri amaçlardır. Bu sistemin içinde yer alan unsurlar *sipahi* ismi ile de

¹³⁰ Kelimenin eser de yazılı hali [] içinde verilmiştir.

anılır. Bu hali ile sistem, hem gelir kaynağı [çünkü tımar sadece arazi gelileri ile değil, *cizye, bad-ı hava, niyabet, resmi arus* gibi diğer vergileri de toplar]¹³¹ [ek olarak tapulama işlerinden de sorumludur], hemde asker kaynağıdır¹³².

İdari amaçların başında ise, oluşturulan bu sistem aynı zamanda merkezden uzak yönetim birimlerinde bir çeşit denetim unsuru özelliği taşımaktadır. Bu hali ile çalışmanın ilk bölümünde yer verilen *minyatür şef* kavramı ile benzerliği dikkat çekmektedir. Bu benzerlik sadece üstlendiği görevler nedeni ile değil, benzerlik yapı/iskân işlerinde de ortaya çıkmaktadır¹³³. Sipahilerin kaldıkları bölgedeki ikamet amaçlı *konutları* köylü tarafından inşa edilmektedir. Aynı ödemelerin *depolanması* için *ambarlar yapımından ve taşıma işlemlerinin* tamamından padişha karşı sorumlu [hiyerarşik anlamda] olup onun tüm bu işleri köylüler tarafından yapılmaktadır (İnalçık,2014:212-213). Bunun dışında “*reayanın sipahiye ait hassa toprak üzerinde angarya çalışma zorunluğunu da bulunmaktadır. Osmanlı kanunu bunu, çoğu yerde, yılda yalnız üç gün olarak sınırlandırmıştır*” (İnalçık,2014:213).

Tımar sistemi devlet organizasyonunda tarım ağırlıklı özelliği ile dikkat çekerken oluşumu bir çeşit, köylü, asker ve yönetici zümre ağırlığını ortaya koymaktadır. Osmanlı İmparatorluğundaki bu sistem, yeni fetihler, yeni topraklar, yeni sipahiler ve köylülerden [tımar kapsamında] toplanan yeni vergiler şeklinde bir sarmal oluşturmaktadır. Tımar sistemi hakkında Osmanlı İmparatorluğuna özgü, farklı bir durum daha dikkat çekmektedir.

Tımar aynı zamanda bir soyluluk koşulu olarak dikkat çeker. Bu durum *tımar sisteminin* sınıfsal durumunu ortaya koymaktadır. “*İster Müslüman olsun ister Hıristiyan olsun reaya, sözcüğün en geniş anlamıyla, askeri sınıftan tamamıyla ayrı, üreten ve vergi veren tebaa idi. Daha dar bir anlamda ise, kanuni konumları kentli ve göçebelere ayrı köylü halktı*” (İnalçık,2003:115).

Tımar sadece Müslümanlar’a değil Hıristiyan askerlere de verilmektedir. “*Osmanlılarda sipahilik, soyluluk koşuludur. Osmanlılar, Balkanlarda Hıristiyan süvari askerlerini soylu sayıp tımar vermiş, fakat yaya askeri [voynuklar] reaya*

¹³¹ Detaylı bilgi için bkz. Ortaylı, 2010:124.

¹³² Detaylı bilgi için bkz. İnalçık, 2003:112.

¹³³ Aynı benzerlik İnkâ İmparatorluğunda vergi toplama ve çeşitli idari işleri yerine getiren *Curacaslar* [hatırlayınız 1. Bölüm, *Amazon Havzası ve vergi başlığında İnkalar*] içinde geçerlidir. Bu benzerlikler oldukça dikkat çekmektedir. Yine büyük bir benzerlik Eski Hind’de [hatırlayınız 1. Bölüm *Eski Hindistan ve vergi başlığında*] *bhagadugha* (vergi toplama görevlilerinde) gözlenmektedir.

sayılmamışlardır” (İnalcık,2010:128). Hıristiyan sipahiler tımar sisteminde Müslüman sipahiler ile aynı haklara sahiptirler (Ortaylı,2010:127).

Tımar sisteminde dirlik olarak verilen araziler belirli kategorilere ayrılmaktadır. Sırasıyla, *vüzerâ hassı*, yıllık geliri 100.000 akçanın üzerindeki toprakları ifade eder ve sadece vezirler ile beylerbeyine verilmektedir. *Zeamet*, mülkiyeti devlete aittir. Yıllık geliri 20.000 akçenin üstündeki dirliklerdir. *Tımar*, yıllık geliri 3.000 ile 20.000 akçe arasında değişen dirliklerdir (Ortaylı,2010:129-130)¹³⁴.

Osmanlı İmparatorluğu'nun 1527-1578 Mali bütçesi hakkında yapılan ve Ö. Lütfi Barkan'a ait olan çalışmadan Aktan (2002) eserinde faydalanmıştır. Anılan dönemde *tımar* vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça yüksektir. Çalışmada bu oran [*Umera Hasları, Zeamet Hasları ve Tımar*] % 37 olarak dikkat çekmektedir. Aynı çalışmada *Padişaf Evkaf hasları ve Emlak* vergi gelirleri, toplam vergi gelirlerinin % 51'ni oluşturmaktadır (Aktan,2002:90).

Osmanlı İmparatorluğu'nda vergi çeşitleri oldukça çoktur. Ortaylı (2010:134) eserinde vergi türlerini üç başlık altında toplamıştır. Bunlar; *Şer'i vergiler*¹³⁵, *örfi vergiler*¹³⁶ ve *tekâlif-i*¹³⁷ vergiler olmak üzere sıralanmaktadır.

Tımar sistemi 16'ncı yüzyılın sonlarına doğru bozulmaya başlamıştır. 1703 yılında Girit, tımar sisteminin kaldırıldığı ilk eyalettir. *Tımar sistemi*, 1839 yılında yayınlanan ferman ile tamamen kaldırılmıştır. Bu durum aynı zamanda bir dönemin kapanışının ilk işaretidir. Daha sonra bu büyük İmparatorluktan birçok ulus devlet ortaya çıkacaktır. Tımar gibi iç içe girmiş sosyal, ekonomik, siyasi ve idari bir yapı, belkide *harcının*¹³⁸ tamamını vergiye borçludur. Ancak tüm dünyada yavaş yavaş ortadan kalkan geleneksel devletlerde olduğu gibi, vergi, bunların yerine kurulacak olan modern [ulus] devletlerde de sosyal, ekonomik, siyasi ve idari harc olmaya devam edecektir.

¹³⁴ Ortaylı (2010) eserinde, 1528 yılında Rumeli'deki dört sancağa ait gelir dağılımını Ö. Lütfi Barkan'ın çalışmasından aktarmaktadır. Detaylı bilgi için bkz. Ortaylı, Türkiye Teşkilat ve İdare Tarihi, 2010, s. 131-133

¹³⁵ *Zekat*, *aşar vergisi* [onda bir anlamına gelen öşür'ün çoğuludur], *haraç*, *cizye*.

¹³⁶ *Çift resmi* [Müslümanların ödediği] ve *ispence* [gayri Müslüm reayadan alınana]. Çift resmi ve ispence hakkında detaylı bilgi için bkz. İnalcık,1959, Osmanlılarda Raiyyet Rüsümü.

¹³⁷ A.g.e s. 139-140. Bunlar şer'i niteliği olmayan ve mali kurallarla bağdaşmayan vergilerdir. *Bad-ı hava*, *cerimeler*, *tapu resmi*, *resm-i arusane*, *nelbeha* gibi.

¹³⁸ Bu etkenlerin bir birlerine olan bağımlı artıran etken olarak düşünülmüştür.

Bölüm Değerlendirmesi

Bu bölüm ile öncelikle yiyecek üretiminin arkeolojik cetveli, havyan evcilleştirilmesi arkeolojik cetveli, yazının icadının arkeolojik cetveli, devletin arkeolojik cetveli ve son olarak verginin arkeolojik cetveli ortaya konulmuştur. Oluşturulan arkeolojik cetvel incelendiğinde konunun önemi de ortaya çıkmaktadır. Rusya hariç diğer uygarlıkların tarihsel ve arkeolojik kaynaklarının vergiye dair varlığı ve bilimsel açısından ortaya konulması oldukça önemlidir. Rusya için ise durum biraz daha farklıdır. Rusya'nın gerek siyasi, gerek kültürel ve ekonomik anlamda Dünya arenasına çıkışı diğerlerinden oldukça farklıdır. Yukarıda Rusya'nın farklı durumuna yer vermiştik. Bu bağlamda geçmişte ortaya çıkan bu uygarlıkların günümüzde Yükselen Ekonomiler olarak adlandırılması ve Dünya uygarlık tarihinde olduğu gibi günümüz dünya koşullarında kendilerine yer bulmaya çalışmaları oldukça önemlidir.

Bu bölümde yapılan açıklamalar kapsamında göze çarpan bir başka husus ise daha önemlidir. Vergi, uygarlıkların eklemelenmesi ile aynı coğrafyalarda kurulan ve benzeşen kültürel, siyasi, ekonomik ve sosyal etkenlerden dolayı benzeşim sergilemektedir. Buna en iyi örnek Sümerler, Hititler, İlk İslam devleti ve Osmanlı İmparatorluğu olarak gösterilebilir. Ancak bu bir varsayımdır ve bu varsayım başlangıç koşullarında geçerli değildir. Süreç olarak ele alınan verginin tarihsel seyrinin başlarında ana etmenler arasında sayılan ve siyasal düzlemlerin iletişim aracı olan kabul edilen yazı ve ticari bağımlılığın ilk site devletlerinde henüz [görece] gelişmemiş olması nedeni ile vergi konusunda özgünlükler daha fazladır.

Ancak ilerleyen süreçte site devletlerinden birleşik devletlere geçiş durumu savaş ve ticaret verginin etkileşimini değiştirmiş ve bunlar sayesinde benzeşim ortaya çıkmaya başlamıştır. Özellikle din olgusu verginin tarihsel seyrinde oldukça büyük bir rol oynamıştır.

Geleneksel devletlerin ortaya çıkışı aynı zamanda ticari hareket, işgaller gibi etkenlerden dolayı vergi etkileşimini gittikçe artırmış ve vergi özelinde de benzeşimler artmıştır. Son kertede geleneksel devletlerin sonu, iletişim araçları, kültürel bellek aktarma mekanizmaları ve ticari kapitalizm ile birlikte vergi benzeşme sürecinde zirveye ulaşıyor görüntüsü vermektedir.

II. BÖLÜM

VERGİNİN DEĞİŞEN OTORİTE İLE DEĞİŞEN TANIMI

Giddens (2008) eserinde modern devletin çeşitli yönlerini egemenlik kavramı ile ele almaktadır. Yazarın bu yaklaşımında konumuz açısından dikkat çekici hususlar bulunmaktadır. Modern devletin doğuşu¹³⁹, ilerici bir toplumsal gelişim şemasının üst noktasını değil, bundan farklı olarak, kendinden önceki tüm toplumsal düzen biçimlerinden kökten farklı bir toplum türünün gelişimini ifade etmektedir (Giddens,2008:48). Küçük avcı ve toplayıcı toplumlarda yaşanan son derece uzun dönemin büyük bir kısmında, tarih değişimden ziyade, durağanlık sergiler, bu dönemlerde bazı değişmeler genel değişim kalıpları olsa bile bunlar toplumsal biçimlerin sürekliliğine kıyasla yüzeyseldir. *“Sınıflara bölünmüş toplumların ortaya çıkışı – tarım devletleri ya da [uygarlıklar]- ise, daha evvel olup bitenler ile belirgin bir kupuşu ifade eder”* (Giddens,2008:48).

Elias (2015) eserinde merkezileşen otorite ile vergi arasında sıkı bir ilişkinin var olduğuna değinmektedir. Bu yaklaşım devletin tüm dönemlerdeki vergi ile genel tavrına ve vergi konusuna da ışık tutmaktadır. *“Dışarıdan gelen tehdit, tek tip niteliği ve karşılıklı bağımlılığı düşük olan bu toplumda insanları en üst koordinatör olarak krala ve onun egemenlik aygıtına özellikle yüksek ölçüde muhtaç kılar. Bu yüzden her yıl yeniden, sonu gelemeyen savaş için kral adına ‘olağanüstü katkılar’ ilan edilmesine katlanmak zorunda kalırlar”* (Elias,2015-II:275).

Önceki bölümlerde getirmiş olduğumuz açıklamalarda yer verdiğimiz üzere vergi kavramı tarihsel anlamda değişiklik göstermiştir. Bu değişiklikler yorum farklılıkları, farklı birey ve toplumsal düzen tanımlamalarına göre sorunlu farklı tanımlamaları beraberinde getirmiştir. Verginin devlet öncesi varlığı ve devletin icadı ile ona paralel gelişimi oldukça önemlidir. Ancak devlet kavramına ilişkin yaklaşımların çoğu devletin varlığını ön kabul olarak ele almaktadır. Bu devlet yaklaşımlarında vergiler ya hiç analize dâhil edilmemekte ya da vergilere ilişkin tatmin edici açıklamalara yer verilmemektedir (Sert,2010:68). Bu yaklaşımın özeti merkezi otorite olarak devletin ortaya çıkışı ile birlikte vergi özelindeki değerlendirme şeklinde Elias (2015-II) tarafından verilmektedir. *“...Bu güç öyle fazlalaşmıştır ki, savaş sırasında gerçekten de az çok sürekli bir olgu halinde gelmiş olan ‘Aides’ bundan böyle üstü*

¹³⁹ Yazar burada modern kapitalizmin doğuşunu işaret etmektedir.

örtülmeksizin sürekli bir kurum olarak ilan edilebilmektedir ve bu güçlülük artık öyle kesin hal gelmiştir ki, kral vergilendirilenlerle toplanacak ödentilerin yüksekliği ve türü üzerinde uzlaşmayı gereksiz saymaktadır. ... Hala tekrar tekrar gerilemeler yaşanır, zümrelerin direniş girişimleri olur... ama bu iktidar sınavlarının her biri yeniden gittikçe daha kesin bir şekilde, toplumun ilerleyen farklılaşması ve eklenmesi ile birlikte merkezi işlevin gücünün de bu evrede nasıl zorunlu olarak arttığını ortaya koyar...” (Elias,2015-II:283). Bu özet görüş net bir şekilde merkezileşmiş bir otoritenin varlığının ortaya çıkışı ile vergiyi birbirine sıkı sıkıya bağlamıştır. Artık merkezi otorite veya modern devlet kavramlarında verginin farklı bir boyutu söz konusudur.

2.1. Modern Devlet ve Modern Vergi

Giddens (2008)'in eserinde yer verdiği tespitlerden bir diğeri modern devlet öncesi devletler ve modern devletlerde vergiye yönelik saptamadır. Giddens'e göre vergi, modern olmayan büyük devletlerde devleti kendi tebaa kitlesine, yani köylülere bağlayan asıl zorunluluktur (Giddens,2008:83). Modern devlet sadece vergi salınması anlamında vergi üzerinde etkin değil aynı zamanda vergi toplama yöntemleri açısından da kendinden önceki organizasyonlardan farklı bir hareket şekline sahiptir¹⁴⁰. *“Aslında, vergi toplama işinin gasp ve talandan, askere adam almanın da kaçak yakalamaktan çok az farkı vardı; büyük toprak sahipleri ve prenslerin kiralık askerleri, ‘yerlileri’ ürünlerinden ya da oğullarından ayrılmaya kılıç ve kamçıyla ikna ediyor, sergiledikleri kaba kuvvetle onları eziyor, alabilecekleri her şeyi alıyorlardı”* (Bauman,2012:36).

Bauman (2012)'in eserinde yer verdiği Gellner'in görüşleri oldukça önemlidir. *“Ernest Gellner, modern öncesi yönetim sistemine ‘dişçi devlet’ sıfatını layık görüyordu; yani işkence çektirerek çekip alan uzman yöneticilerin devleti. Vergi koyan güçler ve bu vergileri toplayan memurlar, inanılmaz çeşitlilikte yerel ölçüler ve hesap sistemleri karşısında ne yapacaklarını bilemez durumda olduklarından, işlerini tek tek bireyler yerine loncalar, tek tek çiftçiler ya da kiracılar yerine köy ya da yöre büyükleriyle görmeyi tercih ediyorlardı; hatta baca ya da pencere vergisi gibi son derece bireysel ve kişisel vergi toplarken bile devlet yetkilileri, köye bütünsel bir kota tahsis etmeyi ve miktarın hanelere göre dağıtılmasını yerel birimlere bırakmayı yeğliyordu”* (Bauman,2012:36). Bauman (2012) eserinde yer verdiği bu görüşünün

¹⁴⁰ Konu hakkında Elias (2015) eserinde benzer bir değerlendirme yapmaktadır. *“Vergi ödentilerinin idaresi ve tahsilatı ile uğraşan makamlar da aynı şekilde (yazar burada verginin değişen toplumsal yapılar nedeni ile değişime uğramasını kast etmektedir) kaybolur ve tekrar dirilir”* (Elias,2015-II:281-282).

temeli olarak; modern devletin yeni ve uluslararası ölçü birimleri getirdiği şeklindeki yaklaşımı ile ele almaktadır.

Vergi ile devletin yakından ilgili oluşu bilimsel açıdan farklı bir sorunu ortaya çıkarmaktadır. Bu sorun verginin tanımı ile de ilgilidir. Vergi farklı devlet kuramlarında farklı olarak ele alınmış, sonucunda da bilimsel tartışmaları ortaya çıkarmıştır. Konu bu bağlamda değerlendirildiğinde maliye ve iktisadın iç içe girmişliği sosyoloji alanına da sıçramaktadır. Bu bölümde çalışmanın genel çerçevesi ve sınırları itibari ile kısaca devlet teorilerine yer verilecek ve vergi kavramının devlete bağlı tanımlamaları ile yaklaşımlara değinilecektir.

2.2. Klasik-Eleştirel Devlet Görüşleri ve Vergi

Devlet öncelikle kendisinden önceki tüm toplumsal yapılardan farklıdır. Bu farklılık temelde dört temel öge ile saptanmaktadır. İlki, öteki sosyal alanlardan ayrılmış bir kurumlar bütünü olmasıdır. İkincisi, bu kurumları işleten bir idari personele sahip olmasıdır, üçüncüsü; sınırları belirli bir alan üzerinde merkezi güç şeklinde örgütlenmesi ve son olarak; üzerinde otorite uyguladığı, bir çeşit örgütlü fiziksel güç tarafından desteklenen bağlayıcı karar alabilme kapasitesinin bulunmasıdır (Çeğin,2013:656).

Devlete yönelik sosyolojik tanımlar, kökenleri itibari ile iki ayrı ana hattan beslenmektedirler. Bunlardan ilki Marksist yaklaşım diğeri ise Weber düşün yapısına ait yaklaşımlardır. Marks için devlet, herhangi bir belirli dönemde egemen sınıfın yürütme kurulundan ibarettir ve bu şekilde düşünüldüğü için özel bir kuramsal değerlendirme gerektirmez ancak çağdaş Marksistler bu konuyu tekrar ele almış ve sınıf tabanlı analizlerini genişletmişlerdir. Weber yaklaşımı ise devletin sınıf toplumunun içsel işleyişine müdahale eden kolektif bir güç olmasından ziyade ulusal sınırların koruyucusu olma işleviyle ilgilidir (Parkin,2002:596-602). Bu yaklaşımların temellerinde yer alan tanımlamalar aynı zamanda vergi kavramının tanımlamasına yönelik ipuçları vermektedir.

Devlet nedir sorusu yakın geçmişte üç şekilde cevap bulmaktaydı. Bu yaklaşımlardan ilki *sözleşme yaklaşımı*, ikincisi *sözleşme/cebiri* ve son olarak *cebiri yaklaşımlarıdır* (Akalin,1986:41). Temelde yer alan bu bakış açıları dört grupta toplanabilen devlet anlayışını ortaya çıkarmıştır. İlki *Muhafazakâr (Friedman) Devlet*

Anlayışı, ikincisi *Liberal (Galbraith) Devlet Anlayışı*, üçüncüsü *Sosyal Demokrat Devlet Anlayışı* ve son olarak *Marksist Devlet Anlayışı* olarak sıralanabilir.

Friedman'ın temel yaklaşımı rekabetçi kapitalizm tanımlaması üzerinedir. Kamunun sınırları belirlenmiştir. Devlet dış düşmanlara karşı yurttaşlarını korumalı ve rekabetçi piyasayı teşvik etmelidir. Galbraith'in görüşlerinin Keynes'ten etkilendiği şeklinde yorumlar mevcuttur. Galbraith, dönemin mevcut sistemini tanımlamıştır. Ona göre firmalar siyasal yönetimi eline almışlardır ve onların çıkarları etrafında dönen bir sistem geliştirmişlerdir. Bu tanımlama *yeni endüstriyel devlet* görüşü olarak anılmaktadır. Sosyal demokrat devlet anlayışı temelde Marksist yaklaşımın eleştirisinden doğmuştur. Alman sosyal demokrat partisindeki bölünmeden doğan bu yaklaşım Londralı aydınların katkılarıyla kurulan İngiliz İşçi Partisi ile teorik zeminini bulmuştur. Toplumu aşırı yoksulluktan korumayı amaçlayan etkin devlet rolünü benimsemişlerdir (Giray,1986:47-52).

Marksist yaklaşımda devlet, sömürülen çoğunluğa karşın sömüren azınlığın bir aracı olarak kabul edilmekte ve burjuva devleti olarak betimlenmektedir. O halde yerine ikame edilmesi gereken farklı bir yapı olacaktır. Sınıf farklarının ortadan kalktığı ve bütün üretimin ulusun tamamına ait olduğu bir yapı öngörülür, bu yapıda devlet iktidarı siyasi niteliğini zaten yitirecektir.

Bu anlamda devlet kavramına yönelik teorik tartışmalar yine dört ana arter üzerinde devam etmektedir. İlki, devlet sınıf-temellidir ve bütün niyet ve hedefleri yönetici sınıfın bir uzantısı olarak gerçekleşir. İkincisi; devlet sınıf-temelli fakat özerktir, yani yönetici sınıfın çıkarlarını bir bütün olarak temsil ederken yönetici sınıf içindeki alt grupların çıkarları toplumun yararı için gözden çıkarılabilir ve bu konuda hiçbir alternatif tanınmaz. Üçüncüsü; devlet yönetici sınıfın bir parçasıdır, ancak bizzat kendi yararına yerel veya bölgesel elitlerle ittifaka girer. Son olarak, devlet özerktir ve herhangi bir sınıf temeline oturmaz; aksine devlet hizmetindeki memurlar, bürokratlar kendilerini, yönettikleri bölgelerdeki sınıf ayrımlarının üstünde görür (Çeğin,2013:657).

Devlet organları herhangi bir önceki dönemden daha fazla toplumsal yapı ile içli dışlıdır. Toplumun devraldığı bütün hastalıkların kaynağı, çoğunlukla, merkezi iktidarın etkinliğine ya da etkinsizliğine bağlanır ve çare içinde yine gözler oraya çevrilmiştir. Sosyal yardım ve ceza, eğitim ve gütmeye (manipülasyon), vergilendirme ve kamu harcamaları artık devlet ile toplum arasındaki geleneksel yöntemlere sığınılmayacak kadar büyük boyuttadır (Parkin,2002:629).

Klasik devlet görüşleri ile tanımlanan klasik vergi yaklaşımları genel itibari ile devletin dâhil olduğu alanlar ile ilgili olup yukarıda saymış olduğumuz sınıf-temelli üç yaklaşımın dışında kalan bir yaklaşım sergilemektedir. Kıta Avrupa'sında temel yaklaşım devletin zenginliği, devletin zenginliği aynı zamanda vatandaşlarının da zenginliğini sağlayacağına yönelik görüştür. Bu görüş tüm dünya siyasetine ve ekonomik unsurlarına sirayet etmiştir.

İngiltere devlet ve vergi geleneği için ise durum biraz daha farklı gelişmiştir. Adam Smith ile birlikte devletin sınırları belirlenmiştir, devlet aktif bir belirleyici olmayıp kamu düzenini sağlayan ve vergileme gibi sınırlı işlevi olan bir kurumdur. Bu yaklaşım klasik (liberal) iktisat geleneğine dayanmaktadır. Daha sonra kamu ekonomisi teorik olarak yaklaşıma dâhil edilmiştir. Bu yaklaşım salt iktisadi açıdan mali olayları değerlendiren ve bütçe denkliliği, piyasa aksaklıklarını gidermek için müdahalede bulunan bir yaklaşıma bürünmüştür (Sert,2011:3-4).

Klasik devlet yaklaşımlarına paralel olarak vergi yaklaşımları, teorileri ve uygulamaları da tarihsel analizlerden kopmaktadır. Bu sorun vergi açısından indirgemeci bir yaklaşım olarak kendini göstermektedir. Verginin salt teknik-hukuki terimlerden ibaret sayılması, aslında devlete nasıl bakıldığında dair düşün sistemi ile oldukça yakından ilgili olmasına rağmen devlet kavramı verginin tarihsel analizinden ayrı incelenmiştir.

Tarihsel sosyoloji olarak bilinen alanın teorik tartışmaya girmesi ile devlet ve toplum, toplumsal olaylar arasındaki ilişki farklı biçimlerde ele alınmaya başlamıştır. 1950 li yıllarda gelişmeye devam eden, 1980 ve sonrası dönemde tekrar güçlenen tarihsel sosyoloji disiplin halini almaya başlamıştır. 20. yy itibari ile eleştirilmiş ve farklı yaklaşımların ortaya çıkmasına ön ayak olmuştur. Devlet kavramına yönelik farklı teorik yaklaşımlar¹⁴¹ sonucunda vergi alanında da farklı bir yaklaşım ortaya konulmuştur. Vergi alanındaki bu eleştirel yaklaşım literatürde mali sosyoloji olarak yer almaktadır.

2.3.Modern Verginin Ortaya Çıkışı

Yukarıdaki bölümlerde verginin M.Ö dönemleri ve ilk çağ örnekleri yer almaktadır. Vergi devlet ile birlikte kültürel miras haline gelmiştir. Ancak yukarıdaki bölümde sorunsalın tanımlamasında yer verildiği şekli ile devlet kendi tarihsel

¹⁴¹ Konu hakkında detaylı bilgi için bkz. Mesut Sert, Ulus Devlet ve Vergiler: Karşılaştırmalı bir Tarihsel Analiz, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Ankara, 2010.

ilerleyişinin hiçbir evresinde bu mirası reddetmemiştir. Aşağıda yer verilecek bölümler bu çerçevede ele alınmıştır. Modern verginin ortaya çıkışı orta çağ dönemine denk gelmektedir. İmparatorlukların gücünün azalmasının altında yatan etmenlerden birisinin de feodal beyliklerin gücünün artmasıdır şeklinde dile getirilebilir. 13. yy dan itibaren vergi düzenli bir hal almaya başlamıştır. Orta çağın vergi sistemi temelde üç başlık şeklinde özetlenebilir. Vergiler daha çok kentlerden toplanan ve gelişmiş randıman sistemine benzemektedir. Alınan vergiler kral memurları tarafından değil halk temsilcileri veya şehir temsilcileri tarafından alınmaktadır. Orta çağın başlarında devlet bütçesi olarak görülen kral bütçesi, orta çağ sonlarında devlet bütçesi haline gelmiştir. Bu sürece dair oldukça ciddi saptamalar Elias (2015) tarafından yapılmaktadır. Elias (2015-II) eserinin *Vergi Tekelinin Sosyo-Oluşumu Üzerine* başlığında konu hakkında detaylı açıklamalara ve saptamalara yer vermektedir. Verginin Avrupa da düzenli hale gelişine ve bunun altında yatan başat unsurları kentleşme, sınıf yapıları ve davranış şekilleri ile savaşı olarak belirtmektedir (Elias,2015-II:273-274).

Orta çağda verginin devlet kavramına bağlı tanımına ve uygulama alanına yönelik en önemli hadise gerçekleşmiştir. İngiltere’de vergisel uygulamalar ve buna bağlı toplumsal tepkiler, devlet yönetiminin şeklinin belirlenmesinde etken olmuştur. İngiliz Kralının vergi salma hakkına sınırlamalar getiren *Büyük Özgürlük Fermanı*¹⁴² (*Magna Karta Libertatum*) olarak adlandırılan bildirge yürürlüğe konulmuştur. Temel de kralın yetkilerini sınırlayan bu sözleşme aynı zamanda günümüz hukuk sisteminde yer alan verginin anayasal olma zorunluluğu 1215 tarihinde “*temsilsiz vergi olmaz*” sözü ile ortaya konulmaktadır (Aktan v.d.,:155-157).

Yeniçağ dönemi vergi açısından dönemin iktisadi akımı ile yakından ilgilidir. Dönem aynı zamanda merkantilizm dönemine denk gelir. Sınıflar arası ilişki hukuki zemine oturmaya başlamıştır. İktisadi açıdan devletin temel işlevi vergi alanını doğrudan etkilemiş, ülkelerin altın stokunun artırılması üzerine ekonomik sistem

¹⁴² Metnin orijinali Latince olup çalışmada 1915 yılında İngilizceye çevrilen metinden alıntı gerçekleştirilmiştir. Metin; bir giriş ve 63 maddeden oluşmaktadır. Girişte yer alan önemli unsurlar arasında dikkat çekici bir husus; dönemin tüm sınıflarını açıkça saymasıdır. Dükler, Lordlar ve çeşitli meslek grupları bir bir sayılmaktadır. Magna Karta metninin Erişim Adresi:<http://www.orbilat.com/>, Erişim Tarihi:12.01.2015

Benzer husus Telipinu Fermanında da yer almaktadır. Bu aynı zamanda toplumsal/sınıfsal yapı ile gerçekleştirilen uzlaşma açısından ve modern verginin temel ilkelerinden birisi olan kanunilik ilkesinin kökenleri açısından son derece önemlidir. Ayrıca bu iki metnin toplumsal yapıyı oluşturan unsurları dikkate alınarak deklare edilmiş olması verginin salt teknik ve hukuki olmayan ve bu şekilde ele alınmasının fazla indirgemeci olduğuna dair eleştirel görüşü destekler niteliktedir.

kurgulanmıştır. Ülkelere altın kazandıracak faaliyetler desteklenmiş, ülkeden altın çıkmasına neden olan faaliyetler ise yasaklanmıştır. İhracatta vergi muafiyetleri desteklenirken ithalatta yüksek oranlı vergi uygulamaları gündeme gelmiştir (Haliloğulları,1982:56). Dönemde vergi, baskı aracı gibi görünmesine karşın savaş için gerekli paranın sağlanması ve toplumun yararına olan harcamalarda kullanılması yönü ile toplum için gerekli olduğu düşüncesi kabul görmektedir. Her yeni vergi içinde toplumsal uzlaşmanın önemli olduğu, dönem düşünürlerince kabul edilmektedir (Savaş,2007:159).

Yeniçağ döneminde Fransız vergi sistemi tamamlanmıştır. Gelir vergisine dair kanuni alt yapı tamamlanmış modern vergi sistemi diye anılan vergi sistemi doğmuş ve devletin düzenli vergileri sağlanmıştır (Turhan,1989:17). Vergi açısından 18. ve 19. Yüzyıllar İngiltere ve Fransa ile modern vergi sisteminin ortaya çıkış yerleri olarak kabul edilmekte, devletin tarihsel açıdan evrimi de yine bu coğrafi alanlarda gerçekleşmiştir (Prasad ve Morgan,2009:1357-1359).

2.4.Verginin Tanımı

Vergi ve devlet açısından düşün tarihi irdelendiğinde ortaya çıkan temel hususların en başında düşünce sistemlerinin ortaya çıkışı yer almaktadır. Yazının icadı ile başlattığımız bu çalışmada düşünce sistemlerinin ortaya çıkışı açısından Hindistan ve Çin diğer uygarlıklardan önde gelmektedir. Ancak düşünce sistemleri itibari ile vergi ve devlet konularında yaklaşımlar bu uygarlıkların ortaya çıkışından çok daha sonra ortaya konulmaya başlamıştır.

Verginin modern anlamda ortaya çıkışı ve uygulanması aynı zamanda uygulandığı her bir dönemdeki devletin tanımı ile de yakından ilgilidir. Bu bölümde çeşitli vergi tanımlarına yer verilerek bu ilişki ortaya konulacaktır.

Klasik iktisadın öncülerinden David Ricardo'nun (1821:1059) vergi; "*bir ülkenin toprak ve emek ürününden hükümet emrine verilen paydır*" tanımı dönem devlet kavramının ne yönde algılandığı ve buna bağlı olarak verginin salt coğrafi alan yani iktidar alanı ile ilgili yapılan tanımı olarak kabul edilmektedir. Ancak Klasik İktisadın kurucusu olarak kabul edilen Smith vergi kavramını doğrudan tanımlamamış ve verginin elde edildiği kaynakları sıralamıştır (Smith,2008:717). Smith'in getirmiş olduğu ekonomik doktrin aynı zamanda devletin sınırlarını belirlemekte ve kamu

alanında kendinden önceki doktrinlere nazaran devlete kısıtlı bir alan tanımıştır. Smith'in bu yaklaşımı siyasi vergi kavramsallaştırması olarak kabul edilebilir.

Klasik Maliyeciler olarak kabul edilen 19. yüzyıl maliyecilerinden Bastable'in vergi tanımı önemlidir. Bastable'e göre "*vergi, kamu hizmetlerinin finansmanına katkı sağlamak amacıyla, kamu otoritesinin cebri bir işlem sonucunda, kişinin gelirinden alınan kısımdır*", dönemin diğer tanımlamaları da benzer özellik taşımakta ve kimi eklentiler ile tanımlalar devam ettirilmektedir. Seligman, Bastable'nin tanımlamasına ek olarak verginin tanımına *karşılıksız olma* özelliğini eklemektedir (Şahin,2011:8).

1929 yılında yaşanan ekonomik kriz gerek devlet gerek ekonomik sistemlerin tekrar gözden geçirilmesine neden olmuştur. Keynezyen doktrin ile birlikte devletin ekonomik alandaki gücü artmış tüm dünyada bu düşünsel etki ile birlikte gerek kamu harcamaları gerek kamu gelirleri artış yönlü bir eğilime girmiştir. Bu bağlamda Keynes'in etkisi ile gelişen görece yeni, geniş yetkili devlet aynı zamanda vergiye ilişkin tanımlamaları da etkilemiştir. Klasik maliyecilerin vergi tanımlarına ek olarak bu dönem modern maliyecileri vergiyi, "*kişilerden kamu harcamalarını karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere cebri, nihai, karşılıksız olarak doğrudan istenen, parasal yükümlükler*" şeklinde tanımlamışlardır (Şahin,2011:8). Verginin tanımlamasının içine parasal veya aynı olmasına yönelik getirilen kavramsal eklenti oldukça önemlidir. Kendinden önceki tanımlamayı aşması beklenen bu tanımlama sosyolojide ve tarih sosyolojisinde yer alan ilerlemecilik yaklaşımı ile yakından ilgilidir. Verginin aynı veya nakdi olarak işlem görmesine yönelik kavramsallaştırma ideolojik bir tutumdur. Bu tanımlama verginin tarihsel yaklaşımı ile ne kadar uzak olduğunu göstermektedir.

İkinci dünya savaşından 1973 Petrol Krizine değin hüküm süren geniş yetkili devlet paradigması ve buna bağlı cebri ve tek taraflı, tarihsel ve sosyolojik tanımlamalardan uzak salt kendinden olduğu ön kabulü ile tanımlanan vergi, bu yeni dönemde Keynezyen yaklaşıma eleştiri getirmiş ve devletin yetkilerinin tekrar sınırlandırılması konusunda fikir birliğine kavuşmuştur. Bu yeni dönem Yeni Maliye olarak da adlandırılmaktadır (Aktan vd.,2012:8). Bu dönem aynı zamanda dünya siyaseti açısından yeni yayılmacı dönem olarak da adlandırılmaktadır. Sovyet'lerin yıkılması yeni ulus devletlerin ortaya çıkışı ve küreselleşme ile birlikte piyasa ekonomisine olan inanca bağlı olarak devletin ekonomik aktör olarak elinde tuttuğu yetkileri tekrar sınırlandırılmıştır (Aktan vd.,2012:14-16).

Vergilerin kanuni olması yetmemekte aynı zamanda meşruiyeti de önem taşımaktadır. Devletin elinde bulundurduğu vergileme gücü sınırlı olmalıdır, verginin anayasal olması zorunludur. En önemlisi ise vergi artık coğrafi sınırları aşmıştır. Verginin coğrafi egemenlik anlayışına dayalı tanımı bu yeni paradigma ile değişmiş ve ulus devletin sınırlarını da aşmıştır (Aktan vd.,2012:17).

Klasik Maliyecilerde verginin tanımlaması yukarıda yer verildiği şekli ile farklı düşünürler tarafından da gerçekleştirilmiştir. Gerek Eker'in (1995:153), Türk'ün (2010:110) ve Akdoğan'ın (2009:132) aktardığı gibi Gaston Jeze'in vergi tanımı gerek Nadaroğlu'nun (1981:240) aktardığı Lucien Mehl'in vergi tanımlamaları kısmi farklar ile benzer özellik taşımaktadır.

Modern maliyecilere göre verginin tanımı “*vergi, kişilerden kamu harcamalarını karşılamak veya devletin ekonomik ve sosyal hayata müdahalesini sağlamak üzere, cebri, nihai ve karşılıksız olarak doğrudan doğruya istenen, parasal bir yükümlülüktür*”. Modern maliyecilerin vergi tanımına getirdiği temel iki katkıdan söz edilmektedir. Bunlardan ilki vergi sadece kamu harcamalarını karşılamak üzere alınmaz, ekonomik ve sosyal hayata müdahale etmek amacını da taşır. İkincisi mükelleflerden doğrudan alınmasıdır (Türk,2010:111-112).

Kökenlerini 12. yüzyıldan alan maliye tarihi açısından önemli olan devletin “*mülk devletinden*” “*vergi devletine*” geçişidir. Bu yaklaşım vergi tanımları ve devlet yaklaşımlarında kolaylıkla gözlenebilmektedir. Mevcut hali ile maliye yazını bu istikamette gelişmiş ve devam etmiştir. Devletin, toplumsal ve ekonomik yapılarıdaki değişimi ile giderek daha fazla para toplayan konumu, değişimi üzerinde de önemli etkiler yaratmıştır.

Vergi devletine ve maliyede kabul gören devlet yaklaşımına yönelik yapılan eleştirel arasında Schumpeter'in eleştirisi dikkat çekmektedir. Schumpeter (2010) eserinde¹⁴³ devleti ticaret toplumu olarak tanımlamakta ve dönemin yaygın olgusu olan vergi devletine ve bu bakış açısına çeşitli eleştiriler getirmektedir. Schumpeter'e göre mevcut devlet -ki bunu vergi devleti olarak tanımlar- kapitalist sistem ile paralel ilerleme sergiler. Schumpeter (2010) eserinin 11'inci bölümde yer alan “*Kapitalizm Uygarlığı*” başlığında bu konuyu irdelenmiş ve şu sonuca varmıştır: “*...Uygarlıkların bir çoğu zamanla sözlerini tam olarak yerine getiremeden yok olmuşlar-dır. Bu nedenle sonuç itibarıyla, performansını değerlendirerek kapitalizmin, devam şansına sahip*

¹⁴³ Bahsi geçen eser Kapitalizm, Sosyalizm ve Demokrasi adlı eserdir.

olduğunu savunmam; hatta sonuç olarak, bunun tam karşıtı bir düşünceye sahibim” (Schumpeter,2010:158).

2.5. Mali Sosyoloji

Bu bölümde detaylı açıklamalar yerine genel hatlara yer verilecek, görece yeni olan bu mecranın öncüleri ve teorik temellerine kısaca değinilecek konuya ilişkin düşünsel yapının detaylı hali devam eden bölümlerde verilecektir.

Avrupa Kıtasında kamu görevlilerinin eğitiminden memnun olmayan Prusya Kralı Frederick William’ın 1723’de Üniversite birimlerinde iki *kameral* bilimler kürsüsü kurmasıyla iktisat kurumsal bir kimlik kazanır. Kameral bilim özünde kamu maliyesi anlamını taşımaktadır. Ortaçağda, Latince “*camer*” ve Almanca “*Kammer*” kelimesi, kubbealtı manasına gelir ve hükümdarların gelirlerinin toplandığı, depo edildiği yeri anlatırdı. Kelime önceleri “*hazine odası*” manasına gelirken sonradan “*hazine*” anlamında kullanılmaya başlamıştır. Avrupa da bu kavram tam anlamı ile kralın gelirlerinin hesaplandığı yerleri ima etmektedir (Sur,1949:256).

Türkçede benzer anlamı ile yer olan *divan* kelimesine yönelik İbni Haldun tarafında getirilen açıklama temel bağlamda dönem Avrupa’sı ile benzerlikler taşımaktadır. “*Devlet gelirlerini toplamak, gelirlerde ve giderlerde, içeri sokulan ve çıkarılanlarda devletin hukukunu korumak... tüm bunları mali işlerin ilgilerinin gelir gider hesap uzmanlarının düzenlediği kurallara yasalara başvurarak yürütmek... , konunun kuralları, gelir ve giderlerin yerlerini tüm ayrıntılarıyla içeren bir kitap ta yazılıdır..., işte o kitaba divan adı verilir, bu işlerle uğraşan ilgililerin toplandıkları yere de divan (daire) denir”* (Haldun,2013:144).

Haldun (2013) eserinde öncelikle, *divanın* tanımlamasına ve üstlendiği görevlere yer vermektedir. Ardından *divan* kelimesinin kökenine yönelik saptamalarda bulunmuştur. “*Anlatıldığına göre: İran hükümdarı, bir gün sarayındaki kâtiplere baktı, bunlar kendi kendilerine hesap yapıyorlardı, hesap yaparlarken konuşuyorlar gibi oluyorlardı (sesli düşünüyorlardı). O zaman, divane’ler yani deliler diye konuştu onlara seslenerek. Bu söz Farsça bir sözdü. Kuruldakiler için söylenen bu sözcük, kurulun bulunduğu yer için de kullanılmıştır. Çok kullanıldığı için de dile kolay gelsin diye ‘e’ sesi atılmış ve divan denmiştir...*” (Haldun,2013:144)¹⁴⁴. Batı ve Doğu açısından bu konuda ki benzerlikler oldukça önemlidir. Haldun’un yer verdiği açıklamalar gerek

¹⁴⁴ İbni Haldun’un eserinden alıntılanan bu bölümde yer alan parantez içi kullanımlar doğrudan çevirmene aittir.

dönemin fikri yapısı gerek ekonomik ve siyasi yapısı açısından benzerlikler taşıırken verginin genel işleyişi hakkında vermiş olduğu ipuçları Avrupa’da bilimsel açıdan başlayan bu sürecin doğu uygarlıkları açısından nasıl ele alındığına yönelik bilgiler sunmaktadır.

Avrupa kıtasında kamu maliyesi iktisat bilimi ile birlikte başlamaktadır. Kısaca yukarıdaki bölümde de değinildiği gibi devlet odaklı ve devletin zenginleşmesine yönelik bu teoriler maliye biliminin salt iktisat temelli değerlendirmelerine yer vermekte ve kimi yönleri ile sosyolojik açılardan incelenmesinden uzaklaşmaktadır (Backhaus,2001:6).

Bu anlamda mali sosyoloji devletin mikro veya makro iktisadi analizlerle, finansal kurumsal tanımlamalarla kavranamayacak olan mali faaliyetleri ile geniş bir alanla ilgilenmektedir (Çelebi,2012:5). Mali Sosyoloji maliye politikalarını ve onların etkilerini biçimlendirecek şekilde devleti ve toplumu birbirine bağlayan karmaşık sosyal etkileşimlere, kuramsal ve tarihi bağlamlara tam olarak odaklanmak suretiyle diğer yaklaşımlardan kesinlikle farklılaşmaktadır. Mali sosyoloji temelde vergiler üzerine yoğunlaşmaktadır. Klasik soysal bilimciler Avrupa’daki modern devletin oluşumunu rasyonel-yasal bürokrasiye (Weber), kapitalizme (Marks)¹⁴⁵, veya emeğin işbölümüne bağlı karmaşık ilişkilere (Durkheim) dayandırırken Goldscheid ve Schumpeter vergilemede meydana gelen büyük tarihsel değişime dayandırmışlardır (Çelebi,2012:5-6).

Avusturya ve İtalya’da gelişen bu gelenek Avrupa’da çalışma alanı bulmuştur. Kavram olarak ilk defa Rudolph Goldscheid tarafından 1917 yılında ortaya konulmuştur. Goldscheid, tarih, sosyoloji ve mali istatistiği tek başına kamu maliyesi teorisini destekleyebilecek üç sütun olarak görse de mali sosyolojinin bunlardan en önemlisi olduğunu dile getirmektedir (Sert,2011:6). Bu dönemde Goldscheid, Marks’tan ve mali sonuçlarla ilgili olarak Marks’ın sınıf analizlerinden etkilenmiştir (Mumyakmaz,2013:699).

Diğer öncü isim Avusturyalı iktisatçı Schumpeter, Goldscheid’in temel yaklaşımını destekleyerek mali sosyolojinin tarihsel bir temele dayanması gerektiğini

¹⁴⁵Weber’in *toplumsal tabakalaşmave* Marks’ın *sınıf tabanlı analiz* alanındaki temel tezlerine dair kapsamlı analiz Frank Parkin tarafından gerçekleştirilmiştir. Parkin makalesinde Weber’in teorik yaklaşımını Amerika’nın sınıfsız bir toplum olduğuna dair tez ile güçlendiğini ve savunucu bulunduğunu dile getirmektedir. Bahsi geçen siyasal ve ekonomik dönem olup, 1925-1955 arasını kapsar. İki rakip düşünsel temel Amerika üzerinde düşünsel teorik savaş gerçekleştirmiştir. Weber’in izlerini taşıyan “çok boyutlu yaklaşım” kavramı Marks’ın sınıf tahlillerine rakip olmuştur.

belirtmiştir. 1918 yılında Viyana’da konferansta bir toplumunun ruhunun, kültürel seviyesinin, sosyal yapısının, politik hareketlerinin hepsinin ve daha fazlasının onun mali tarihinde yazılı olduğunu ilan etmiştir. Schumpeter’in¹⁴⁶ Rudolph Goldscheid’den ayrıldığı noktalardan biri, onun sınıfsal bir mali sosyoloji tahlili değil, bireysel ve toplumsal ihtiyaçların arasındaki ilişkinin karmaşık yapısı içindeki gelişimden hareketle vergi devletinin doğasını analiz etmesidir (Çelebi,2012:8). Bu değerlendirmelerin temelinde verginin, iktisadi, sosyal, hukuki, politik, ahlaki yönleri ile karmaşık bir müessese olduğuna dair görüşler yatmaktadır.

Mevcut mali sosyoloji literatürü özellikle Türkiye bağlamında düşünüldüğünde son dönemde oldukça hızlı bir ivme kazanmıştır. Teorik temelleri hakkında her ne kadar da Mali Sosyoloji öncülerine dayanmakta ise de altında yatan temel düşün Weber ve devamında oluşan “*çok boyutlu*”¹⁴⁷ yaklaşım olarak tanımlanan ve ilerleyen süreçte Warner’in topluluğun sınıfsal yapısı hakkındaki görüşlerine dayanmaktadır. Warner Okulu¹⁴⁸ ve onun uzantıları, tipik Amerikan kentlerinde formelleşmiş bir sınıf yapısının varlığını ortaya koymak için sosyal antropolojinin araştırma tekniklerini uygulamaya çalışmışlardır (Parkin,2002: 600).

Bununla birlikte mali sosyoloji eğer var olacaksa, devlet ve toplum arasındaki eklenme ile ilgilenmelidir. Hükümetin harcama ve/veya vergi politikasının işlemesi ve gelişmesinin tarihsel tanımlaması yanı sıra yapısının kurumsal analizini, sistem içindeki dışsal gruplar ve/veya sınıf çıkarlarının temsiliyet mekanizmalarının analizini, harcama ve vergileme politikalarının ekonomik büyüme, gelir dağılımı, gruplar arası ekonomik ilişkilerin düzenlenmesi ve siyasetin kendisinin değişen yapısı gibi daha geniş ölçekli sosyal olgular üzerindeki etkilerinin nedensel analizini içermelidir (Sert,2011:5).

Vergi sosyolojik bir öykü içermektedir. Bu bağlamda, verginin tanımlaması, altında yatan etmenler, getirmiş olduğu sosyal, siyasal ve kültürel birikim tarihten kopuk bir şekilde ele alınmamalıdır. Başlangıç, üretim artışı şeklinde ortaya çıkarken,

¹⁴⁶ Schumpeter’in “Vergi Devletinin Krizi” hakkında detaylı bilgi için bkz. Jhon L. Campbell, The State and Fiscal Sociology, Departman of Sociology, Harvard University, Cambridge, Massachusetts, 1993, s.163-185

¹⁴⁷ Sınıftan bağımsız olarak işleyen ve onun toplumsal etkilerini yumuşatan statü etkenlerinin oynadığı role atıf yapılmaktadır.

¹⁴⁸ Bu yaklaşıma göre; kentlerdeki halkın, farklı sınıfların oluşturduğu bir hiyerarşik düzenin açıkça bilincinde olduğu savunulmakta, bu sınıfların her biri kendine özgün davranış ve değer kalıplarına sahip ve farklı çıkarlar etrafında örgütlenmişlerdir. Warner Okulunun faaliyetleri, bir sınıf yapısı modeli ortaya koymaktan çok, yerel statü grupları arasındaki farklılıkları ayrıntılarıyla işlemeye yöneliktir. Warner bu noktadan hareketle gerçekleştirdiği çalışmalarında 6 tane sınıf bulmuştur.

beraberinde toplumsal düzen ve sınıfsal yapılanma ile devam etmektedir. Devlet teorilerinin gelişimi ve bu bağlamda ideolojik olarak esaslar içermektedir. Din ile doğrudan ilgili olup, birey tanımlamaları ve buna bağlı insan davranışlarına yönelik tanımlamaları ve detayları içermektedir. Gelişen toplumsal yapılar ile birlikte küresel boyuta taşınan ekonomik gelişmeler, beraberinde siyasi güdülerin küresel olmasına neden olmuş, verginin kendisi küresel bir teori olmaya başlamıştır. O halde küreselleşme ile yakında ilgilidir. Vergi tanımlaması salt devlet tarafından toplanılan zorunlu bir olgu olmaktan çıkmakta sahip olduğu sosyolojik, tarihsel, sınıfsal, ekonomik, kültürel ve psikolojik unsurların tamamını kapsayan yeni bir tanımlamayı, devlet açısından algılamayı dahası yeni bir paradigma geliştirmeyi zorunlu kılmaktadır.

Diğer yandan iktidar ve vergi açısından klasik teori şu hikâye ile daha kolay kavranabilir. Adamın birisi terziye ısmarladığı takımı denemektedir. Terziye, *'bu kolu biraz daha içeri almalısınız!'* der, *'fazladan üç santim uzun bu'*. *'Hayır'*, der terzi. *'kolunuzu dirsekten bükün... bakın, işte, yen nasıl çekiliyor.'* *'E, tamam,'* der adam, *'fakat şimdide yakaya bir bakın. Dirsekten kolumu büküğümde yaka tam enseme çıkıyor!'* *'E'* der terzi, başınızı dik tutun ve biraz arkaya atın. *'Şahane oldu şimdi'*. *'İyi ama böyle yapınca sol omuzum sağdan üç santim aşağıda kalıyor!'* *'Hiç dert değil,* der terzi, *'belden sola doğru biraz eğildiniz mi, tamamdır'*. Adamcağız sağ kolu kıvrık ve yana açık, kafası dik ve biraz geride ve belden sola yatık çıkar terzinin atölyesinden. Sallana tökezlene, bir garip yürümektedir. Aynı anda sokaktan geçen iki kişi adama dikkat eder. *'Vah zavallı adamcağız'*, der birincisi, *'genç yaşta sakat kalmış. İçim paralandı valla'*. *'Öyle ama terzisinin bir dahi olduğu kesin,'* der diğeri, *'baksana takım elbiseyi tam oturtmuş!'* (Cathcart ve Klein,2012:69).

Terzi, dikilen elbise ve gözlemcilerin edindikleri sonuçlar açısından vergi ve vergiye dair klasik yaklaşım benzerlik gösterir. Terzi hikâyesinde olduğu gibi gözlemciler salt teknik ve hukuki yaklaşımlar ile vergiyi gözleme, kavrama ve aktarma sırasında sentetik ön kabuller yapmaktadırlar. Bu bakımdan *normal bilim halidir*¹⁴⁹.

¹⁴⁹ "Normal bilim paradigmanın öngördüğü sorunlar, araştırma modelleri ve yöntemleri çerçevesinde, paradigmanın sayıtlarını sorgulamaksızın hatta ontolojik ve çoğu epistemolojik kabullerden pek fazla haberdar olmaksızın yapılan bilimsel faaliyetlerdir". Detaylı bilgi için bkz. Dikeçligil, Bilimsel Paradigmaların Oluşumunda ve Dönüşümünde Sosyolojik Bağlam, Toplum bilim Dergisi, Haziran 2010,1-3, s.53-61.

2.6. Geçmişten Geleceğe Vergi

Vergi ve mükellef kelimelerinin etimolojilerine yönelik kısa saptamalar çalışmada yer verilen ülkelerde vergi sistemlerinin oluşumuna dair derin kökleri de ortaya koymaktadır. Çin ve Hindistan'ın başlangıçta görece bağımsız gelişimleri gözlenebilmektedir. Ancak küresel ölçekte, gerek geçmişte gerek günümüzde verginin ticarete ve parasallaşmaya dayanan ayağı sadece vergi açısından temel etken değil dil ve kültür üzerinde de etkin olduğunu göstermektedir.

Yazının icadı yeni ve devrimci bir buluş olarak kabul edilmektedir. Bu icat başlangıçta temel hesaplar veya sayım işleri, yasa gibi basit gözükten günlük işler için ilk uygulamalarını ortaya çıkarmıştır. Ancak yazı, aynı zamanda aktarım ve bellek gibi insanın doğası ile ilgi konularda da uygulama alanı buldukça düşünce sistemlerinin oluşmasını sağlamıştır. Assmann (2015) eserinde aktarım ve bellek konularına yönelik yazının etkinliğini politik ve siyasi figürler ile yasaları göz önünde bulundurarak incelemiştir. Yazının, burada olduğu kadar hiçbir yerde bu açıklıkla görünmeyen üç konu arasındaki bağlantısını dile getirmektedir. *'Hatırlama'* (ya da: geçmiş bağlantısı), *'kimlik'* (ya da: politik imgeleme) ve *'kültürel süreklilik'* (ya da: gelenek oluşturma). "... her kültür bağlayıcı yapı olarak adlandırdığımız bir şey oluşturur. Bu yapı, hem sosyal boyutta hem de zaman boyutunda birleştirici ve bağlayıcıdır. Ortak deneyim, beklenti ve eylem mekanlarından bir 'sembolik anlam dünyası' yaratarak, birleştirici ve bağlayıcı gücüyle güven ve dayanak imkanı sağlayarak insanları birbirine bağlar" (Assmann,2015:22-23).

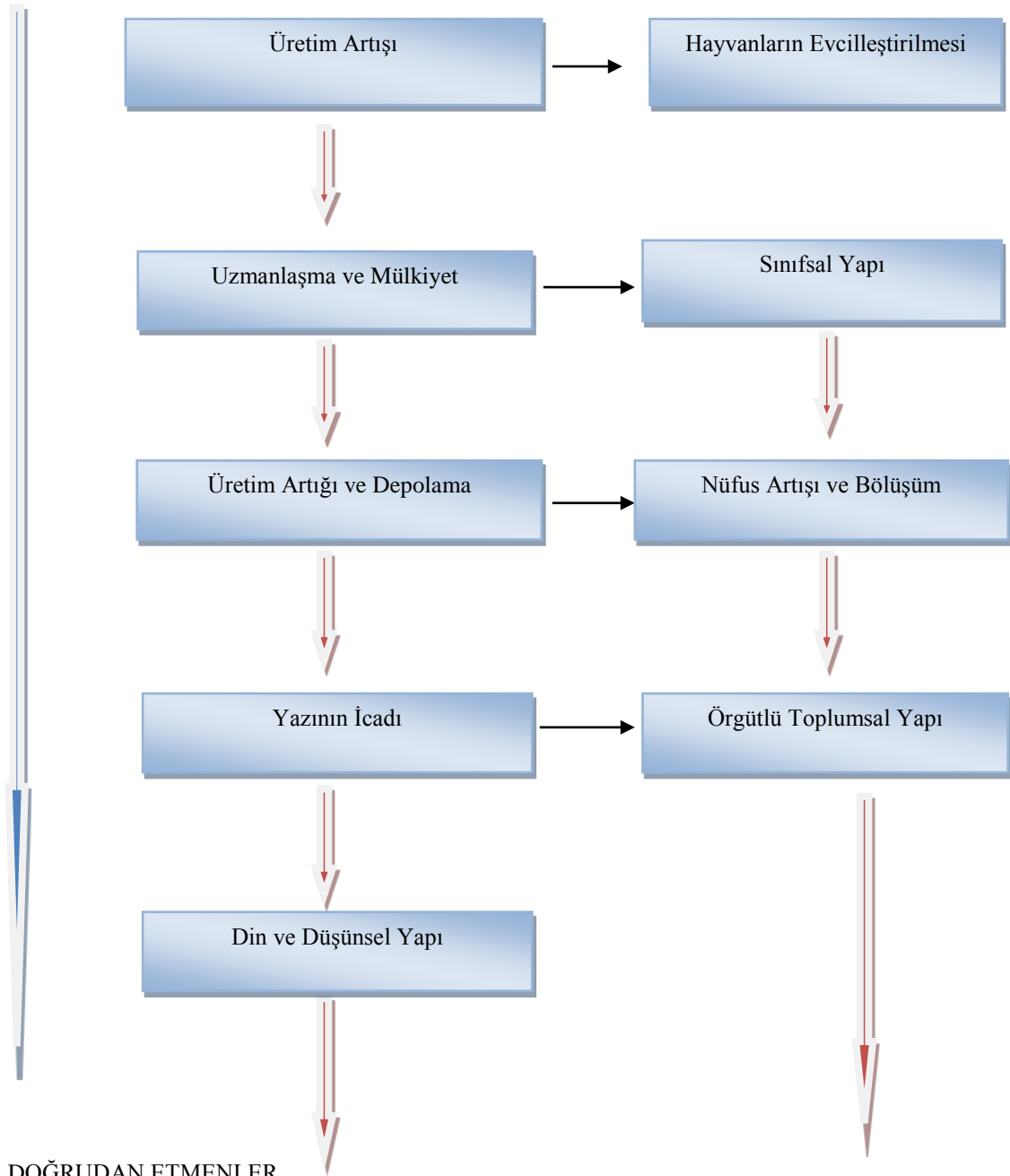
Oluşan kültürel bellek ve aktarım süreci oldukça önemlidir. Bu, yazının icadında bile temel etmen olarak düşünülen vergi açısında da böyledir. Bu bakımdan ilk düşünce sistemlerinin kurulmasında etken olan yazılı eserlerde ana temalardan birinin vergi olması bu iki değişken arasındaki rastlantı olamayacak ilişkinin de göz önünde bulundurulmasını gerekli kılmaktadır. "...yeni bir devrimci buluş, çivi yazısı, burada ilk kozmogonilerden birinin, Tarih'in devindiricisi olarak arzu üzerine bir düşünüm ve dinin kutsal metinlerinden çoğunun matrisi olan Gilgamiş efsanesinin izlerinin saklanması sağlar. Aynı dönemde, Hindistan'da, arzunun reddi üzerine kurulu yeni bir etik ve yeni bir dünya görüşünün büyük edebi tasviri Upanishad'lar yazılır. Böylece çağdaş dünyanın iki temel bakış açısı daha o zamandan yerlerini alır" (Attali,2008:38).

Başlangıçta önemsiz ve hükümdarın egemenlik alanlarını tasvir eden bu eserler daha sonra batı ile doğu arasındaki tüm ilişkileri etkileyecek ve düşünsel ayrılığın

zeminlerini oluşturacaktır. “*Hala mirasçuları olduğumuz ve geleceğin de izlerini uzun bir zaman taşıyacağı büyük dönemeç burada konumlanmaktadır: Asya, insanı arzularından kurtarmayı düşünürken, Batı alemi, onları gerçekleştirme özgürlüğünü insana sağlamak dileğindedir. Biri dünyayı bir yanılmasa olarak düşünmeyi seçer; öteki, eylemin ve mutluluğun yegane mekanı kılmayı...*” (Attali,2008:46).

Yukarıda yer verdiğimiz ve açıklamaya çalıştığımız verginin dünya tarihinde sayılı uygarlıklar açısından ortaya çıkışı ve şekillenmesine dair bakış açısı temel anlamda vergi tarihinin belirlenmesinde rol oynayan temel etmenleri başlangıçları itibari ile saptama gayretidir. Dünya tarihinde önemli bir konumu olan Anadolu ve Mezopotamya uygarlıkları, İslam Uygarlığı, Çin ve Hindistan uygarlıkları, Amozan Havzasında Brezilya ve son olarak Kuzey Avrupa uygarlığı Rusya için vergi hakkında getirilen açıklama ve bilgilerden hareketle Şekil 2.1 hazırlanmıştır.

TEMEL ETMENLER



DOĞRUDAN ETMENLER

Hukuk

Ticaret (Parasallaşma)

Savaş

Siyasal Örgütlenme ve Devlet

Şekil 2. 1. Vergi Tarihinin Genel Seyrinin Belirlenmesinde Rol Oynayan Etmenler¹⁵⁰ (Kaynak: Yazar tarafından hazırlanmıştır)

¹⁵⁰ Şekil 2.1. tezin bir ve ikinci bölümünden hareketle hazırlanmıştır. Şekil 2.1. de *temel etmenler* arasında sayılan üretimin başlaması teknoloji ile de yakından ilgilidir. Saban'ın icadı üretimdeki artışın en önemli açıklayıcısıdır. Artan ürün türleri ve üretim beraberinde uzmanlaşmayı getirmiş, iş bölümü zamanla sınıfsal yapıları ortaya çıkarmıştır. Artan üretim ile beraber nüfus artışı, daha güçlü olmak için örgütlenen toplumsal yapıyı ve yazının icadını gerçekleştirmiştir. Hindistan, Rusya ve Mezopotamya uygarlıklarında din sadece hukuk'un değil aynı zamanda sınıfsal yapının da ortaya çıkmasında etkili olmuştur. Hukuk olmuş ticaret ve savaş birlikte gelişim göstermiştir. Son olarak siyasi örgütlenme ve

Bölüm Değerlendirmesi

Yukarıda yer verilen bölümde verginin ontolojik varsayımlarına değinilmektedir. Tespit edilmeye çalışılan her bir olgu ortaya konularak bu olgular arasındaki ilişkilerin nasıl olduğu irdelenmiştir. Bu bağlamda bireyin birey ile ilişkisi ve bireyin toplumsal yapı formuna geçmesi ile bireyin toplumla olan ilişkilerinde vergi konusu işlenmektedir. Bu bakımdan ulaşılan bilgiye dair (epistemolojik) varsayım önemlidir. Kullanılan yöntem olarak tarihsel yaklaşım sergilenmektedir. Bu bağlamda oluşan düşün verginin birden çok belirleyicisinin olduğu yönündedir. Birden çok ve her biri iç içe giren bu değişkenlerin tarihsel anlamda ortaya konulması bile başlı başına kimi sorunları beraberinde getirmektedir. Çalışmamızın bundan sonraki bölümlerinde de bu yaklaşım sergilenmektedir.

İçinde bulunduğumuz dönemde farklı kültürel yapılar ve farklı toplumsal düzenlerden bahsetmek neredeyse olanaksız hale gelmektedir. Bu bağlamda olayların altında yatan olgular da benzeşim içindedir. Toplumsal hayatın başlangıcındaki denge koşulları-kültürel olgu, toplumsal olgu, ekonomik olgu, siyasi olgu- bilimin modern dünyası ile birlikte yok olmaya başlamıştır. Artık belirleyicilerin büyük bir kısmı tıpkı geçmişte olduğu gibi (temel belirleyicilerin ön kabulü ardından) ortak prensipler ile çalışmaktadır. Bunun altında yatan etkenlerden biri de birey tipidir.

Tek tipleşen ve yabancılaşan birey, paylaşılan ve bir biri içine nüfus eden kültür, toplum, bilgi ve ekonomik yapı bir takım toplumsal davranışları da tek tipleştirmektedir. Kimi toplumsal dinamiklerin –yazı, din ve inanç sistemleri- ortaya çıkışından önce evrensel olmayan modeller olgu olarak kabul edilebilirken (ilkel dönemler için bilgi ve kültür etkileşimini zordur) ancak ilki yazı, ikincisi din ve son olarak ticaret ile başlayan etkileşim zamanla tüm alanlara yayılmış ve yeni bir manzara ortaya çıkmıştır. Bu manzara, içinde şüphesiz kültürel bazda etkileşimden dolayı farklılıklar içerir ancak burada kimi ön kabulleri yapıp bir takım değişkenler için indirgemeci yaklaşım sergilemeli ve evrensel bir paradigma ortaya pekala konabilmelidir. Bu etkileşim devletler ve vergi anlatısında, vergi etimolojisi anlatısında kolaylıkla ortaya konabilmektedir. Kimi değişkenler dünyanın her yerinde benzer özellikler taşımaktadır.

devlet ortaya çıkmıştır. Ticaretin gelişimi ile devlet, parasallaşma kavramı ile ele alındığında vergi açısından modern devlet kavramı daha net bir şekilde ortaya konmaktadır.

Düşünsel yapının vergi üzerindeki etkisi temelde iki yaklaşım ile çalışmamızda ele alınmaktadır. İlki; ilk düşünsel metinlerin Din üzerine olması, ikincisi ise daha sonra gelişen düşünsel yapının vergi özelinde -feodal yapının kırılması ile birlikte- Din referansından uzaklaşmasıdır. Konuya ilişkin düşünsel yapı, uygarlıklar bölümünde yer verdiğimiz ülkeler içinde gerçekleşen düşünsel zemin ile din ilişkisinde gözlemlenirken, feodal yapının yıkılması ve yerine geçen yenedünya düzenlerine yönelik saptamalarda kilisenin feodal toplumlarda etkinlik yitirmesi ile birlikte yerine prenslerin ve yeni imparatorlukların egemenliklerini güçlendirmesi şeklinde ortaya çıkmaktadır. Bu bağlamda feodal toplumda prens ve kilise arasında, vergi ödeyerek ya da bağış yaparak hayatına devam eden sınıflar, her dönem egemenlik koşullarının değişmesine rağmen vergi ödemeye devam etmektedirler¹⁵¹.

Bu bakımdan vergi, devlet veya egemen aracılığı ile sınıflar üzerindeki etkisini her daim sürdürmektedir. *Vergi Tarihinin Genel Seyrinin Belirlenmesinde Rol Oynayan Etmeler* arasında; din, düşünsel yapı, devlet ve sınıflar etkileşimi kolaylıkla gözlenmektedir. Üretimin artışı, teknolojik gelişimler ve paylaşım, savaşlar ve mülkiyete yönelik tespitler ise diğer etkenleri de ortaya çıkarabilmek açısından oldukça önemlidir.

¹⁵¹ Bu bağlamda tarih sahnesine kayıt düşen ve Elias (2015)'in eserinde yer verdiği bir mektup oldukça açıklayıcıdır. Mektup 15. Yüzyılın başlarında Fransa kralı VII. Charles'a Reims Başpiskopusu Juvenal tarafından yazılmıştır. Mektubun başlangıcında Fransada daha önceki dönemler hakkında kısa bir değerlendirme yapılırken içinde yaşanan dönem ile bir karşılaştırmaya yer verilmektedir. Mektubun bir kısmı şu şekildedir: "...oysa bugün tebaadan yalnız bir şeyler kesilmekle, yalnız yünü kırılmakla kalmıyor, derisi, eti ve kanı, iliklerine varana kadar alınıyor" (Elias,2015-II:284-285).

III. BÖLÜM

VERGİ GELİRLERİNİN BELİRLEYİCİLERİNİN DÜŞÜNSEL VE EYLEMSSEL ARKA PLANI

Örgütlü toplumsal yapılanmanın günümüzde en üst seviyesi olarak kabul edilen devletin varlığı ile belirli kamu hizmetlerini sunma zorunluluğu arasında sağlam bir ilişki bulunmaktadır. Bu ilişki farklı şekillerde ele alınsa bile ilişkinin varlığı yadsınamaz durumdadır. Devlet, hangi amaçla olursa olsun içinde bulunduğu çağda ona ihdas edilen görevlerini yerine getirme zorunluluğuna sahiptir veya bu, tarihsel olarak örgütlü toplumsal yapının yetki devri ile ortaya çıkmaktadır. Tanımı gereği ister salt kamu harcamalarını karşılamak için ister ekonomik ve sosyal müdahalelerde bulunmak için toplansın, vergi devlet için en demokratik finansman usulüdür (Türk,2010:112) yaklaşımı egemenin geçerli argümanı olmuştur. Bu paradigma sarsılmaz biçimde olduğu yerde durmaktadır. Devletin sunmakla yükümlü olduğu hizmetlerin boyut ve niteliklerindeki zamana, mekâna, toplumsal yapıya, sosyolojik-ekonomik ve kültürel yapıya bağlı değişime paralel olarak, gelire olan ihtiyacı ortaya çıkar ve değişim gösterir.

Bu paralel bağlantı tarihsel bulgularla saptandığında otoritenin/iktidarın/devletin gelire olan ihtiyacında sürekli bir artışın olduğu gözlenmektedir. Devletin ihtiyaç duyduğu ve boyutları sürekli artan finansman kaynakları içerisinde en büyük payı vergilerin aldığı bilinmektedir. Ülkelerin toplam gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin oranı %80-90 düzeylerine kadar çıkabilmektedir (GİB,2014:7).

Son yüzyılda kamunun sunması gereken hizmetlerin artması ve ekonomik-sosyal hayata müdahale etme zorunluluğunun artışına paralel olarak finansman ihtiyacının artması, vergi ve kamu harcamaları arasındaki bağı güçlendirmiş, vergi gelirlerinin artırılması büyük önem kazanmıştır. Kamu otoritesi vergi ile elde ettiği gelirlerini artırmaya çalışırken verginin pasif/edilgen/nesnesi durumunda olan vergi ödeyicilerinin tutum ve davranışları da önem kazanmaktadır. Bu bağlamda vergi gelirlerini etkileyen ve rol oynayan etmenlerin saptanması büyük önem taşır. 1. Bölümde gerçekleştirmiş olduğumuz açıklamalardan hareketle verginin zorunlu olması -vergiyi toplama açısından- beraberinde bir takım zorluklar yaratmaktadır. Vergi gelirlerini etkileyen etmenler içerisinde başat olan faktörlerin tespit edilmesi politik uygulayıcı olan devlet açısından son derece önemlidir. Otoritenin gerek içinde bulunduğu durum gerekse

geleceğe yönelik belirleyeceği politik/ekonomik kararlarda bu etmenlere göre karar alması son derece önemlidir.

Çalışmanın bu bölümünde bütün bir maliye ve ekonomik düşünce tarihi ele alınıp incelenmemiştir. Yer verilen düşünürlerin seçiminde kendine özgü olan veya olmayan özelliğinden öte yazında tanınır, kimi teorik temellerin sahiplerine yer verilmiştir. Düşünürler belirlenirken mali yazında vergi konusunda yaşanan/tafımızca yaşandığı düşünülen paradigma değişimlerine paralel düşünsel alt yapı belirlenmiştir. Bu bağlamda bu bölüme -mali yazınında kimi düşünürlerle göre mali sosyolojinin ilk adımlarını atan- İbni Haldun ile başlanmıştır.

Devletin/otoritenin/iktidarın vergi gelirlerine verdiği önem 14. yüzyılda İbni Haldun tarafından da vurgulanmıştır. Haldun (2013:144-147) devletin yapmak zorunda olduğu görevleri sıralamış ve devlette hangi organın bu işi üstlendiğini, ne şekilde gerçekleştirdiğini açıklamıştır. Ancak eserde asıl dikkat çeken husus *vergi gelirlerinin temel belirleyicilerine* yönelik saptamalarıdır. İbni Haldun (2013:201) eserinde “*devletin ilk döneminde yüklediği vergi yükleri az ama topladığı vergi gelirleri çok olur, son dönemindeyse, yüklediği vergi yükleri çok ama vergilerden elde ettiği az olur*”, çıkarsaması ve “... *yok eğer devlet yengi ve topluluk gücünü gösterme kurallarına dayalıysa, bu devletin de ilk döneminde ıkellik vardır. İlkellikse, ince eleyip sık dokumayı, hoş görmeyi, iyi, yumuşak davranmayı, kanat germeyi, halkın malından el çekmeyi, çok az rastlanan durumlar dışında vergi toplamada titiz davranmamayı gerektirir...*” çıkarsaması ile vergi gelirlerindeki değişimi doğrudan devletin yönetim sistemine bağlamaktadır.

“...Devlet, varlığını sürdürüp, birbiri ardından gelen devlet başkanlarıyla gelişince ve devlet başkanları akıllı diye nitelenen politika izlemeye koyulunca, bu arada ıkelliğin, sadeliği tüm zararları, gelenek ve görenekleri devlet organlarından uzaklaşınca, dolayısıyla kimsenin malına dokunmama yönetimi bırakılınca, ardından herkesi ısıracı bir devlet yönetimi, ince eleyip sık dokuma ya iten bir uygarlık gelince, ki bu sırada devlet adamları, gereğinden çok akıllı görünen bir yöntem izlerler ve içine daldıkları mutluluk, zengince yaşam nedeniyle, alışkanlıkları ve gereksinimleri pek çok artar...” (Haldun,2013:202). Devam eden bölümde bu sürecin vergi gelirlerinin azalmasına yol açacağını, yeni yöneticilerin yeni vergiler getireceğini, artan vergi çeşitlerinin toplumsal sınıf üzerinde ağır yük oluşturacağını ve bununda kısır bir döngü

yaratacağını, üretimin azalacağını ve vergi gelirlerinin düşmesine neden olacağını yazmaktadır.

“...İhtiyaçları karşılamak için yeni ve ağır vergiler salınacak,... bu durumda tebaa, ... bu vergilerin ağırlığını duyacak, fakat zamanla buna alışacak ve vergiler giderek ilave bir yük niteliğinde olacaktır. ... tebaa kazancı ile ödediği vergileri kıyaslama noktasına gelir ve çalışmasında istifadesi az olduğu için işten el çeker”. Haldun’un bu çıkarsamaları geçmiş ve gelecek arasında inşa edilecek vergiyi anlama konusunda verginin tüm taraflarına ipuçları sunmaktadır.

...Vergi konuları üzerinde düşük vergiler konduğunda, bu vatandaşların çalışma ve bir şeyler yapma arzularını geliştirir. Düşük vergiler sonucunda, kültürel teşebbüs büyür ve gelişir. Kültürel teşebbüsün büyümesi ile birlikte yükümlülere tarh edilen vergi matrahı genişler. Netice olarak, kişisel matrahların toplamı ile vergiler artmış olur...” Haldun, burada emek geliri üzerine konan vergilerin ikame etkisinden ve gelir etkisinden bahis etmektedir. Ayrıca dolaylı olarak ima ettiği vergi ve kültür kavramları arasındaki ilişki günümüz yazınında da mali sosyoloji ile gelişim sağlamış ve vergi dünyasında en çok işlenen konulardan biri haline gelmiştir.

Haldun (2013)’un vergi gelirlerine etki eden temel etmenlere yönelik yazmış olduğu düşüncelerini¹⁵² temelde dörde ayırmak mümkündür. İlki *yönetim* ve *din* ile ilgili olan temel etmenlerdir. Ancak eserdeki din kavramından kasıt yönetim anlayışına yöneliktir. Bunlar vergi gelirlerinin siyasal belirleyicileri olarak ortaya konulmaktadır. *Yönetimdeki istikrar, kötü yönetim ve yönetimde yozlaşma* gibi günümüz kavramları ile açıklanmaktadırlar. Vergi gelirlerine etki eden diğer grup etmenler ise sosyal belirleyicilerdir. Bunlar *toplumsal sınıf yapıları ve bölüşüm* olarak ele alınmıştır. Bir diğeri; ekonomik belirleyiciler olarak yer almaktadır. Bunlar arasında *üretimdeki azalma, vergi oranları, vergi çeşitlerindeki artış, kamunun ekonomik alana doğrudan girişimci olarak girmesi, kamu harcamalarının azalması*, emek üzerine konulan vergiler ile ortaya çıkan *ikame ve gelir etkileri* nedeni ile dolaylı olarak *işsizlik* gibi kavramlar günümüz literatüründe de yer bulmaktadır. Bunun dışında düşük vergilerin toplumsal kültürel yapıyı olumlu etkileyeceği ve *vergi kültürünün* oluşmasına yardım edeceğine dair tespiti günümüz maliye alanının en popüler konularından birinin temel hareket noktasını oluşturmaktadır. Haldun (2013:145-245) eserinde vergi gelirlerini etkileyen

¹⁵² İbni Haldun’un Mali İşlere yönelik görüşleri Dursun, Mukaddime II, 2013, Kaynak Yayınları çevirisinin Mali İşler ve Devlet Gelirleri Toplama Divanı bölümünden başlar ve II. cildin sonuna kadar aralıklarla mali konulardaki görüşlerini dile getirir.

temel etmenlere yer vermiştir. Bunlar sosyal, siyasal, ekonomik ve kültürel olarak dört ana grupta toplanabilmektedir.

İbni Haldun'un Avrupa da tanınması 18. yüzyılı bulmuştur. O döneme kadar eserleri, bilindiği kadarıyla sadece Osmanlıcaya çevrilmiştir. 17. Yüzyılın sonuna doğru ve 19. Yüzyılın başında Avrupa Haldun ile tanışır. Arapların Montesquieu'si diye söz edilir¹⁵³, Rosenthal'ın¹⁵⁴ Haldun'a olan ilgisi ve çalışmaları, tüm dünyada İbni Haldun adını duyurmaya başlamıştır. Bu nedenle batının Haldun'un görüşleri hakkında bilgileri 17-19 yüzyıl arası yüzeysel sayılabilecek düzeydedir¹⁵⁵.

Vergi gelirlerinin belirlenmesine yönelik yapılan tespitlerin belirli bir bölümü iktisat tarihi ile kesişmektedir. Bunun en somut örneği Merkantilistler ve Fizyokratlarda ortaya çıkmaktadır. 15. Yüzyılın sonlarına doğru fikri alanlarda önemli değişiklikler ortaya çıkmıştır. Coğrafi keşiflerin etkisi ile dünyanın siyasi ve kültürel atmosferi değişir ve gelişir. Ekonomik hayatta buna bağlı olarak değişim sergiler. Siyasi bakımdan bir biri ile mücadele eden feodal grupların yerini merkeziyetçi, mutlakıyetçi, büyük milli devletler alır (Sur,1949:253). Bu dönem mali ve iktisat tarih yazınında merkantilist dönem olarak anılmaktadır. Çalışmanın sınırları gereği dönemde vergi gelirlerini etkileyen unsurlara ilişkin tespitlerde bulunan yazarların fikirlerine kısaca yer verilecektir.

3.1. Kaba Ekonomi I¹⁵⁶

Bu bölümde merkantilist dönem hakkında genel değerlendirmeler ve kimi düşünürlerin mali konular ve ek olarak vergi özelinde açıklamalarına yer verilecektir. Bu ve izleyen bölümün hazırlanmasında Foucault'un (2011) söylemi¹⁵⁷ takip edilmiştir.

¹⁵³ Bu bölüm Dursun, 2013, Mukaddime I, Kaynak Yayınları 2. Basım'ın önsöz kısmında yer alan Hilmi Ziya Ülken'in İbni Haldun Hakkında söylediklerinden derlenmiştir.

¹⁵⁴ E. Rosenthal'ın çevirisi Almanca olup 1932 yılında Berlin'de basılmıştır.

¹⁵⁵ Maliye Tarihi hakkında Türkiye'de en özgün ve kapsamlı çalışmalardan biri Prof. Fadıl Hakkı Sur'a aittir. Sur makalesinde Maliye Tarihine dair eserlere ve yazarlarına geniş yer vermiştir. Makalenin genel hatları itibari ile Maliye Tarihi açısından M.Ö dönem ve İlk Çağ hakkındaki gelişmeler makalenin yazıldığı dönemin bilimsel gelişimi (Arkeolojik kazılar açısından) ile paralel olarak noksan olmasına rağmen orta çağ ve sonrası dönemler açısından önemli ve temel kaynaklara yer verilmiştir. Eser hakkında detaylı bilgi için bkz. Sur, Maliye Tarihine Kısa Bir Bakış, 1949, A.Ü. Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 6, Sayı 1, s.246-278.

¹⁵⁶ Kavram olarak Kaba Ekonomi deyimini Orhan Hançerlioğlu'ndan alınmıştır. Kaba ekonomi deyimini, nesnelere arasındaki ilişkilerden insanlar ve sınıflar arasındaki ilişkiye geçemeyen iktisadi yaklaşımı ifade etmektedir. Mali yazında da sosyolojik yaklaşımı barındırmayan bu dönemler için bu kullanım tercih edilmiştir. Ancak genellemeci bir kavram olarak kullanılmamıştır.

¹⁵⁷ "Düşünlere ait metinlerde aranılan şey aziz kurucuların listesinin ortaya konulması değil; söylemsel pratiğinin düzeninin gün yüzüne çıkarılmasıdır" (Foucault,2011:170).

“Sonuç kaçınılmazdı: Hazine gemileriyle İspanya’ya getirilen altın ve gümüş, onu taşıyan adamlar hâkim merkantalist yaklaşımla donanmış ve avantajlarını Kral Midas gibi zenginleştireceklerini düşünüyor olsalar da, sadece işçi sınıfının fakirleşmesine hizmet etti ve tüccar kesiminin büyük voliler vurmasını sağladı... Kızıldere’lilerin altın ve gümüşü... Tüm Hıristiyanlar dünyasını saran bir fiyat devrimini hızlandırdı ve çoğu ülkede gözlemlenen, ücretlerdeki artışın fiyat artışlarının gerisinde kalması, yükselen burjuvaziye Endülüs’tekinden daha da büyük vurgunlar hediye etti. Bu kazanç artışı, muhtemelen, modern kapitalizmin yükselişindeki en büyük etkidir” (Kirk,2008:7). Kirk’in (2008) eserinde yer alan bu sözcükler Merkantil dönem ve sonrası hakkında oldukça dikkat çeken saptamaları içermektedir.

Dönemde artan mali meseleler devrin yazarlarının da dikkatini çekecek iki buçuk yüzyıl boyunca birçok yazar, devletin (daha doğrusu hükümdarın) nüfuz, iktidar ve refahını artırmak amacı ile yazılar yazacaktır. Dönemin en önemli isimlerden birisi Montesquieu’nün öncüsü sayılan (Hançerlioğlu,1987:359) Jean Bodin¹⁵⁸ dir. Bodin’e göre mali meseleler devletin sınırlarını oluşturmakta ve iyi bir şekilde yönetilmesi gerekmektedir. Bunun için üç şey lazımdır; birincisi gelir¹⁵⁹ toplanması için dürüst vasıtalar; ikincisi bu gelirin devletin şerefi ve menfaati için kullanılması; üçüncüsü de bu gelirin bir kısmının ihtiyaç anı için ayrılmasıdır. Bahsi olunan temel konulardan ilki hakkında Bodin; mülk gelirlerinin en dürüst ve emniyetli gelir şekli olduğunu, bunlarla beraber gümrük vergilerinin de olması gerektiği düşüncesini taşımaktadır. Gümrük vergileri hakkında en eski ve en adilane vergi olması yönünde görüş beyan etmiştir. Bütün diğer vasıtalar yetersiz geldiğinde devlete gelir teminin de acil bir zaruret olası halinde dolaylı vergilere de başvurulabileceğini ancak hiçbir hükümdarın tebaası üzerine, onların rızası olmaksızın bir vergi koymaya yetkisi olmadığını da vurgular (Sur,1949:254). Bodin, temelde vergi gelirlerinin belirleyicilerine görece az değinmektedir ancak değindiği mali konulardan vergiye atfettiği büyük önem dikkat çeker.

Devlet’in devamı vergi gelirleri ile yakından ilgilidir. Vergi gelirlerini etkileyen unsurlar arasında devlet’in genel yapısı ile olan ilişki *siyasi belirleyicileri* işaret

¹⁵⁸ Jean Bodin 1530-1596 yıllarında Fransa da yaşamıştır. İlk merkantalist kabul edilen yazar 1576 yılında ünlü eseri ‘Les Six Livres de la République’ ‘Devletin Altı Kitabı’ adlı eserini yayımlamıştır. Eserin altıncı kitabı ‘Bazı Siyasi Meseleler’ adı ile çıkarılmış ve meseleler arasında ‘Devletin Sınırları Demek Olan’ maliyenin iyi bir şekilde idare meselesi yer alır. Bodin’e ait bu eser ‘Cumhuriyet İncelemesi’ şeklinde ya da ‘Kamusal Alanı Anlayınız’ şeklinde Braudel’ün “Uygurlukların Grameri” isimli eserinde sıkça atıf almaktadır.

¹⁵⁹ Sur (1949) eserinde “gelir” kelimesi yerine “*varidat*” kelimesini kullanmıştır.

etmektedir. Yine belirleyicilerden bir diğeri *ekonomik etkenler* sayılabilecek verginin türüne yöneliktir. Diğer önemli husus ise konulacak verginin toplumsal uzlaşmayı gerektirdiği konusundaki fikri ile *siyasi ve psikolojik belirleyici* işaret etmektedir.

Bodin (1576) eserinde dönemin siyasi gelişimine paralel devlet ve egemen kavramlarına yönelik açıklamalar getirmiştir. “*Egemen devlet, medeni yasaların üstündedir, yalnızca doğal ve tanrısal yasalara tabidir: İnsanlar âleminde onun üzerinde hiçbir şey yoktur. Tıpkı din hukukçularının dediği gibi, papanın ellerini hiç bağlamadığı gibi, egemen hükümdar da ellerini ancak canı istediğinde bağlar. Böylece ferman ve emirnamelerinin sonunda şu sözler yer alır: Arzumuz böyledir, bunun anlamı, egemen hükümdarın yasalarının, geçerli nedenlere dayansalar bile, yalnızca hükümdarın iradesine tabi olduklarıdır*” (Braudel,1995:339). Bu bağlamda Bodin¹⁶⁰ dönemin devlet hakkındaki düşün yapısını yansıtmaktadır. Bodin’in kullanmış olduğu *egemen* kavramı ise dönem için bir ilktir. *Egemenlik*, Bodin ile birlikte kavramsallaştırılmıştır.

Dönemin diğer önemli yazarı Thomas Mun’dur. Thomas Mun’un¹⁶¹ kısa eserinde vergi gelirlerinin belirleyicileri açısından günümüzde önemini artıran ve 20. yüzyıl maliye düşün alanında etkin olan fikirleri bulunmaktadır. Mun, kamu gelirleri üzerindeki sosyal belirleyicilerin etkisini anlamış ve ülkeden ülkeye gelir kaynaklarının değişiklik gösterdiğini ve bu değişikliğin temelinde kanunların, örf ve adetlerin farklı olduğuna yönelik görüşünü vurgulamıştır (Sur,1949:255). Mun’un bu düşüncesi vergi gelirlerini etkileyen unsurlar arasında *ekonomik, sosyal ve kültürel etkenlerin* varlığına yöneliktir. Mun’un vergileme hakkında -devletin yeni bir vergilemeye gideceği zaman- “*halkın nefretinden kaçınmak için eşitlik ilkesi gözetilmeli ve halkın onayı alınmalıdır*” (Savaş,2007:159) düşüncesi vergi gelirlerini etkileyen *psikolojik etmenlere* işaret etmektedir.

¹⁶⁰ Bu dönem aynı zamanda Fugger’ler Çağı olarak ta anılmaktadır. Zengin bir şirket olan Fugger’ler dönemde Roma İmparatorluğunun tacını kimin giyeceğine yönelik kararda bile etkindir. Çünkü onun parasal anlamda desteği tacın sahibini belirleyecektir. Fugger’in 1546 yılında toplam geliri 40.000.000 dolar olarak kayıtlara geçmiştir. Dönemin maden bolluğunun fiyatlar üzerindeki olumsuz etkilerine yönelik ilk tespit Bodin’e aittir. “*Gördüğümüz pahalılığın üç nedenden ileri geldiğini sanıyorum. Başlıca ve belki tek nedeni altın ve gümüş bolluğudur; bunlar bugün krallıkta, son 400 yıl boyunca olduklarından daha fazladır*” (Huberman,2013: 117).

¹⁶¹ 1571-1641 yıllarında yaşayan İngiliz tacir Thomas Mun ‘England’s Treasure by Foreign Trade’ ‘İngiltere’nin Dış Ticaret Yoluyla Serveti’ adlı broşür eserini 1641 den önce yazmıştır. Ancak eser ölümünden sonra oğlu tarafından 1664 de yayımlanmıştır. Yazar İngiliz Doğu Hindistan Şirketinin yöneticileri arasındadır.

İstatistik biliminin kurucuları arasında sayılan (Sur,1949:256) ve dönemin ünlü düşünürleri arasında kabul edilen merkantilist düşünüyü eleştiren muhalif yazar Sir William Petty¹⁶² mali düşün tarihi açısından önemli bir diğer isimdir. Petty bu yönünün dışında T.W. Hutchison tarafından öncü iktisatçılar kuşağının başlangıcında yer alan düşünür olarak kabul görmekte, Marks tarafından “*burjuva toplumundaki gerçek üretimin ilişkilerini araştıran bir ekonomi bilimi kurucusu*” unvanı ile vülger ekonomistlerden ayrı olarak değer görmektedir (Alada,2012:55).

Petty'nin kamu gelirlerinin türlerine yönelik getirdiği görüşler vergi gelirlerini etkileyen unsurlar açısından önem taşımaktadır. Petty'ye göre devletin toprak sahibi olmasından ziyade arazi vergisi alması daha elverişlidir. Petty, dolaylı vergiler olan tüketim vergilerinden yanadır. Bu görüşünün temelinde kamu mallarından elde edilen fayda farklılıklarının yer almasıdır (Sur,1949:255-256). Petty'nin amacı devletin vergi gelirlerini artırabilmek için vergi matrahının nasıl genişletilebileceğini araştırmaktır (Savaş,2997:172). Bu anlamda yaptığı çalışmalar ile vergi gelirlerini etkileyen temel faktörlere değindiği söylenebilir. Devlete geliri sağlaması yönünden, tımar (crown lands) sistemi ile arazi vergisini birbiri ile mukayese etmiş ve arazi vergisinin daha uygun olacağı sonucuna varmıştır. “*Eğer vergiyi toplamak için gerekli zahmet ve masraf çok fazla olmazsa, arazi vergisi daha yararlıdır*”. Rant üzerine konulacak bir arazi vergisi hakkında, yeni bir ülke için uygun olacağı, yerleşik eski bir ülkede ise rant üzerine konmasının başka değişkenler ile etkileşim halinde olacağını düşünmektedir (Savaş,2007:173). Bu yaklaşım devlet sisteminin vergi gelirleri üzerindeki önemini işaret etmekte ve *siyasi, ekonomik belirleyicileri* işaret etmektedir.

Petty'nin vergilerin sabit oranlı olması konusunda ki görüşü dikkat çekmektedir. Bu görüşün temelinde vergilerin gelir dağılımı ile olan doğrudan ilişkili olduğuna dair görüşü yer almaktadır. Eğer vergiler sabit oranlı olursa “*hiç kimse, böyle bir vergi nedeni ile zenginlik kaybına uğramayacak, insanların gelirleri yarı yarıya azaltılsa veya misli artırılsa bile her iki durumda da kendilerini aynı düzeyde zengin göreceklerdir.*” Bu anlamda Petty vergi gelirlerini üzerinde etki gösteren, ekonomik etkene işaret etmektedir. Bu sadece ekonomik bir etken olarak değil “*vergiden önce komşusundan üç misli zengin olan, ötekenden üç misli zengin kalsın*” (Savaş,2007:173) görüşü ile mükelleflerin vergi konusundaki davranış biçimlerini işaret etmekle, *sosyal ve*

¹⁶² 1623-1683 yılları arasında yaşayan İngiliz maliye yazarı. ‘Treatise of Taxes and Contributions’ adlı eserini 1662 de yayımlamıştır.

psikolojik belirleyicilere değinmektedir. Vergileme açısından “*insanların ne kazandıklarına göre değil... fakat daima ne harcadıklarına göre düzenleyen*” Hollanda vergi sistemine övgü ile yaklaşan Petty (Savaş,2007:173) dolaylı vergilere olan hoşgörüsü ile *ekonomik ve sosyal belirleyicilere* az da olsa değindiği izlenimini vermektedir.

Ayrıca Petty'nin, *Siyasal Aritmetik* adlı eserinde devletin siyasal ve toplumsal hayattaki yerine ve görevlerine dair beklentileri oldukça önemlidir. “*Eğer insanlarda; dilenerek, dolandırarak, çalarak, kumarbazlık yaparak, geri iade etmeyi hiç düşünmeden borç alarak kazanç elde ediyorlarsa, bu kişilerin geçimlerini sağlamaktan daha fazlasını Devletin yapması gerekir; bugün için iş bulma imkanı olmasa da sonuçta, devlet onların tüm geçimini üstlenmeye mecbur edilmelidir; devlet elde ettiği vergilerden savurganlıkla harcama yapacağına bu kişilere düzenli ve yeterli bir gelir vermesi kamu yararınadır*” (Alada,2012:56).

Petty'nin bu genel yaklaşımı sadece devlet'in etkinlik alanına dair görüşleri ile değil aynı zamanda ekonominin genel işleyişine yönelik sosyal politika alanları ile ilişkilendirmesi de yazında ona farklı bir yer açmaktadır. Petty vergilemede eşitlik ve etkinliğin, adalet, güzel sanatlar, tarımın geliştirilmesi, hırsızlığın ve dilencililiğin azalması, eğitimin ilerletilmesi ve sağlık tedbirlerinin artırılması gibi sosyal değişkenler ile yakından ilgili olduğunu vurgulamaktadır (Alada,2012:117). Petty burada verginin mali amaçları ve mali olmayan amaçlarına vurgu yapmakta ve mali sosyoloji açısından da son derece önemli olan teorik yaklaşımı ortaya koymaktadır.

Petty, istatistik biliminin kurucusu unvanı ile anılır. Ancak bu unvanı hak etmesinin altında yatan etken daha farklı yorumlanmaktadır. 1840 lı yıllarda İngiltere yoksulluk ile mücadele içindedir. Ayrıca toplumsal hayata egemen olan bir kargaşa mevcuttur. Egemenin sosyal kargaşayı algılamak ve çözüm üretebilmesi için toplum içinde yaşanan olaylarının tümünün nicelikselleştirilmesi ve bu şekli ile ele alınma yolu seçilmiştir. Sosyal bilimlerin nicelikselleşme yoluna girmesi ve sayılan sosyal sorunlar söz konusu olduğunda böyle bir temsil edici güç kazanması Mary Poovey tarafından sayılara atfedilen ‘nesnellik’ halesi ile ilişkilendirilmektedir. On yedinci yüzyılda sosyal istatistiğin ilk konusu ölüm olmuştur. Dönemde haftalık ölüm listelerinden faydalanarak ‘*Ölüm Oranları Belgeleri Üzerine Gözlemler*’ ismi ile John Graunt, Londra da ilk sosyal istatistik örneğini sunmuştur. Bu, sosyal istatistik olarak kabul edilmektedir. Ancak Petty ile söz konusu olan siyasal aritmetik ve sosyal istatistiğin gayesi bilimsel

gayelerden çok siyasal hedeflerle ilgilidir ve üretmeyi amaçladığı ‘ faydalı bilgi’, ‘doğru bir siyaset’ yolu açmak istemektedir. Bunların altında yatan gayretlerin ise temel sebebi yine tecimsel olarak karşımıza çıkmaktadır. *“Aslında sosyal istatistiklerin ve yaşam tablolarının daha farklı ekonomik bir nedeni vardır: Sigortacılık¹⁶³”* (Yılmaz,2012:192-196).

Petty’nin Siyasal Aritmetik görüşünün altında yatan düşünce daha yakından bakmak gerekmektedir. Yılmaz’ın (2012) eserinde Cullen’den alıntılanarak yer verdiği görüş oldukça önemlidir. *“Entelektüel argümanları, karşılaştırma ve üstünlük belirten kelimeleri kullanmak yerine, uzun zamandır amaçladığım gibi Siyasal Aritmetiğin bir timsali olarak ben yönümü, kendimi sayılara, ağırlıklara ya da ölçülere göre ifade etmek, sadece anlamlı argümanları kullanmak, ... ötekilerin düşüncelerine göre değişebilir zihin, kanaat ve heveslerine dayalı olan nedenleri ise bir kenara bırakmak için belirledim... Şimdi sayılar, ağırlıklar ve ölçümler tarafından ifade olunan gözlemler ve durum/konumlar... Ya doğrudur ya da görünüşte yanlış değildirler ve henüz doğru, kesin ve apaçık değilse bile, belki de egemen güç tarafından öyle kılınacaklardır”*, Petty’nin ürettiği bilginin temel biçimi belirleyen nedenleri anlamaya çalışırken, bu bilginin İngiliz kralının hâkimiyetini sağlamak ve vergi sorunlarını çözerek vergi ödeyenleri ikna etmek adına üretildiğini göz ardı etmemeliyiz. (aktaran; Yılmaz,2012:147-148).

Petty, dönem itibari ile Avrupa’da yaşanan bir başka ekonomik gelişmenin de içinde yer almaktadır. Avrupa’da köklü loncalar ellerindeki gücü yitirmeye başlamışlardır. Loncalar sahip oldukları işlevleri ‘aracılar’ ile paylaşmak zorunda kalacaklardı. Bu aynı zamanda iş bölümü ve uzmanlaşma demektir. Bu bağlamda Petty iş bölümü hakkındaki ilk görüşlere de sahiptir (Huberman,2013:127).

Önceki bölümde verginin belirleyicilerinin saptanmasına etken faktörler sıralanırken devlet’in önemine değinmiştik. 15. ve 16. Yüzyıllarda düşün sisteminde ortaya çıkan yeni akımlar, dünyanın coğrafi keşifler ile değişmesi ve yenilenmesi ortaçağın yerini yeniçağa bırakması tam bu döneme denk gelmektedir. Bu dönem aynı zamanda ulus devletlerin ortaya çıkışı ve felsefi alanda güçlenmesi ile de anılmaktadır. Çağın önemli düşünürlerinin neredeyse tamamı toplumsal ve siyasi hayata yönelik yazdıkları eserlerde devlete büyük önem vermişler, devlete dair temel felsefi altyapının

¹⁶³ Konu hakkında detaylı bilgi için bkz. Yılmaz, Yoksullar Ne Yapmalı, Dipnot Yayınları, Ankara,2012, s.138-206.

oluşumuna katkılar sağlamışlardır. Kimi düşünürler modern devletin ekonomik, şiddet ve savaş dışında kalan düşünsel anlamdaki temellerinin de bu dönemde atıldığını ileri sürmektedirler. Dönem düşünce alanındaki gelişimine paralel bir biçimde verginin gelişiminde de izlerini göstermektedir. Bu yüzyıl, sadece siyasi ve ekonomik alanda ortaya konulan ünlü eserler değil edebiyat alanında da günümüzde bile etkin olan birçok eseri ortaya çıkarmıştır. Bu eserlerin birçoğu bugün ütopya ismi ile anılmaktadır.

Çağın en ünlü düşünürlerinden biri de Thomas Hobbes¹⁶⁴’tur. Hobbes eserini düşün alanındaki zengin bir temel üzerine inşa etmiştir. Hobbes ünlü *Leviathan*¹⁶⁵ adlı eserini 1651 de yazmıştır¹⁶⁶. Eser dört bölümden oluşmakta olup, çalışmamızın sınırları çevresinde kitabın birinci bölümü *insan üzerine*, ikinci bölümünde maliye tarihi açısından da önemli olan *devlet üzerine* başlıklı kısmında yer alan devlet ve vergi kavramları hakkındaki çeşitli fikirlere yer verilecektir.

Hobbes eserinin sunuş bölümüne “...yapay insandan başka bir şey olmayan, Latince’de [Civitas] denilen, [Devlet] adlı o büyük [Ejderha¹⁶⁷]¹⁶⁸ yaratılır; bu, doğal insanın korunması ve savunulması için tasarlanmış olup ondan daha büyük bir cesamete ve kudrete sahiptir ve onda egemenlik bütün gövdeye canlılık ve hareket veren yapay bir ruhtur...” (Hobbes,2008:17) cümlesi ile başlamaktadır. Öncelikle Hobbes’un devlete ne denli büyüklük/kudret yüklediği buradan anlaşılacaktır. Ayrıca Bodin ile kavramsal zemine oturan egemenlik kavramı Hobbes’un yukarıda yer alan görüşleri ile toplumsal sözleşme temeline dayandırılmıştır. Bu bağlamda modern devletin düşünce anlamındaki altyapısının bu döneme denk gelmesi olağan gözükmemektedir.

“Amaç üzerindeki hak, araç üzerindeki de bir hak içerir. Bir hakkı devreden kişi, kendi gücü elverdiği ölçüde ondan yararlanmanın araçlarını da devreder. Bir araziye satan kişi, onun üzerinde büyüyen bitkileri ve diğer şeyleri de devretmiş demektir: Bir değirmeni satan kişi de onu hareket ettiren akarsuyun yatağını değiştiremez. Bir insana, hükümranlık içinde yönetme hakkını verenler ise ona, askerleri beslemek için vergi toplama ve adaletin idaresi için yargıçlar atama hakkını da vermiştir demektir”

¹⁶⁴ Thomas Hobbes 5 Nisan 1588 de İngiltere’de doğmuş, 1679 da ölmüştür.

¹⁶⁵ Kitaba ismini veren Leviathan, Tevratın Book of Job yani Eyup kısmınının 3 üncü, 40 ıncı ve 41 inci bablarında anlatılan bir deniz canavarıdır.

¹⁶⁶ Detaylı bilgi için bkz. Güriz, Hobbes, Şahsiyeti ve Siyasi Fikirleri, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, 1955, 12-02-02, Ankara

¹⁶⁷ Ejderha kelimesi Hobbes’un eserinin genelinde devletin ne denli büyük ve kudretli olduğuna dair vurgu için kullanılmıştır. Kitaba ismini veren dev canavar Leviathan ile bir benzetme yaptığı kabul edilebilir.

¹⁶⁸ Orijinal eserde, alıntıda “[]” içinde gösterilen kelimeler büyük harfle yazılmış olup alıntıda vurguyu artırmak amacı ile “[]” gösterilmiştir.

(Hobbes,2008:102). Hobbes burada devletin yönetim şekli ile vergi arasındaki sıkı ilişkiyi vurgulamaktadır.

“Uygun görüldüğü şekilde savaş ve barış yapma hakkı da ona aittir. ... diğer milletler ve devletlerle savaş ve barış yapma hakkı; yani, bunun ne zaman kamu menfaatine olduğuna ve bu amaçla hangi büyüklükte güçlerin toplanacağına, silahlandırılacağına ve bunlara ödeme yapılacağına karar vermek ve bunun masraflarını karşılamak için uyruklara¹⁶⁹ vergi salmak hakkı da egemenliğin bir parçasıdır...” Hobbes’un egemenlik kavramını vergi özelinde değerlendirmesi ve üzerine göndermelerde bulunması vergi ve egemenlik kavramının birlikte işleyişini işaret etmektedir.

“...Egemenliğin esasını oluşturan ve egemen¹⁷⁰ gücün hangi kişide veya heyette olduğunun anlaşılmasına yarayan işaretler işte bunlardır. Çünkü bunlar devredilemez ve bölünemez. Para bastırma; reşit olamayan mirasçıların mallarını ve kendilerini yönetme; piyasalarda ilk alıcı olma hakkı ve diğer bütün yasal haklar egemen tarafından devredilebilir; fakat uyrukların koruma yetkisi bırakılamaz. Fakat militia¹⁷¹ boşunadır veya düşüncelerin yönetimini bırakırsa, insanlar ruhların korkusuyla ayaklanmaya itilirler...” (Hobbes,2008:135-136). Devlet, egemenlik ve vergi kavramlarının yakınlığı bir kez daha vurgulanmaktadır. Bunlar vergi gelirlerini belirleyen etmenlerden siyasi belirleyicilere yönelik en önemli vurgudur.

Hobbes (2008) eserinde egemen ve egemenin hakları arasındaki ilişkiyi *“Kutsal Kitaplarda Monarşinin Hakları”* başlığı ile vermektedir.

“Üzerinizdeki hüküm sürececek olan kralın hakkı şu olacak. Oğullarınızı alacak ve onlara savaş arabalarını sürdürececek ve onları kendi atlıları yapacak ve kendi savaş arabaları önünde koşturacak ve kendi hasadını biçtirecek ve onlara kendi savaş aletleri ile savaş arabalarının teçhizatını yaptıracak ve kızlarınızı da, kokular yapmaları, onun aşçıları ve ekmekçileri olmaları için alacaktır... , işte bu, mutlak güçtür ve en sonda yer

¹⁶⁹ Hobbes’un eserinde “egemen-devlet-uyruk” kelimeleri bir birleri ile yakından ilgilidir. Detaylı bilgi için bkz bir sonraki dip not.

¹⁷⁰ Hobbes eserinin ikinci kısım Devlet Üzerine başlığı altında bu iki kelimeye yüklediği anlama açıklık getirmektedir. *“İnsanların yabancıların saldırısından ve birbirlerinin zararlarından koruyabilecek ve böylece, kendi emekleriyle ve yeryüzünün meyvelerle kendilerini besleyebilmelerini ve mutluluk içinde yaşabilmelerini sağlayacak böylesi bir genel gücü kurmanın tek yolu; bütün kudret ve güçlerini, tek bir kişiye veya hepsinin iradesini oyların çokluğu ile tek bir idareye indirgeyecek bir heyete devretmelidirler.”* Yani kendi kişiliklerini taşıyacak tek bir kişiye veya bir heyete yetki vermelidirler. *Bu noktada bu kişiliği taşıyana [Egemen] denir ve onun egemenlik kudretine sahip olduğu söylenir, onun dışında kalan herkes ise [Uyruğu] ’dur.*

¹⁷¹ Kullanılan kelime eser çevirmenine ait dip notta [Ordu] olarak açıklanmıştır.

alan şu sözlerde özetlenir, siz onun hizmetçileri olacaksınız..., burada basit bir itaat vardır... , Bu itaat basittir”.

Hobbes’un eserinde yer verdiği ve tarihe kazınan önemli cümlelerden biri olan *Sezar* ve *hakkı*, vergi özelinde değerlendirilmektedir. “*Son olarak, bizzat Kurtarıcımız, Sezar’ın hakkını Sezar’a verin diyerek, hükümdarlar tarafından konulan vergilerin ödenmesi gerektiğini kabul etmiş ve bu vergileri kendisi de ödemiştir*” (Hobbes,2008:152-153).

Hobbes burada günümüzde de son derece önemli olan mali yazında *pasif ve aktif direniş*¹⁷² olarak kabul gören verginin *psikolojik belirleyicilerine* işaret etmektedir. Aslında düşün alanında etkin olan modern devletin gelişmesi, aynı zamanda toplumsal hareketler için *hayır diyen birey’e* göre oldukça farklıdır. Hobbes eserinde bir bakıma *evet diyen bireye* gönderme yapmaktadır. Dönemin savaşlarla dolu olması, ardından savaş harcamalarının artışı için artan vergiler, (tek değil ancak en önemli etken olarak) vergi isyanlarındaki artış ile dönem Avrupa’sı âdete kan ile yıkanmıştır. Dönemin bireyi, Hobbes’u bu anlamda çok da dinlememiş ve ağır vergiler karşısında direnme yoluna gitmiştir.

Merkantilist dönem kamu otoritesinin ekonomik alanda salt tekel olması yönü ile de dikkat çekmektedir. Hobbes, dönemin ruhuna uygun olarak kamuya bu alanda büyük bir rol vermiştir. Öyle ki zenginliğin artması altın ve gümüşe bağlı iken bunların toplanması ticaretten geçmektedir. Bu ticaret ise kamu eliyle sağlanabilir. Hobbes eserinin ikinci bölümünde “*Ticaretin düzenlenmesi için kamusal kuruluşlar*” başlığında bu konuya geniş bir şekilde yer vermektedir.

Hobbes’un (2008) eserinde yer verdiği tüzel kişilerin birbirlerine ve üçüncü kişilere karşı sorumluluğuna dair görüşü günümüz genel hukuk kavramlarının adeta kökenlerini işaret atmaktadır. “*Tacirlerden oluşan bir kamusal kuruluş, onu temsil eden meclisin işlemleriyle, bir yabancidan borç alırsa, kendi başına her üye bütün borçtan sorumludur. “Birisinden yapılan ödeme bütün diğerlerini borçtan kurtarıncaya kadar, her birini borcun tamamından sorumlu insanlar olarak görür, fakat borç, ortaklığın bir üyesinden alınmış ise, alacaklı bütün borçtan dolayı kendi kendisine borçlu olur ve, dolayısıyla, alacağının eğer varsa ortak malvarlığından ödenmesini talep edebilir ancak*” (Hobbes,2008:169).

¹⁷² Kavrama dair detaylı açıklamalar 2. Bölümde yer almaktadır.

Devam eden bölümde tüzel kişilerin borçlarından dolayı devlete karşı sorumluluğuna işaret eden ilke de benzer şekildedir. “*Devlet, kuruluş üzerine bir vergi koyarsa, bu verginin her bir üyeye kendi sermayesiyle orantılı olarak konulduğu kabul edilir. Çünkü bu durumda, üyelerin kendi sermayeleri dışında bir ortak malvarlığı yoktur*” (Hobbes,2008:170).

Hobbes’un eserinde yer alan bu husus iki yönden önemlidir. İlki ve en önemlisi kamunun piyasa üzerindeki doğrudan etkisidir ki bu *ekonomik belirleyiciler* arasında yer almaktadır. Günümüzde vergi gelirlerinin büyüklüğünü ölçmek için kullanılan araçlardan kamu kesiminin üretim içindeki genel payının ölçülmesidir. Bu, dolaylı da olsa kamu yatırımları ve ekonomik büyüme ile yakından ilgilidir. Diğer önemli husus ise Hobbes’ın bu saptaması günümüz vergi hukukunda limitet şirketler ve anonim şirketlerin vergi borçlarında sorumluların tayini konusunda büyük önem taşımaktadır. Konu aynı zamanda Borçlar Hukukunun da genel ilkelerini oluşturmaktadır.

Hobbes (2008) eserinde yasaların yorumlanmasına dair görüşlerini yazdığı bölümde yasaların çokluğu ve kolay anlaşılmasına dair görüşlerini dile getirmektedir. “*Yazılı olsun veya olmasın, bütün yasaların yorumlanmaya ihtiyacı vardır. Tarafgirlik ve hırs içinde olmayıp, doğa vergisi akıllarını kullanabilenler için doğal hukukun anlaşılması kolay olsa da ve bu nedenle onu ihmal etmenin bir mazereti yoksa da, bazı durumlarda bencillik veya bir başka hırsın kör etmediği çok az insan olduğu ve belkide hiç olmadığı düşünülürse, doğal yasalar, yetenekli yorumculara en fazla ihtiyaç duyulan haline gelmiştir*” (Hobbes,2008:196). Hobbes’a göre yasaların yorumlanması yönetim konusunda oldukça büyük bir öneme sahiptir.

“*Yazılı yasalar ise, eğer kısa iseler, birkaç kelimenin değişik anlamından ötürü kolayca yanlış yorumlanabilirler: Eğer uzun iseler, bu defa da çok sayıda kelimenin farklı anlamlarıyla belirsizleşebilirler: O kadar ki, uzun veya kısa hiçbir yazılı yasa, o yasa yapılırken düşünülen nihai amaçlar tam olarak bilinmedikçe iyi anlaşılabilir*” (Hobbes,2008:196). Hobbes, yasaların çokluğunun, algılama konusunda getirdiği güçlükleri dile getirmektedir. Doğal yasaların yetenekli insanlar tarafından kavranabilmesine yönelik saptaması vergi kanunları açısından değerlendirildiğinde vergi gelirleri üzerindeki *kültürel belirleyicileri* işaret etmektedir. Ancak Hobbes yasa yorumlama konusunda egemen gücü işaret etmekte ve egemene bu konuda tekel olarak yaklaşmaktadır.

Hobbes (2008) eserinde “*Tekeller ve vergi tahsildarlarının suistimalleri*” başlığı ile yolsuzluk konusuna değinmektedir. “*Yine, devletle, satlıcana benzer bir hastalık vardır; normal seyri içinde akıp gelen devletin geliri, tekeller nedeniyle veya kamu gelirlerinin iltizama verilmesiyle, tek bir kişide veya az sayıda kişinin ellerinde toplanır, tıpkı, satlıcanda, akciğer zarına giren kanın, ateş ve şiddetli sancularla birlikte, orada bir yanma meydana getirmesi gibi*” (Hobbes,2008:233). Hobbes, vergi gelirlerinde, devlet tarafında ortaya çıkacak yolsuzluk konusunu işaret etmektedir. Hobbes (2008), bu anlamı ile vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında *sosyal/siyasi belirleyiciler* net bir şekilde ortaya koymaktadır.

Hobbes (2008) eserinde “*Eşit vergiler*” başlığı ile vergi özelindeki görüş ve düşüncelerine ayrıca yer vermektedir. “*Eşit vergi konulması da adaletle ilgilidir; verginin eşitliği, servetin eşitliğine değil, herkesin savunması için devlete olan borcunun eşitliğine dayanır. Bir insanın, hayatını sürdürmek için çalışması yetmez; ayrıca, eğer gerekirse, emeğinin ürünlerini güvence altında tutmak için savaşması da gerekir. Ya, sürgünden dönüşleri sonrasında, tapınağı onarıırken, bir elle inşa edip, diğer elde de kılıç tutan Yahudilerin yaptığı gibi yapılmalı; ya da kendimiz için savaşacak başka insanlar tutulmalıdır*” (Hobbes,2008:241). Hobbes yer verilen bu görüşünde kendisinden sonra Avrupa düşünce alanında sıkça başvurulacak bir alanı ima etmektedir. Savunma işleri ile uğraşanların durumu, onların vergi, üretim ve savunma arasındaki ilişkileri sonraları Smith tarafından da dile getirilecektir.

“*Egemen güç tarafından halk üzerine konulan vergiler, çeşitli meslekler ve uğraşlarında çalışırken özel kişileri savunmak için kamunun kılıcını taşıyanlara ödenecek ücretlerden başka bir şey değildir. Böylece elde edilen fayda, hem varlıklı hem de yoksul için aynı ölçüde değerli olan hayatın sürdürülmesi olduğuna göre; yoksul bir insanın, hayatını koruyanlara olan borcunun aynısıdır; şu farkla ki, yoksulları istihdam eden varlıklar, sadece kendi kişilikleri için değil, pek çok başkaları içinde de borçlu olabilirler*” (Hobbes,2008:241).

Devam eden bölümde Hobbes’un vergi ile faydalanma ilkesi arasında kurduğu bağlantı dikkat çekmektedir. “*Bu düşünüldüğünde, vergilemeden eşitlik, tüketilen şeyin eşitliğinde yatar, onu tüketenlerin servetlerinin eşitliğinde değil. Çünkü çok çalışan ve emeğin meyvelerini tasarruf ederek, az tüketen bir insan, tembelce yaşayan, pek az şey elde eden ve elde ettiği her şeyi de harcayan bir kişiye göre niçin daha çok vergilendirilsin ki; üstelik diğerlerine göre, devletten daha çok koruma aldığı halde?*”

Fakat vergiler, insanların tükettiği şeyler üzerin konulduğunda, herkes, kullandığı miktar için eşit ölçüde öder; devlet de, özel kişilerin lüks sarfiyatlarıyla aldatılmamış olur” (Hobbes,2008:241-242).

Hobbes, bu bölümde, öncelikle verginin ilkelerinden eşitlik ilkesine değinmektedir. Kamunun vergi toplamasının altında yatan temel nedenin savunma harcamaları olduğunu vurgularken vergi ödenmesi konusunda fayda ilkesine vurgu yapmaktadır. Vergi gelirlerinin belirleyicileri açısından vergi türüne yönelik saptaması oldukça önemlidir. Dolaylı vergileri öne alması ile kamunun vergi toplamasında hem rahat hem de eşit olacağına yönelik tutumu *ekonomik belirleyici* olarak kabul edilebilir.

Hobbes’un Leviathan adlı eserinde din ve dünya devletinin oluşturulmasında bireyler arası toplumsal sözleşmeye verdiği önem ile ahlak kurallarında din ve devleti birbirinden ayıran doğal bir temele oturtmaya çalışması dikkat çekmektedir. Orta çağdan kalma *sözleşme kavramı* Hobbes’un görüşleri ile çalışmamızda yer verilen vergi ve devlet kavramlarına ziyadesi ile sirayet ettiği kolaylıkla anlaşılmaktadır¹⁷³.

Merkantilist dönemden klasik teoriye geçişte çağın önemli düşünürlerinden birisi de David Hume¹⁷⁴dur. Hume¹⁷⁵, iktisadi bağımsız bir sosyal bilim haline getiren ilk düşünür olarak kabul edilmektedir (Savaş,2007:207). Bu bölümde yer verilecek eseri 1742 de yazılmış *Vergiler Üstüne*¹⁷⁶ adlı bir denemedir. Hume’un *Vergiler Üstüne* adlı eseri bir atasözü ile başlamaktadır. “*Akılcılar tarafından aktarılan bir atasözü vardır, konulan her yeni bir vergi insanların yeteneklerini artırır ve her artan kamu yükü insan sanayi oranını daha da çok artırır*” (Hume,1987:38). Bu görüş mali teoride “fakirliğin faydası” doktrini olarak anılmaktadır. Özetle Merkantilistler tarafından ortaya konulan bu görüş fakirlerin tükettiği mallar üzerine tüketim vergisi koymayı savunmak amacı ile kullanılmaktadır. İnsanları çalışmaya sevk eden nedenlerden birinin tüketme güdüsü olduğu ve insanların tüketimlerinde ortaya çıkacak azalmadan dolayı üzüntüye sevk

¹⁷³ Hobbes’un görüşlerine yönelik kapsamlı analizlerin başında Foucault’un “Kelimeler ve Şeyler” adlı eseri gelmektedir. Foucault eserinde merkantilist dönemin geneline yönelik açıklamalara yer vermektedir. Detaylı ilgi için bkz. Foucault, Kelimeler ve Şeyler, İmge Kitabevi, 2001, Ankara, s.80-184.

¹⁷⁴ İskoç filozof David Hume 1711-1776 yılları arasında yaşamıştır.

¹⁷⁵ Hume’un içinde bulunduğu düşünsel dönem son derece önemlidir. Doğa bilimlerinde yaşanan gelişmeler sosyal bilim alanlarında da etkin olmakta ve doğa bilimlerinde elde edilen bu başarı sosyal bilimlerde mekanik ve matematiksel açıklama yöntemlerinin kullanılmasına katkı sağlamıştır. Dönemin genel düşün yapısı ve Hume’un etkilendiği *geometri ve hareket* ile her şeyin açıklanabileceğine yöneliktir. Fikir tartışmaları hakkında detaylı bilgi için bkz. Hellman, Büyük Çekişmeler, TÜBİTAK Popüler Bilim Dizisi, Ankara, 2008,7. Basım, s. 23-42.

¹⁷⁶ Deneme Hume tarafından 1742 yılında kaleme alınmış orijinal adı “*Essays Moral, Political and Literary*”, “*Ahlak, Siyaset ve Yazın Denemeleri*” içinde “*Vergiler ve Devlet Borçları Üstüne*” adlı bölümden oluşmaktadır. Vergiler üzerine adlı deneme II. Bölüm, VIII. Deneme başlığında, Devlet Borçları II. Bölüm IX. Deneme başlığında yer almaktadır.

olacaklarını bu nedenle insanları çalışmaya sevk edecek optimum dolaylı vergi seviyesinin varlığını dile getirmektedir (Hume,1987:38).

Hume yaşadığı dönemde Hollanda, Fransa ve İngilterede dolaylı vergilerin optimum vergi düzeyinin üzerinde olduğunu ve bunun da çalışmayı azalttığını dile getirmektedir. Bu bağlamda Hume'un görüşü vergi gelirlerinin etkileyen unsurlar arasındaki *ekonomik belirleyicileri* işaret etmektedir. Benzer şekilde Avrupa da gözlemlenen optimum seviye üzerindeki dolaylı vergiler nedeni ile “*bütün sanat ve sanayi ezilmiştir*” yakınması ile verginin *sosyal ve ekonomik belirleyicileri* hakkında fikir vermektedir.

Fakirler üzerine konulan vergilerin onların çalışma arzusunu olumsuz etkilediğini, makul yolun lüks tüketim malları üzerine getirilecek vergiler olması yönündeki görüşünü; “*en iyi vergiler, tüketim üzerine ve özellikle lüks tüketim malları üzerine konulacak olanlardır, bunun nedeni bu tür vergilerin halkın en az hissettiği vergiler olmasıdır..., bu tür vergiler rasyonel bir şekilde konulursa insanları tutumlu olmaya teşvik eder*” (Hume,1987:38) sözleriyle ifade etmektedir. Hume, bu görüşü ile tutumlu olan bireyin tasarrufa yöneleceği savını ortaya koymaktadır. Bu bakımdan Hume'un görüşü vergi gelirlerinin etkileyen unsurlardan *ekonomik belirleyicileri* işaret etmekte ve dolaylı olarak tasarrufların yatırımlar ve ekonomik büyüme ile olan ilişkilerine işaret etmektedir. Hume'un optimum olmayan vergilerin insanları tembelliğe yönelteceğine dair görüşü de yine kendinden önceki mali teori düşünürlerine benzemektedir.

Denemenin son bölümü, vergiler hakkında gözleme dayalı bir yönetim geliştirilmesine yönelik, kamuya verilen telkinlerden oluşmaktadır. Bölümde, Osmanlı İmparatorluğu ve Avrupa da uygulanan kimi vergi konuları birbiri ile mukayese edilmektedir.

Hume'un eserinde yer alan ve çalışmamız açısından diğer önemli bir başlık ise *devlet borçları* başlıklı bölümdür. Bu bölüm *vergi üzerine* adlı bölüme göre daha geniş kapsamlıdır. Çalışmasının bu bölümünün büyük kısmında artan kamu borçlarının gerek toplumsal yapı gerek devletin genel siyasi hayatı üzerindeki olumsuz etkilerine dikkat çekmektedir. “*...Devlet borçlarındaki artış enflasyonist bir etki ortaya çıkarmaktadır, devlet borçlarının artan faiz yükü vergilerin yükselmesine neden olur ve bu da farklı sınıflara transfer ödemelerini artırır, toplum içindeki üretken sınıfın azalmasına neden olur...*” (Hume,1987:39). Hume, devlet borçlarının artmasına neden olan bir

ekonominin yıkılacağını dile getirmektedir. “Böyle bir durumda iki şık vardır; ya toplum, devlet borçlarını yok eder veya toplumu devlet borçları yok eder. Her ikisinin birlikte yaşaması mümkün değildir...” (Hume,1987:39). Hume, devlet borçlarının artmasını, devlet gelirlerinin kötü kullanılması sorununu da beraberinde getireceğini yazmıştır. Bu yaklaşımları ile kamuda yaşanan borç kaynaklı durumun gerek toplumsal yapıyı gerek devletin genel işleyişini sarsacağını ima etmektedir. Bu söylem verginin *ekonomik belirleyicilerini* işaret ederken kamu otoritesine yönelik söylemler *siyasi belirleyicileri* işaret etmektedir.

Ayrıca Hume’un, devletin genel işleyişi hakkındaki görüşleri önemlidir. *Ahlaki İlkeler* adlı eserinde yer verdiği kamu yararı ve etik yaklaşımı dönem açısından dikkate değerdir. “Genel olarak en yararlı ve en uygun kuralı aramalıyız. Bu kuralların hepsinin hedef alması gereken nihai nokta, toplumun çıkarı ve mutluluğudur. Gündelik yaşamda bile, sürekli olarak kamu yararı ilkesine başvurduk” (Alada,2012:56).

James Steuart¹⁷⁷ merkantilist dönemin en dikkat çeken iktisatçılarından biridir. Klasik iktisat teorisine doğru meyil eden yazın alanında o, devlet müdahaleciğini savunan son neferlerden biri olarak kabul edilebilir. Steuart’ın yazındaki önemi sadece buradan gelmez “*An Inquiry into the Principles of political Economy*” adlı kitabı ile İngiliz literatüründe “*Politik Ekonomi*” ismini kullanan ilk iktisatçı unvanına da sahiptir¹⁷⁸. Ayrıca son merkantilist unvanı da ona aittir (Savaş,2007:217). James Steuart, çalışmamızda vergi ile ilgili konu başlıkları açısından değerlendirilecek olup eserinin¹⁷⁹ konuya ilişkin bölümlerine yer verilecektir.

Steuart, eserinde V’inci ve son kitapta yer verdiği vergi konusuna, çağdaşlarından çok farklı bir yaklaşım sergilemiştir. *Vergi türleri* başlığında ilk cümlesi bu farklılığı ortaya koymaktadır. “Dünyanın bütün eski çağlarında vergi farklı isimler ile anılmıştır; haraç [tribute], aşar vergisi [tithe], çetele/çentik [tally], vergi/yükümlülük [impost], görev/gümrük [duty], Gabel(?), töre/gelenek/alışkanlık [custom], devlet desteği [subsidy], tüketim vergisi/temizlemek [excise], ancak birçokları konuyu yeniden değerlendirmeye yabancı kaldılar” (Steuart,1767:433).

¹⁷⁷ Yazar 1712-1780 yılları arasında yaşamış İskoç iktisatçıdır.

¹⁷⁸ Politik Ekonomi kavramının ilk kullanımı hakkında tüm dünya yazınında geçmişte yaşanan ciddi bir tartışma bulunmaktadır. Konu hakkında gerçekleştirilen en kapsamlı Türkçe çalışma Prof. İşaya Üşür’e aittir. Detaylı bilgi için bkz. Üşür, *Ekonomi Politik: Zarif Mezar Taşları?*, Praksis 10, s. Yaz-güz 2003, 211-238.

¹⁷⁹ Yazar’ın “*An Inquiry into the Principles of Political Economy*” adlı eseri 1767 de yayınlanmıştır. Eserin tamamı 476 sayfadan oluşmaktadır. Vergi’ye ilişkin açıklamalar eserin genelinde yer almakla beraber büyük bir kısmı toplu halde V. kitabında yer almaktadır.

Steuart'ın bu değerlendirmesi çağdaşlarının çok ötesindedir. Yaklaşımı, vergi kavramına yönelik ciddi bir etimoloji ve tarih araştırması içermektedir. Çalışmamızın 1. Bölümünde yazının icadına dair yer verdiğimiz açıklamalarda ilk kayıt sisteminde *çentiklerin* kullanıldığını ve bunun temellinde de insanın sayma çabasının bulunduğunu aktarmıştık. Bu yaklaşım verginin salt ekonomik bir olgu olmadığı ve eski çağlardan beri farklı kültürlerde farklı isimler ile anıldığı, her birinin kendine ait öyküsü olsa bile kavram hakkında etimolojik bir yaklaşım sergilenmesinde verginin tarihine yönelik ciddi çıkarsamaların yapılabileceğini göstermektedir. Bu anlamda vergi, iletişimin de bir aracı olmuştur.

Bu yaklaşım Steuart'ın çağında özgün bir tarihsel yaklaşım sergilediğinin ipuçlarını vermektedir. Steuart, verginin çeşitli ürünler, hizmetler vs. üzerinden alınmasının temel sebebinin “...*hükümetin giderlerini ödemek*” olduğunu yazmıştır. Bunun anlaşılabilir olduğunu, dünyanın her yerinde meyvenin, hayvanların ve insanların üzerine bu bağlamda verginin yüklenebileceğini yazmıştır. “*Bugün kullanımda olmayan vergilerin doğasının araştırılması için birçok fırsat var, bugün fethedilen ülkelerden getirilen kölelerin geldikleri ülkeye sağladıkları katkılar [haraçlar ile] çok az bilinmektedir*” (Steuart,1767:433-434).

Steuart eserinde *modern vergileri* üç sınıfa ayırmaktadır. “*Bunlardan ilki; transfer [alienation] üzerinden alınan vergiler ki bunlar oransal olarak isimlendirilirler, ikincisi; servet/mülk [possession] üzerinden alınanlar, bunlar kümülatif veya keyfi olarak isimlendirilirler, üçüncüsü, hizmet [service] üzerinden alınanlar, bunlarda kişisel olarak isimlendirilirler*”. Bu sınıflandırmanın ardından Steuart, her bir vergi türünü ayrı ayrı detaylı olarak açıklamakta, farklı ülkelerdeki uygulamalara geçmişte ve dönemindeki örneklerle yer vermektedir. “*Örneğin toprak üzerinden alınan toplam vergiler, kelle vergisi [poll-tax], pencere vergisi [window-tax]¹⁸⁰, sahip olunan hizmetçi sayısına göre efendilerinden alınan vergiler, sanayi vergileri, Fransa da alınan kimi vergi türlerdir.*”, kişisel vergilere örnek olarak “*Fransa’da angarya [corvée]; altı günlük yol çalışması...*” (Steuart,1767:434). Steuart, eserinde dönemin Osmanlı İmparatorluğu hakkında örneklerle yer vermiştir.

Steuart, bu yaklaşımı ile içinde bulunduğu çağ ile geçmiş dönemlere ait vergi uygulamaları arasında tarihsel bir analize girişmiştir. Bu yaklaşımı, içinde bulunduğu

¹⁸⁰Dönem Fransa’ında evlerin sahip oldukları pencere sayılarına göre alınan yaygın vergi türü.

dönemde var olan vergi kavramını anlamaya ve aktarmaya çalışırken kullandığı metodolojik yaklaşımı ortaya koymaktadır.

Steuart (1767) eserinde vergi hakkındaki görüşlerine yer verdiği V. kitabın III. bölümde, verginin sanayi kesimi ve doğrudan tüketim üzerinde yarattığı etkiyi işçiler açısından değerlendirmektedir. Bu etkileşim, vergi gelirlerinin belirleyicilerinden *ekonomik belirleyicilere* işaret etmektedir. Steuart'a göre, döneminde verginin geldiği nokta şu şekildedir: “*Son görünümüleri itibari ile vergiler kamu yararına genişletilecek bir fon temin etmek için özel servetler üzerinden alınan kamu tasarrufu görünümündedir*” (Steuart,1767:455).

Steuart, vergilerin genel özelliklerine kapsamlı açıklamalar getirir; “*...gelirin ve servetin yeniden dağılımını sağlamakla kalmaz istihdam da yaratır. Çünkü vergiler toplum yararını artırırken, zenginden alınan paralarla hak eden ve fakir kimseleri de devlet hizmetinde istihdam etme imkanı doğurur*” (Steuart,1767:458). Steuart, verginin olumlu etkileri arasında tembelliğin önlenmesine vurgu yapar. Bu yaklaşım çağdaşlarına ve dönemin mali düşün yapısına son derece benzerlik taşır. Steuart'a göre yüksek vergiler “*... tembelliği engeller, toplum çeşitli yollarla boş şeylerle uğraşmaktan vazgeçer, eğlenceye ayırdığı günleri azaltması için zorlanmadıkça, tembelliğin sonunu getirmek mümkün değildir. İş verilen eller çalışkan değilse asgari ücret fiyatını yükseltmenin en iyi yolu onları vergilemektir*” (Steuart,1767:460-461). Bu yaklaşım aynı zamanda vergilerin olumlu bir arz etkisi yaratacağına dair görüşünü ortaya koymaktadır.

Steuart bu yaklaşımları ile vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında sayılan *ekonomik ve sosyal belirleyicileri* net bir şekilde ortaya koymaktadır. Vergi ile işsizlik arasındaki ilişki, vergi ile kamu yatırımları arasındaki ilişki *ekonomik belirleyicileri* işaret ederken *verginin sosyal belirleyicileri* arasında boş zaman tercihi Steuart¹⁸¹ tarafından farklı bir anlamda kullanılsa da önemli bir gösterge olarak kabul edilebilir.

17'inci yüzyılda dünya -kimilerine göre İbni Haldun'a benzetilen-farklı bir düşünür Fransız ile ev sahipliği yapmıştır. Mali tarih açısından da önemi olan yazar

¹⁸¹ Steuart eseri ile ilk atıflarını Marks'tan almıştır. Marks, Kapitalin birinci cildinde Steuart'a çok sayıda yollamada bulunurken, “Artı- Değer Teorileri” Birinci Kitap, merkantilist dönemi James Steuart ile başlamakta. Detaylı bilgi için bkz. K. Marks, 1998, Artı Değer Teorileri Birinci Kitap, (Çev. Yurdakul Fincancı), Ankara, Sol Yayınları,

Montesquieu, 1689-1755 yılları arasında Fransa'da yaşamıştır. Montesquieu¹⁸² merkantilizme karşı bir cereyanın başladığı zamanlarda yaşamış ve “*tabi kanun*” anlamı üzerine dayanan liberal bir zihniyeti temsil etmiştir. Bu yaklaşımı ile kendisinden sonra gelenler üzerinde, maliye sahasında da önemli tesiri olmuştur. Denilebilir ki Montesquieu, başlamakta olan liberal cereyanın öncülerindedir (Sur,1949:260).

Montesquieu (2004) eserinde, vergiye yönelik ciddi tespit ve tenkitlere yer vermiştir. Montesquieu'nün bu tespit ve tenkitleri çalışmamızda vergi gelirlerine etki eden etmenlerin saptanması açısından önemlidir.

Montesquieu'nun yer verdiği ilk başlık vergilerin çokluğu konusundadır. “*Vergilerin çokluğunun altında iyi olduğunu söylemek kötü bir yargıda bulunak demektir.*” (Montesquieu,2004:204).

Montesquieu, devam eden bölümde vergi ile devletlerarası ilişkiye ve bunun dolaylı olarak gelişmişlik düzeyleri farklı olan devletlerin iç işlerindeki etkilerine değinmektedir. “*...küçük devleti çevreleyen büyük devlette¹⁸³ endüstri de vardır, sanat da, zenaat da; hem sonra, öyle bir şekilde düzenler ki bütün bunları, yalnız kendisi (büyük devlet) faydalanır, kimseye bir şey koklatmaz. Bu nedenle küçük devlet az vergi bile olsa zorunlu olarak yoksul düşer. Bununla beraber, küçük ülkelerin bu yoksulluğundan, milletin becerikli ve çalışkan olması için vergilerin ağır olması gerekir diye bir sonuç çıkardılar. Hiç vergi alınmasın diye bir sonuç çıkarsalardı iyi ederlerdi*” (Montesquieu, 2004:204).

Montesquieu (2004) eserinde aşırı vergi yükünün olumsuz ekonomik sonuçlarına değinmektedir. “*...Çünkü bunlar, hiçbir iş görmemek için bu bölgelere çekilmiş civardaki zavallı kişilerdir; işten bıkkın ve bitkin oldukları için bütün mutluluğu tembellikte bulurlar... doğa insanlara karşı haksızlık etmez; çabalarını ödüllendirir, onları çalışmaya isteklendirir. Çünkü çaba arttıkça doğanın nimetleri de artar. Ama keyfi bir yönetim doğanın verdiği nimetlerin tümünü insanın elinden almaya kalkarsa, o zaman işe karşı bir tiksinti uyanır insanın içinde; hareketsizlik yeryüzünün biricik nimeti olarak görünür ona*” (Montesquieu, 2004:204).

¹⁸² Asıl adı Charles-Louis de Secondar olan Montesquieu 18 Ocak 1689 Fransa, la Brede'de doğmuştur. Bölümde bahsi geçen ve kaynak gösterilen eserin orijinal ismi “*De L'Esprit des Lois*” olup 1748 yılında yazılmıştır. Türkçeye “*Kanunların Ruhu*” ya da “*Kanunların Ruhu Üzerine*” şeklinde çevrilmiştir.

¹⁸³ Küçük devletten kasıt İsviçre olup, büyük devlet ile Montesquieu, Fransa'yı ima etmektedir.

Montesquieu eserinde (2004:204), ekonomik etmenlerden aşırı vergi yükünün çalışan üzerinde oluşturduğu baskıdan dolayı *ikame ve gelir etkilerini*, verginin çokluğunun olumsuz yönlerini bu şekilde ifade etmektedir. Devam eden bölümlerde Montesquieu, *yönetim şekline göre* vergi gelirlerinin nasıl olması ve verginin artırılmasına yönelik politikaların ne şekilde olması gerektiğini yazmaktadır¹⁸⁴.

Montesquieu vergi ve vergide adalete yönelik yaklaşımlarını şu şekilde ifade eder: “*Herkesin vatandaşlık haklarından aynı şekilde yararlandığı, hükümdarların hükümdarlığından ötürü sağladığı yararları herkesin kendi mülkü içinde sağladığı bir Devlette, insanlardan da, topraktan da, ticaret nesnelere de vergi almak mümkündür. Kişiden alınacak vergide, mülkün azlığı ya da çokluğu dikkate alınırsa vergi oranında haksızlık olur*”. Roma vergi sisteminden alıntılar ile devam etmektedir, bu noktada verginin adaleti hakkında gerçekleştirdiği vurgu; alınan verginin, herkesin eşit maddi gereksinimleri olduğu ve bu gereksinimlerin vergiye tabi olmaması gerektiğine yöneliktir. Bu ifade çok açık bir şekilde *asgari geçim indirimini* tarif etmektedir. Modern vergi teorileri açısından da oldukça önemli bir yaklaşımdır.

Arazi vergisine yönelik gerçekleştirdiği tespitler ile verginin modern çağında da içinde bulunduğu temel açmaza işaret etmektedir. “*...vergiler genel olarak ağır değilse, halkın ihtiyaçları bol bol gideriliyorsa, bu özel haksızlıklar da sıfıra düşer, halka yalnız yaşayabileceği kadar bir şey bırakılırsa, en küçük haksızlıklar bile büyük sonuçlar meydana getirebilir... devlet kendi gelirini vatandaşların gelirine göre ayarlarsa, vatandaşların huzuru çok geçmeden devletin gelirini artırır... devlet zengin olmak için vatandaşları yoksul düşürmekle mi işe başlayacak? Yoksa refaha kavuşan vatandaşların kendini zenginleştirmesini mi bekleyecek?...*” Montesquieu burada, vergi ödeyenlerin temel geçimlerini sağlayıp gelirden artan bir kısmının da tüketilmeyip tasarrufa ayrılacağını, aynı zamanda vergide ki yüksekliğin vergi gelirlerini azaltacağını ima etmektedir.

Montesquieu (2004:207) dolaylı vergilere ve verginin yansımaya¹⁸⁵ dair görüşlerde dile getirmektedir. Vergi gelirlerini etkileyen temel etmenler açısından son

¹⁸⁴ Bahsi geçen bölüm Montesquieu'nun eserinde IV, V ve VI. Bölümlerde yer almakta olup, köleliğin var olduğu devlet idarelerinde vergi gelirlerini artırmanın yollarını ifade etmektedir. Cumhuriyet idaresi, Saltanat yönetimi ve İstibdat yönetimlerine yönelik açıklamalar getirmiştir.

¹⁸⁵ Vergi Yansıması konusu Montesquieu tarafından dile getirilmiş olup, İbni Haldun'un eserinde ise vergi yansımasına dair bir ipucu bulunmamaktadır.

derce önemli olan bir diğer husus; vergi direnci/vergiden kaçınma¹⁸⁶ kavramları Montesquieu ile dolaylı vergiler¹⁸⁷ açısından getirmiş olduğu açıklamalar, vergiye karşı vergi ödeyenin psikolojik algısına yönelik tespitlere yer vermektedir. “*Nesneyi satın alanın kafasında, nesnenin değeriyle ödenilen verginin birbirine karışabilmesi için, nesnenin değeriyle vergi arasında bir orantı olmalı, değeri az olan bir nesneye aşırı vergi yüklenmemeli*” (Montesquieu,2004:207).

Montesquieu (2004) eserinde yer verdiği ve güncel vergi sorunlarının başında gelen kimi problemlerin açıklanması konusundaki -güncelliğini devam ettiren dolaylı vergilerin çokluğu ve kaçakçık arasındaki ilişkiye dair- görüşleri oldukça önemlidir. “...*Öyle ülkeler vardır ki, nesneye yükletilen vergi, nesnenin değerinden on yedi kere çoktur*¹⁸⁸. ...*Hükümdar milletin kafasındaki sanıyı yok eder. Millet akıllı uslu bir şekilde yönetilmediğini fark eder, böylece köleliğini iyice anlamış olur. Hükümdarın, nesnenin değerini bu derece aşan bir vergi isteyebilmesi için o nesneyi bizzat kendisinin satması, vatandaşın da gidip onu başka bir yerden satın almaması gerekir... Bu gibi durumlarda hileye başvurmak son derece kazançlı olacağından akıl ve mantığın gerektirdiği doğal cezanın, yani nesneye el koyma cezasının hileyi önlemesi imkânsızlaşır; hem üstelik bu nesne genel olarak çok ucuza satılır*” (Montesquieu,2004:207).

Bu saptama ile Montesquieu ekonomik etmenlerden, dolaylı ve doğrudan vergi ayırımını ortaya koymaktadır. Dolaylı vergilere karşı, belirlenen vergi oranları hakkındaki vergi ödeyenin tutumuna yönelik tespitleri ise son derece önemli olup vergi gelirlerinin sosyo-psikolojik yönlerine vurgu yapmaktadır. Bu yaklaşım, vergi aktörlerinden -vergi ödeyenin davranışlarına yönelik- vergi ödeyenin bakış açısı ile ele alınmış olup otorite karşısında bir tutum sergilemiştir. Benzer bir tutum vergi aktörleri arasındaki asimetric bilgiye yönelik getirdiği açıklamalarda da yer almaktadır. “... *vergi memuruna karşı haklarımızı savunabilmemiz için bir hayli bilgi sahibi olmamız gerekir. Durum bu şekilde olunca da hükümdarın emirlerinin yorumlayıcısı olan vergi memuru, vatandaşların servetleri üzerinde canı istediği şekilde kalem oynatmaya kalkar. Bu nedenle antlaşmanın yazılacağı kâğıttan bir vergi almanın*¹⁸⁹ *çok daha yerinde olacağını deney göstermiştir*”. Montesquieu, burada beyan’ın hem sözleşme niteliğine hem de

¹⁸⁶ Bu kavramlara çalışmanın sonraki bölümlerinde detaylı bir şekilde açıklama getirileceğinden bu bölümde değinilmemiş sadece kavramsal kullanım yeterli görülmüştür.

¹⁸⁷ Dolaylı vergiler hakkında Montesquieu, Avrupa da o dönem içki üzerinden alınan vergileri örneklemiştir.

¹⁸⁸ Eser çevirmenin dip notuna göre Montesquieu’nun bahis konusu yaptığı nesne tuz olup ülke Fransa’dır.

¹⁸⁹ Çevirmenin dip notunda “*Pul resmi Hollanda’da çoktan var olan bir şeydi*” ifadesi yer almaktadır.

vergi ödeyenin haklarını bilgi ve resmiyet ile garanti altına alma konusuna dikkat çekmektedir. Asimetrik bilgi konusundaki tespit maliye literatüründe mali sosyoloji alanının ortaya çıkışına kadar geçen sürede askıya alınmış bir yaklaşımdır.

Montesquieu'ya göre vergilerin ağırlığı, hükümetlerin niteliğine bağlıdır ve vergi ağırlığı hürriyetle ilgilidir. Vatandaşlar ne kadar hür olursa vergilerde (vergi gelirleri) o oranda çok olabilir (Montesquieu,2004:209). Montesquieu'nün bu yaklaşımı demokrasi, demokrasilerde vergi, özgürlükler ve vergi konuları ile yakından ilgili olup vergi gelirlerinin *siyasi ve sosyolojik* belirleyicilerine işaret etmektedir.

Sur'un (1949) Montesquieu hakkında liberalizmin öncülerindendir çıkarsaması son derece yerindedir. Montesquieu eserinin vergi ile ilgili büyük bir bölümünde ticaretin ve vergi ödeyenin hürriyetine yönelik tespitlerde bulunmuştur. “... *Genel kural değişmez, hep aynıdır. İlimli devletlerde vergi ağırlığını gideren bir şey vardır: Hürriyet. Müstebit devletlerde ise hürriyete eş değer bir şey vardır: Vergilerin azlığı*”. Montesquieu burada sosyal etmenler ile ekonomik etmenlerin denkliliği yönündeki görüşünü aktarmaktadır.

“*Müslümanların, ülkeleri istila ederken hiçbir güçlükle karşılaşmamış olmaları da işte bu aşırı vergi sisteminden ileri gelmiştir*¹⁹⁰. *Milletler, imparatorların cimri düşüncelerinin neden olduğu devamlı baskı yerine, birden bire rahat ödenen, rahat alınan basit vergi sistemlerine bağlandıklarını görürler. Düzensiz hükümette, iyice yitirdikleri bir hürriyetin neden olduğu kötülöklere, kölelikten doğan baskıya katlanmaktansa, yabancı bir millete boyun eğmeyi daha büyük bir mutluluk saydılar*”. Montesquieu'nun vergi bilinci ve vatandaşlık bilinci üzerine yazdıkları günümüz mali yazınında *kültürel belirleyiciler* olarak yer bulmaktadır.

Benzer durum Engels'in (1987) eserinde Roma İmparatorluğu içinde dile getirilmektedir. Vatandaşların içinde yaşadıkları toplumsal aidiyet duygusu ile otoritenin vergi politikaları arasında ki bu ilişki günümüzde farklı bir şekilde ortaya

¹⁹⁰ Yazar'ın dip notu: “*Bu vergilerin ne derece acayip olduğunu, hatta ne çeşit çılgınlıklara yol açtığını tarih kitaplarından öğrenmek mümkündür. Nitekim Anastase'nin vatandaşların teneffüs ettikleri havadan bile vergi almaya kalktığını görüyoruz*”

Anastase'nin kim olduğuna dair eserde bir bilgi bulunmama ile birlikte Montesquieu'nun 1734 tarihinde yazdığı “Romalıların Yükseliş ve Batışlarının Nedenleri” (Considerations sur les causes de la grandeur des Romains et de leur decadence) adlı eserinde Roma tarihine yönelik geniş bir araştırma yapmıştır. Bu durum, Anastase'nin Doğu Roma (Bizans) İmparatorluğu'nda M.Ö 491-518 de I. Anastasios veya M.Ö 713-715 arası II. Anastasios isimli imparatorlardan birinin olma olasılığını akla getirmektedir. Konuya ilişkin bir değerlendirme de Umberto Eco tarafından yapılmaktadır. Eco (2014:104) eserinde hava vergisinden “...*ünlü ama çok ta gizemli olarak hava vergisi [aerikona]*” şeklinde bahsetmektedir.

çıkırsa da önemini yitirmemiştir. “...*Vergiler, angaryalar, her türlü yükümlülük nüfus kitlesini durmadan daha derinleşen bir sefalet içine gömüyorlardı; baskı, valilerin, vergi toplayıcıların, askerlerin yiyecekleriyle dayanılmaz bir duruma gelecek kadar ileri götürülmüştü. İşte Roma devletiyle onun dünya hegemonyasının vardığı yer... Kendilerine karşı yurttaşları tarafından korumak iddiasında bulunduğu Barbarlar, yurttaşlar tarafından kurtarıcı olarak bekleniyorlardı*” (Engels,1987:153).

Montesquieu, son olarak vergi kaçağında kaçakçıya verilen cezanın hukuki boyutuna dikkat çekmektedir. Yine vergi cezalarına yönelik tenkitlerinin, eserinin XI. konu başlığında ayrıca ele almıştır. Montesquieu'nun (2004:204-213) eserinde vergi gelirlerine etki eden temel etmenlere yönelik yazmış olduğu düşüncelerini temelde dört ana başlıkta toplamak mümkündür. Bunlar hükümet tipine yönelik olanlar; *siyasal belirleyiciler*, vergi oranları, vergi yükü, vergi adaleti, vergi türü, vergilerin çokluğu, gelir, asgari geçim indirimi uygulaması gibi belirleyiciler; *ekonomik belirleyiciler*, vergiden kaçınma/vergi kaçırma; *sosyal belirleyiciler*, vatandaşlık bilinci/aidet; *kültürel belirleyiciler* olarak sıralanabilir.

Montesquieu'nun tarih yaklaşımı da önemli bulunmaktadır. Ancak buradaki önemi onun, tarihi bir bilim olarak ele alışı ve kavrayış yöntemine yöneliktir. Bu yöntem nedensellikten yakından ilgilidir. Carr (2013) eserinde Montesquieu, Thukydides ve Herodot isimlerini yan yana getirmiştir. “*Tarihin babası Herodotos, kitabının en başında amacını şöyle tanımlamıştır: Yunanlıların ve barbarların yaptıklarının anısını korumak, ve özellikle, her şeyin ötesinde birbirleriyle savaşmalarının nedeni vermek. Herodotos bu yaklaşımı ile eski dünyada çok az izleyici bulmuştur. Thukydides bile açık bir neden anlayışı olmamakla suçlanmıştır*”. Ancak 18. yüzyıldaki çağdaş tarihçiliğin temelleri atılmaya başlanırken “*Romalıların Yükseliş ve Batışlarının Nedenleri*” Montesquieu tarafından kaleme alınmıştır. Daha sonra burada Montesquieu'nun sergilediği yöntem çağdaş tarihin temelleri sayılacaktır (Carr,2013:145-146). Carr (2013) eserin genelinde Thukydides'in tarih yaklaşımındaki indirgemeci nedenselliğini eleştirmektedir. Bu husus Smith'in eserinde atıfta bulunduğu Thukydides'in düşünce yapısı açısından fikir sunmaktadır.

İbni Haldun ve Montesquieu'nün, yukarıda açıklamaya çalıştığımız vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik tespitleri dışında, birkaç farklı tespit de -sadece düşünürlerin vergi ve otorite hakkındaki görüşleri üzerine- yapılabilir. Genel itibari ile İbni Haldun eserinde vergiye ilişkin yaklaşımını kamu/otorite/devlet bakış açıları ile

sergilerken Montesquieu'nün, daha çok vergi ödeyen/tacir/vatandaş yönlü bir yaklaşım sergilediği söylenebilir. Her iki düşünürde bu sebeplerden dolayı çeşitli eleştirilere maruz kalmışlardır.

3.2. Kaba Ekonomi II

Bu bölümde iktisat tarihinde Fizyokratlar olarak bilinen kimi düşünürlerin vergi ile ilgili mali görüşlerine yer verilecektir. Dönem aynı zamanda liberal akımı da etkileyip ortaya çıkışında etkin rol oynadığından, dönemselsel olarak yazın da kabul gören liberal düşünürlerin vergi ile ilgili mali görüşlerine yer verilecektir.

Fizyokrasinin ortaya çıktığı dönem 18. yüzyıl olarak bilinmektedir ancak dönem birçok düşünürün yaşadığı dönem olarak ta dikkat çekmektedir. Dönem düşünürlerinin Fizyokratlar üzerinde etkili olduğu bilinmektedir. Dönemde felsefe ile iktisat arasında sıkı bir ilişki gerçekleşmiş ve iktisat "*Moral Felsefe*" nin bir dalı olarak gelişmiştir (Savaş,2007:226). Çalışmamızın 2. Bölümünde yer vermiş olduğumuz Şekil 2.1 de *vergi tarihinin belirlenmesinde etkin olan faktörler* arasında sayılan *düşünsel yapı*'nın etkisi, bu dönemde etkinliğini belirgin bir şekilde hissettirmektedir.

Marks'ın Fizyokratlara atfettiği değer; "*Burjuva ufkunun sınırları içinde, sermayenin çözümlemesini yapmış olma onuru esas olarak fizyokratlarıdır, onları modern ekonomi politiğin babası yapan da budur...*" (Marks,1998:37) şeklindeki kendi cümleleri ile daha iyi anlaşılacaktır. "*Umumiyetle iktisat ilminin kurucuları olarak kabul edilen Fizyokratların mali tarihinde de önemleri büyüktür*" (Sur,1949:260). Sur (1949) ve Marks (1998), bu yaklaşımları ile fizyokratların mali tarih içindeki önemine vurgu yapmaktadırlar.

Elias'ın (2015) eserinde uygarlık kavramına yönelik getirdiği açıklamalarında Fizyokratlara ayrı bir başlık ile yer vermiştir. Elias (2015)'a göre Fizyokratlar Fransa da uygarlık kavramının gelişiminde ayrı bir role sahiptir (Elias,2015:118-130).

Pierre Buisguilbert 1695 yılında "*Fransa'nın Mevcut Düzenindeki Durum*" isimli kitabı ile Fizyokrasinin ilk adımını atmıştır. Dönem, genel itibari ile gerek mali düşünceler gerek iktisadi düşünceler açısından merkantilist döneme bir meydan okuma ve eleştiriler yumağını içermektedir.

Bu bağlamda düşünsel anlamdaki temellerini, "*doğal düzen*" şeklinde anılan felsefi görüşten aldığı rahatlıkla söylenebilmektedir. Buisguilbert'in mali konulardaki görüşleri de genel olarak bu ana akım çevresinde ele alınabilir. Dönemin mali açıdan en

temel özelliği tüm düşünürlerin “*vergi reformu*” talepleridir. Buisguilbert “*Kraliyet Öşürü*” adı altında tek vergi olması gerektiği düşüncesini ileri sürmüştür. Çalışmamız açısından bu görüşün asıl önemi Buisguilbert’in tasarrufa yönelik düşüncelerinin altında yatmaktadır.

Buisguilbert’in tüketime yönelik atfettiği önem “*tembel birikim*” olarak adlandırdığı, modern milli gelir yaklaşımında tasarrufları harcama akımından bir sızıntı olarak ele almasıdır (Savaş,2007:236). Vergi türlerinin çok oluşunun tüketim üzerindeki olumsuz etkisine değinmiş olması vergi gelirlerinin *ekonomik belirleyicilerini* işaret etmektedir. Buisguilbert’in en ilginç görüşü ise vergi gelirlerinin artırılmasına yönelik yaklaşımıdır. “*Fakire verilecek bir miktar paranın, yüz misli harcamaya neden olacağı, önerdiği çarenin uygulanması durumunda kralın bir ay içinde istediği bütün geliri elde edeceği ve aynı zamanda herkesin daha da zenginleşeceği veya maliye bakanının iki saat çalışmasıyla kralın gelirini yüz milyonlarca defa artırabileceği*” gibi önerileri bulunmaktadır (Savaş,2007:237).

Buisguilbert’in bu görüşü transfer harcamaları yolu ile gelirin el değiştirilmesi ve kamu harcamalarının bu alana aktarılması, vergi gelirlerini ilk etkiden daha fazla artıracığına yönelik düşüncedir. Bu yaklaşım vergi gelirlerinin *ekonomik ve sosyal belirleyicilerini* işaret etmektedir.

Dönemin diğer düşünürü ve bir dönem Maliye Bakanlığı yapmış ismi Anne Robert Jacques Turgot¹⁹¹,dur. Turgot’un “*Evrensel Tarih Üstüne*”¹⁹² isimli eseri oldukça önemlidir. Eserde, toplum yaşamının geçirdiği evreleri düşünsel alanda sonradan “*Dört Aşama Teorisi*” diye adlandırılan bir yaklaşımla açıklamıştır. Turgot, insanlığın sırasıyla; avcılık, çobanlık ve çiftçilik aşamalarından geçtikten sonra *ticari toplum* halini aldığını yazmıştır. Yine yazarın en önemli eserlerinden birisi de “*Zenginliğin Üretim ve Bölüşümü üzerine Düşünceler*”¹⁹³ adlı eseridir. Turgot bu eserinde toplumun mülkiyet durumuna göre sınıflara ayrılmasını ve bu sınıfların genel ekonomik durumlarını yazmıştır (Savaş,2007:253).

Savaş’ın (2007) eserinde Schumpeter’den gerçekleştirdiği alıntıda Turgot hakkındaki yazında yer alan görüşlere işaret etmektedir. “*Eğer Turgot’un kitabının*

¹⁹¹ Turgot 1727-1781 yılları arasında yaşamış, dönem Fransa’sında bir defa Donanma Bakanlığı ve bir defa Maliye Bakanlığı yapmıştır.

¹⁹² Eserin orijinal adı “On Universal History” ile 1751 yılında yayınlanmıştır.

¹⁹³ Eserin orijinal adı “Reflections sur la formation et la disribution des richesses” 1769-1770 yılları arasında yayımlanan bir dizi yazıdan oluşmaktadır.

içeriği, iktisatçılar tarafından gereği gibi anlaşılmış ve kavranmış olsaydı, yüzyılda ulaşılan seviye ye yirmi yıl içinde gelinebilirdi” (aktaran;Savaş,2007:255).

Dönemin mali düşünceleri hakkında Sur (1949) tarafından yapılan tetkik son derece önemli bir özet niteliği taşımaktadır. *“Devlet varidatlarına gelince, fizyokratların ‘Tabi Nizam’larında safi hasıla veren biricik faaliyet şubesi ziraat olduğuna göre, bu safi hasıladan alınacak tek bir vergi ile iktifa etmek gerekecektir. Başka sahalardan alınacak her tülü vergi nasıl olsa dönüp dolaşıp safi hasıla üzerine inikas edeceğine göre, toprak sahiplerinden alınacak tek bir vergi en kestirme hal tarzıdır. Esasen, safi hasıla ‘tabiatın hediyesi’ olduğundan tek verginin toprak sahibi tarafından ödenmesi uygundur. Kaldı ki bu vergi amorti edileceğinden ortada meselde kalmayacaktır” (Sur,1949:261).*

Bir diğer önemli husus ise Hançerlioğlu (1987) tarafından aktarılmaktadır. Dönemde *“toplumda üç sınıf vardır: Üretici sınıf, toprak sahipleri sınıfı, kısır sınıf... topraktan elde edilen artıkdeğer, toprakların tarımın emrine verilerek ilk avansı yapmış olan toprak sınıflarının hakkıdır..., kişilere özel çıkarlarını gütmeleri imkanını sağlamak yeter, işlerine karışmak gerekmez” (Hançerlioğlu,1987:363).*

Burada iki nokta önem taşımaktadır. İlki fizyokratların en ünlü ismi Quesnay’ın görüşü olan *“Ekonomik Tablo”* ve onun formüle edilışıdır. İkincisi ise toprak sahipleri tarafından ödenen verginin işleyişi ve genel ekonomi içindeki etkilerine dair görüşür. Bu görüş daha sonra John Stuart Mill tarafından aynen korunarak toprak üzerinden alınan vergilerin açıklanması konusunda referans alınacaktır.

Dönemin düşünsel yapısındaki zenginlik bu döneme damgasını vurmuştur. Bu etkinin ilki Fizyokrasinin ekonomiyi bir bütün olarak ele alan ilk bilimsel çalışma olmasıdır. Yunanca kökünde *doğa gücü* anlamına gelen fizyokrazi evrende bir doğal düzenin (*Ordre naturel*) varlığı düşüncesi üstüne oturmaktadır.

Bu doğal düzen, doğal yasalar ile kurulmaktadır. Ekonomide bu doğal yasalara bağlıdır (Hançerlioğlu,1987:362).

Fizyokrazi, başta Mably¹⁹⁴ olmak üzere, birçok yazar tarafından ciddi bir şekilde eleştirilmiştir. Dünya farklı bir düşünsel akım ortaya çıkarmaya hazırlanmaktadır. Bu dönemde asıl husus fizyokrasinin üzerine inşa olduğu *“akılcılık”* (rasyonalizm) ilkesinin

¹⁹⁴ 1079-1785 yılları arasında yaşayan Gabriel Bonnot de Mably, özellikle Hukuk alanında tanınmaktadır. Ceza hukuku alanında da fikirleri vardır. Yaşadığı dönemde Fransa’da yaşanan suçlar ve cezaların uygulanmasına yönelik tarihi sözlerin sahibidir. *“Eğer deyim yerindeyse ceza bedenden çok ruha yönelik olmalıdır”* Foucault, Hapishanenin Doğuşu, İmge Kitabevi, 2013, Ankara, Altıncı Basım s.50.

eleştirisi ve yerine “*deneysel yöntem*”in (empirical approach) savunulmasıdır. Yöntem alanında yaşanan bu tartışma uzun yıllar sürecek bir savaştır. Dönemin en ciddi eleştirisi Ferdinando Galiani¹⁹⁵ tarafından gerçekleştirilmiştir. Eserinde fizyokratların dogmatik rasyonalizmini kınamış ve yerine ‘tarihsel görecelik’ yöntemini önermiştir. Galiani rasyonalistlerin her dönemde ve her yerde geçerli kuralları bulabilecekleri yolundaki iddiasının yanlış olduğunu öne sürmüştür. Galiani’ye göre ‘*insanlar, içinde buldukları koşullara uymayan örnekler ve nedenlerle yönlendirilmeye göz yummak gibi bir zaaf içindedir*’ (Savaş,2007:257).

Dönemde egemen olan görüşe yönelik farklı bir açıklama Foucault’dan gelmektedir. Foucault (2001) eserinde, dönem düşünürlerinden Condillac, Galian ve Graslin’in genel görüşlerinden hareketle –ki bunu ismi sayılan düşünürlerin dil bilgisi açısından cümle önerme tekniklerini çözümleyerek ele almaktadır- şu çarpıcı ve nükteli sonucu çıkarmaktadır: “...*fizyokratların tarımsal üretimden başka bir şeye inanmadıkları ve onun için daha iyi bir pay istedikleri, toprak sahibi olduklarından ötürü, toprak rantına doğal bir temel atfettikleri ve siyasal iktidarı talep ettikleri için, vergiye tabi tek uyrukların, yani yükümlülüğün meyvelerinin tek taşıyıcılarının kendilerinin olmasını arzu ettikleri ileri sürülebilirdi...*” (Foucault,2001:288).

18. yüzyılın sonlarına doğru büyük kapitalizm doğmakta ve uluslararası geniş bir sanayileşme tarım alanlarını ortadan kaldırmaktadır. Kumaş fabrikalarına yapağı yetiştirebilmek için çiftçiler tarlalarından atılmakta, tarlalar otlaklaştırılmaktadır. Uluslararası sanayi kaçınılmaz olarak emperyal gücünü duyurmaya başlamıştır. Avrupada din (Calvinizm ve Püritanizm) kapitalist düşünceyi desteklemektedir (Hançerlioğlu,1987: 363).

Dünya ekonomik ve toplumsal yapısında, ortaya çıkışından itibaren sonsuz bir tartışma alanı yaratacak olan bu siyasi ve düşünsel alan, kendi kadar tartışma alanı yaratacak olan bir düşünüre daha ev sahipliği yapmaktadır. İskoçyalı iktisatçı Adam Smith¹⁹⁶ ünlü eserini bu dönemde yayımlar. Çalışmamızın sınırları çerçevesinde Adam Smith’in eserinin sadece vergi ile ilgili konularının işlendiği bölümlere¹⁹⁷ yer

¹⁹⁵ Ferdinando Galiani 1728-1787 yılları arasında yaşamış Paris te diplomatik görevde bulunmuş bir İtalyan Papazıdır. 1770 yılında yayımlanan “Buğday Ticareti Üzerine Konuşmalar” en ünlü eseridir.

¹⁹⁶ Adam Smith 1723-1790 arasında yaşamıştır. En ünlü eseri,“Ulusların Zenginliğinin Niteliği ve Nedenleri/Milletlerin Zenginliği” adlı eseridir. Eserin orijinal ismi “An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations” dur. Eser toplamda 5 kitaptan oluşmaktadır.

¹⁹⁷ Çalışmamızın konusunu V. Kitap oluşturmaktadır. V. Kitap “Of the Revenue of the Sovereign or Common wealth” başlığını taşımaktadır. “Hükümdarın veya Devletin Geliri Üzerine” şekli ile Türkçeye çevrilmiştir. V. Kitap kendi içinde bölümlere ayrılmaktadır. Birinci bölümde masraflar; savunma, adalet,

verilecektir. Smith'in eserini kalem aldığı dönem toplumsal ve siyasi açıdan da farklı gelişimleri barındırır. Dönem, kimi siyasi tarihçilere göre bilimsel karanlık içinde ilerlerken iktisat tarihinde aydınlanma çağı olarak dile getirilmektedir.

3.3. Klasik Teori

Dönem tam olarak 18. yüzyıl olarak anılmaktadır. Siyasal ve iktisadi görüşlerin büyük bir bölümü “*kişisel çıkar*” ve “*toplumsal çıkar*” arasındaki tartışmalarla geçmektedir. Gerek iktisadi hayatı gerek mali hayatı gerekse toplumsal hayatı dönemde ve sonraki yıllar boyunca etkileyecek olan bu tartışma Descartes ile Prens Elizabeth arasındaki bir mektupta özetlenmektedir. Descartes'in yazdığı bir mektupta: “*Prens Elizabeth ona, eğer teorik olarak herkes özgürse ve tek başına bir birim meydana getiriyorsa, toplum nasıl yaşayacak, hangi kurallara uyacaktır*” diye sormuştur. Filozofun cevabı şu şekildedir¹⁹⁸: “*...Her birimiz diğerlerinden ayrı ve bunun sonucu olarak çıkarları bir bakıma dünyanın geri kalanından ayrı birer kişi olmamıza rağmen, tek başına yaşanılmayacağı ve fiili durumda evreni ve daha da özel olarak bu dünyanın; yaşanılan yerin, doğum nedeniyle bağlı olunan bu devletin, bu toplumun, bu ailenin parçalarından biri olduğunun hep düşünülmesi gerekir. Parçası olanın 'herkesin' çıkarlarını, özel kişinin çıkarlarına hep tercih etmek gerekir*” (Braudel,1995:341).

Ancak bu tartışmaların geçmişinde 16. yüzyılda ve 17. yüzyılda yaşanan ‘*herkesin çıkarları*’ adına, yalnızca fakirlere değil, aynı zamanda toplumun bütün ‘*yararsız*’ unsurlarına, ‘*çalışmayanlara*’ yönelen bir hizaya sokma eylemleri yer almaktadır¹⁹⁹ (Braudel,1995:341). Smith de dönemin düşünsel yapısının etkilerini taşımaktadır. ‘*Toplumsal çıkar*’ ve ‘*kişisel çıkar*’ arasındaki düşünsel tavrı Smith'in sözlerinde çok nettir. “*Toplumsal barış ve düzen, yoksulun ferahlamasından çok daha önemlidir*” (Savaş,2007:261).

Dönemde Fransada benzer uygulamalar bulunur. Fakirlik olgusuna karşı oluşturulan müesseselerin başında bir çeşit müdürler bulunmaktadır. “*Bunlar*

bayındırlık, eğitim ve saray hakkında, ikinci bölümde kamu gelirlerinin incelenmesine, kamu borçlarını ise üçüncü bölümde ele almıştır. Türkçeye çok sayıda çevirileri bulunan bu eserin son bölümü olan V. Kitap birçok çeviride yer almamaktadır. Çalışmamızda kaynak olarak Hasan Ali Yücel Klasikler Dizisi olarak bilinen Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları esas alınmıştır.

¹⁹⁸ Mektup, 15 Eylül 1645 tarihli.

¹⁹⁹ Braudel (1995:341) eserinde konuyu şu şekilde örneklendirmektedir. “*Fakir sayısındaki artış ve 17. Yüzyılda ağırlaşan ekonomik bunalıma bağlı olarak artan dilencilik, serserilik, hırsızlık hakkında zorunlu bir tatbikata yol açmıştır. Paris Parlamentosu 1532 de kentteki dilencileri ikişer ikişer zincire vurulmuş olarak lağımlarda çalışmaya zorlamak üzere tutuklamıştır.*”

[müdürler] genel hastane²⁰⁰'nin içinde olduğu kadar dışında da bütün Parisli fakirlerin üzerinde, bütün yönetim, idare, asayiş, yargı, ıslah ve ceza yetkisine sahiptirler...". 17. yüzyılın ortasında genel bir bunalım vardır. "Fransız illerinden 12.000 dilenci işçi...;Lyon'da manüfaktürlere kapanmaktadır. Paris bölgesi ve vergi yönetim birimlerinin başkanı olan Angerson kontu krallıktaki bütün dilencilerin tutuklanmalarını emretmiştir; vergi yönetim birimleri kırlarda bu emri yerine getirmek için çalışırken..." (Foucault,2006:95-114).

Vergi yönetimleri egemenlik alanını genişletmektedir. Aslında tüm bu sürecin gerek İngiltere de gerek Fransa da ortaya çıkması rastlantı değildir. Yüzyılın ortası Otuz Yıl savaşlarına denk gelmektedir. Savaş döneminde artan ve iki katına çıkan vergiler işsizlik oranlarını artırmıştır. Artan işsizlik ile birlikte İngiltere ve özellikle Fransa'da işçi örgütlenmeleri ile yeni ekonomik yapılar ortaya çıkmakta büyük manufaktörler²⁰¹, kalfa birlikleri ile çatışma içine girmektedirler. Aslında altında yatan temel olguyu işsizlik olarak gösteren bu olaylar dizini oldukça ilginç bir hal almaktadır. "...kilise gizli işçi birliklerini büyücülük faaliyeti olarak saymış, kötü kalfalara katılan herkesin dine küfür ettiğini ve ölümle cezalandırılması gereken bir günah işlediğini ilan etmektedir" (Foucault,2006:113). Bu bağlamda savaş, sınıf hareketleri, din ve vergi arasındaki ilişki net bir şekilde ortaya çıkmaktadır.

İngiltere de bu kapatma evlerinin geçmişi daha öncelerine dayanmaktadır. 16. yüzyılda İngiltere'nin fakirlik ve dilencilik ile mücadelesi yukarıda yer verdiğimiz örneğe oldukça benzemektedir. İngiltere düşkünlere ve fakirlere kapatma evleri ile çare bulmaya çalışırken mali sorumluluğu vergiler ile halka yüklemektedir. Konuya ilişkin Foucault (2006) eserinde, geniş incelemelere yer vermiştir. "...1575 tarihli yasa (18. Elizabeth I, cap. III) hem serserilerin cezalandırılmasına, hem de fakirlerin rahatlatılmalarına ilişkin olan house of correction' lardan her kontlukta en azından bir

²⁰⁰ Genel hastane kavramı dönemin Fransa ve Almanyasında dilencilerin, işsizlerin ve serserilerin tutulduğu Hapisane ile birlikte anılan bir müesseseyi işaret etmektedir detaylı bilgi için bakınız, Foucault, 2006, Deliliğin Tarihi, s.110-132.

²⁰¹ Kavram tam anlamı ile iş gücü ile iş yapılmış üretim hanelerinin (mekanik işgücü) iş birliğini temsil eden, üretimdeki artışı geçmişe göre çok önde olan bir üretim tarzını ifade etmektedir. Kavramsal olarak dönem çağrışımı da yaptığı için bu bölümde bu hali ile kullanılması uygun görülmüştür. (Manu, elle + factura, bir yapım = elle yapım). Kavramın gelişim ve toplumsal yaşamdaki değişimine dair detaylı bilgi için bkz. Huberman, 2013, Feodal Toplumdan Yirminci Yüzyıla, İletişim Yayınları, İstanbul, s. 126-135. Farklı bir tanımlama Braudel'in (1995:386) eserinde yer aldığı hali ile: "Anlamı uzun süre belirsiz olan bu kelime, geriye yönelik olarak, işçilerin ustabaşların gözetimi altında aynı bina da (veya birbirlerine yakın binalarda) yoğunlaşmalarını ifade etmektedir".

tane kurulmasını hükme bağlamaktaydı. Bunların idamesi bir vergi ile sağlanmakta, ama halk kendiliğinden bağışta bulunmaya teşvik edilmekteydi” (Foucault,2006:97).

Smith (2008) eserinin beşinci kitap olarak hazırlanan bölümünün giriş kısmını şu sorunun yanıtını vererek başlatır: ‘Neden vergi toplanır?’. Bu soruya verilen yanıt tüm maliye ve iktisat yazınında hatta sosyoloji yazınında devletin sınırlarını çizecek ve kendinden çok sonraları da büyük ideolojik tartışmaları beraberinde getirecektir. *“Hükümdarın, öbür bağımsız topluluklarına saldırısından ve istilasından topluluğu kurmak olan birinci ödevi, ancak askeri bir kuvvet aracılığıyla yerine getirilebilir. Gelgelelim, bu askeri kuvvetin hem barış zamanında hazırlanmasına hem savaş sırasında kullanılmasına ilişkin masraf, topluluğun türlü durumlarında, türlü ilerleme dönemlerinde başka başkadır” (Smith,2008:767).*

Smith (2008) eserinde liberal devletin ‘temel fonksiyonları’ olarak kabul gören görüşlerini sıralamıştır. Bunlar arasında ilki ve en önemlisi olan hükümdarın tebaasını korumak için bulunduracağı ordunun masraflarıdır. Smith (2008) eserinde ordu harcamalarını anlatırken tarihsel bir analize başvurmuştur. Askeri harcamaları insanlığın ilk örgütlenme biçimlerinden başlayarak ondan önce birçok düşünür tarafından aktarılan ve çağdaşı Turgot tarafından da vurgulanan *“Dört Aşama Teorisi”* ile açıklamıştır. Smith’e göre askeri harcamalar hükümdarın kuracağı ordu şekli ile yakından ilgili iken bu harcamalar toplumsal yapı ile de çok yakından ilgilidir. Toplumsal yapıdan kasıt, bahis konusu topluluğun, uygarlığın hangi aşamasında olduğu ile ilgilidir. *“Topluluğun daha ilerlemiş bir durumunda, askere gidenlerin masrafı kendilerine ait olmak üzere beslenmelerini büsbütün imkansız kılmakta payı bulunan iki ayrı neden vardı. Bu iki neden, sanayinin gelişmesi ve savaş sanatındaki ilerlemeler” (Smith,2008:771).* Bu bölümde Smith, toplumun sınıfsal yapısı ile kamu harcamaları ve vergi gelirleri arasındaki sıkı ilişkiye değinmektedir. Üretimdeki uzmanlaşmanın askeri harcamalar ile doğrudan ilgili olduğunun altını çizmektedir. *“Bir tarımcı, tohum atma zamanında ardı sıra başlayıp, hasattan önce sona ermek şartıyla askeri bir seferde hizmet görse bile, işine ara verilmesi, onun gelirinde hatırı sayılabilecek bir azalmaya her zaman sebep olmaz. Yapılmak üzere kalan işin çoğunu, tarımcının emeği karışmadan doğanın kendisi yapar. Ama bir zanaatçı; örneğin demirci, marangoz yahut dokumacı, iş yerinin başından ayrılır ayrılmaz, gelirinin biricik kaynağı büsbütün kuruyuverir” (Smith,2008:771-772).* Smith’e göre askeri harcamalar sınıfsal yapı ile de yakından ilgilidir.

Smith'in bu yaklaşımı, içinde bulunan topluluğun uygarlık aşaması ile ilişkilendirilmekte, göz önünde bulundurduğu başat belirleyiciyi, askerin günlük hayatında uzmanlaştığı iş ile devlet tarafından kişiye verilecek askeri eğitimde katlanacağı maliyetin karşılaştırması olarak ortaya konmaktadır. Buradan vardığı sonuç şudur; bu hizmeti verecek olan sınıf (asker) sürekli olmalıdır, sadece savaş zamanı hizmete alınan, savaş olmadığı zamanlarda günlük hayatına (üretim alanına) dönen birey harcamaları artırır bunun yerine sürekli ordunun olması devlet harcamalar açısından daha düşük maliyetli olacaktır.

“...kanununun savunması için devletçe herhangi bir biçimde iyi kötü hazırlıklı bulunabilmenin, ... ancak iki yolu vardır. Devlet ya (birincisi); halkın bütün çıkarları, huyu ve eğilimi ile tuttuğu doğrultuya karşın, pek sıkı bir zabıta aracılığı ile, askeri talimleri zorla yaptırabilir ve askerlik çağındaki yurttaşların ister hepsini ister belli bir miktarını, tesadüfle uğraşmakta olabilecekleri herhangi bir başka zanaatta ya da mesleğe, bir dereceye dek askerlik zanaatına katmaya yükümlü kılabilir. İkincisi; devlet, sürekli askeri talimler yapacak belli bir miktarda yurttaş besleyip, kullanarak; askerliği, bütün öbür zanaatlardan ayrı ve farklı bir belli zanaat haline getirebilir” (Smith,2008:775).

Bu bağlamda sıralanan askeri harcamaları karşılamak için toplanan verginin tarihsel bir yaklaşım ile ele alınması hükümdarın siyasi hayatı için bir başka sorunu ortaya çıkarmaktadır. *“Cumhuriyetçi ilkelere bağlı kimseler, özgürlük için tehlikeli olacağı düşüncesiyle, sürekli silâh altında tutulan bir ordudan çekinmişlerdir. Her nerede ki, generalin ve belli başlı subayların çıkarı devletin esas teşkilatının²⁰² desteklenmesine mutlaka bağlı değildir, kuşkusuz böyle bir tehlike vardır. Roma Cumhuriyeti’ni Sezar’ın sürekli silâh altındaki ordusu yere serdi”* (Smith,2008:786). Bu nokta oldukça dikkat çekicidir. Ordunun sürekli ordu haline gelmesi ve muktedir bir silahlı unsur olarak bulunması egemenlik alanında kimi sorunları/siyasi çekişmeleri beraberinde getirmektedir.

Smith'in eserinde (2008:767-788) yer alan, savunma harcamalarına yönelik gerçekleştirdiği tespitler sırasında atıf yaptığı Thucydides²⁰³ ismi, sürekli ordunun egemenlik alanında devlet/hükümdar/egemen ile giriştiği çekişme açısından, -

²⁰² Başvuru olarak kullanılan kitapta yer alan çeviren notu: *Anayasamın*.

²⁰³ M.Ö 460-400 yıllarında yaşayan Thucydides, Yunanlıların ikinci büyük tarihçisi olarak kabul edilmektedir. ‘Peleponnes Savaşları’ adlı eseri ile Yunan ve Sparta arasındaki yaşanan savaşların ‘nedenlerini’ anlatmaktadır. Thucydides’in bu eseri 1628 yılında Hobbes tarafından İngilizceye çevrilmiştir.

cumhuriyet ve demokrasi konusundaki görüşleri açısından- oldukça önemli bir isimdir. Thucydides'in eserini ve Hobbes'un çevirisini değerlendiren bir başka yazar, eserinin giriş bölümünde "*Thucydides bana, demokrasinin ne kadar aptalca, tek bir kişinin ise bir topluluktan ne kadar daha akıllı olduğunu öğretti*" (Hellman,2008:25) şeklindeki görüşü, hükümdar ve topluluk arasındaki ilişkilere dönem açısından ışık tutmaktadır. Smith'in eserinde yer verdiği Thucydides göndermesi bireysel çıkarlar yönündeki görüşlerinde etkili olmuştur denebilir. *Vergi ilkelerini* ele alırken sergilediği yöntem açısından da akla Hobbes'un fikirlerini getirmektedir.

Smith'in konu hakkında görüşleri arasında bir diğer önemli husus ise düzenli ordu ile uygarlık arasındaki sıkı ilişkidir. "*Uygar bir millet ancak çeki düzeni yerinde bir sürekli ordu aracılığıyla savunulabileceği gibi; barbar bir ülkenin birden bire ve iyi kötü uygarlaşabilmesi de, ancak onun aracılığı ile mümkündür*" (Smith,2008:785).

Vergi gelirlerinin belirleyicilerinin saptanması açısından önemli olan bu bölümde Smith doğrudan vergi gelirleri ile kamu harcamaları arasındaki ilişkiye değinmiş ve ardından sınıfsal yapının önemine, uygarlık düzeyine, siyasi yapının egemenlik anlayışına ve egemenler arasındaki çekişmelere yer vermiştir. Tüm bunlar vergi gelirlerinin belirleyicileri açısından sosyal, siyasi ve ekonomik belirleyicileri işaret etmektedir.

Smith'in, liberal devletin '*temel fonksiyonları*' olarak kabul gören görüşlerinde yer alan ikinci fonksiyon adalet giderleridir. Bu giderler aynı zamanda hükümdarın vergi toplanmasının da ikinci nedendir. "*Hükümdarın ikinci ödevi; yani topluluğun her üyesini, her başka üyenin haksızlığa uğratmasından ya da ezmesinden imkan ölçüsünde korumak yahut doğruluktan şaşmayan bir adalet yönetimi kurmak ödevi de, topluluğun türlü çağlarında, pek değişik derecelerde masraf ister*" (Smith,2008:788). Adaletin sağlanmasına yönelik talebin ve uygulamanın temelinde Smith'e göre mülkiyet vardır. Fakir insanlar ile zengin insanlar arasındaki mülkiyet sorunu adalet ilkesinin temelini oluşturmaktadır. "*... fakat, mülkiyete saldırıyı kışkırtan, hükmü çok daha sürekli ve etkili, çok daha geniş kapsamlı hırslar; zenginliklerde, cimrilikle açgözlülük; yoksullarda, işten bucak bucak kaçıp rahatına ve gününü gün etmeye bakmaktır. Büyük mülkiyet bulunan yerde büyük eşitsizlik olur. ... Zenginin bolluk içinde oluşu, yoksulu çileden çıkarır. Yoksulu çoğu kez, zengin mallarına saldırmaya dürter, hem kıskançlık kışkırtır*" (Smith,2008:789).

Smith adalet harcamalarını tarihsel seyir içinde incelerken toplumların *Dört Aşama Teorisinden* hareket etmektedir. Her aşamada geniş açıklamalara yer vermiştir. “*Mülkiyetin güvenliği için kurulduğu sürece mülki yönetim, gerçekte, zenginlerin yoksullara yahut biraz malı mülkü olanların hiç malı olmayanlara karşı savunulması için kurulur*” (Smith,2008:795).

Smith vergi gelirleri açısından da konuya değinmiştir. “*Gelgelelim, böyle bir hükümdarın yargı yetkisi kendisine bir masraf kapısı açmak şöyle dursun, uzun zaman bir gelir kaynağı oldu. Hak aramak için ona başvuranlar, bunun karşılığını ödemeye her zaman razı idiler; bir dilekçenin yanı sıra, bir armağan hiçbir zaman eksik olmuyordu. Yine; hükümdar nüfusunun iyiden iyiye kökleşmesinden sonra, suçu saptanan kimse, davacı tarafa vermek zorunda bulunduğu tazminattan başka, aynı zamanda hükümdara para cezası ödemeye yükümlü kılınıyordu*” (Smith,2008:795).

Ona göre sürecin ilerleyen durumlarında adalet içinde yer alan bu sistem, bazen mülkü çok olanın büyük armağanlar vermesi, mülkü az olanın daha küçük armağanlar vermesi ile devam edebilir ve kimi yolsuzluklar ortaya çıkabilecektir. Ancak uygarlaşan toplumlarda bu durum artık geride kalmıştır. Adalet sistemi topladığı harçlar ile kendi masraflarını çıkarabilmektedir (Smith,2008:797-804).

Bu konuda Smith’in yaptığı saptamalar vergi gelirleri ile adalet arasındaki ilişkiyi göstermekte, mülkiyet kavramına dair düşüncelerini ortaya koymasına ise vergi gelirlerinin belirleyicilerine etkileyen *ekonomik etkenleri* işaret ederken, yolsuzluk ve adalet gibi kavramlara değinmesi *sosyal ve siyasi etkenleri* işaret etmektedir. Smith’in devletin ‘*temel fonksiyonlar*’ olarak kabul gören görüşlerinde üçüncü fonksiyon *bayındırlık giderleri* olarak yer almaktadır.

Smith eserinde (2008:927-1031) “*vergiler üzerine*” başlığı ile verginin temel ilkeleri olarak bilinen dört ilkeye yer vermektedir. Bu ilkeler kendinden önceki düşünürler tarafından da dile getirilmiştir. *Verginin ilkeleri* olarak yazına teorik olarak girmiş ve ondan sonra tüm mali teorilerde yerini bulmuş bu ilkelerden ilki; *vergide eşitlik* ilkesidir. “*Hükümetin masrafını karşılamak için, her devletin uydukları kendi güçlerine imkan ölçüsünde en yakın oranda, yani devletin koruyuculuğunda her birinin yararlandığı gelir oranında katkıda bulunmalıdır. Bir büyük milletin bireylerine kıyasla hükümet masrafı, bir büyük mülkün bütün ortaklaşa sahiplerine kıyasla her birinin, o mülkteki çıkarları oranında vermek zorunda buldukları yönetim giderlerine benzer*” (Smith,2008:927-928).

İkinci ilke; vergide kesinlik ilkesidir. “Her bireyin ödemek zorunda bulunduğu vergi kesin olmalı keyfi olmamalıdır. Ödeme vakti, ödeme biçimi, ödenecek miktar; hepsi, yükümlü için ve bütün öbür kimseler için belli ve açık seçik olmalıdır. Tersine olursa, vergiye bağımlı her kişi, herhangi sevilmeyen bir yükümlünün vergisinin ya artırabilen ya bu tür artma korkusu sayesinde kendine bir armağan ya da sürekli bahşiş koparabilen vergi tahsildarının az çok egemenliği altına girer. Verginin kesin olmayışı, halkça, arsız ya da yolsuz değil iken bile tabiatıyla hoşlanılmayan bir insan tabakasını arsızlığa özendirir ve yolsuzlaşmasını kolaylaştırır” (Smith,2008:928).

Alıntı yapılan bu ikinci ilke vergi gelirlerini etkileyen etmenler açısından oldukça önemli düşünceler barındırmaktadır. Mali yazında vergiden kaçınma olarak kabul edilen mükellef davranışı Smith tarafından ortaya konulmuştur. Verginin kesinlik barındırmaması vergi ödeyenlerin davranışlarını olumsuz etkileyeceğini ve onları vergi kaçırmaya sevk edeceğine yönelik bu görüş vergi gelirlerini belirleyen etmenlerden ekonomik ve sosyo-psikolojik etmenlere dikkat çekmektedir.

Bir diğer vergi ilkesi ise uygunluk ilkesi olarak bilinmektedir. “Her vergi, yükümlüye ödemenin uygun gelmesi en olası zamanda ya da biçimde devşirilmek gerekir” (Smith,2008:928-929). Smith’in yer vermiş olduğu bu ilkede verginin tahsilâtına yönelik görüşleri yer almaktadır. Vergi yükümlüsü açısından ödemeye en uygun zamanda tahsil yoluna gidilmesi konusu vergi gelirlerinin belirleyicileri açısından, ekonomik, sosyal ve psikolojik belirleyicileri işaret etmektedir.

Son ilke olarak bilinen yararlanma ilkesi. Smith’in bu konuda ki yaklaşımı sadece yararlanma kavramı ile açıklanması durumunda tam anlaşılabilir. Smith’in ilk söylediği yararlanma konusuna ışık tutar. “Her vergi öyle öylesine düzenlenmelidir ki, halkın cebindedен, devlet hazinesine getirdiğinin yanı sıra aldığı miktar hem imkan ölçüsünde az olsun hem halkın cebi dışında alabildiğince az süre kalsın” (Smith,2008: 929).

Smith’in bu görüşü yükümlünün vergi ödemesinin ardından uzun bir süre geçmesine rağmen hizmet alamaması durumundaki ortaya çıkabilecek hoşnutsuz yükümlü davranışlarını ima etmektedir. Bu vergi gelirlerinin belirleyicilerinden psikolojik belirleyicileri işaret etmektedir. Son ilke diğerlerine göre daha farklı yönleri işaret etmektedir. Örneğin; adil olmayan veya mantıklı olmayan bir vergi “basirete uymayan bir vergi” olarak nitelendirilmiştir, bu vergilerin yükümlüyü olumsuz etkileyeceği ve kaçakçılığı kışkırtacağı dile getirilir. Bir diğer örnek; “tahsildarın kapı

aşındırmaları ve insanı çileden çıkararak yoklamaları karşısında” halkın gereksiz sınıtıya ve üzüntüye uğrayacağını ifade eder. Tüm bu ifadeler Smith’in vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında *siyasi ve ekonomik belirleyicileri* işaret ettiğini göstermektedir (Smith,2008: 930).

Smith eserinin son bölümünde verginin neler üzerinden alındığına ve bu vergi türlerinin genel ekonomi üzerindeki etkilerine yer vermiştir. Vergi türlerinin açıklanmasında gerçekleştirmiş olduğu bu yaklaşım ile her bir vergi türünün vergi ödeyen tarafından nasıl algılandığı ve vergi ödeme davranışlarını nasıl etkilediğini uzun uzadıya anlatmaktadır. Smith’in tüm bu açıklamaları aslında döneminde vergi gelirleri hakkında ilk defa söylenen düşünceler değildir. Smith, eserin genelinde ve özeldede V. kitapta yer alan kamu giderleri ve gelirleri hakkındaki görüşlerinde çağın düşünce yapısını yansıtmaktadır. Bununla birlikte fizyokratlara olan eleştirisini²⁰⁴ çok net bir şekilde ortaya koymaktadır.

Vergi türlerinden *“tüketim malları üzerindeki vergiler”* Smith’in eserinde geniş yer tutmaktadır. Eserinde, (934-1032 sayfalar arasında) dolaylı vergilerin genel etkileri, tüketim üzerindeki olumsuzlukları, yolsuzluk ve vergi kaçaklığı ile olan ilişkisi anlatılmaktadır. Bu açıklamaların her biri için çeşitli ülkelerden dönemde uygulanan dolaylı vergi politikalarından örnekler yer almaktadır. Çeşitli alkol ürünleri üzerinden alınan dolaylı vergilere değindikten sonra İngiltere de dönemde alınan yüksek malt vergilerine değinmiş ve vergi oranlarının yüksek oluşu ile tüketim üzerine olumsuz etkisini ve dolayısıyla üretimin azalmasını açıklamıştır (Smith,2008:1009).

Pirenne (2012:51-69) eserinde ortaçağ döneminde Avrupa’nın genel ekonomik ve sosyal hayatına dair değerlendirmeler yaparken -Smith ile özdeşleşmiş *devletin asli görevleri ve vergilemenin ilkelerine dair-* dönem hakkında önemli saptamalara yer vermiştir. Öncelikle dönemin sınıfsal oluşumlardan başlaması Pirenne tarafından vurgulanmaktadır. Sınıf oluşumu ile birlikte *kent, tacirler ve burjuvazi, kentsel kurumlar ve hukuk, manor*²⁰⁵ *örgütlenmesi ve serflik*²⁰⁶, *tarımsal alandaki değişmeler*

²⁰⁴ “Fransa’da, şu kendilerine iktisatçı adını veren bilim adamları takımı, bütün vergiler içinde adalete en uygunu olarak, arazinin rantından, rantın her değişmesiyle değişen ya da tarımın gelişmesine yahut savsanmasına göre yükselip alçalan bir vergi alınmasını salık vermektedirler”.

²⁰⁵ Avrupa Ortaçağ döneminde *“malikane”* olarak tanımlanan bir köy, çevresinde köy halkının bulunduğu ve köy halkının işlediği birkaç yüz dönüm ekilebilir topraktan oluşan arazi. Kavram doğrudan ortaçağ feodal sistemini anlatmaya yönelik olup bir toprak sisteminin ana arterlerinden birini ifade etmektedir.

²⁰⁶ Latince *“servus”* kelime kökeninden gelmektedir. Köle anlamına gelir. Ortaçağ Avrupa’sında sınıfsal bir yapıyı ifade etmek için kullanılmaktadır. Kavramsal olarak köleliğin temel özelliklerinden biri olan satılıp alınabilmeyi içermemektedir. Örneğin malikane beyinin iradesinden bağımsız olarak bir serf,

11'inci yüzyıl Avrupa'sı hakkında genel görünümü ortaya koyarken, verginin tüm bu konular ile olan etkileşimi hem dikkat çekici hem de Smith'in düşünsel yapısında yer alan tarihsel olguları ortaya koymaktadır.

Özetle Pirenne'ye göre sınıf derinleşmesi ile başlayan bu süreç kentlerin oluşumuna kadar uzanmış ardından sınıf menfaatleri için hukuki altyapının ortaya çıkmasına zemin hazırlamıştır. İtalya, Fransa, Almanya ve İngiltere kentleri bu dönemde bağımsız yargı haklarını elde etmişlerdir (Pirenne,2012:65). Bu yargısal özerklik beraberinde yönetsel özerkliği getirmiş ve ardından yargılama giderleri önemli hale gelmiştir. Başlangıçta kentlerin oluşturulması sırasında inşa edilen kent surları menfaatleri ve ticari malları korunan sınıfın savunma harcamaları konusunda egemene destek olmasını gerektirmiştir. “... *Avrupa da ilk bayındırlık harcamaları kale surları içindir*” (Pirenne,2012:66). Bu saptamalar Smith'in bayındırlık harcamaları²⁰⁷, yargı harcamaları ve savunma harcamaları konusunda devlete vermiş olduğu rolün tarihsel arka planını Ortaçağ Avrupa'sı açısından ortaya koymaktadır.

Vergide faydalanma teorisi olarak bilinen teorinin tarihsel kaynağı da bu dönemde yer almaktadır. Savunma harcamalarının karşılanması için her bireyin ödeyeceği vergi servetine göre hesaplanmakta idi. “...*Bu dönem için büyük bir buluştu. Çünkü yalnızca lordun çıkarı için toplanan keyfi feodal vergi yerine genel yarara dönük amaçlar için tahsis edilen ve vergi mükellefinin imkanlarıyla orantılı bir ödeme sistemi...*” getirilmişti (Pirenne,2012:66). Batı Avrupa'da ortaya çıkan bu gelişmeler Smith'in ortaya koymuş olduğu bir kısım teorinin altında yatan olgular arasında sosyal, ekonomik ve sınıfsal yapının önemine değinirken tüm bu değişkenler ile egemen arasındaki ilişki ve dolayısıyla verginin bu süreçte tarihsel bir olgu olarak ne kadar önemli bir yere sahip olduğunu göstermektedir.

ailesini bir arada bulundurma hakkına sahip iken köle bu hakka sahip değildir. Serf ancak üzerinde yaşadığı ve işlediği toprak ile birlikte satılabilmektedir.

²⁰⁷ *Kale surları ve bayındırlık harcamaları* gibi kavramlar sıradan bir anlamın ötesinde anlam ihtiva eden sözcüklerdir. Her bir kavram devletin ilk aşamalarında toplumsal hayatta oldukça önemli bir yer tutar. Smith'in bu yaklaşımı sadece ortaçağ avrupalı açısından değil, döneminde ciddi antropoloji bilgisine sahip olup olmadığı hakkında bilgi bulunmamasına rağmen O'nun bu görüşleri son derece önemlidir. Kale surları, kent, devlet ve otorite hakkında Giddens (2008)'in görüşleri konu hakkında fikir vermektedir. “*Kale inşası ve kalede yaşayan prensler evrensel bir olguydu. Erken Mısır kaynakları, kaleyi ve kale komutanlarını biliyorlardı; bu kalelerin, bir o kadar sayıda küçük prensliği barındırdığına da hemen hemen emin olabiliriz. En eski belgelere bakılırsa, Vedalar zamanında Batı Hindistan'da ve muhtemelen en eski (Zerdüşi) Gathalar zamanında İran'da olduğu gibi, Mezopotamya'da da geç dönem teritoryal Krallıkların gelişiminden önce, kalede yaşayan prensler dönemi yaşanmıştı. Görünüşe bakılırsa, kale Kuzey Hindistan'da Ganj bölgesinde, dağılma dönemi boyunca evrensel bir hakimiyete sahipti*” (Giddens,2008:56-57).

“Adam Smith’ten sonra maliye sahasında da birçok memleketlerde uzun müddet liberalizm hakim olmuş ve birçok yazarlar bu çerçevede kalarak Üstadın yolundan yürümeğe ve eserini tamamlamaya çalışmışlardır”(Sur,1949:263). Durum İngiltere açısından da bu şekildedir. Ardından, Adam Smith’in getirdiği açıklamalarda vergi alanındaki boşlukları doldurmak için David Ricardo²⁰⁸ yazın alanına ünlü eserini “Principles of Political Economy and Taxation” sunmuştur. Klasik okul adı altında toplanan liberal kapitalistlerin en ünlü kuramcısı Ricardo’dur (Hançerlioğlu,1987:366).

Ricardo, kitabının önsözünde amacının Smith’in Ulusların Zenginliği’ni ikame edecek bir kitap yazmak olmadığını, fakat Smith’in “gerçek bir rant teorisine sahip olmadığı için karanlıkta kalmış bazı konuları açıklamak üzere olduğunu” yazmıştır (Savaş,2007:311). Çalışmamızda Ricardo’nun vergi üstüne genel düşüncesine kısmen ve vergi gelirlerini etkileyen etmenler üzerine yer verdiği düşüncelerine genel çerçevesi ile yer verilecektir.

Ricardo’nun *tam özgür ticaret* sistemine olan bağlılığı, onun vergi konusu ile yakından ilgilenmesine neden olmuştur. Devletin ekonomik alanda çok az yerde etkin olacağı ve bunların başında da vergi toplama faaliyetinin yer aldığı yönünde düşünmektedir. Ricardo, vergi konusunu politik ekonominin ele aldığı konular içinde, beklide en zor ve karmaşık olanı diye nitelendirmiştir. Ricardo’ya göre konunun zorluğu salt bundan değil aynı zamanda vergilemenin gelir bölüşümü ile olan yakından ilişkisinden kaynaklanmaktadır. Gelir bölüşümü, teorisinin merkezi haline getiren Ricardo için vergilemenin çeşitli gelir payları üzerindeki etkisini incelemek kaçınılmaz bir zorunluluktur (Savaş,2007:311).

Ricardo’nun vergileme konusunda üzerinde durduğu iki sorun bugün ‘*vergi yansımaları*’ ve ‘*vergi yükü*’ diye bilinen sorunlardır. Rant üzerine konulan bir vergi doğrudan doğruya toprak sahipleri üzerinde kalacak ve başka kesimlere yansıtılamayacaktır. Bunun nedenin ise toprak üzerinden elde edilen ürünün fiyatının yükselmeyeceğine bağlamaktadır. Bu durumda vergi toprak sahibi tarafından ödenecek ve bununla dolaylı olarak tarım faaliyetlerinin azalmasına neden olacağını iler sürmüştür (Ricardo,2001:108-122).

²⁰⁸David Ricardo 1772-1823 yılları arasında yaşamıştır. Adam Smith’in eserini, yazıldıktan 23 yıl sonra okuduğunu çeşitli eserlerinde yazmaktadır. Ünlü eseri Türkçeye “Politik İktisadın ve Vergilemenin İlkeleri” şeklinde çevrilmiştir. Çalışmamızda faydalanılan eser David Ricardo’nun 1821 yılında İngilizce 3. Baskı olarak yayımlanmış halidir.

Diğer vergilerin yükü ise ya tüketiciye ya da üretici karına yansıtılabilecekti. Ücretler üzerine konulan bir vergi ise, mutlaka kara yansıyacaktı. Ricardo bunun nedenini ücretlerin daima en az geçim indirimi seviyesinde olmasından kaynaklandığını düşünmektedir (Ricardo,2001:155-161). Ürün veya toprak üzerine konulan vergiler ve sanayicilere uygulanan vergiler daima tüketiciye yansıyacak, ticaretle uğraşanların karlarına konulacak vergilerinde karları azaltacağını dile getirmiştir (Ricardo,2001:177-187). Ricardo'nun bu görüşleri vergi gelirlerini belirleyen etmenler arasında özellikle gelir ve gelir dağılımı üzerine getirdiği değerlendirmeler *ekonomik belirleyicilere* işaret etmektedir.

Verginin çeşitli şekillerde yansıtılmasına dair görüşleri ise vergi direnç türlerinden pasif direnç olarak nitelendirilen davranış şekilleri olarak tanımlanmaktadır. Bu yaklaşımı ile Ricardo, verginin *sosyo-psikolojik* yönlerine değinmiş ve mükellefin davranış şekillerine açıklamalar getirmiştir.

Dönemde vergi üzerine görüşleri ile önemli bir diğer düşünür John Stuart Mill'²⁰⁹dir. Mill, eserinde vergiye ayırdığı bölüm alt başlığını "*Vergilendirmede dört temel kural*" şeklinde yazmıştır. Dört temel kuraldan ilki "*hükümetlerin desteği ile devlet koruması altında olanların gelirlerine orantılı şekilde ödeyebilecekleri türden eşit ya da eşitsiz olarak adlandırılan bir vergilendirme olmalıdır*" İkincisi, "*her bir kişinin ödeyeceği vergi belirli olmalıdır keyfi değil. Herkes için ödeme zamanı, şekli ve miktarı açık ve sade olmalıdır...*". Üçüncü olarak, "*her vergi zamanında ve katkı sağladığı en muhtemel şekilde²¹⁰ ödenmelidir...*" ve son olarak "*vergi hazineye sağladığı getiri kadar, mümkün olduğunca ceplerinden çıkan kişilerin üzerinde etki yaratmamalıdır...*" (Mill,1885:620-621).

Mill vergilemede eşitlik konularında kural olması gerektiğini vurgulamaktadır. Ardından sırasıyla çeşitli vergi türleri ve onların vergi ödeyenler ile genel ekonomik, sosyal ve kültürel alanlar üzerindeki etkilerini sıralamaktadır. Bunlardan ilki kira (*rent*) üzerinden alınan vergileridir. Bu vergilerin sadece toprak sahiplerinden (*lanlord*) alındığını ve tarımsal üretim üzerinde hiçbir olumsuz etki yaratmadığını yazmaktadır, "*kira sahipleri kiraya verilen yer üzerinde üretimi artırmak için yatırım yaptıklarında*

²⁰⁹1806-1873 yılında yaşayan Mill'in ünlü eseri "Principles of Political Economy" adı ile yayınlanmış olup 'Politik Ekonominin İlkeleri' şeklinde çevrilmiştir. Çalışmamızda kullanılan eser 2009 yılında E-kitap olarak The Project Gutengerg EBook Of Principles of Political Economy of John Stuart Mill ismi ile yayımlanan 1885 yayımlı orijinal eserin İngilizce baskısıdır. Kaynak:<http://www.gutenberg.org>. erişim tarihi:12.04.2015

²¹⁰ Mill burada dolaylı vergileri ima etmektedir.

kiracıdan ek olarak ödeme almaktadır ve bu ödeme sermaye ile birleşir...” (Mill,1885:633-634). Burada Mill, ek ödemelerin ve vergilerin sermaye ile birleşiminin olumlu etkilerine vurgu yapmaktadır.

Bu bölümde çalışmaya katkı sunması konusunda özellik arz ettiğini düşündüğümüz bir başka yazarın görüşlerine yer verilecektir. Vergi ile mülkiyet ve faydacı yaklaşım arasındaki ilişkiler açısından önemli yaklaşımlardan biri de Amartya Sen²¹¹'e aittir. Sen (2004) eserinde konuyu “*Faydacı Yaklaşımın Yararları*” başlığında mülkiyet bağlamında ele almaktadır. “...Bazıları bunu bireysel özgürlüğün kurucusu olarak görmekte, mülkten ve gelirden vergi alma fikrini bile reddederek, mülkiyet, miras ve bunların kullanımına hiçbir kısıtlama getirilmemesini istemektedir. Siyasal bölünmenin karşıt yanında yer alan bazıları da mülkiyet eşitsizlikleri fikrinden nefret etmekte –bazıları çok bazıları az- ve özel mülkiyetin kaldırılmasını talep etmektedir. Aslında kişi, özel mülkiyetin asli cazibeleri ve iğrenç özellikleri üzerine kafa yorabilir” (Sen,2004:86).

Sen (2004) bu yaklaşımı ile konuya genel bir giriş yapmaktadır. Ardından mülkiyet üzerinden alınmayan vergilerin ve sınırsız mülkiyetin toplumsal ve sosyolojik alandaki etkileşim alanlarına işaret etmektedir. “...öte yandan, gene sonuçları açısından, sınırsız özel mülkiyet kullanımının –kısıtlamalar ve vergiler olmaksızın- iyice yerleşmiş yoksulluğa katkıda bulunabileceğini ve (sakatlık, yaşlılık, hastalık, ekonomik ve sosyal felaketlere uğrama gibi nedenlerden ötürü) kendilerini denetleyemeyecek hale gelen insanların toplumsal destek sağlamalarını zorlaştırabileceğini gösteren pek çok bulgu vardır” (Sen,2004:87).

Sen (2004) bu yaklaşımı ile vergilerin transfer harcamaları yolu ile çeşitli gelir grupları arasında dağıtımı sağlayacağına ve otoritenin uygulamaları ile bir çeşit gelir dağılımı iyileştirmesi aracı olacağı yönündeki görüşlerini dile getirmektedir. Bu bağlamda ele alındığında vergi, Sen (2004) tarafından ekonomik belirleyicilerini işaret etmektedir.

Sen (2004) eserinin “*Toplumsal Etkileşim ve Kısmi Uyum*” başlığında toplumsal uzlaşa ve adalet konularını ele almaktadır. “...onaylanmış toplumsal düzenlemelerin ve yeterli kamu siyasetlerinin bütün alternatif toplumsal imkânları tam olarak sıralayan

²¹¹ Amartya Sen, 1933 doğumlu Hintli Bilim adamı, uzmanlık alanı ekonominin yanı sıra felsefe ve etik üzerine de ciddi çalışmaları olan yazarın çok sayıda makale ve kitabı vardır. “Development as Freedom” (1998) ile Nobel Ekonomi Ödülü’ne layık görülmüştür. Çalışmada yer verilen çeviri eser de bu eser olup Türkçeye “Özgürlükle Kalkınma” şeklinde çevrilmiştir.

benzersiz bir [toplumsal düzenleme] olması gerekmez. Kısmi anlaşmalar gene de kabul edilebilir seçeneklerimizi ayırır (ve kabul edilemez olanları eler) ve işleyen bir çözüm tam bir toplumsal ittifak gerektirmeksizin belirli işlemlerin koşullu kabulünü temel alabilir”. Sen (2004) uzlaşma müessesine önem vermektedir. Ancak bu uzlaşmanın çapı net değildir.

“*[Toplumsal adalet]²¹² değerlendirmelerinin kusursuz bir ince ayar hassasiyetini gerektirmediği de öne sürülebilir; % 39,0 oranında bir verginin adil olduğu, ancak % 39,5 oranın adil olmayacağı (ya da birincinin ikincisinden [daha adil] olduğu) gibi. Gerekli olan, daha çok bariz adaletsizliği ya da haksızlığı yansıtan bazı temel meselelerde işleyen bir anlaşmadır... Aslında, adalet kavramının aşırı kullanımı, içinde yaşadığımız dünyayı niteleyen dehşet verici yoksulluklara ve adaletsizliklere uygulandığı zaman fikrin gücünü azaltır”* (Sen,2004:344-345). Sen (2004) burada vergi oranları gibi teknik konuların adalet sayılamayacağı ancak ortaya çıkardığı sonuçların daha önemli olduğunu ve bu kapsamda verginin sonuçları üzerinden –sosyolojik ve toplumsal- uzlaşma zeminini işaret etmektedir. Onun bu yaklaşımı vergi gelirlerinin *sosyolojik belirleyicilerini* işaret etmektedir.

Son olarak Sen (2004:362) eserinde “*Çevre, Düzenlemeler ve Değerler*” başlığında verginin piyasa koşullarında çevre kapsamında önemine kısaca değinmektedir. Bu bağlamda vergi otoritenin elinde toplumun yaşadığı doğal çevre korumasını vergi ve sübvansiyonlar da sağlayabilir. Sen’in (2004) bu yaklaşımı verginin *sosyo-kültürel belirleyicilerine* işaret etmektedir.

Buraya kadar aktarmış olduğumuz bölümlerde *vergi* ve *egemen* açısından dikkati çeken en önemli hususun verginin buraya kadarki dönemde geçirmiş olduğu evredir. Bu evreler salt vergi açısından değil dönemin düşünsel yapısı tarafından şekillendirilmekte ve etkilerini evrilerek devam ettirmektedir.

M.Ö. dönemde yer alan vergi uygulamalarının zamanla düşün alanında ve toplumsal düzlemde ortaya çıkan ihtiyaçlar ile değiştiği gözlenirken artık mevcut yaklaşımlar paradigma değişiklikleri ile birlikte değişmiştir. Bu değişim M.S dönemlerde sırası ile ‘savaş finansmanı olarak vergi sistemi’, ‘kralın zenginliğine adanmış bir vergi sistemi’, ‘otorite ile açıklanan bir vergi sistemi’, ‘ticaretin önünde yer alan bir engel olarak vergi sistemi’, önce ‘kralın’ ardından ‘devletin menfaatleri halkın menfaatlerinin aynı olduğu bir vergi sistemi’, ‘doğal düzende yer alan vergi sistemi’,

²¹² Eserin aslında “[]” bulunmamakta olup “ ” yer almaktadır.

'kişisel çıkarlar ile toplumsal fayda arasında uyum vardır ve vergiler bunu sağlar' şeklinde devam etmiştir.

Bu dönemden 1910'lu yıllara kadarki süreçte özellikle mali literatürde yer alan temel değişim devletin ve verginin tanımında ortaya çıkan bir eklemelemedir. Bu da verginin salt kamunun harcamalarının finans aracı olmasından ziyade ekonomik ve sosyal/siyasi ve toplumsal olaylara müdahale aracı olarak da kullanılmaya başlamasıdır. Bu dönem kabaca içinde Keynezyen devrimi de barındırmaktadır. Çalışmanın sınırları açısından burada sadece mali alanda vergi gelirleri konusunda temel paradigma kırılmalarına değinilecektir bu bağlamda bundan sonraki bölümlerde mali sosyoloji düşünürlerinden birkaçının temel görüşleri ile yetinilecektir.

3.4. Gerçek Aydınlik-Mali Sosyoloji

Rönesans ile gelişmeye başlayan bilim kavrayışı, 17'inci yüzyılda modern felsefe ile modern bilim adını almış ve 19'uncu yüzyılda pozitivist paradigma olarak şekillenmiştir. Pozitivist ya da modern bilim anlayışı için madde ön planda ve varlığın kaynağı şeklindedir. Fenomenolojik paradigma ise sosyal bilim paradigması olup kaynağı idedir. Bu iki görüş 19'uncu yüzyılda bir birlerinin karşıtlığı şeklinde görünüm ortaya koyar (Dikeçligil,2010:58). Çalışmamız bu anlamda bütüncül bilim paradigması ile ele alınmaya çalışılmıştır. İlk olarak özetle pozitivist yaklaşım da yer alan temel kavrama yer verilecektir. Bunun nedeni ilerleyen bölümde görüşlerine yer verilen düşünürlerin büyük kısmı bu yaklaşımdan faydalanmış olmalarıdır.

19'uncu yüzyıl bilim ve düşün alanında ortaya çıkan büyük değişikliklere tanık olmuştur. Doğa, bilinç ve toplum gibi olgularının işleyiş yönetimi hakkındaki bu görüş artık hiçbir şeyin eskisi gibi olmayacağını da söylemektedir. Bu düşünsel yönteme diyalektik adı verilmektedir. Yöntem olarak metafizik yöntemlerin karşıtı olarak ortaya çıkan bu düşünce sisteminin temeline dair özetleme yaptığımızda; doğa, toplum ve bilinç olaylarını diyalektik yöntemiyle tanımak için; ilk olarak *doğa, toplum ve bilinç gibi olguları somut bütünlükleriyle ele almak gerekir*, soyutlama, ancak, onları parçalarında da tanıyarak bütünlüklerini daha iyi tanımak için yapılabilir. Onların gerçek bilgisi bu soyutlamanın yeniden somutlanmasıyla elde edilebilir. İkinci olarak; *onları bütün yanlarıyla ele almak gerekir*. Her olay ve olgu çok yönlüdür, tek yanını tanımakla bütünü tanınamaz. Üçüncüsü; *onları bağımlılıkları içinde ele almak gerekir*. Her olay ve olgu, başkaca birçok olay ve olgulara bağımlıdır. Bu bağımlılıklardan kopararak onu incelemek, onun tanımlanmasını olanaksız kılar.

Dördüncüsü; *onları devinimlikleri içinde ele almak gerekir*. Her olay ve olgu devinimseldir. Geçmiş, şimdiki ve sonrası vardır. Bu, her olay ve olgunun bir tarihi olduğunu dile getirir. Hiçbir olay ve olgu geçmişinden kopararak ve sonrasına bağlanmadan tanınmaz. Beşincisi; *onları çelişmeleri içinde ele almak gerekir*. Devinimselliği, gerçekleştiren çelişmelerdir. Neyle, neden ve nasıl ve hangi yöne doğru çeliştiği bilinmeyen hiçbir olay ve olgu tanınmaz. Altıncısı; *onları değişkenleri içinde ele almak gerekir*. Tüm olay ve olgular, kimi yavaş kimi hızlı, ama tümü de sürekli olarak değişirler. Bu değişkenlik devimselliğin zorunlu sonucudur. Onları değişmez olarak ele almak tanımlanmalarını olanaksız kılar. Yedinci ve son olarak *onları gelişkenlikleri içinde ele almak gerekir*. Gelişme bunun zorunlu sonucudur (Hançerlioğlu,1987:381-387). Bu düşünsel zemin *sosyolojik çözümlene* yöntemleri arasına girmiştir. Bunlardan *etkileşimcilik, toplumsal eylem kuramları, ilerleme, gelişme ve evrim kuramları, işlevselcilik ve yapısalcilik* gibi kuramlar sosyal bilimlerin tamamı için uygulanabilir olmakla birlikte, maliye tarihi ve mali sosyoloji alanında doğrudan yer bulmuştur.

Bilim tarihi irdelendiğinde bilimin ne olduğu, bilimsel bilgiye ulaşmaya dair anlayışın dönem ve kültürler göre değişiklik gösterdiği anlaşılmaktadır. Dikeçligil (2010)'e göre Bilim anlayışı ile onun oluşturduğu sosyolojik bağlam arasında sıkı bir ilişki vardır ve bu ilişki çift yönlüdür. Dikeçligil bu çift yönlü etkiyi şu şekilde açıklar: “*Gerek bir anlayış tarzı gerekse ürünleri olarak bilim, sadece içinde bulunduğu sosyal kültürel ortamdan etkilenmekle kalmaz; ayna zamanda onu da etkiler, ...Bilim yapma yaklaşımı diye tanımlanabilecek paradigma, bilimin ne olması gerektiği ve bilimsel bilgiye nasıl ulaşılabileceğini gösterir; bir dizi ontolojik, epistemolojik ve metodolojik varsayım/aksiyoma dayanmaktadır...*” (Dikeçligil,2010:54).

Dikeçligil (2010)'e göre kabul edilmiş paradigma ile normal bilim tarafından çözümlenemeyen problemler (bunlar Kuhn anomali diye adlandırılır), sürekli ve köklü olması durumunda bunalımlar ortaya çıkmaktadır. “*Alternatif paradigmanın getirdiği çözüm ile [bunalımın] sona ermesi, bilimsel devrim yani paradigma dönüşümü demektir*” (Dikeçligil,2010:54-55). Ancak bu dönüşüm, paradigmanın inanç halini alması nedeni ile uzun süreler almaktadır.

İkinci olarak bütüncül bilim kapsamında temel anlayışa yer verilecektir. Bütüncül bilim paradigması 20'inci yüzyıl ilk çeyreğinde büyümeye başlar ve çeşitli teorilerin katkıları ile gelişir. Bütüncül paradigma ilk iki paradigmanın iki parçalı

mekanistik evren anlayışının dışında çok katlı ve iç içe girmiş dinamik bir bütün şeklinde evren algısına dayanır. Yeni ya da bütüncül bilim anlayışında *gerçeklik*; maddi ve maddi olamayanın bütünleşikliği temelinde, farklı görünümleri olan dinamik ve ahenkli bir bütün olarak ele alınmaktadır. *Parça ve bütün arasındaki ilişki*, parçaların özellikleri ancak ve bütünün dinamiklerinden anlaşılabilir. *Yapı ve süreç*; her yapı, arka plandaki bir sürecin tezahürüdür. Parçalar değil bağlantılar önemlidir, ilişkiler ağının tamamı kendi içinde dinamiktir. *Olgular arası ilişkiler*; determinizm-indeterminizm iç içedir, çok faktörlü etkileşim mevcuttur. *İnsan*; insan evrenin yetkin bir parçası ve hayat dokusunun özel bir ilmeğidir. Bilimin amacı; doğayı ve insanı anlamak, açıklamaktır (Dikeçligil,2010:58). Aşağıda yer verilen düşünürlerin büyük bir bölümü yeni/bütüncül bilim anlayışına daha yakındır.

Yukarıda kısaca yer vermeye çalıştığımız epistemoloji özetle; pozitivism, determinizm (belirlenimcilik) özgür irade konusunda indeterminizm (belirlenmezlik) ile ayrılmaktadır. Yeni bilimde ise özgür iradenin eylem ve seçim konusunda ön plana alındığı bağdaşıcılık veya ılımlı belirlenimcilik olarak kabul edilmektedir (Öymen,2015:25). Bu bağlamda önemi daha da artmaktadır.

20'inci yüzyılın başlarında Rudolf Goldscheid tarafından geliştirilen mali sosyoloji yaklaşımı mali literatürde bir paradigma değişimi olarak kabul edilebilir. Daha sonraki dönemlerde teorik olarak dalgalanmalar yaşamıştır. 1917 yılında Rudolf Goldscheid kamu bütçesinin yeniden ele alınması konusunda mali sosyolojiyi önermiştir. Sadece dönem olarak ele alınsa bile bu teorik yaklaşımın ortaya konuluşu, tam olarak 1. Dünya Savaşı dönemine denk gelmektedir.

Bu husus vergi gelirleri ve verginin toplumsal, ekonomik, sosyal konularda ne denli etkin rol oynadığını, *sosyal/siyasi/ekonomik/toplumsal* konular ile çok taraflı bir etkileşimin mevcut olduğunu göstermektedir.

Aksoy (1994) eserinde Goldscheid'in maliye sosyolojisini kurmasının altında yatan temel etmenin maliye tarihini araştırmak olduğunu belirtmektedir. Aksoy (1994)'a göre 'maliye ilmi' ile sosyoloji ilmi arasında etki ve alınan sonuçlar bakımından organik bir ilişki bulunmaktadır (Aksoy,1994:43).

Goldscheid öncelikle maliye tarihine değinmiştir. Bunun sonucunda Batı maliye tarihini devlete borç veren finansör kapitalistlerin kredi ve borç ilişkileriyle devleti yoksullaştırmasının ve sömürülmesinin tarihi olarak incelemektedir. Bu yaklaşımda 1. Dünya savaşı zamanında batı devletlerinin içinde bulunduğu mali krizin önemli olduğu

anlaşılmaktadır. Ona göre maliye tarihi bir güç savaşım alanıdır, bu görüşün temelinde dünyadaki en eski savaşım ve baskı alanı olarak verginin yer aldığı düşüncesi yatmaktadır (Goldscheid,1964:202-203). Bu bağlamda gerçekleştirdiği temel eleştirisi vergi devletine yöneliktir.

Goldscheid devletin kendini finanse eden kapitalistler tarafından ele geçirilmesi ile devletin yapısındaki sınıfsal yapının da ortaya çıktığını ve verginin bu sınıfsal yapıyı koruyan ve geliştiren bir işleve sahip olduğunu dile getirmektedir. “...*Sermaye sahipleri, tarih boyunca, karlarını korumak/kar elde edebilmek için devlete ihtiyaç duymuşlar ve devletin desteği olmaksızın ekonomik, siyasi ve toplumsal düzeydeki egemen durumlarını devam ettirememişlerdir*” (Goldscheid,1964:213).

Bu yaklaşımı ile Goldscheid devletin, devletin biçiminin ya da egemenin yönetim türünün vergi gelirleri ile ne denli yakından ilişkili olduğunu açıklamaya çalışmaktadır. Devletin etkinliği açısından gerçekleştirmiş olduğu yaklaşımda, devletin belirli bir tarihsel dönemde [doğasının yanı sıra] kamunun finansmanı ve toplumsal gelişme arasındaki işlevsel ve karşılıklı bağımlılık, egemenin yönetim türünün vergi ile birlikte tanımlanmasında yatmaktadır (Campbell,1993:164). Goldscheid’in mali sosyoloji yaklaşımı temelde iki sınıflı bir analize dayanmaktadır. Emekçiler ve sermaye sahipleri. Devlet bu sınıflardan (emekçilerden) vergi almasının yanı sıra gerek gördüğünde çeşitli hizmetleri de bu sınıftan aynı olarak almaktadır. Diğer sınıf olan sermaye sahiplerinden ise sadece borç alır.

Özetle devlet emekçi sınıflar üzerinden vergiler veya özellikle askerlik gibi hizmetler yoluyla kendi harcamalarına kaynak yaratırken, sermaye sahipleri katkıdan ziyade verdikleri borçların karşılığı olarak devletten hak talebinde bulunurlar. Bu hak talebi genel vergiler veya aynı hizmetlerden karşılanmaktadır. Ona göre kamu maliyesinin bileşenlerinin ulusal ve toplumsal evrimde belirleyici bir etkisi olmuştur (Campbell,1993:168-169, Backhaus,2001:10-11). Goldscheid’in bu yaklaşımı savaş kavramına yönelik Giddens (2008) tarafından getirilen açıklama²¹³ ile de benzerlik taşımaktadır.

Goldscheid’in sınıf tabanlı mali sosyoloji yaklaşımı aynı zamanda vergilemenin belirleyicileri açısından da son derece önemlidir. Kurumlar vergisi oranları oldukça düşük seyir izlemektedir buna rağmen çoğu firmanın kamu gelirlerine katkısı ve verimli

²¹³ “Savaş her yerde hâkim sınıfların başlıca uğraşdır” (Giddens, 2008:77).

kaynak kullanımı belirsizdir. Ancak emekçi ücretliler üzerinden alınan vergilerin kaynaklara olan katkısı net olarak gözlenmektedir.

Bu bağlamda sınıflar gerek vergiye olan davranışları gerek sundukları katkı açısından ele alınmalı ve değerlendirilmelidir. Bu aynı zamanda ekonomik büyüme, istihdam, ücret artışı ve yüksek fayda ile ölçülebilmektedir. Bu yaklaşım sınıfların vergi politikalarına yönelik etkilerini ne denli önemli olduğunu vurgulamaktadır. (Campbell,1993:169).

Goldscheid'in savaş dönemi değerlendirmesi, vergi gelirlerinin etkilenmesi, *devletin mülksüzleşmesi*, *vergi devletinin krize girmesi* ve *sınıfların vergi ile etkileşimi* oldukça önemlidir. Savaş döneminde sermaye sahiplerinin devleti finanse etmesine yönelik getirdiği açıklama dikkat çekmektedir. Goldscheid'ne göre savaş dönemlerinde vergi vermeyip devlete borç veren, bu anlamda devletten bir hakkı olan sermaye sınıfının, savaşın sonlanmasında bir çıkarları yoktur. Savaşların uzun sürmesinin altında yatan neden bu gibi görünmektedir (Sert,2010:68).

Backhaus'a göre Goldscheid'in bu yaklaşımı ile vergi ve kamu maliyesi politika açısından farklı etkileşimlerin ve farklı yapıların varlığını ortaya koymaktadır. Farklı vergi sistemleri ve politik karar alma mekanizmaları farklı tarihlere, kültürlere ve sosyo-politik görünümlere sahiptirler. Bunların tanımlamalarının yapılabilmesi için kamu finansının farklı disiplinlerden; hukuk, hükümet yönetimi, politika bilimleri ve sosyolojiden yardım alması gerekmektedir (Backhaus,2001:12). Goldscheid'in getirmiş olduğu bu yaklaşım vergi gelirlerinin belirleyicilerinden, *sosyal, ekonomik ve siyasal belirleyicilerine* doğrudan işaret etmektedir.

Goldscheid'in yaklaşımı ile sınıf tabanlı mali sosyoloji açısından maliye ve vergileme açısından kimi ölçme sorunlarını barındırmaktadır. Bu ölçme sorunları istatistik ile doğrudan ilgili görünmesine rağmen içerisinde yine sosyolojik bir yaklaşımı barındırmaktadır. Goldscheid'in belirttiği emekçi sınıfının tanımı tam net değildir. Asıl sorun üretken olan emek ile üretken olmayan emek arasındaki ayırmadan kaynaklanmaktadır.

Parkin (2002)'e göre artı-değeri üretken emek yaratır, üretken olmayan emek, artı-değer yaratamaz. Yani Artık yaratmak üzere sermaye ile değiş tokuş edilen şey üretken emektir; üretken olmayan emek ise gelirden düşürülmesi gereken bir meblağdır (Parkin,2002:610). Parkin (2002) eserinde konunun daha anlaşılabilmesi için bir örneğe

yer vermiştir. Örnekte “Marks’ın sakalını düzelten berberin” üretken emek mi yoksa üretken olmayan emek mi olduğu konusuna açıklık getirmektedir.

“...Berber, eğer kendi hesabına çalışıyorsa, üretken olmayan emek harcamaktadır; çünkü yapılan hizmet bir ev hizmetlisinin yaptığından esas olarak farklı değildir. Her ikisi de doğrudan doğruya gelirden düşülen meblağlardır ve eğer Marks’ın berberi, berber dükkanının sahibinin ücretli işçisi ise, ustası için artık değer yaratarak üretken emek harcamaktadır” (Parkin,2002:610). Parkin (2002) eserinde üretken olmayan emek kategorisine yalnızca gelirden düşülen meblağlar karşılığında hizmet sunanları değil, bunların yanında maaşları vergiler tarafından karşılanan devlet memurlarını katmaktadır (Parkin,2002:610).

Üretken olmayanların *küçük burjuvazi* olarak adlandırılmasının altında yatan etmen kısaca yukarıda özetlediğimiz teorik yaklaşımdan kaynaklanmaktadır. Bu konuda teorik noksanlıkların giderilmesi için Poulantzas tarafından açıklamalar getirilmiş, kol emeği ve kafa emeği şeklinde ayırım yoluna gidilmiştir (Parkin,2002:610-612).

1918 yılında Joseph Alois Schumpeter²¹⁴ ünlü eseri “*The Crisis of the Tax State*” adı ile yayımlamıştır. Eserin temelini oluşturan fikir, piyasa sistemi ile özdeş anlamda kullandığı vergi devleti kavramıdır. Schumpeter çeşitli eserlerinde²¹⁵ vergi devleti ile kapitalizmi benzer süreçlerden geçen sistemlere benzetmektedir.

Schumpeter (1918) eserinde 1. Dünya savaşı sonrasında ortaya çıkan krize yönelik saptamalara ve nedenlerine yer vermiştir. Ancak ortaya çıkan kriz sadece basit bir bütçe krizi olmayıp, Avusturya toplumunun yapısal noksanlıklarından kaynaklı bir krizdir. Bu temel yaklaşım iki ana unsurda açıklanabilir. İlki bütçe verileri bu hali ile salt yüzeysel verilerden ibarettir, bu nedenle mali sorunlar ile toplumsal yapı arasındaki derinlemesine ve tarihsel karşılıklı bir etkileşim ile açıklanabilir (Musgrave,1992:90).

Schumpeter’e göre bir devletin gerçek tarihinin tüm şiddetiyle anlaşılabilceği tarih maliye tarihidir. Bu anlamda bir ulusun tarihinin araştırılması kamu maliyesinden başlanmalıdır (Schumpeter,1991:101). Ona göre vergi devleti içinde bulunduğu devlet modeli (kapitalizmi ifade etmektedir) içine düştüğü bu krizden çıkamayabilir. Bu kriz

²¹⁴ Schumpeter 1883-1950 yılları arasında yaşamıştır. Birçok eser sahibi olan Schumpeter 1919 yılında Avusturya Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı görevinde bulunmuştur. *The Crisis of the Tax State* adlı eseri *Vergi Devleti Krizi* olarak Türkçeye çevrilmekte olup, Maliye Bakanı olmadan bir yıl önce yazdığı eserdir. Çeşitli üniversitelerde öğretim üyesi olarak çalışmıştır. Ünlü eserlerinden birkaçı; *Kapitalizm, Sosyalizm ve Demokrasi*, *İktisadi Analizin Tarihi* gibi eserleri bulunmaktadır.

²¹⁵ Schumpeter’in 1928-2000 yılları arasında yayınlanan tüm eserlerine yönelik bir liste Backhaus tarafından verilmektedir. Detaylı bilgi için bakınız. Backhaus, 2001, *Fiscal Sociology:What For?*, s.13.

sadece ekonomik ve mali krizden ibaret değildir. Asıl nokta vergi devletindeki aşırı vergilendirme ile girişimcinin ortadan kaldırılması ve buna bağlı olarak kamu harcamalarındaki artışın mevcut devlet modeli ile bireyci ideoloji nedeni ile özel mülkiyete dayalı sosyolojik yapıyı parçalamasıdır (Schumpeter,1991:131).

Schumpeter burada vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında *ekonomik etkenleri* işaret etmektedir. Bunlar *aşırı vergi yükü* ve *kamu harcamalarının dolaylı nedenlerle artışı* olarak gözükmektedir. Schumpeter'e göre maliye tarihi toplumsal ve siyasal ve sosyolojik çözümlenmeler açısından oldukça önemlidir. “ ... *Devletin mali ihtiyaçlarının ve buna bağlı politikasının, ekonomik gelişim ve buna ek olarak yaşamın bütün şekilleri ve kültürün tüm yönleri üzerindeki doğrudan şekillendirici etkisi, olayların uygulama açısından gerçek niteliklerini açıklamaktadır...*, bir ulusun özü, kültür düzeyi, toplumsal yapısı, idare eylemleri, bütün bunlar ve daha fazlası, ulusun mali tarihinde açık bir şekilde yazılıdır. Bu mesajı nasıl okuyabileceğini bilen, burada dünya tarihinin karmaşasını başka hiçbir yerde olmayacağı şekilde duyabilir (Schumpeter,1991:100-101).

Schumpeter eserinde vergi ve devlet arasındaki ilişkiye değinirken şu temel bakışı net bir şekilde ortaya koymaktadır: Modern devletin oluşum süreci verginin gelişimi ile açıklanabilmektedir. “*Devletlerin yaşamış oldukları mali zorluklar gerçekleşmeseydi modern devletin ortaya çıkışındaki asli unsur var olamazdı. Dolayısıyla, bu zorluğun ortaya çıkışını ve vergi toplama yöntemleri ile kusursuz olarak tamamlanmasını ortaçağ hayat tarzının çözülme süreci ile açıkladık, ... Vergi sadece yüzeydeki bir olgu değildir, vergi devlet gelişimin belirli bir yönde özetleyen bir açıklamadır. Vergiler sadece devletin varlığında yardımcı unsur olmamıştır, onu biçimlendirmiştir de* (Schumpeter,1991:108).

Schumpeter, vergi devletinin, vergi konusundaki yüzeysel ve tarihsel olmayan yaklaşımını *Kapitalizm, Sosyalizm ve Demokrasi* adlı eserinde de eleştirmekte ve şu görüşünü dile getirmektedir. “*Vergileri bir kulüp aidatı ya da bir doktorun ücretine benzeten teori, bu sosyal bilimler dalında, düşüncenin bilimsel alışkanlıklarından nedeni uzak kaldığının ispatıdır*” (Schumpeter,2010:249).

Schumpeter, yukarıda kimi bölümlerine yer vermiş olduğumuz eserlerinde vergi devletinin sadece tanımlamasını ortaya koymakla kalmamış, vergi devletinin içinde bulunduğu açmazı ve vergi karşısında aldırışsız yaklaşımını eleştirmektedir. Verginin tarihsel bir yaklaşım ile kavranması gerektiğini çokça vurgulamaktadır. Schumpeter'in

tarihsel yaklaşımını ve tarihsel yaklaşımın önemini (1991:101) eserinde ki şu ifadeleri ile ortaya koymaktadır. “*Mali sorunlar ulusları inceleme konusunda iyi bir ilk adımdır*”, ona göre “*mali sorunların önemi toplumların yaşadığı değişmelerin nedeni olmaktan ziyade belirtileri olmalarında gizlidir*”.

Schumpeter (1991) eserinde uzun uzadıya Avrupa mali tarihini anlatmaktadır. Ancak bu yaklaşım aynı zamanda ortaçağ döneminden başladığı için feodal toplumun da tarihini içermektedir. Özetle, Avrupa tarihinde feodalizm çözümlerini ekonomik ve mali gerekçelerle ortaya koyan Schumpeter, “*ortak gereklilik*” kavramını ileri sürmüştür. Süreç içinde feodal sınıf yapısında ortaya çıkan değişmeler, prensler ile malikane sahipleri arasındaki ekonomik ve mali yapının kopması, aile ekonomilerinin ortaya çıkışı, başta savaş masrafları gibi sadece prensler tarafından karşılanamayacak giderlerin kavranması “*ortak gereklilikleri*” doğurmuştur. Devam eden süreçte devletin bir varlık olarak ortaya çıkması, toplumsal ihtiyaçları karşılamak için finansman kaynakları arasında salt vergiyi görmez ve faklı işlevler de üstlenmektedir. “*...şayet maliye modern devleti var etmişse ve belirli bir kısmını şekillendirmişse artık onun bir parçası olarak devlet onları biçimlendirir ve genişletir*” (Schumpeter,1991:103-111).

Schumpeter (1991) eserinde kamunun, sürekli vergi gelirlerini ve vergi kaynaklarını artırmaya yönelmesi ile girişimci/özel ekonomi üzerinde artan bir baskı yaratacağını ve bunun sonucunda vergi devletinin çökeceği sonucuna varmıştır. Çünkü vergileme (vergi devletine) Schumpeter’e göre ekonomik güdüye bir müdahale anlamına gelmektedir. Schumpeter bu görüşünü *Kapitalizm, Sosyalizm ve Demokrasi* adlı eserinde de dile getirmektedir. “*... vergi koyma, ticari toplumun (devlet terimine ilk kısmında verdiğimiz anlamı kabul edersek, ticaret toplumu yerine devlet diyebiliriz)*²¹⁶ *temel niteliğidir, diğer yandan ise üretime vurulmuş bir darbe niteliği taşır*”. “*... fakat vergiler o zamandan beri*²¹⁷ *derece derece arttı ve hemen hemen aile bütçelerinin ya da ticari teşebbüs bütçelerinin hakim elemanı haline geldi ve ekonomik işlemlerinin yetersizliğinin geniş çapta ifade edildiği bir faktör oldular*” (Schumpeter,2010:249).

Schumpeter (2010) eserinde vergi ödemeye hevesli olmayan kitleden git gide artan vergiler tahsil eden dev yapılı bir idari teşkilatın zamanla bu davranışının kitle üzerinde olumsuz etkiler yarattığı ve vergi ödeyenlerin zamanla bir savunma organı geliştirdiklerini dile getirmektedir (Schumpeter,2010: 250).

²¹⁶ Eserde gösterildiği şekli ile parantez içinde verilmiştir.

²¹⁷ Yazar 1914 yılını kırılma olarak kabul etmektedir.

Schumpeter'in bu tespiti verginin taraflarının davranış eğilimlerine dair güçlü bir tespittir. Vergi tarihinin aynı zamanda otorite ile vergi ödeyen kitle arasındaki bitmez tükenmez savaşını bir bakıma yansıtmaktadır.

Schumpeter'de temel kaygı vergi devletinin çöküşü ve dolayısıyla kapitalizmin çökeceğine dair görüşler üzerinde yoğunlaşmaktadır. Yaklaşım bu anlamı ile vergi ve maliye politikalarına yönelik çözüm önerilerini de içermektedir. Schumpeter, mali devletin krizi olarak tanımladığı bu süreçte bir defaya mahsus sermaye vergisinin uygulanabileceğini savunmaktadır. Bunlara ek olarak, Schumpeter'e göre devletin mali kapasitesi özel ekonomideki bireylerin ödeyebileceği vergi ile sınırlıdır, devlet bu gelişim sürecini aşırı vergiler ile baltalamamalı, vergi devleti insanların finansal/ekonomik çıkarlarını kaybedecekleri taleplerde bulunmamalıdır (Schumpeter,1991:112).

Schumpeter girişimci karının aşırı vergilendirilmemesi gerektiğini ileri sürer. Devletin sistem içinde girişimci devlete dönüşmesinin ve özel ekonomide imalathaneleri kurmasının hatalı bir davranış olacağını dile getirir. Devletin bu politikası krizin doğmasına neden olacaktır. Ona göre, bu konuda devletin takınması gereken asıl tutum tekelci sektörlerin vergilendirilmesi şeklindedir ve bu yolla daha fazla vergi geliri elde edilecektir (Schumpeter,1991:110-116).

Schumpeter bu yaklaşımı ile *vergi gelirlerinin belirleyicilerine* dair temel noktalara değinmektedir. Vergi oranları, sektörel vergiler, devletin piyasa içindeki büyüklüğü, sınıfların artan vergi yüküne dair tutumları, dalgalanma/kriz dönemlerinde vergi türlerine dair saptamaları belirleyiciler arasında yer alan *ekonomik ve siyasal belirleyicileri* işaret etmektedir. Ayrıca maliye tarihine yönelik temel yaklaşımı vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik *sosyal belirleyiciler* açısından oldukça önemli katkılar sağlamaktadır.

1970 yıllar dünya ekonomisinin ve ulus devletlerin içinde bulunduğu durum nedeni ile vergi ve maliye teorisini yönelik farklı görüşlerin ortaya çıkmasının yanında mevcut ekonomik sistemlerinde iyiden iye sorgulandığı bir dönem olmuştur. Vergi ve maliye teorileri açısından eleştirel maliye yazınında önemli kabul edilen görüşler arasında "*Devletin Mali Krizi*" tezi ve 1973 yılında yayımlanan aynı isimli eseri ile James O'Connor bulunmaktadır.

O'Connor (1973) eserinde kamu mali krizini Keynesci vergi devletinin krizi olarak görmekte ve işleyişi ekonomik ve politik boyutlarıyla ele alarak siyaset ve

ekonomi arasındaki kurmuş olduğu yoğun bağ ile farklı bir yaklaşım sergilemiştir. Bu bağı kurarken Marks'ın temel kuramlarından hareket etmektedir (McLure,2013:6).

Dönemde özgünlüğü açısından değil kavram olarak da '*devletin mali krizi*' kavram olarak kapitalist ekonominin eleştirisi üzerine inşa edilmiştir. '*Devletin mali krizi*' ile söylenen kapitalist ekonomideki sermaye, üretim ve dolaşım alanında ortaya çıkan krizin kamu maliyesi üzerindeki etkileridir. Üretim ilişkilerine dair O'Connor'ın görüşü, kapitalist ekonomi içindeki siyaset alanı ile piyasadaki yapısal sürecin, dinamiklerin orta vadede kamu harcamalarının kamu gelirlerinin altında kalacağına yöneliktir. Siyaset, sınıflar arasındaki çelişik ilişkileri üstlenmek zorunda kalan devlet açısından ele alınmakta ve bu anlamı ile mali krizin merkezinde yer almaktadır (O'Connor,1973:10).

O'Connor'ın yaklaşımı bu açıdan ele alındığında kamu harcamaları ve kamu harcamalarının siyaset ve kapitalist ekonomi ile olan ilişkisine değinmektedir. O'Connor tarafından yazına kazandırılan bir diğer önemli husus ise eleştirisini yaptığı bu devleti (birikimin devamlılığını ve meşruiyetini sağlamak zorunda kalan mali kriz eğilimli devlet) ve maliyesini, *kamu maliyesi* yerine *devlet maliyesi* olarak tanımlamaktadır. *Kamu maliyesi* kavramının başında yer alan *kamu* kelimesini, maliye politikalarının her koşulda ortak çıkarı gözettiği izlenimini verdiğini, ancak kamu harcamalarının her daim ortak çıkar için uygulanmadığını, özel çıkarlara yönelik olabileceğini belirtmektedir (O'Connor,1973:9-10).

O'Connor'ın bu yaklaşımı krizi sadece ekonomik özelliklere sahip olan dengesizlikler şeklindeki bakış açısından oldukça farklı bir konuma götürmüştür. Siyasal, ekonomik ilişkiler ile sınıfsal kavramlara yönelik geliştirdiği teori, krize yönelik sosyolojik bir çözümlemeyi de beraberinde getirmiştir. Devlet maliyesinde ortaya çıkan bu krizler sadece bütçe açısından orantısızlık şeklinde görünen bu olguyu, devlet ve ekonomik işleyiş arasındaki bir çatışma şeklinde ele almakta bu yönü ile bütçenin ekonomi politiğine değinmektedir. O'Connor'a göre mali politikanın asıl problemi devlet maliyesinin, harcamalarının boyutu, dağılımı ve vergi yükünün çeşitli sınıflar arasında dağılımını yöneten genel ilkelerin bulunması sorunudur. Bu ilkeler piyasa kurallarının dışında sınıflar ve gruplar arasındaki ekonomik çatışmalar tarafından belirlenmektedir (O'Connor,1973:2-3).

O'Connor'a göre mali kriz açıklanmasının altında yatan iki temel ve birbiri ile çelişen *birikim* ve *meşruiyet* olarak kabul edilen devletin işlevleridir. Her bir işlevin

kendine ait harcama alt başlıkları olup, bu yaklaşım ile devlet bir yandan sermaye birikimini mümkün kılacağı koşulları sağlama ve sürdürme görevini yerine getirirken bir diğer yandan toplumsal ahengin de şartlarını sağlamalı ve sürdürmelidir. Devlet, birikim işlevini sermayenin dolaylı ve doğrudan karlılığını sağlamak için yatırım ve tüketim harcamaları, meşruyet işlevini ise toplumsal gider harcamaları ile sağlamaktadır. Bu noktada kapitalist devlet elinde bulundurduğu zorlayıcı güçleri sınıflardan herhangi birinin aleyhine diğer sınıfın birikimi için kullandığı vakit meşruyetini kaybetmekte ve krizler ortaya çıkmaktadır (O'Connor,1973:6).

Buraya kadar O'Connor'un mali kriz yaklaşımında devletin temel işlevlerine yönelik görüşleri içinde kamu harcamaları yönü ele alınmıştır. Ancak O'Connor eserinde ikinci bir unsur olan kamu gelirlerine de yer vermektedir. O'Connor'a göre bütçenin finansmanı olarak vergiler, ekonomik sömürünün bir biçimi olup vergilerin analizi bir sınıf analiz sorunudur. Bu yaklaşımı ile devletin, vergi yapısının eşitsizlik içerdiğini ve sınıf doğasının sömürücü yönünü gizlemek için adil gibi görünen bir vergileme biçimi kurmaya çalıştığını ileri sürmektedir. Bu noktada O'Connor'un ortaya koyduğu görüş *vergi gelirlerinin belirleyicileri* arasında yer alan, *sosyal ve ekonomik belirleyicileri* birleştiren *vergi isyanlarına* yöneliktir. Adil olan bir vergileme kuramayan devletin sınıf tabanlı *vergi isyanları* ile karşı karşıya kalacağını, devletin mali sorunlarının artma riski ile karşılaşacağını vurgulamaktadır (O'Connor,1973:202-203).

O'Connor'un analizinin birinci kısmını, sürekli artma eğiliminde olan kamu harcamalarının tahliline ayırırken ikinci kısım, devlet gelirlerinin tahlilidir. O'Connor'a göre devlet harcamalarını temelde üç yöntem ile finanse etmekte ve her bir finansal araç kendi arasında yapısal sınırlar barındırmaktadır. Bu yaklaşım devlet gelirlerinin elde edilmesinin altında yatan klasik temel görüş ile benzerlik taşır. Bahis olunan bu finansman araçlarından ilki devletin kendi teşebbüsü (işletmeleri) ile gelir elde etmesidir. Bu yaklaşım kendinden önce Schumpeter tarafından *vergi devletinin* eleştirildiği bir konu olarak dikkat çekmektedir. Ancak O'Connor, Schumpeter'in tam tersi görüşü ile devlet teşebbüsleri ile devletin mali özgürlüğe kavuşabileceğini dile getirmektedir (O'Connor,1973:179). İkincisi ise ileriki dönemlerde alınacak vergilere karşılık bugün borçlanılması ve son olarak ta vergi oranlarının artırılması veya yeni vergilerin konmasıdır.

Borçlanma konusunda O'Connor ciddi endişeler taşımaktadır. Borçlanma aslında devlet geliri açısından esas gelir türü değildir. Devlet borçla elde ettiği geliri bir süre sonra faizi ile geri ödemek zorunda kalır. Bu ödemede yer alan faiz devlet için ek bir maliyet anlamına gelir. Bu maliyet daha sonra devlet tarafından küçük ölçekli üreticilere ve işçilere dolaylı vergiler kanalıyla aktarılmaktadır. Bu durum kısır bir döngü gibi sürüp gider.

O'Connor'da vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik ekonomik ve sosyal belirleyiciler sıklıkla kullanılmaktadır. Bunlardan en önemlileri arasında gelirlerin artırılması için artan vergi oranları veya yeni vergilerin konması örnek olarak verilebilir. Ayrıca borçlanma yolu ile elde edilen gelirlerinin geri ödemesi sırasında ortaya çıkan, devlet tarafından giderilmesi beklenen faizin dolaylı vergiler ile finansmanı sağlaması yine *ekonomik belirleyiciler* arasında yer almaktadır.

Toplumsal yapılar içersinde sınıfların durumuna yönelik vurgu yukarıda yer vermeye çalıştığımız düşünürler tarafından gerçekleştirilmiş ve mali yaklaşımlarda önemi ortaya konulmaya çalışılmıştır. Yönetim şeklinin vergi gelirleri ile yakından ilişkili olduğuna dair görüşler ise Haldun ve Montesquieu tarafından geçmişte de ortaya konulmuştur. Etkileşimin mevcut olduğu ön kabulü ile; normal dönemlerde (savaş, kriz, isyan, kaos olmayan ortamlarda) toplum ile egemen sınıf arasındaki bağlar genellikle toplumdaki mevcut sınıflar aracılığı ile gerçekleşir. Bu görüş Charles Tilly²¹⁸'e aittir. Tilly (2011) eserinde, temel devlet-yurttaş ilişkisini üç farklı şekilde ele almaktadır. İlki; yurttaşları devletlere bağlayan politik kaynaklar, ikincisi; devlet-yurttaş ilişkisindeki araçların rolü ve son olarak güven ağlarının politik bağları şeklindedir.

“İlk olarak politik kaynaklar. Politik kaynaklar, halkın kamu politikalarına katılımını etkileyen fayda ve cezaları içerirler. Politik kaynaklar kabaca, zor, sermaye ve bağlılık olarak sınıflandırılırlar. [Zor], çoğunlukla, kişilerin sahip olunan şeylerin ya da toplumsal aktörlerin sürmekte olan toplumsal ilişkilerinin kaybına veya zarar görmesine sebep olan, düzenlenmiş tüm eylem araçlarını kapsar (Tilly,2011:148).

Tilly (2011) ayrıca yaptırımların dayatılması konusunda kullanılan araçlara yer vermektedir. Bu araçlar arasında silahlar, silahlı kuvvetler, hapisanalar gelmektedir. *[Sermaye], maddi, transfer edilebilir kaynaklara atıfta bulunur ki bu kaynaklar çabayla*

²¹⁸ Yazar 1929-2008 yılları arası yaşamıştır. Tarih, siyaset bilimi ve Sosyoloji alanlarında eserlere sahiptir. Çalışmamızda yazara ait iki eserden faydalanılmıştır. 2011 yılındaki eser; *Demokrasi*, 2001 yılındaki eseri; *Zor, Sermaye ve Avrupa Devletlerinin Oluşumu* adlı eserlerdir.

kombinasyon halinde kaynakların kullanım değerine ve de bu kaynaklar üzerindeki yürürlüğe konulabilir hak taleplerinde artışlara sebep olabilir”

Tilly (2011) ek olarak bağlılık kavramına yer vermiştir. “[Bağlılık]²¹⁹, birbirini dikkate almayı teşvik eden, kişiler, gruplar yapılar ya da konumlar arasındaki ilişkiler anlamına gelir” (Tilly,2011:148-149). Tilly buna örnek olarak ortak dil kullanımını ve sermayeyi göstermiştir. Ortak dil sayesinde kişiler ve gruplar birbirlerine bağlanmaktadır.

“İkinci olarak [aracılar]. Tarihin büyük bölümünde çok az yurttaş devletlere doğrudan temasını devam ettirmiştir. Devlet otoriteleriyle genellikle toprak sahipleri, savaş lordları, papazlar ve soy topluluklarının liderleri gibi imtiyazlı ve kısmen özerk aracılar vasıtasıyla ilişki kurmuşlardır” (Tilly,2011:150). Tilly, daha sonra bu ikinci grubu alt kategorilere ayırmıştır. İlk kategoriye sendikalar, siyasi partiler, özel çıkar grupları, kiliseler ve (daha geçici olarak) toplumsal hareket eylemcilerinin gruplarına yer vermiştir. İkinci kategoride yöneticiler, devlet memurları ve siyasi destek karşılığında iyilikte bulunan etkili bazı kişiler yer almaktadır. “Bir rejim devletler, yurttaşlar ve siyasi aktörler arasındaki düzenlenmiş etkileşimlerden meydana gelir” (Tilly,2011:150).

Üçüncü ve son olarak, ‘güven ağlarının politik bağlantıları’ başlığına yer vermektedir. “İnsanlar devlet-yurttaş etkileşiminin çoğunlukla dolaylı kaldığı aynı uzun insanlık tarihi boyunca, güven ağları aracılığıyla gizli dini mezhepler, uzun mesafe ticareti ve soyun devamlılığı gibi değerli, riskli kolektif girişimlerde bulunmuşlardır” (Tilly,2011:150).

Tilly (2011) eserinde yaptığı bu saptamalar ile devletin birey ile olan ilişkisinin arka planını ortaya koyarken bir yandan da ortaya koymuş olduğu kavramlar onun bir diğer eserindeki temel yaklaşımını oluşturmaktadır. Modern devletin oluşum sürecini inceleyen Tilly, 10’uncu yüzyıl ile 20’inci yüzyıl arasında Avrupa’daki tüm devletlerin oluşumunu askeri ve mali tekel şeklinde gerçekleştiğini dile getirmektedir. Bu yaklaşımın temelinde “Demokrasi” adlı eserinde ortaya koyduğu zor ve sermaye kavramları ile açıklamaktadır.

Sermaye mantığı; “çok şehir bulunan ve ticaretin egemen olduğu, pazar, alışveriş ve Pazar çıkışlı üretimin egemen olduğu bölgeler”, zor mantığı (askeri veya

²¹⁹ Alıntıda yer alan “[]” orijinal metinde yer almamaktadır. Burada vurguyu artırmak için kullanılmıştır.

bürokratik baskı); “*az şehir bulunan ve tarımın egemen olduğu, doğrudan zorun önemli rol oynadığı bölgeler*” şeklinde tanımlamıştır. Bu bakımdan bu yapıyı oluşturan ve kamu maliyesini belirleyen unsurlar savaş ve savaş maliyesidir. O halde maliye bu savaş ve savaş maliyesinin tarihidir (Tilly,2001:61).

Mali sosyoloji yazınında düşünceleri açısından kaynak sayılabilecek bir diğer isim Simmel’dir. Simmel (2009) eserinde, verginin mevcut tanımı ve bu tanımın düşünsel yapısına yönelik eleştirilere yer vermektedir. Bunlardan en önemlisi gelir grupları arasındaki farklılık ve bu farklılığın fakirler lehine yarattığı eşitsizliğe yöneliktir. “*Sık sık devletin yoksullara yardım etmekle yükümlü olduğunu söyleyen ilkeyle karşılarız, ama yoksullar cenahında bu yükümlülüğe tekabül eden bir yardım alma hakkı söz konusu değildir*” (Simmel 2009:160).

Simmel (2009:160) eserinde bu konuya İngiltere’de yoksul birinin kendisine yapılması gereken yardımın haksız bir biçimde reddedildiğinden dolayı dava açamayacağını ve tazminat talep edemeyeceğini örnek göstermektedir.

Simmel (2009) bu bağlamda yükümlükler ile haklar arasındaki bütün ilişkilerin, yoksulların üstünde ve ötesinde gerçekleştiğini dile getirmektedir. “*Devletin yardım sağlama yükümlülüğüne tekabül eden hak yoksulların hakkı değildir... her yurttaşın yoksullar için ödediği vergilerin, yoksullara yardım konusunda konmuş olan kamusal hedeflerin gerçekten karşılanacağı bir büyüklükte ve şekilde uygulanmasını talep etme hakkıdır. Bunun sonucu olarak, yoksullara yardımın ihmal edilmesi durumunda, devlete karşı dava açma yetkisine yoksullar değil, bu ihmalden dolayı olarak etkilenen diğer unsurlar sahiptir*” (Simmel,2009:160).

Petty’nin düşük gelir gruplarına ve düşkünlere devlet tarafından yardım edilmesine yönelik yaklaşımları ve yapılacak yardımlar sonucunda hırsızlıkların, dilencililiğin azalacağına dair görüşleri Simmel tarafında da farklı bir şekilde dile getirilmiştir. Bu konuda Simmel’in (2009) eserinde yer verdiği örnek, kültür, toplumsal yapı ve sınıfların hukuku alanında dikkat çeken örnekler arasında yer almaktadır. “*Mesela bir hırsızın, talep etmiş olduğu yardım verilmiş olsaydı hırsızlık yapmayacağını kanıtlamak mümkün olsaydı, sosyal yardım yönetiminden tazminat talep etme hakkı ilkesel olarak hırsızlığa maruz kalan kişi ya da kişilerde olurdu. Yoksullara yardım, hukuk teolojisi içinde, hayvanları koruma ile aynı konumdadır*” (Simmel,2009:160). Simmel burada vergi gelirlerinin etkileyen unsurlar arasında toplumsal ve kültürel unsurlara yer vermektedir. Simmel, bu yaklaşımı ile aynı zamanda

vergi gelirleri ile sosyolojik unsurlar arasındaki ilişkiyi ortaya koyarken bir başka unsur olan gelir dağılımının mali/ekonomik sonucu olarak *yoksulları* sosyolojik bir unsur olarak ele almaktadır.

Chambell (1993:165) makalesinde vergilendirmenin belirleyicilerine yönelik kapsamlı bir araştırmaya yer vermektedir. Chambell'a göre vergilendirmenin belirleyicileri yedi temel başlıkta toplanmaktadır. Bunlardan ilki "*Jeopolitik Çatışma*" olarak adlandırılmaktadır. *Jeopolitik Çatışma* kavramı ile anlatılmak istenen iki ana akım görüş ile ele alınmaktadır. Biri savaş dönemlerinde artan vergi yükü ve politik hoşgörü ile bu artan vergi yükü azaltılabileceğine yönelik klasik görüştür. Bir diğeri ise neo-Marksist görüştür.

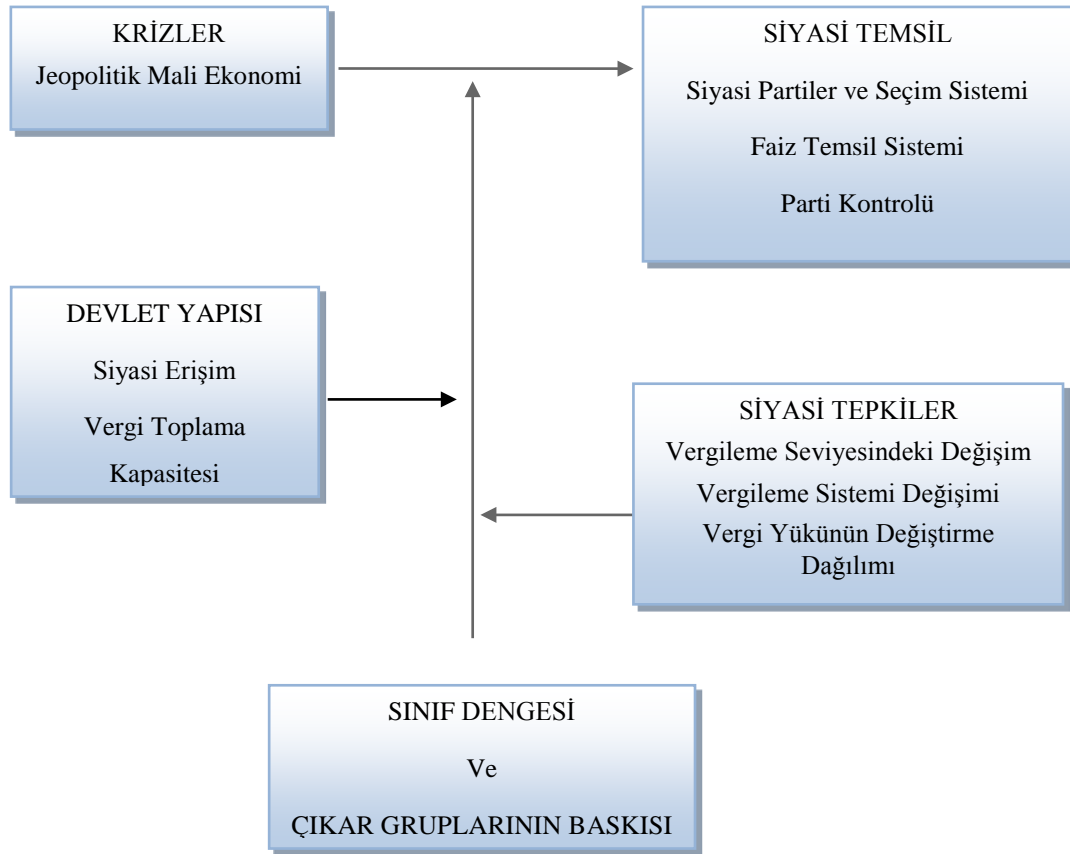
Bir diğeri vergilendirme belirleyicisi Chambell (1993:166) tarafından *Makroekonomik Şartlar* olarak belirlenmektedir. Burada en çok atıf yapılan makro ekonomik göstergeler arasında dışa açıklık, yerli ekonomik yapı, Gayri safi Milli hâsıla düzeyleri, Gayri safi Yurt İçi hâsıla düzeyleri, işsizlik oranları, kurumlar vergisi oranları, vergi türleri yer almaktadır. Üçüncü belirleyici *Mali Krizler* olarak belirtilmektedir. Burada Chambell sıklıkla O'Connor'ın görüşlerine atıf yapmaktadır. Dördüncü belirleyici *Sınıflar ve Çıkar Grupları* olarak sıralanmaktadır. Vergileme üzerinde sınıf ve çıkar gruplarına dair ilk analiz Goldscheid tarafından yapılmış ve bu bağlamda emekçi sınıf üzerinde yoğun olan vergiler ile kurumlar vergi oranları arasında bir çıkarsama yoluna gidilmiştir. Chambell (1993:168) eserinde, çeşitli dönemlerde Avrupa ülkelerinde yapılan çalışmaların sonuçlarına değinmektedir.

Beşinci belirleyici "*Siyasi Temsil Sistemleri*" olarak belirtilmektedir. Chambell bu başlıkta hükümetleri kuran siyasi partilerin yapıları, oluşturdukları hükümetlerin siyasi tavırları ve uyguladıkları vergi politikaları arasındaki ilişki üzerinde durmaktadır. Benzer durum geçiş ülkeleri, gelişmiş Avrupa ülkeleri ve gelişmekte olan ülkelerdeki vergi yapılarının analizine yöneliktir (Chambell, 1993:169-171).

Altıncı belirleyici "*Devlet Yapısı*" olarak kavramsallaştırılmaktadır. Chambell'a göre *devlet yapısı* politika yapıcılar anlamında son derece önemlidir. Buna yönelik örnekleri Amerika Birleşik Devletleri ile İsveç hakkında vergi politikaları yönünden farklılıkları ve çeşitli sınıfların vergi politikalarına yönelik davranışlarını karşılaştırmalı olarak açıklamaktadır. Bu karşılaştırmada "*politik seçkinler*" kavramını ortaya koymakta, devletlerin vergi politikaları ile aslında *politik seçkinlerin* kararlarını

uyguladıklarını ve uzun yıllar çeşitli ülkelerin bunun etkisi altında kaldığını vurgulamaktadır (Chambell, 1993:171-172).

Son belirleyici olarak “*İdeoloji*” Chambell’in eserinde aynı zamanda *kültür* anlamı ile de yer bulmaktadır. Bunu anlatırken yer vermiş olduğu örnekler arasında politik rejimleri sıralamış ve bu politik rejimlerin bilinen vergi uygulamalarını değinmiştir. Bireyselciliğin ön planda olduğu piyasa ekonomileri ve merkezi otorite tercihli ekonomilere yönelik karşılaştırmalara yer verilmektedir. Örneğin bireyselliğin ön planda olduğu piyasa ekonomileri yüksek vergilerin, merkezi otoritelerin olduğu ekonomik sistemlerde ise düşük vergilerin yer aldığını aktarmaktadır (Chambell, 1993:172-173). Chambell (1993:174) eserinde mali yazında yer alan yaklaşımlardan hareketle aşağıda yer alan Şekil 3.1 oluşturmuştur.



Şekil 3. 1 Vergilendirme Belirleyicilerinde Kavramsal Model (Campbell,2003:174)

3.5. Bitmeyen Kavga-Verginin Tarafları ve Davranış Şekilleri

Çalışmanın birinci bölümünde yer verilen sorunsalın temel hareket noktalarından birisi de bireyin vergi bağlamında ele alınan kültürel mirasa karşı

tepkisi/tutumu veya davranış şeklidir. Bireyin reddi miras hakkı var mıdır? Ve ya kabulü bir zımni kabul olma özelliği mi taşımaktadır?

Egemen, vergi ve şiddet kavramlarına yönelik güçlü bir anlatım Üşür'ün (2003) makalesinde de alıntılarına yer verdiği şekli ile Elias'a aittir. *“Yakınçağın toplumu adını verdiğimiz toplumun karakteristiği, özellikle Batı'da, tekel oluşumunun belirli düzeyidir. Elias'ta bu tekel oluşmu egemenlik kavramı ile ele alınır. “Askeri erk araçlarının serbest tasarrufu tek tek kişilerin ellerinden alınmış ve hangi biçimde olursa olsun, bir merkezi erke mahsus kılınmıştır ve tek tek insanların mal varlığından ya da gelirinden alınacak vergiler de toplumsal bir merkezi erkin elinde yoğunlaşmıştır”*. Elias'ın görüşlerinde sıklıkla ordu ve vergi kuramsal olarak benzerlikleri ile dikkat çeker.

“... Merkezi erkin tasarrufu için bir araya gelen mali imkanlar zor kullanma tekelini ayakta tutar, zor kullanma tekeli de vergi tekelini ayakta tutar. Bu ikisinden hiçbiri diğer karşısında önceliğe sahip değildir... Aynı tekel konumunun iki yüzü söz konusudur. Biri yok olursa öteki de otomatik olarak onu izleyecek, egemenlik tekeli de bir o taraftan, bir öteki taraftan güçlü sarsıntılara uğrayacaktır” (Üşür,2003:217-218).

Egemen ile egemene tabi olan arasındaki bireyin durumu köleliğin tarihi ile de yakından ilgilidir. -Bu bitmeyen kavganın geçmişinde sadece vergi vardır- şeklindeki bir söylem oldukça indirgemeci olur. Ancak şunu ortaya koymak gerekir; egemenlik ve otoriteye dayanan vergi, *bireyin hakları-bireye yapılan haksızlıklar, bireyin özgürlüğü-bireyin köleliği, bireye yapılan zulüm-bireyin isyanı* gibi birbirinin zıttı ve çelişik olan kavramların tarihi ile yakından ilgilidir. *“Seninle öyle bir sözleşme yapacağım ki, hep benim iyiliğime ve senin zararına olacak; keyfim istediği sürece ben uyacağım, yine keyfim istediği sürece sen uyacaksın”* (Rousseau,2014:12). Rousseau'nun eserinde yer verdiği egemenin ya da otorite sahibinin bu sözleri aktarmaya çalıştığımız çatışma/uzlaşma kavramları açısından bir özet niteliği taşımaktadır.

Bireyin yalnız yaşamı terk edip, toplumsal yaşama adım atması ve karmaşık toplumsal yapıların ortaya çıkışı, toplumsal hayatın gelişmesi, sınıfların oluşması, kurumların ortaya çıkışı ve nihai aşamada devletin oluşumu ile vergi arasındaki ilişkiyi özetlemeye çalıştığımız ve ilk 2 bölümde yer verdiğimiz taraflar arasında, vergi özelinde hiç bitmeyen bir kavga, düzen arayışı, kaos ve tekrar düzen şeklinde devam eden tarihsel bir süreç bulunmaktadır.

Rousseau, eseri, *Eşitsizliklerin Kaynağında*, bireylerin toplumsal hayata geçmeden önce ellerinde bulundurdukları özgürlükleri geri almanın, bireyi doğal ve

özgür haline geri çevirmenin tartışmasını yapmaktadır. Ancak diğer eseri *Toplum Sözleşmesi* adlı eserinde bunun zorluğunu ortaya koymuş ve bireyin toplumsal süreci başlatması ile bundan geri dönüşün olmadığı gibi toplumsal süreç ile ortaya çıkan kurumlar ve sözleşme hali ile özgürlüklerini kaybeden bireye dair saptamaları yer almaktadır (Rousseau,2014:3-22).

Bitmeyen kavga, düzen arayışı ve kaos ne kadar sürse de her zaman bir ilk sözleşmeye dönme zorunluluğu bulunmaktadır (Rousseau,2014:12-13). Bu süreç *şeylerin doğasına uygun* olan kimi zaman doğal akışı içinde kimi zaman dışsal faktörler ile yön ve yol bulmaktadır. Rousseau'nun bu yaklaşımı vergi özelinde geçmiş dönemlerdeki örnekleri kavramak açısından geçerlidir. Günümüzde birey, içinde bulunduğu tüm dış faktörlerden arındırılarak ele alınamazken benzer şekilde birey ile birlikte var olan kurumlarda tüm dış faktörlerden arındırılarak ele alınmamalıdır.

Yer verdiğimiz yaklaşımlar sosyoloji yazınında yer bulan *toplumsal eylem kuramları* ile yakından ilgidir. Marianne Weber, kocası Max Weber için, “*O her şeyden önce, bir düşüncenin, dünyevi seyri içersinde, her zaman ve her yerde asıl anlamının karşıtı yönünde işlediği ve dolayısıyla kendisini ortadan kaldıracığı olgusundan hareket ederdi*” diyor (Dawe,2002:369). Kimi tanımlamalarda birey ve kurumlar arasındaki bitmeyen kavga, *şeylerin çelişkisi* gibi ele alınsa da çalışmamızda birey ve onun ile birlikte ortaya çıkan kurumlar birbirlerinin tamamlayıcı unsurları olarak kabul edilmektedir. Birbirlerinin tamamlayıcısı olma durumları ise çelişik halde ve sürekli kavga halinde olmalarını yadsımaz.

Bu bakımdan *bitmeyen kavga* otorite ile otoriteye karşı olanların, egemen ile egemenliğe göz dikenlerin, iktidar ile iktidarı arzulayanların sürekli çıkar çatışması olarak kabul edilmektedir. Ne var ki yer verdiğimiz kavramların tamamı *etken* olanlardır. *Etken* kavramından kasıt olunan *işte özne niteliğine sahip olması* (değişimi sağlayan veya devindirici niteliğe sahip olan) olarak dikkat çekmektedir. Bu anlam bir kenara konulduğunda diğer bir süje ise *nesne* olandır. Hiçbir toplumsal yapıda, hiçbir birey veya sınıf ya da kurum, edilgen olmak için herhangi bir kavganın içine girmemiştir. Bu bakımdan *bitmeyen kavga* dan kasıt vergi açısından tarafların öyküsüdür ve bu öykü egemen olanın değil egemen olmayıp işin nesnesi olanın öyküsüdür.

Bireyin içinde yer aldığı bütün toplulukların tarihi gelişim evrelerinde şefler, tiranlar, imparatorlar yönetiminden geçmiştir. Günümüzde yer alan kurum, kavram ve

davranışlar, geçmişin kalıntılarını büyük ölçüde taşımaktadır. Bu kültürel belleğin doğal sonucudur. Bu bağlamda bütün egemenler elde ettikleri her neyse garanti altına almaya çalışırlar. Bu da süreci taraflar arasındaki uzlaşmazlığa sürüklemektedir.

Rousseau'nun *doğal eşitsizlik* kavramında, ilk barınağını yapan bireyin kendi barınağı için çalıştırmaya başlattığı ilk doğal eşitsiz ile başlamakta, toplumsal hayatın ilk evrelerinde şef, kral şeklinde vücut bulan otorite, yine Rousseau'nun *Toplum Sözleşmesinde* bahis olduğu gibi bireyin kendi efendilerini yaratması ile devam etmektedir. Bu sırada taraflar kimi zaman değişmiş ancak egemen olmayıp egemen için vergi ödeyenin durumu hiç değişmemiştir. Verginin bu anlamda ele alınışında *bitmeyen kavga*; vergi talep eden (özne olup) ile vergi ödeyenler (nesne olup) arasındaki kavga kastedilmektedir.

Diamond (2004) eserinde toplumsal gelişmişlik farklılıklarının altında yatan nedenleri ararken, Rousseau (1995) benzer sorunu bireyler açısından eşitsizliğin kaynaklarını saptayarak denemektedir. Her iki eser Tilly'nin (2011) eseri ile karşılaştırıldığında -tam olarak insanlar arasındaki eşitsizlik yaratan kaynakların ortaya konulması açısından- Tilly, eşitsizlik yaratan kaynakları tarihsel olarak ortaya koymaktadır. Tilly, eşitsizliğin kaynaklarını 11 madde de saymaktadır²²⁰. Ancak en önemli saptamalarından biri *kategorik eşitsizlik* kavramına yönelik getirdiği açıklamalardır. "*Kategorik eşitsizliğin biçimleri ve dereceleri zamana ve mekana göre çarpıcı bir şekilde çeşitlik gösterse de, tüm geniş insan nüfusları önemli kategorik eşitsizlik sistemlerini her zaman devam ettirmişlerdir*" (Tilly,2011:187). Bu bağlamda Tilly (2011), siyasi süreçler gündelik hayatta yer alan kategorik eşitsizliklerin kamu politikalarına dönüşümlerini azaltıyorsa yönetim sisteminin daha iyi çalışacağını ileri sürmektedir.

Verginin tarafları açısından durum yukarıdaki açıklamalara paralel olarak ilerlemektedir. Bu yaklaşımın temelinde verginin egemenliğe dayalı bir uygulama şeklinde kabul edilmesi yer almaktadır. Yine verginin egemenlik ilkesi ile açıklanması tarihsel bir arka plana sahiptir. İnsanlık tarihinin başlarında salt güç ile açıklanabilen vergi, kültürel aktarım ile gelenek haline gelmiş, kurumların ortaya çıkmasının ardından hukuk şeklinde düzenlenmiştir. Bu süreçte verginin tarafları, verginin tarihi seyri ile çokça değişmiştir. Kimi zamanlarda egemenin kendisi kimi zamanlarda temsilcisi, kimi zamanlarda din, kimi toplumlarda o toplumların oluşturduğu egemen birinci taraf veya

²²⁰ Detaylı bilgi için bkz. Tilly, Demokrasi, 2011, Phoenix yayınları, s. 190.

kimi düşünürlerin dile getirdiği gibi birinci oyuncudur. Bir diğer taraf ise vergiyi ödeme mecburiyeti yine tarihsel olarak güçsüz olduğundan, egemen olmayışından veya kendi tercihinden kaynaklanan mükelleftir.

Verginin varlığı, tahsil eden ve ödeyen arasındaki kavga, devletin bu konuda kendine yabancılaşması, ilkeleri ve nihai amacını yok sayması ile ilgilidir. Bu dönemlerde çok sayıda ve yüksek oranlarda vergi (ya da zülüm haline gelen vergi) veya toplumsal yapı nedeni ile şiddetle red olunan vergi türleri çoktur. Mevcut maliye ve iktisat disiplinleri bu bakımdan kimi iktisatçılarca burjuva iktisadı olarak adlandırılmakta ve vergiye salt kamu harcamalarının finansmanı şeklindeki yaklaşımları eleştirilmektedir.

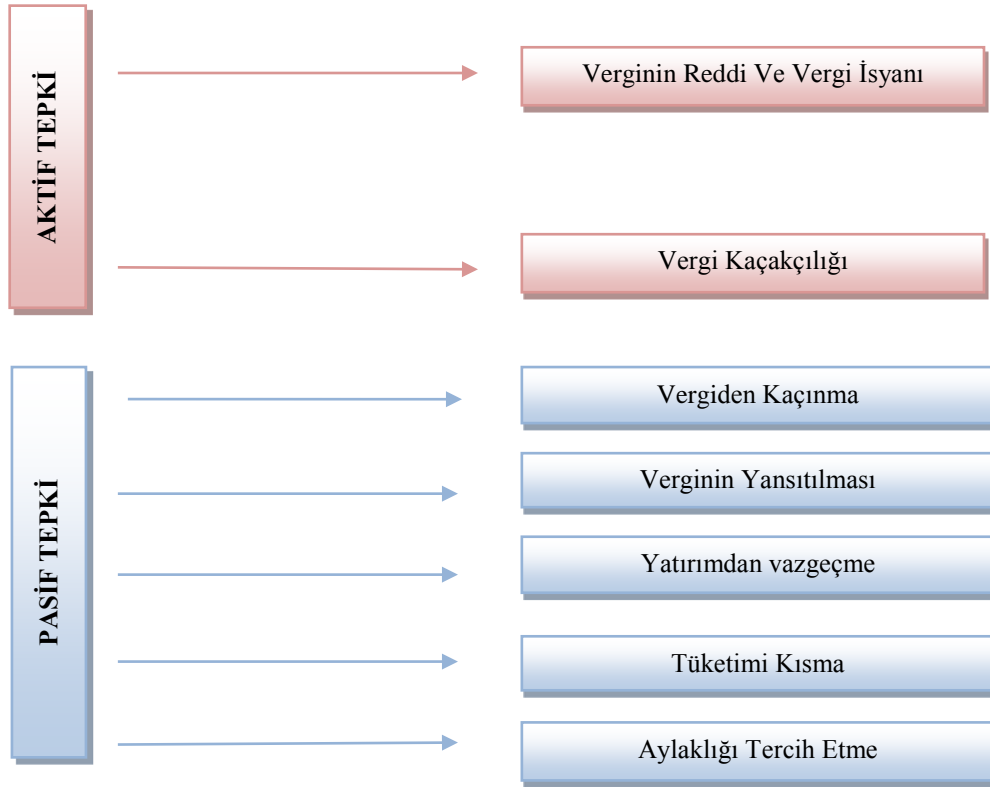
Yukarıda yer vermeye çalıştığımız taraflar ve tarafların davranış şekilleri etkileşim içersindedir. Taraflardan devletin varlığı ve sahip olduğu güç ve elinde bulundurduğu araçlar göz önüne alındığında farklı yaklaşımlar ile ele alınabilir. Ancak çalışmamızda, *egemen olanın* davranış şeklini hukuki yollar ile sağladığı ve yönetimi altındakilere uyguladığı yöntemlerden birini *şiddet* kavramı ile açıklamaya çalışacağız. Çalışmada ele alınan *şiddet* kavramı taraflardan her ikisinin de davranış şekli içersinde yer almaktadır. Bölüm itibari ile bilimsel yöntem olarak kısmen neden-sonuç yöntemi kullanılması çalışmada hatalı genellemelerden kurtulmak için başvurulan bir yöntemdir. Bu anlamda *şiddet* hem otorite sahibinin davranışında hem de bireyin davranışında gözlemlenmektedir. Ancak egemenin doğasında yer alan *şiddet* sonuç iken, birey için vergi konusunda, neden olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bakımdan *şiddet* kavramı her iki oyuncu içinde geçerlidir. Birey ve devlet açısından *şiddet* kavramına izleyen bölümde yer verilecektir.

Vergi ödemenin görev olduğu, vergi ödememenin ahlaki açıdan ve dil açısından olumsuz olduğu ön kabulü ile oluşan yaklaşımda taraflardan nesne konumunda olan vergi ödeyecek bireyin davranış şekilleri oldukça önemlidir. Çalışmanın bu bölümünde bireyin vergi ödememeye yönelik davranış şekillerine değinilecektir. Davranış şekilleri birey açısından sonuç olarak ele alınacak olup öncesinde yer alan kavramsal tartışmalara yer verilmeyecektir.

Vergiye karşı birey davranış şekillerini belirleyen birçok unsurun varlığı bilinmektedir. Ancak çalışmanın genelinde otorite tarafından olumsuz kabul edilen birey açısından da çeşitli sebeplerden dolayı haklı görülen davranış şekillerine değinilecektir. Birey vergiye karşı çeşitli nedenlerden dolayı temelde iki tip davranış

sergilemektedir. Bunlardan ilki *pasif tepki* bir diğeri ise *aktif tepkidir* (Aktan,2002:117-125).

Pasif tepki ile teorik olarak anlatılmak istenen hukuki yollar ile bireyin vergi ödememe gayretidir. Bu durumda birey otorite tarafından herhangi bir cezai yaptırıma tabi tutulmaz (Aktan,2002: 125). Aktif tepki de ise birey hukuki olana direnip çeşitli yöntemler ile vergi ödemeye ya karşı gelmekte ya da vergi ödemeyi reddetmektedir. Burada yer alan yöntemler oldukça önemlidir. Ancak aktif tepkide yer alan davranışı sergileyen birey her ne olursa olsun otorite tarafından ceza ile tehdit edilmekte ve cezaya maruz kalmaktadır. Bu yaklaşım ile Aktan (2002) eserinde tepkilerin otorite ve birey açısından sonuçlarına göre ayrıma gitmiştir. Aktan'ın (2002:126) eserinde yer alan yaklaşımına göre vermiş olduğu spektrumun bir kısmı ve bölümün ilerleyişine uygun hali ile Şekil 3.2 de yer almaktadır.



Şekil 3. 2. Vergilemede Tutum-Tepki Spektrumu²²¹ (Aktan,2002:126)

²²¹ Şekil 3.2 Aktan'ın (2002:126) eserinde vermiş olduğu şekilden (belirli bir kısmı aynı (pasif tepki)) hareketle ve tezin ilk, ikinci bölümde yer verilen yaklaşımlar neticesinde oluşturulmuştur.

Aktan (2002) eserinde bu yaklaşımın sınırlayıcı öğelerini belirlemektedir. Ona göre vergiye karşı ortaya çıkan tepkiler yer vermiş olduğumuz şekil 3.2’de gösterildiği hali ile vergi oranlarında meydana gelen artışlara karşı mükelleflerin sergiledikleri tutum ve davranışları göstermektedir. Aktan’ın (2002) eserinde yer verdiği yaklaşımda mükelleflerin vergi oranlarına karşı sergiledikleri davranışların psikolojik yönleri gösterilmektedir.

Vergi ödemeyi seçen birey ile vergi ödememeyi seçen birey arasında gerek düşünsel gerek sosyolojik ve psikolojik açılardan farklılıklar bulunmaktadır. Ancak bu davranış biçimlerinden en dikkat çeken *risk bilincine* yönelik getirilen açıklamalardır. Risk bilinci temelinde oluşturulan yaklaşım hakkında, onun buyurgan bir özellik taşıdığına dair birçok yorum yapılmaktadır. Konu hakkında verilen en iyi örnek sigara içenler ve içmeyenler arasındaki davranış şekillerine yönelik yapılan tespitlerde yer almaktadır. Furedi (2001) eserinde konuya ilişkin şu örneği vermektedir: “*Sigara içme davranışının damgalanması, asıl niyetin düzenleyici bir güç oluşturmak olduğunu gösteriyor. Risk alma davranışının ahlaka aykırı olduğunu belirtmek için, bir bireyin davranışının diğer insanları etkilememesi gerektiği söylenir. Böylece sigara içme davranışı, istemeden onun etkisine maruz kalan insanlara verdiği zarar yüzünden lanetlenir. Bütün bireysel davranışların diğer insanlar üzerinde dolaylı ya da dolaysız bir etkisi olduğu için de, düzenleme gücünün alanı genişler. Risk odaklı ahlak anlayışını savunan bazı kişilere göre, kendi adına riske giren kişiler, davranışlarının sorumluluğunu ‘vergisini ödeyen ve risk almaktan kaçınan vatandaşlar’ da dahil olmak üzere diğer herkese yayar*” (Furedi,2001:198-199).

Risk bilincini yaymaya çalışan sosyologlar da sorunu bireysel davranışlar temelinde açıklamaktadır. “*Luhman, bir insanın riskli davranışlarının diğerleri için tehlike yaratması, modern toplumun temel sorunlarından biridir diye dile getirmektedir*” (aktaran; Furedi,2001:199). Bu yaklaşım, bireyin davranışlarının düzenlenmesi talebini örtük olarak içermektedir Bu yaklaşım ile vergi ödememeyi seçen bireyin davranış şeklinin daha başında, karar alma sürecinde, vergi ödeyenlerin davranışları ve otoritenin bu yönde aldığı karar ile iradesi dışına sürüklenmesini ifade etmektedir. Bu anlamda otorite, vergi ödememe yönünde algı ve tavır sahibi olan birey davranışları üzerinde zımni olarak manipülasyona gitmektedir.

Vergiye yönelik otorite tarafından olumsuz tepki sayılabilecek diğer bir açıklama ise ‘*toplulukların çözülmesi*’ ismi ile anılan yaklaşım ile açıklanmaktadır. Bu

düşünsel yapının temelinde ekonomik sisteme yönelik örtülü bir eleştiri yer almaktadır. Görüş, temelde 19. yüzyıl düşünürü Emile Durkheim gibi sosyologların öngörülerine dayanmaktadır. Temel sav, modern toplum olarak kabul edilen toplumsal yapının özüne oturtulan *bireycilik* savının reddi ve toplumsal sorunların kaynağı olduğuna yöneliktir. Furedi (2001) eserinde konuyu *Toplulukların Çözülmesi* başlığında irdelemektedir. Toplumsal hayatta yer alan güven sorununu açıklamaya yönelik, *toplulukların çözülmesi ve bireyciliğin güçlenmesi* esas argümanlardır. Bu iki kavram bir biri ile doğrudan ilişkilendirilmektedir. 1980’li yıllardan sonra bireyciliğin artması sonucu sosyal ilişkiler ve yurttaşlık bilinci azalmış ve vergiye yönelik tutum ve davranışlar bundan, doğrudan ve dolaylı olarak etkilenmiştir.

Ailelerin çözülmesi, suçun artması gibi birçok sorunun kaynağında bireycilik olgusu yatmaktadır. Bireyciliğin barındırdığı yıkıcı dinamik konusunda Durkheim’ın, kendi dar çıkarlarının peşinde koşan ve yalıtılmış bireyden oluşan bir toplumun ömrünün kısa olacağına yönelik görüşlerinin etkisi oldukça fazladır. Durkheim’e göre, kendi çıkarlarını güden içten pazarlıklı bireyler, toplumsal dayanışmaya zarar veriyordu, bu tehlikeden kaçınmak için toplumun, işbirliği duygusuna ve insanları bir arada tutan ikincil kurumlara ihtiyaç duyduğunu belirtiyordu (Furedi,2001: 185).

Furedi (2001) eserinde Fukuyama’nın ABD için yaptığı tahlillerden alıntı yaparak görüşlerini dile getirmektedir. ABD bir araya gelme sanatını yitirme tehlikesi ile karşı karşıyadır. Bir araya gelme becerisinin temelinde ortak değerlerin sağlamlığı vardır. Bu tür değerler etkiliyse, bireyin çıkarının grubun çıkarına boyun eğmesi kolay olur (Furedi,2001: 185). Ancak ABD için durum bu şekilde gelişmemiş ve sosyalleşme azalmıştır. Fukuyama’ya göre güven ilişkisinin yıpranmasının en açık belirtisi, Amerikan vatandaşlarının birbirine dava açmak için avukatlara ödediği ve nüfusun yüzde birini demir parmaklıklar arkasında tutmak üzere harcanan büyük paralardır. Bu iki maliyet kalemi, yıllık yurt içi milli gelirin büyük bir yüzdesine denk geliyor ve toplumda güvenin yok olması nedeniyle gerekli olan bir çeşit doğrudan vergi teşkil ediyordu (aktaran; Furedi,2001: 185).

Furedi (2001) eserinde bireyciliğin artış ivmesinin toplumsallaşma veya topluluk çözülmesi ile ilişkili olduğunu, bireyciliğin ortaya çıkardığı aşırı hırs kültürünün toplumsal işbirliğine engel teşkil edeceğini, bunun aynı zamanda bir güven sorunu oluşturduğu görüşlerinden hareket etmektedir. Bu saptamaların sonucunda ise Fukuyama’nın vergi yönünden kayıpların hesaplanmasına dair görüşü yer almaktadır.

Bu yaklaşım yazında alışılmış yaklaşımın oldukça uzağındadır. Serbest piyasa koşullarının hakim olduğu, bireysel çıkarların maksimum edilmesi durumunda toplumsal çıkarlarında sağlanacağına yönelik temel görüşe getirilmiş en ağır eleştiriler arasında yer almaktadır. Rekabet koşullarında ayakta durmaya çalışan, bir taraftan bireysel menfaatlerini maksimuma ulaştırmayı hedefleyen bireyin vergi karşısında takındığı tutuma bir bakıma açıklıkda getirmektedir.

Bu sav vergiye karşı oluşan kendinden direncin altında yatan nedenleri de sosyolojik açıdan ele almaktadır. Bu pasif direnç kendinden olan veya devlet eli ile ya da ekonomik sistemin doğal olumsuz sonucu olarak ortaya konulmaktadır. Bu bakımdan devletin tüm kurumları ile mevcut dirençlerle olan doğrudan ilişkisini de ortaya koymaktadır. Devletin toplumsal hayat içinde gerçekleştirdiği politika ve eylemleri (ki bu müdahale manipülasyon da olabilir) ile sorumlu olduğu ve örgütlü olmayan vergi direnci gibi durumlarda sorumluluğun paydaşı olduğunu işaret etmektedir. Bunlara ek olarak Furedi (2001) eserinde bu konuya dair son sözünü şu şekilde dile getirmektedir: *“Topluluğun ve güven ilişkilerinin çözülmesinin, mutlaka sınırsız bir bireyciliğin sonucu olduğu söylenemez”* (Furedi,2001: 186).

Vergi'den kaçınma ya da vergi kaçakçılığına yönelik bireyin davranışı hakkında bilinen bir hikâye yukarıda yer verilen düşünceyi özetlemektedir. *“Adamın birisi Gelir Vergileri Müdürlüğü'ne şu mektubu yazar: Gelir vergisi beyannamemde hile yaptığım için uykularım kaçıyor. Vergilendirilebilir gelirim düşük gösterdim. Bu nedenle zarfa 150 dolarlık bir çek koyuyorum. Uyuyamamaya devam edersem kalanını göndereceğim”* (Cathcart ve Klein, 2012:85).

Vergiden kaçınma olarak tanımlanan, otorite taraflı tanımlamalar arasında yer alan bu kavram bireylerin vergi yükümlülüklerinden yasanın onlara tanıdığı haklar sayesinde vergiyi doğuran olay ile sonuç arasında ilişki kurulmaması durumunu anlatır. En yaygın mükellef davranış şekli gerçek durumu yansıtmayan mükellef beyanı olarak kabul edilmektedir. Bu durum bir bakıma mükellefin doğru ile etik imtihanı niteliğini taşımaktadır. Bu bağlamda doğruyu söyleme konusunda tereddüt yaşayan birey hakkında Foucault'un (2012) eserinde geniş bir altyapı sunulmaktadır. Foucault eserinde, *doğruyu söylemek* kelimesinin kökenlerini araştırmakta ve eserinin *“demokratik kurumların krizinde doğruyu söylemek”* (Foucault,2012:61-69) başlığında en çarpıcı örneği vergi ile doğruyu söylemek arasındaki ilişki ile dile getirmektedir.

Foucault, kavramsal araştırmasına, *doğruyu söylemek* kelimesinin kökenine dair saptamalar ile başlamaktadır. Kelime köken olarak *parrhesia* kelimesinden gelmektedir. “Etimolojik olarak, *parrhesiazesthai* –ki *pan* (her şey) ve *rhema* (söylenen) sözcüklerinin birleşiminden oluşur- her şeyi söylemek anlamına gelir”. “*Parrhesia* İngilizce’ye genellikle ‘free speech’[özgür konuşma], (Fransızca’ya *franc-parler* [açık sözlülük], Almanca’ya da *Freimüthigkeit* [açık sözlülük]) şeklinde çevrilir” (Foucault, 2012:10).

Kelimenin günlük kullanımı ile dini metinlerdeki kullanımı açısından da ele alan Foucault, dini metinlerde kullanılan bu kelime için -inanç ile hakikat arasında- her zaman tam bir örtüşmenin mevcut olduğunu dile getirmektedir. Kelimenin geçirdiği evrim ile siyaset alanına yönelik tespitlerinde; M.Ö dördüncü yüzyıla ait metinlerde Atina demokrasisi içinde *parrhesia* iyi vatandaşa özgü etik ve kişisel bir tutum olmasının yanında demokrasi için de bir rehber niteliğinde olduğunu dile getirmektedir (Foucault, 2012:12-20).

Foucault’un (2012) eseri Yunan edebiyatındaki *parrhesia* sözcüğünün kullanım alanına ve olgu örneklerine yer vermektedir. Eserde, konumuz açısından önemli bir metine de yer vermiştir. Örnek, Aristoteles’in *Atinalıların Devleti* adlı metninde yer almaktadır. Metin Aristoteles tarafından verimli, cömert ve insancıl bir tiran olarak görülen hükümdar Peisistratos’un küçük bir toprak sahibi ile karşılaşmasındaki diyalogdan oluşmaktadır. Peisistratos’un bu karşılaşması tüm ürünlere yüzde onluk bir vergi konmasının ardından gerçekleşir.

Peisistratos sıklıkla kırsal bölgeleri ziyarette bulunarak çeşitli yöreleri teftiş eder ve kişiler arasındaki anlaşmazlıklara hakemlik eder, bu ziyaretlerin altında yatan nedenlerden birisi de köylülerin yaşadıkları yerleri terk edip şehre göç etmelerinin engellenme çabasıdır. Bu yolculuklardan birinde *Peisistratos*, çok sonra ‘vergiden muaf çiftçilik’ adı verilecek olan şeyi yapan, yani küçük miktarda ürün yetiştiren *Hymettos* adında bir adamla bir karşılaşır. “*Peisistratos*, taşlarla kaplı bir toprak parçasında yeri kazarak çalışan bir adam görür ve şaşkına dönerek hizmetçisini gönderip adamın o toprak parçasında ne elde ettiğini sordurur. ‘Ağrı ve acı’ der adam ve ‘*Peisistratos* da, onda birlik payını ancak bundan alır’. Adam soruyu soranın kim olduğunu bilmeden konuşmuştur; ancak *Peisistratos* onun dürüstçe konuşmasından [*parrhesia*]²²² ve

²²² Eserin aslında yer alan [] vurgular kullanılmıştır.

çalışkanlığından dolayı o kadar memnun olur ki, ona muafiyet bahş eder” (Foucault, 2012:69).

Vergi ile ilintili bu metin, modern vergi sistemine dair temellerin çoğunun Atina demokrasinden kaynaklandığı savı ile bir araya geldiğinde daha önemlidir. Vergide *muafiyet* kavramının doğumu burada olmayabilir ancak *doğruyu söylemek* sözcüğü ile ilişkilendirilen bu örnek günümüz vergi sistemlerinin beyan usulü oluşu ile bu tarihi ilişkiyi daha da önemli kılmaktadır.

Foucault’un (2012) eserinde yer verdiği doğruyu söyleme/açık sözlülük kavramına bir takım özellikler yüklemiştir. Bu özellikler vergide beyan usulüne yönelik yaklaşımda oldukça önemlidir. Foucault, gerçekleştirdiği bu araştırmada Yunan edebiyatında yer alan *parrhesia* kavramına yönelik metinleri incelemektedir. Vardığı sonuç vergi özelinde analiz edildiğinde bir hayli dikkat çekicidir. Örneğin birey “*ancak hakikati söylemenin risk ya da tehlike arz ettiği durumlarda parrhesia kullanıyor sayılır*”. Risk kavramı bu bağlamda oldukça önemlidir. Bir diğeri *eleştiri* alanıdır. “... *bu nedenle parrhesia daima hakikati söyleyen ile dinleyici arasındaki bir [oyun] dur*”. Bu anlamı ile vergi taraflarının Torgler (2003) tarafından birer oyuncu olarak tanımlaması vergi ile ilgili davranış şekillerindeki gerçeği söyleme konusunda da karşımıza çıkmaktadır. Son olarak *parrhesia*’nın *ödev* olma durumudur. Foucault’a göre şayet doğruyu söylemek bir ödev ise terminolojik anlamı ile söylenen *parrhesia* özelliğini taşımaz çünkü zorunlu olan ve kendinden olmayan durumu yansıtmaktadır (Foucault,2012:10-17). Bu anlamı ile özgür irade vurgusu yapılmaktadır. Vergi ve beyan usulü konusunda oldukça önemli olduğunu düşündüğümüz bu saptamalar vergi, dil bilim, kültür gibi kavramların ne denli önemli ve her birinin sosyolojik öykülerinin mevcut olduğunu göstermektedir.

Bu iki yaklaşımın seçilmesinin nedeni, vergi ödememeyi seçen bireyin davranış şekilleri arasında yer alan iki temel değişkene dikkat çekmektir. Biri ahlak ile açıklanan yaklaşım, diğeri ise otoritenin tutumunu zulüm ve haksızlık diye kabul edip çeşitli yöntemlerle bireysel veya örgütlü direnmeye yönelik yaklaşımlardır. Devam eden bölümde ikinci temel değişkene değinilecektir.

3.5.1.Vergi Direnci-Ekonomik İtaatsizlik

İtaat kavramı egemen tarafından hoş karşılanırken kimi düşünürlere göre itaat insanlık tarihinin sonu anlamına gelmektedir. “*Asırlar boyu krallar, derebeyleri,*

endüstri patronları ve ana babalar itaat etmenin bir erdem, itaatsizliğin ise ahlaksızlık olduğu tanımında direndiler. Başka bir görüş açısı sunmak için bunun yerine şu tanımı da kayabiliriz: İnsanoğlunun tarihi itaatsizlikle başladı ve ne yazık ki itaatle sona erecektir” (Fromm,1987:7). Fromm (1987) eserinde itaatsizlik kavramına değinirken bireyin farklı bir yönüne vurgu yapmaktadır. Bu birey aynı zamanda yeni bir bireydir. *Hayır diyen insan*, insanlık tarihinde yerini almıştır.

Verginin tarihsel seyrinde miras özelliğini kazanması ve devlet ile birlikte kültürel miras olarak vergi formunun oluşması tarafların davranış şekillerinin de analize dahil edilmesini zorunlu kılmaktadır. Devlet –modern veya modern olmayan- vergi mirasını kabul edip form değiştirmesinde etkin olurken vergi taraflarından birey/toplum/uyruk bu kültürel mirasın kabul edilmesi konusunda çok da istekli davranmamıştır.

Yirminci yüzyılda yaşayan İngiliz, Bernard Shaw ve Fransız, Jean Anouilh isimli iki sanatçı içinde buldukları toplumsal durumlara yanıt aramak için bir soru sorarlar. Sordukları sorunun dönemi 15’inci yüzyıla dairdir. *“Jeanne d’Arc niçin yakıldı”*. Sanatçıların Fransız ve İngiliz olması rastlantı değildir çünkü 15’inci yüzyılda gerçekleşen bu hadise Fransa ve İngiltere ile doğrudan ilgilidir. *“15. yüzyıl, Fransa’yi kargaşalık içinde buldu. Dükalar birbirlerine girmiş, iç savaşlar başlamıştı. Güçsüzlüklerden yararlanmasını pekiyi bilen bir başka ulus, İngiltere, Fransa kıyılarında boy gösteriyordu. Fransız soyluları ülkelerini satıyorlardı”* (Hançerlioğlu,1987:448). Dönemde Fransa tahtına geçecek parasız, beceriksiz ve taşsız bir veliahttan başka kimse yoktur. Dukalar, Fransa tahtına oturması gereken bu delikanlıyı kral yerine değil, adam yerine bile koymuyorlardı (Hançerlioğlu,1987:448).

Huberman’nın (2013) eserinde tarih kitaplarına yönelik getirdiği eleştiri bir hayli önemlidir. *“Tarih kitapları şu ya da bu kralın ihtiraslarını, fetihlerini, savaşlarını uzun uzun anlatırlar. Bütün vurguladıkları yanlıştır. Sayfalarını bu krallara ayıracaklarına tahtların ardında duran gerçek güçlere –yani dönemin zengin tüccar ve maliyecilerine ayırsalar çok daha iyi olurdu. Tahtın ardındaki gerçek güçler onlardı çünkü krallar her vesilede onların mali yardımına başvururlardı”* (Huberman,2013:108). Bu bakımdan dönem bir bütün olarak ele alındığında İngilizler ile Fransızlar arasındaki bu çekişmenin

“Tüccar Serüvenciler”²²³ adlı şirketin tekel haklarına yönelik olduğu ve çekişmenin altında yatan etmenlerin başında geldiği oldukça önemli bir saptamadır.

Erdemli diye tanımlanan *Jeanne d’Arc* adında genç bir kadın, Tanrının sesini tam bu sırada duyduğunu ve Tanrının ona Orleans’ı İngilizlerden temizlemesi gerektiğini, veliahtın taç giymesi gerektiğini [emrettiğini] söylüyordu. *Jeanne d’Arc*’ın çağrısına uymaktan başka bir yolu olmayan halk ona inanır ve Orleans İngilizlerden temizlenir, VII. Charles tacı giyip tahta oturur. Fransız tarihçilerin söz birliği ile yazdıklarına göre “*Fransa’nın Kurtarıcısı*” *d’Arc*’tır.

Jeanne d’Arc yakıldı ancak neden yakıldı? Sorunun cevabını önce Bernard Shaw vermiştir: “Çünkü dünya erdemlileri istemiyordu. *Jeanne d’Arc*’ın eliyle tahta çıkardığı VII. Charles, onun yakılmasına göz yummuştu: Çünkü minnet altında yaşamazdı ve bir soylunun sıradan bir insan sayesinde kral olması kabul edilebilir de değildi. Bir yandan da İngilizlerle bir anlaşmaya varması gerekiyordu. Monarşiden başka aristokrasi de onun yakılmasına göz yummuştu: Çünkü kral aristokrasiyi bir kenara atıp kralı biricik ve mutlak egemen kılmıştı. Soyluların toprakları tehlikedeydi. Bilginler, okumuşlar da göz yumuyordu: Çünkü *Jeanne d’Arc* ulusçuydu. Kilise göz yumuyordu: Çünkü Tanrıdan ses almak gibi bir iddiası olan köylü kız, Kilisenin bilgeliğini hiçe sayarsa dünyanın hali daha da kötü olabilirdi. *Jeanne d’Arc*’in kendisi de göz yumuyordu: Çünkü ermişlik onun mutluluğuydu. Yıllar sonra VII. Charles’ın fikri değişmişti; egemenliğini bir büyücüye değil ermişe dayandırmak istiyordu ve öyle de oldu. *Jeanne d’Arc*’ın ailesi yirmi beş yıl sonra açtığı davayı kazandı ve *d’Arc* temize çıkarıldı. Bernard Shaw’a göre dünya erdemlileri istemiyordu.

Jean Anouilh da cevabı bulmuştu: “*Jeanne d’Arc hayır dediği için yakılmıştı, Jeanne’in erdemleri hayır diyen insanların erdemiydi*”. “*Yanman yarım saat anlaşılman beş yüz yıl sürdü sevgili ermiş*²²⁴” (Hançerlioğlu,1987:448-450). Yer verdiğimiz bu tarihi vaka dönemsel olarak ta Avrupa da siyasi ve ticari alanda yaşanan çekişmenin tam ortasındadır. Ulus devletler kurulmaya başlamış ve ticaret form değiştirmeye başlamıştır²²⁵.

²²³ İngiltere’nin İlk anonim şirketi, Kraliçe Elizabeth’e ödünç verdiği gemilere karşılık hisse senedi satan şirkettir. Konuya ilişkin Kanıt: 7 Aralık 1569 tarihli Mektup. Detaylı bilgi için bkz. Huberman, 2013, Feodal Toplumdan Yirminci Yüzyıla, İletişim Yayınları, İstanbul, s. 107.

²²⁴ Hançerlioğlu (1987) eserinde *Hayır Diyen İnsan*’a yönelik bir örnek daha vermiştir. Detaylı bilgi için bkz. Hançerlioğlu,1987, s.451-452.

²²⁵ Konu hakkında detaylı bilgi için bakınız, Huberman, 2013, Feodal Toplumdan Yirminci Yüzyıla, İletişim Yayınları, İstanbul, s. 99-112.

Hayır diyen insanın düşünce tarihindeki yeri oldukça önemlidir. Fromm (1987) eserini bu tez üzerine kurmuştur. Sivil itaatsizliğin haklı yönlerini anlatırken, vurguladığı en önemli hususlardan biri vergi karşısında halkın direnmesine yöneliktir. Vergi konusunda kabul edilebilir yönleri ve olması gereken vergi uygulamalarını dile getirmektedir (Fromm,1987:97-120).

Diamond, (2004) eserinde *hırsızkartlar* kavramı (kavramsal olarak ta kendine ait olan) ile görüşlerini dile getirmektedir. Halkın egemen güçlere karşı tavırsızlığını sorgulamaktadır. “*İster bir şeflik olsun, ister bir devlet, herhangi bir sınıflı toplumun şunu sorması gerekmektedir: Halk kendi çileli emeğinin ürünlerinin hırsızkartlara aktarılmasına neden göz yumuyor*” (Diamond,2004:371). Bu bakımdan Smith’in ortaya attığı sorunun (neden vergi toplanır?) cevabı otorite tarafından verilmiş olabilir ancak “*neden vergi öderiz?*” sorusunu soran birey halen cevabını bulamamıştır.

3.5.1.1. Pasif Direnç: Sivil/Ekonomik İtaatsizlik

Vergi direncinin şekli ne olursa olsun eskilere dayanmaktadır. Hatta verginin tarihi kadar eski bir geleneğe sahiptir. Gelenek kavramı ile açıklanması yerindedir, çünkü kültür ile olan etkileşimi ve aktarma süreci ile kültürel bir bellek oluşturmuştur. Ancak bu bölümde toplumsal eylem veya devrimlere (var olan sistemi değiştirmeksizin) yönelik olmayan bir kavram olarak ele alınacaktır. Vergi yönünden direnç olarak kabul edilebilecek bu yöndeki görüş Rawls²²⁶,’ın yaklaşımında yer almaktadır. Çalışmamızda yer verilen sivil itaatsizlik ve isyan kavramları vergi kapsamında değerlendirildiğinden toplum veya birey tarafından sergilenen bu davranış *vergi direnci* kavramı ile ele alınacaktır.

Vergi direnci başlığı şüphesiz geniş bir yelpaze içermektedir. Ancak 19. Yüzyıl, teorik altyapı ve bireysel fiili eylem açıdan en önemli isimi dünyaya duyurmuştur. Sınıf çatışmaları ve dönemin emek açısından değerlendirilmesi hiç şüphesiz önemlidir. Ancak dönemde vergi direnci açısından en önemli isim olan Thoerau dikkat çekmektedir. “*1846 yazında Thoerau (Meksika Savaşını mali açıdan desteklemek için) çıkarılan vergileri ödemeyi reddettiği için tutuklanmıştır. Emerson onu görmek için hapishaneye gittiğinde ‘İçeride ne işin var’ diye sormuş, bunun üzerine Thoerau da ‘asıl senin dışarıda ne işin var’ karşılığını vermiştir*” (Zizek,2011:168).

²²⁶John Rawls, bir sonraki bölümde yazarın *Sivil İtaatsizlik* konusundaki görüşlerine ayrıca yer verilecektir.

Bu yaklaşım vergi direnci konusunda farklı bir bakış açısını dile getirmektedir. Zizek serinde (2011) bu diyalog ile *yasal düzene dahil olanlar* ile *kutsal insan (homo sacer)* arasındaki ayrımı dile getirmektedir. Bu ayrım Zizek'e göre yatay iki insan grubu arasındaki farktan ibaret değildir. Bu ayrım gittikçe aynı insanlara (üst üste binmiş) iki farklı şekilde muamele etme tarzı arasındaki 'dikey' bir ayrım halini de almaktadır. "*Basit anlatımı ile: Yasa düzeyinde, yurttaş, hukuki özne muamelesi görür, ama bu yasanın müstehcen üst ben ilavesi, bu boş koşulsuz yasa düzeyinde homo sacer muamelesi görür*" (Zizek,2011:168). Bu yaklaşımda Zizek'in altını çizdiği yasa karşısında hukuki özne muamelesi gören ve dışlanan bireye yöneliktir. Ne var ki bu dışlanma toplumun tamamı için değil sadece tekillik için oluşundan kaynaklanmaktadır.

"Agamben'in gözünde *homo sacer* analizinin örtük anlamı şudur: *Dışlanmışların içeriye dahil edilmesi için müdahale etmemiz gerekmez, homo sacer hepimizin hakikatidir ve hepimizin yerleştirilmiş olduğumuz sıfır düzey konumunu temsil etmektedir. Bundan dolayı olmayan parçanın parçası, homo sacer'in evrensel tekilliği evrenseli oluşturan istisna değildir*" (Zizek,2011:168-169).

Henry David Thoreau²²⁷ tarafından 1849 yılında yazılan "*Civil Disobedience*" adlı eser "*Sivil İtaatsizlik*" olarak çevrilmiştir. Thoreau (2013) eserine "*En iyi hükümet en az hükmedendir*" cümlesi ile başlamakta ve eserin ilk sayfasında sahip olduğu temel görüşü aktarmaktadır: "...*Hükümetlerin en iyisi hiç hükmetmeyendir*" (Thoreau,2013:7).

Thoreau, 1846-1848 yılları arasında ABD ile Meksika arasında yaşanan savaş²²⁸ ardından ödemeyi reddettiği vergi nedeni ile hapiste geçirdiği bir gece, sivil itaatsizlik isimli makalesini yazmasına neden olacaktır. Thoreau (2013) eserinde genel itibari ile döneme dair ABD hükümetine yönelik eleştirilerini sıralamış olmasına rağmen, özelde çoğu hükümetlerin içinde buldukları açmazları dile getirmektedir. 19. Yüzyılın ortalarına rastlayan eser, vergi açısından temel görüşü ciddi biçimde eleştirmektedir. Ordunun varlığını ve buna yönelik harcamaları eleştiren Thoreau orduyu sürekli hükümetin, sürekli silahı olarak nitelermektedir (Thoreau,2013:7). Hükümete yönelik eleştirilerinin başında ise hükümetlerin yersiz olduğuna yönelik eleştirisi bulunmaktadır.

²²⁷1817-1862 yılları arasında yaşayan, ABD'li yazar, düşünür ve çevreci. Yer verilen eseri *Sivil İtaatsizlik*, Hapishanede yazılan bir makaleden oluşmaktadır. Yazarın ayrıca ünlü düşünür ve siyaset adamlarına ilham vermiş çok sayıda eseri bulunmaktadır.

²²⁸ 1845-1848 yılları arasında yaşanan bu savaş 1845 yılında ABD'nin Teksas'ı işgal etmesi ile başlar, 1847 yılında Mexico'nun düşmesi ve 2 Şubat 1848 de Guadalupe Hidalgo Antlaşması ile sona erer. Antlaşma ile New Mexico, Nevada, Arizona ve Kaliforniya eyaletlerinden oluşan topraklar 15 milyon ABD doları karşılığında ABD'ye bırakılmıştır. Savaş süresinde ABD içinde, bu savaşın haksız bir toprak gaspı olduğu ve köleciliğin yayılmasına yönelik olduğuna dair eleştiriler yapılmıştır.

“Hükümet, hizmet sunuyorsa iyidir, ama çoğu hükümet genellikle ve tüm hükümetler de kimi zaman yersizdir” (Thoerau,2013:7).

Thoerau (2013) eserinde, *hükümet, demokrasi, oy verme, milletvekilleri, yasalar, devlet, ordu ve vergi* gibi kavramların tartışmasını gerçekleştirmektedir. Bu temel başlıklarda demokrasi ile anılan *çoğunluk ve çoğulculuk* kavramına yönelik eleştirisi onun yönetim anlayışına yönelik ipuçlarını içermektedir. *“Sonuçta gücü elinde bulunduran insanların çoğunluğa göre hareket etmeleri, bunun haklı olduğunu ya da azınlığa göre adaletli olduğunu göstermez. Sadece bu insanların fiziksel olarak çok güçlü olduklarını gösterir. Ne var ki, çoğunluğun yürüttüğü bir yönetim hiçbir şekilde, adalete dayalı olamaz. Çoğunluğun doğruya ve yanlışa karar vermediği, vicdanlı bir hükümet var olamaz mı?”* (Thoerau,2013:10).

Thoerau’ya göre yasalar ve hukuk, onlara duyulan saygı ile doğrudan ilintilidir. Ancak bu bir denge gerektirmektedir. Yasalara duyulan saygının doğrulara duyulan saygıyı geçmesi istenilmeyen bir durumdur. *“...hukuk asla zerre kadar eşitlik getirmemiştir ve en çok saygı duyulan karar bile, adaletsizlik için günlük vasıtalarıdır. Yasaya duyulan yersiz saygının en yaygın ve doğal sonucu, yüzbaşı, onbaşı, er ve tüm orduyu bir anda hayran olunası bir düzenle dere tepe aşarak, kendi istekleri, kendi mantıkları ve vicdanları dışında ki bu işi onlar için iyice zorlaştırmaktadır, savaşa gittiğini izlemektedir”* (Thoerau,2013:11).

Thoerau’ya göre birey ve devlet arasındaki ilişki sadece yasalar ve hukuk düzeyinde değildir. Bu ilişki aynı zamanda birbirlerine karşı bakış açıları ile de ilgilidir. *“İnsanlar, devlete hizmet etmekte, ama insan olarak değil bedenleri olan makineler olarak. Onlar: Sürekli ordu, asker, gardiyan, memur, yasa uygulayıcı... Çoğu örnekte, duygu ya da düşünce ne olursa olsun, özgürce hareket etmek mümkün değildir... aslında, bu hizmetlere koşmak için belki de taştan ve topraktan insanlar üretilmelidir”* (Thoerau,2013:12).

Thoerau’ya göre devlet için çalışanların makine gibi algılanmasının yanında ‘devlet’ içinde bu yaklaşım geçerlidir. *“Herkes, hükümetin zulmü ve yetersizliği dayanılmaz olduğunda, devrim yapmanın; direniş ve biat etmeyi reddetme hakkı olduğunda hemfikirdir... belli yabancı malların vergisini artırdığı için bu hükümetin kötü bir hükümet olduğu savınız ise, ... tüm makineler aşınır ve bu aşınma iyiyi ve kötüyü dengeler diye düşünebiliriz... ne zaman ki aşınma, makinenin kendisi olur, o*

zaman baskı ve soygun organize olur; böyle bir makineye gerek olmadığına söylememe izin verin” (Thoerau,2013:14).

Thoerau'nun devletin bireye bakışına yönelik eleştirileri farklı dönemlerde farklı düşünürler tarafından da dile getirilmiştir. Buna en yakın örnek Studs Terkel'in görüşleridir. *“Nasıl oluyor da daha çok adam fittirmiyor, anlamıyorum. Çünkü bu tür bir şeye çattığın zaman bir makineden başka bir şey değilsin. Sana gösterdiklerinden daha çok özen gösterirler o makineye. Daha çok saygı duyacaklardır, daha çok ilgi göstereceklerdir o makineye. Ve sen bilirsin bunu. Bir biçimde, makinenin senden daha iyi olduğu duygusuna kapılırsın. Makine bozulursa onu tamir edecek biri bulunur. Ben yıkılırsam, yerimi bir başka adam alıncaya kadar öte tarafa itiliveririm”* (aktaran;Dawe,2002:317).

Thoerau (2013) eserinde yukarıda yer vermeye çalıştığımız genel hatlar ile eleştirilerini sıralarken asıl konu olan vergiye değinmektedir²²⁹. Vergiye yönelik görüşlerinin temelinde vergi ile ilgili kavramsal düşün açısından *egemenlik, yasa, kanun uygulayıcı, mülkiyet, zenginlik* gibi kavramların ağırlığı dikkat çekmektedir. Zenginliğin erdemli olamayacağı ve bunun temelinde kazanç sırasında yaşanan ahlak çelişkileri olduğunu, yönetimin haksızlıklarına karşı dirençte mülkiyetin ve mülk haklarının engel olacağına, zenginlik için hükümet ile iyi geçinmenin belirleyici olduğuna, egemenlik hakkı ve otorite ile verginin ilgili olduğuna dair görüşleri yer almaktadır (Thoerau,2013:28-35).

“Kendi adıma, devleti korumanın daha iyi olacağı hissine bir an bile kapıldığımı düşünmek bile beni rahatsız eder, ama vergi ibrazı ile karşılaştığımda devlet otoritesini reddedersen, çok geçmeden mallarıma el koyacak ve beni ve çocuklarımı ebediyen rahatsız etmeye başlayacaktır. Bu şekilde kaybedeceğinizden emin olduğum mülkü edinmeye uğraşmak, harcayacağınız zamana değmez...,bir kimse eğer hükümetin yoluna taş koymaz ise Türkiye’de bile zengin olabilir. Konfüçyüs, eğer bir devlet akıl ve mantık ile yönetiliyorsa, umutsuzluk ve fakirlik utanç kaynağıdır; eğer bir devlet akıl ve mantık ile yönetilmiyorsa zenginlik ve onur utanç kaynağıdır der” (Thoerau,2013:34-35). Thoerau, itaat ve itaatsizlik arasında fırsat maliyeti yapmış ve *“devlete itaatsizliğin götürüsü, itaat etmenin götürüsünden her zaman daha azdır”* sonucuna varmıştır.

²²⁹ Vergiye dair görüşleri eserin 28. sayfasından başlamakta ve 53. sayfaya kadar devam etmektedir. Eser toplamda 56 sayfadan oluşmaktadır.

Zizek'in (2011) eserinde alıntıda bulunduğu, içerdekiler ile dışarıdakiler şeklinde nitelendirdiği görüşü ise Thoerau'nun *seçim vergisine* yönelik takındığı tavır ve fikirleri arasında yer almaktadır. *“Altı yıldır hiç seçim vergisi ödemedim. Bu sebeple bir kez hapse girdiğimde, ... Parmaklıklar ardına tıklıyordum, beni sanki sadece et, kan ve kemikten oluşuyormuş gibi gören kurumun aptallığı yüzünden ve elimden bir şey gelmiyordu. Sanırım bu, benden sağlayabileceği tek yarar olarak görünmüştü ve asla benden fayda sağlayacak başka yollar aramamıştır. Asla kısıtlanmış gibi hissetmiyordum. Duvarların yapıldığı taş ve harç bana büyük bir ziyan gibi görünüyordu. Sanki, kasabada tek vergisini ödeyen benmişim gibi hissediyordum (tek doğru yapan benmişim gibi hissediyordum)”* (Thoerau,2013:36-37).

Thoerau göre, vergi ödememek çeşitli sebep-sonuç ilişkileri içermektedir. *“Hiçbir zaman karayolları vergisini ödemeyi reddetmedim, çünkü devletin bir yardakçısı olmayı istediğim kadar iyi bir komşu olmak isterim ya da okulları desteklemek için, kasabadan kişilerin eğitimi için kendime düşeni yapmaktayım. Vergiyi ödemeyişim verginin sebebi değildir. Ben, temelde devlete bağlılığı reddetmekte, ondan mümkün olduğunca uzak durmak istiyorum... eğer diğer kimseler benden istenmiş vergiyi ödüyorlarsa, devletin istemlerine uygun olarak, bu zaten yapmakta oldukları bir şeydi ya da haksızlığa devletin onlardan beklüğinden çok daha büyük ölçüde destek vermektedirler”* (Thoerau,2013:45-46).

Thoerau (2013) eserinin bu bölümünde çeşitli yönleri ile vergi ödeyenlerin davranış şekillerine de değinmektedir. Vergi ödeyen bireyi anlamaya ve davranışlarını anlamlandırmaya çalışan Thoerau'un vardığı sonuçlardan bir kaçısı ise oldukça dikkat çekmektedir. Bunlarda ilki vergi ödeyenin mülkünde devletin el koyması ile yaşanacak kayıptan vergi ödeyen birey kaçınmaktadır, diğeri ise vergi ödeyen bireyin ortaya çıkarmayı hedeflediği zenginlik girişiminde devlet tarafından konulan engellerle karşılaşmak istememektedir. Bunlar bir bakıma gönüllü değil zorunlu tedbirlerdir.

Thoerau (2013)'nin eserinin sonlarına doğru dönem ABD milletvekillerine yönelik görüşleri yer almaktadır. *“Bizim milletvekillerimiz serbest piyasa ile birliğin özgürlüğü ve ulusun saygınlığı arasındaki karşılaştırma değerini henüz öğrenmemiştir. Vergiler ve finans, ticaret, imalat ve tarım arasındaki ilişki ile ilgili sorularda bile cevap verecek yeteneğe veya zekaya sahip değildirler”* (Thoerau,2013:54).

Thoerau (2013) eserinde bireyin, içinde birey olarak yer aldığı bir devlet düşlemiş ve bunu bulabilmenin düşünsel zemini oluşturmaya çalışmıştır. Bu bağlamda

eserinde bunun tam tersini olduğunu düşündüğü birey modeline yönelik eleştiriler getirmiş ve eleştirdiği bu modele karşı siyasi ve politik eylemler sergilemiştir. Thoerau'nun (2013) eserinde açıkça başka bir demokrasinin mümkün olup olamayacağı, devlet yönetiminde gelinen son noktanın demokrasinin bilinen şekli ile bu mu olacağı sorgulanmıştır.

Thoerau'nun görüşleri temelde vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik tespitler içermesine rağmen eser gerçek manada *vergi direnci* alanında daha çok taraftar bulmuştur. Özellikle içinde bulunduğumuz yüzyılda birçok ülke vergi borçlarını ödemeyen vergi mükelleflerini hapse atmak ile cezalandırmakta iken yakın bir geçmişte Avrupa Ülkelerinin tamamında bu ilke sona erdirilmiştir.

Az da olsa Thoerau'nun eserinde vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik ipuçları yer almaktadır. Verginin özellikle devlet ve devlet yönetimi ile sıkı bir bağ taşıdığı açıkça eserde gözlenmektedir. Buna benzer diğer bir husus ise kamu otoritesinin saydamlığı konusundadır. Otoritelerin vergi gelirlerinin nerelere harcandığına yönelik açıklamaları ve bilgi paylaşımları vergi ödeyende motive edici bir etki yaratmaktadır. Thoerau, bu anlamda vergi ödemeyi reddeden bir bireyin davranış şeklinin altında yatan temel düşünsel noktaları açık bir şekilde ifade etmektedir.

Sivil itaatsizlik konusunda yer alan görüşlerden birkaçına bu bölümde kısaca yer verilecektir. Bunlardan biri de siyasal liberalizm savunucusu (Habermas,2003:3) John Rawls'ın konu hakkında düşünceleridir. John Rawls eserinde²³⁰ kavramın tanımına ve haklılığına değinmektedir. Rawls (1997) eserinde genel itibari ile sivil itaatsizliğin sınırlarını belirlemektedir. Bu yaklaşımı ile temel ayrımı şiddeti bu eylem türünün kesinlikle reddetmesi ile görünür kılmaktadır. Vergi konusunda sivil itaatsizliğe dair görüşü şu şekildedir: *“Örneğin açıkça eşit özgürlük ilkesinin ihlalini hedeflemeyen ya da bu ilkeyi sınırlamayan bir vergi yasasına karşı normal sivil itaatsizlikle karşı çıkılmamalıdır. Böyle bir durumda kamuoyunun adalet anlayışına yönelik çağrı yeterinde açık olmayacaktır. Bu tür sorunların çözümü, gerekli eşit özgürlüklerin güvencede olması durumunda politik gelişme sürecine bırakılmalıdır. Çünkü böyle durumlarda akla uygun bir uzlaşma formülü bulmak muhtemelen mümkündür”* (Rawls,1997:62).

²³⁰ Bu bölümde yer verilen eserlerin tamamı (Thoreau'nun eseri hariç) tek bir kaynaktan derlenmiştir. Eser; “Kamu Vicdanına Çağrı: Sivil İtaatsizlik” adı ile Ayrıntı yayınları tarafından 1997 yılında yayınlanmış bir çeviri eserdir. Eserde H. Arendt, R. Dworkin, J. Habermas, J. Galtung, M.L. King, H. Saner, J. Rawls ve H.D. Thoreau'nun aynı başlık altında yazdığı eserlerin tamamı yer almaktadır. Bu eser aynı zamanda *Sivil itaatsizlik* eylemlerine yönelik çok sayıda örneği barındırmaktadır.

Arendt (1997) eserin genelinde Thoerau'un sivil itaatsizlik yönteminin altında yatan temel etmenin ne olduğuna yönelik sorulara yanıt aramıştır. Thoerau'un eserinde yer verdiği *vicdan* konusu bu anlamda yeteri kadar net değildir. Arendt'e göre Thoerau'un vergi ödemeyi reddeden eylemin temelinde köleliğe karşı takınılan tutum vardır (Arendt,1997:83).

Saner (1997) eserine şu temel soru ile başlamaktadır. “*Hiçbir devlet mutlak olarak iyi ve mutlak olarak adil olamayacağı için, yurttaşlarından ancak mutlak olmayan eylemler talep edebilir*”. Saner'e göre öldürme eylemi devletler açısından *ultima ratio* anlamında meşru olarak görüldüğü sürece, devlet insanlara devlet için öldürme eylemine katılmaları yolunda propaganda yapabilir, ancak bunu herkes için geçerli emir halinde getiremez. Saner'in (1997) eserinde vurguladığı zorunlu askerlik üzerine görüşlerdir. Zorunlu askerlik hizmetleri de bir tür görev ya da vergi kapsamında değerlendirilmektedir. Saner (1997) eserinde ısrarla demokratik yönetimler tarafından çıkarılan yasaların çoğunluğun onayına sunulup sunulmama durumuna gönderme yapmaktadır (Saner,1997:159-165).

Saner'e göre döneminde yaşanan sivil itaatsizlik eylemleri genel itibari ile savaşa karşı düzenlenen eylemlerden ve bu eylemleri desteklemek için vergi ödemeyi reddetme girişimlerinden oluşmaktadır. Bu kapsamda şu soru akla geliyordu: “*Parlamento ve hükümet halkın çoğunluğunun onaylamadığı kararları uygulayabilir mi ya da böylece demokrasinin özü mü zedelenmiş olur?*” (Saner,1997:162). Bu anlamda Saner'in geldiği nokta vergi ile devlet arasındaki ciddi bağlantıdır.

Sivil itaatsizlik kavramı hakkında yukarıda özet olarak kimi düşünürler tarafından dile getirilen fikirlere yer verilmiştir. Bu yaklaşımlar ışığında; Thoerau'nun sadece eylemi ile sivil itaatsizlik kavramını ortaya koymadığı buna ek olarak “*hayır diyebilen insan*” modelini de ortaya koyduğu açıkça görülmektedir. Thoerau'nun bu teorik ve fiili yaklaşımı kendinden sonraki düşünürlere yıllarca üzerinde tartışabilecekleri bir kavram sunmuştur. Yukarıda yer verilen sivil itaatsizlik kavramına yönelik, genel çerçeveden hareketle kavramın genel özellikleri ortaya konulabilir.

Sivil itaatsizlik yasadışı bir eylemdir. Bütün yasal yollar denendikten sonra girişilen ancak şiddet içermeyen bir yöntemdir. Yasa dışı olmasına rağmen gizli değil bir alenilik gerektirir. Bu yönü ile eylemin kamuoyunca algılanabilir özelliği ortaya çıkmaktadır. Politik ve hukuki sorumlulukların üstlenilmesi, ortak adalet anlayışına ve bu anlayışın varlığına yönelik bir çağrıdır. Sistemin geneline değil tekil haksızlıklara

yöneliktir. Yapılan eylem ciddi haksızlıklara karşı yapılır ve haksızlık ile ciddi bir bağ bulunur. Haksızlıklarla ilgili çifte standart içeremez (Coşar,1997:8-15). Benzer özellikler Aktan'ın (2002:139-140) eserinde de yer almaktadır.

Tüm bu açıklamalar ışığında vergi direnci ile egemen olan güç arasındaki ilişki ortaya konulmaktadır. Dönemsel olarak değişim gösterse de yukarıda yer verilen Sivil İtaatsizlik eserlerinin tümü, içinde yaşanan toplumsal düzene yönelik eleştirileri içermektedir. Bu toplumsal düzen demokrasi şeklinde adlandırılmaktadır. Bu durum vergi gelirlerinin belirleyicileri arasında tespit olunan *yönetim anlayışının* ne denli önemli olduğuna dair vurgudur. Sivil itaatsizlik kavramı vergi ile ilişkilendirildiğinde ekonomik bir itaatsizlik olarak ortaya çıkmaktadır.

3.5.1.2. Aktif Direniş: İsyân, Şiddet ve Değişen Otorite

Önceki bölümlerde açıklamaya çalıştığımız birey ve egemen güç arasında gerçekleştirilen toplumsal sözleşmeler ile egemen güç, çeşitli düzenlenmeler yapmaktadır. Bu düzenlemeler ile topluma türlü görevler yüklemektedir. Bu bakımdan devletlerin sahip olduğu yetkiler arasında “*vergileme yetkisi*” bulunmaktadır. Vergileme sürecinde ise vergi ödeyen ile vergi toplayan arasında davranışlar açısından farklılıklar bulunmaktadır. Alacaklı konumunda olan devlet, toplayacağı vergi gelirlerini en üst düzeyde tutmak isterken, vergi ödeme görevi bulunan borçlu birey ödeyeceği tutarı en aza indirmek yönünde tavır sergilemektedir. Bu süreçte vergi ödeme yükümlülüğü bulunan birey'in çeşitli davranış şekilleri bulunmakla beraber bu davranış şekillerinde en dikkat çekicisi yazında “*vergi isyanı*” olarak kabul gören davranış şeklidir. İsyân kelimesi köken itibari ile Türkçeye Arapçadan geçmiştir. Arapçada ki karşılığı “*isyān*”, asi olma, “*asā*”; isyan etti, başkaldırdı anlamları ile yer bulmaktadır (Nişanyan, 2010:276).

Vergi isyanı diğer aktif vergi dirençlerinden iki temel yönü ile ayrılmaktadır. Bunlardan ilki, şiddete dayanmasıdır. İkincisi, vergi isyanındaki şiddetin büyüklüğü ve etkisine göre egemen güçte değişim yaratmasıdır. Şiddete yönelik açıklamalarda çift taraflı bir değerlendirme yapılacaktır. Bunun nedeni vergi oyuncularını olarak nitelendirilen vergi ödeyen ve vergi toplayan arasındaki şiddete yönelik girişimin çift yönlü olmasıdır. Bölüm açısından öncelikle şiddet kavramsal olarak ele alınacak ardından çift yönlü şiddet görüşünden hareketle devlet şiddeti kavramına değinilecek ve son olarak ta vergi isyanları kapsamında örneklere yer verilecektir.

Tilly'nin (2011) eserinde yer verdiği eşitsizlik yaratan kaynakların başında şiddet ve bağlı araçları saymaktadır. “*Silahların, hapisanelerin²³¹ ve örgütlü şiddet uzmanlarının da dahil olduğu zor araçları*” (Tilly,2011:190).

Şiddet, kelimesi köken olarak Türkçeye Arapçadan geçmiştir. Arapçada karşılığı “*Şedde, Şedit ve Şiddet*” olarak kullanılmaktadır. Peklik, sertlik, katılık, müsaadesizlik anlamlarının yanında canlı varlıklara karşı meşru olmayan güç kullanımı (İngilizce violence karşılığıdır) ile ifade edilmektedir. Yine Arapçada *şadda*, sertlik ve katılık anlamları ile kullanılmaktadır (Nişanyan,2010:591). Fransızca da şiddet, *violence* sözcüğü ile karşılık bulmakta ve anlam olarak bir kişiye, güç veya baskı uygulayarak isteği dışında bir şey yapmak ya da yaptırmak anlamlarını vermektedir. Bu kelime Fransızca'ya Latince *violentia* kelimesi ile gelmiş, *vi-* güç, erk, şiddet ve bensesel gücü simgelemektedir (Ünsal,1996:29).

“*Her zaman var olagelmiş ama o zamana kadar yalnız bedensel şiddetle karışık ya da bedensel şiddet ile aynı potada erimiş halde kalıcı olabilen şiddet biçimleri, ondan ayrılırlar, pasifize edilmiş alanlarda kendi başlarına ve değişmiş biçimde kalırlar; günümüzün standart bilinci için en görünür haliyle ekonomik zorlamalarda cisimleşirler...*” (Elias,2015-II:308). Elias'ın bu yaklaşımı²³² şiddet ve ekonomi konusunda verilen anlatımlar içinde en dikkat çekenidir.

Ünsal'ın (1996) alıntısı ile Yves Michaud'un şiddet kavramına yönelik getirdiği açıklama şu şekildedir: “*Bir karşılıklı ilişkiler ortamında taraflardan biri veya birkaçı doğrudan veya dolaylı, toplu ve dağınık olarak, diğerlerinin veya bir kaçının bedensel bütünlüğüne veya törel (ahlaki/moral/manevi) bütünlüğüne veya mallarına ve simgesel ve sembolik ve kültürel değerlerine, oranı ne olursa zarar verecek şekilde davranırsa, orada şiddet vardır*”. Yaklaşımında iki tür şiddet mevcuttur. Biri “*araç*” olarak kullanılan bir diğer “*dışavurum*” olarak ortaya çıkan şiddet türü (aktaran;Ünsal,1996:30). Yine Ünsal'ın alıntısı ile Jean-Claude Chesnais'in şiddet türleri bu anlamda önemlidir. Birinci grupta *Özel Şiddet* ki bunlar cürümsel ve cürümsel olmayan şiddet diye ayrılmaktadır. Çalışmamız açısından asıl önemli olan ikinci şiddet türü *Kolektif Şiddettir*. Aşağıda Chesnais'in saydığı şiddet türlerine yer verilmiştir.

²³¹ Egemen, şiddet ve hapisane kavramları ile ilgili kapsamlı bir çalışma Foucault'a aittir. Eser “*Hapishanenin Doğuşu*” şeklinde Türkçeye çevrilmiş olup; *Azap, Ceza, Disiplin* ve son olarak IV. bölümde *Hapishane* başlıklarından oluşmaktadır.

²³² Bireysel şiddet ve merkezi otorite ile toplumsallaşan şiddet konularında detaylı bilgi için bkz. Elias,2015-II;299-322.

- Vatandaşların İktidara Karşı Şiddeti
 - o Terör, grevler
 - o İhtilaller
- İktidarın Vatandaşlara Karşı Şiddeti
 - o Devlet terörü
 - o Endüstriyel şiddet
- Son kertede Şiddet: Savaş

Ünsal, makalesinde farklı bir bakış açısı ise yukarıda verilen şiddet tipolojisine bir ekleme daha yapmaktadır. Bu ekleme “*dolaylı şiddet*” kavramı olarak ortaya konulmakta ve “*ekonomik şiddet*” şeklinde nitelendirmektedir. Tarafların bir birlerinin malına vermiş oldukları zarar şeklinde açıklama getirmektedir. Öte yandan, bir ülkede çok yüksek oranlarda seyir eden enflasyon ve işsizlik düzeyinin, yetersiz sosyal güvenlik olanaklarının da bir çeşit ekonomik şiddet olduğunu belirtmektedir. Çok düşük ücretlerin ve kronik enflasyonun insanca yaşamı tehdit edeceğini, geleceğe yönelik korku duyan bireyin daha sorunlu ve gerilimli bir yapıda olacağını ve bununda şiddete katalizörlük edeceğini vurgulamaktadır (Ünsal,1996:32-33). Bunun yanında tarihsel alanların, doğal hayatın ve çevrenin korunmaması gibi devletin doğrudan egemenlik alanı ve toplumsal düzene dair eylemleri de şiddet kapsamında değerlendirmektedir. Bu bağlamda içinde bulunduğumuz dönemde şiddet kavramlarına yönelik salt psikolojik değil ekonomik ve sosyolojik tanımlamalarda eklenmektedir.

Halil Berktaş ve Zafer Toprak (1996) ise *Şiddet* hakkında farklı yönleri dikkat çekmektedir. Berktaş’a göre tarih şiddetin tarihidir. Tarih bir bakıma, şiddetin sonuçlarının, insanların şiddeti denetim altına alma çabalarının ve bunu yaparken yeni şiddet biçimleri üretmelerinin tarihidir. Berktaş, özellikle devletin ortaya çıkışında şiddetin rolü ve şiddetin ortaya çıkışında devletin rolü tartışmalarına değinmektedir. Bu bağlamda vardığı noktada modern devletin kuruluşu ile şiddet kavramını ilişkilendirmektedir (Berktaş ve Toprak, 1996:197-199).

Keskin (1996) eserinde şiddet ile iktidar arasındaki ilişkiye değinmektedir. Bu şiddet ilişkisinin tarihi kökenlerini uygulama açısından Klasik Çağ (17. yüzyılın ortasından 18. yüzyılın sonuna kadarki süreç) olarak nitelendirmektedir. Foucault ise monarşi kurumları ile örtüşen bu şiddet şeklinin iki temel noktasına vurgu yapmaktadır. Hukuka karşı işlenen suçlar hükümdara karşı işlenmiş sayılmaktadır. Buna bağlı olarak ta şiddet ile cezalandırılırken halka açık alanlarda infaz gerçekleştirilmektedir. Bu nokta

Foucault'a göre hükümranın ve temsil ettiği iktidarın sahip olduğu bir ayrıcalıktır (aktaran;Keskin,1996:117-118).

Şiddet türlerinden “İktidarın Vatandaşlara Karşı Şiddeti”, yazında kimi düşünürler tarafından modern devlet ile bağdaştırılmaktadır. Bu kurumsal boyut, devletin fiziksel şiddet üzerinde sahip olduğu güç şeklinde veya meşru şiddet tekeli şeklinde kullanılmaktadır. Bu bağlamda şiddet bireylerin bireylere, grupların gruplara ve aslında devletin de belli koşullar altında bireylere şiddet kullanılmasını işaret etmektedir.

Bu yaklaşım ile modern devletin tanımı yakında ilgilidir. G. Poggi'ye göre “Modern devlet, devlet dairelerindeki memurların sürekli ve talimatlara uygun çalışmaları yolu ile yönetim sağlamak için oluşturulmuş karmaşık kurumsal düzenlemedir, bu dairelerin toplamı olan devlet belli sınırlar dahilindeki bir toplumda yönetim işini üstlenir. Hem hukuken hem de mümkün olduğunca fiilen yönetimle ilgilenir. Yönetime bakış açısı ise, kendi özel çıkarları ve davranış kuralları çerçevesindedir”. Konu hakkında Elias'ın görüşleri de benzer yöndedir. “... Fiziksel şiddet erkleri halihazırda normal olarak hükümetler tarafından işletilip denetlenmekte ve yürütücü organlar olarak asker ve polis tarafından temsil edilmektedir” (aktaran;Saygılı,2010:72-77).

Yukarıda yer vermiş olduğumuz “ekonomik şiddet” kavramına verginin şiddet ve saldırganlık ile olan ilişkisi açısından tekrar değinmekte fayda vardır. Bu yaklaşımlardan en önemlisi iktisat yazınına da yabancı olmayan terminoloji ile dikkat çekmektedir. Şiddetin doğrudan kıtlık sorunu ile ilişkisi hakkındaki görüş önemlidir. “Kaynakların kıtlığı, ulusların, grupların, kişilerin diğerlerinin haklarını, mallarını ve hizmetlerini ele geçirmek için şiddet kullanımında başlıca etkidir. Kazanan, zengin ve güvenlik içinde, kaybeden ise esir ve yoksul olmuştur. Tarih boyunca, insanlar esir olarak alınmış ve satılmışlardır. Kuvvetli olan şiddet kullanarak hizmeti, malı gasp etmiş, zayıfa haksız vergiler zorla yüklenmiştir. Kaynaklar ve ayrıcalıklar (para, politik güç, hukuki üstünlük, vs.) daima kuvvetlinin tekelinde olmuştur. Şiddetin yarattığı şudur: efendiler için esirler, esirler için efendiler” (Erten ve Ardalı,1996:158). Bu yaklaşım ile kölelik ile şiddet sarmalı arasındaki ilişki dikkat çekmektedir. Zorla çalışma yönünden kölelik ve vergi arasındaki ilişki ayrıca önem kazanmaktadır.

11. yüzyılda başlayan ticari ivmeye 1. Bölümde Rusya Knezliği'nin kuruluşu ve Avrupa feodal yapısına dair kimi tespitlere yer verilmişti. Bu dönemde önemli olan

başka bir husus ise dönemin “*ekonomik şiddet*” kavramına yönelik gelişmeleridir. Bu gelişmelerin neredeyse tamamı bir bakıma vergi ile ilgili gelişmelerdir. Dönemde feodal beylerin²³³, kendi aralarından birini, eşitler arası birinci prens seçme usulü ile monarşilerin başlangıcı gerçekleşmişti. Bunun ardından Akdeniz kıyılarında kent devletlerinde İslamiyet egemenliği görece azaldıkça ki bu haçlı seferleri ile devam etmektedir artan ticari faaliyet sayesinde sermaye birikimi sağlanmıştır. Bu sırada gerçekleşen korsanlık faaliyetleri oldukça ünlü olup kimi dönemlerde bu korsan faaliyetleri ardında prenslerin ve devletlerin desteğinin olduğu bilinmektedir. Bu gelişmeler sonunda prensler fazla vergi alamadıkları feodal beylerle iş birliğini bir kenara bırakıp bir yandan ticaretin gelişmesi için yasal yollar bir yandan da kilisenin elinde bulunan toprakları ele geçirip özgür çiftçilere dağıtmanın yollarını arıyorlardı. Bunun sebebi şüphesiz vergi gelirlerini artırmaktı. Artan vergi gelirleri sayesinde yeni donanmalar kurabileceklerdi. Bu düşünce Martin Luther’in ortaya çıkışının altında yatan temel etmenler arasında sayılmaktadır (Oksay,1996:191).

Vergi, savaş ve “*ekonomik şiddet*” kavramlarına yönelik en fazla ipucu bulunabilecek dönem şüphesiz 1500-1700 yılları arasındır. Bu döneme dair tarihçiler şu sözleri söylemektedirler: Yeni askeri teknolojiler, taktik ve stratejiler, ateşli silahların kitle çapında kullanılmasına dayalı büyük piyade ordularının teşekkülü, bunların disiplin altına alınması, askerden kaçanların önlenmesi ve askerlerin iâşesi ve barındırma, ikmallerinin sağlanması için gereken vergilerin toplanması, modern devleti yaratmıştır. Burada belirli bir dönemin şiddeti, savaş türü bir şiddetin işaretleri yer almaktadır. Dönem savaşlarla anılan bir dönem olma özelliği taşıırken bir yandan da yeni bir kimlik aslında tamda bu dönemde oluşmaya başlamıştır. *Avrupa* kelimesi ve kavramının geçmişi 10. yüzyıla kadar uzanmasına rağmen, bu kavram coğrafi niteliği ile kullanılırken, *Avrupa kimliği* 1500-1700 yılları arası oluşturulmuştur (Delanty,2013:103-106). Bu durum savaş, şiddet, politika, din ve vergi değişkenleri göz önünde bulundurularak değerlendirildiğinde, tüm değişkenler daha net bir şekilde ortaya konulmaktadır.

Orta Çağ Avrupa’sının vergi uygulamaları ve kültür açısından etkileşimleri Simmel (2009) tarafından farklı örneklerle ortaya konulmaktadır. Bunlardan biri Avrupa’da belirli topluluklara konulan vergi örneklerine yöneliktir. Ortaçağ döneminde

²³³ Konuya ilişkin detaylı bilgi için bkz. Umberto Eco, 2014, Ortaçağ, Barbarlar, Hıristiyanlar ve Müslümanlar, Alfa Yayınları, İstanbul, 2. Baskı

Frankfurt ve farklı yerlerde Yahudilere konan vergi ilginç bir örnektir. Simmel (2009)'e göre, vergilerin sabit olmasının nedeni onların Yahudi olmalarından ileri gelmektedir. *“Vergiler karşısında diğer bütün yurttaşlar belli miktarda servete sahip kişiler olarak görülüyor, ödeyecekleri vergi de bu servetin dalgalanmalarına göre değişebiliyordu. Ama vergi mükellefi olarak Yahudi her şeyden önce bir Yahudiydi; dolayısıyla mali konumu da değişmez bir unsur içeriyordu. Bu da en bariz biçimde, tek tek Yahudilerin içinde buldukları koşulların farklılığı dikkate alınmadığı (ki alındığında da sabit değerlendirmeler hep daha ağır basıyordu) ve bütün yabancılar tam tamamında aynı kelle vergisini ödedikleri zaman görülür şüphesiz”* (Simmel,2009:153-154).

Simmel, genel anlamı ile eserinde kültür ve birey arasındaki ilişkileri incelemektedir. Bu bakımdan, vergi kavramını kültür ve birey açısından ele almıştır. Eserinden alıntılanan bu bölüm verginin, kültür içinde *yabancı* kavramı ile nasıl açıklandığına yönelik bir örnek mahiyeti taşımaktadır. Yabancı olana karşı yerleşik düzenin tutumu, toplumsal hayatın ilk evrelerinde, ortaya çıkan nüfus artışı ve farklı toplulukların birbirleri arasındaki normları oluşturmaya çalışmaları ve yabancı olana yönelik tutum, vergi konusunda oldukça önemlidir. Bu bakımdan Simmel eserinde vergi belirleyicilerinde kültürel belirleyiciler arasında yer verilen *ırk* tabanlı açıklamalara temel düşünsel zemini hazırlamaktadır.

Devam eden dönemde yani 16. yüzyılda Avrupa, vergi isyanları ile dolup taşmıştır (Berktaş ve Toprak:199-206). 1500-1700 yılları arasında dünyada toplam 86 vergi isyanı vakası kayıt altına alınmıştır. Bunlardan 78'i özellikle Fransa, İngiltere ve İspanya gibi Avrupa ülkelerinde gerçekleşmiştir (Burg,2004:26-29). Vergi tabanlı olduğu bilinen bu isyanlar diğer dönemler ile karşılaştırıldığında oldukça fazladır.

Goldscheid ve O'Connor'ın verginin toplumsal tabanlı sınıf analizlerinde yer verdiği birikim ve meşruiyet kavramları oldukça önemlidir. Devletin finansman şekli olarak kullandığı vergiler (harcamaları karşılayan vergiler) aynı zamanda sermaye sahibinin vergi ödemeyip devlete borç vermesi ve bunun karşılığında da faiz talep etmesi yönündeki görüşleri bir başka düşünür tarafından da açıklanmıştır. Verginin şiddet ve savaş ile olan yakın dönem ilişkilerine dair geniş tespitler Chomsky'in (2001) eserinde soğuk savaş dönemindeki vergiye yönelik ABD politikaları ile bu bağlamda açıklanmaktadır.

Chomsky'nin (2001) eseri tam anlamı ile Goldscheid ve O'Connor'ın vergi hakkındaki görüşlerinin bire bir yansımasıdır. Eser genel anlamda soğuk savaş

dönemini anlatmakta olup, ABD'nin düşman olarak nitelendirdiği Kremlin hakkındaki politik söylemlere de yer vermektedir. “...Kremlinin şeytani emellerinden uzak tutmalıyız. Kremlin bu unsurları²³⁴ ayaklandırmak, ekonomimizi, kültürümüzü ve siyasi yapımızı altüst etmek için kullanmayı amaçlamaktadır. Vergiler artırılmalıdır. Askeri amaçlı olmayan federal harcamalar kısıtlanmalıdır. Askeri olmayan projelerin hayata geçirilmesi ertelenmelidir, ... bu sayede yerel ekonomiye de canlılık kazandırılacaktır” (Chomsky,2001:29-30). Bu anlamda Amerikan halkı fedakârlık yapmalı ve bazı çıkarlarından vazgeçmeye rıza göstermelidir. Bu kavramlar milli birlik ve bölünmez bütünlük ile açıklanmaya devam etmektedir.

“... Soğuk Savaş, dünya genelinde yayılcılığın, saldırganlığın ve devlet terörünün bir tarihi dökümünden ibaret olmuştur” (Chomsky,2001:43). Chomsky'e göre devlet bu terörü halktan topladığı vergi ve sermaye sahiplerine açtığı sınırsız askeri endüstri kompleksleri ile gerçekleştirmiştir. “... Halktan aldığı vergiler ile ileri teknoloji üretimini üstlenmiş savaş endüstrisini destekleyen, devleti savaş endüstrisinin hazır müşteri konumunda tutan, karlı sahaları özel sektöre bırakmaya kararlı bir devlet mekanizmasının çarkları tıkır tıkır işletilmiştir” (Chomsky,2001:44).

“... Yardım kelimesi, vergi mükelleflerinin iş adamlarını girişimlerinde vergiler ile destekleme keyfiyetini gözlerden saklamak amacıyla bir hüsnütahir olarak kullanılmaktadır: amaç, iş adamlarının önünü açmak, nüfuz alanlarını vatandaşın parasıyla genişletmektir. Gerçek niyet mutlaka saklanmalıdır” (Chomsky,2001:121-122).

“... Zenginler durumdan memnundurlar. Vergiler düşürülmüştür²³⁵. Ceplerinde kalan parayı hükümete borç olarak verip para kazanmaktadırlar. Yönetim, vergi olarak alması gereken parayı faizli borç olarak almaktadır. Böylece zengin daha zengin olmakta, yönetimin borcu artmaktadır...” (Chomsky,2001:159-160). Eserin ilerleyen bölümlerinde bu işleyişe dair örnekler İsrail'in İktidar partisi *Likud* içinde anlatılmaktadır.

Chomsky (2001) eserinde yer verdiği bu anlatımları ile Goldscheid'in vergi işleyişi ve mali kriz kavramına, O'Connor'ın devlet finansman şekli olan vergiye dikkat çekmektedir. Vergiye karşı temel davranış kalıplarını, itaat etmesi gereken bireyi ve sınıfların çıkar baskılarını net bir şekilde dile getirmiş tüm bu değişkenleri savaş ve

²³⁴ Chomsky unsurları şöyle sıralamaktadır: “işçi birlikleri, sivil kurumlar, okullar, kiliseler ve medyanın tamamı”.

²³⁵ Chomsky burada Kurumlar Vergisini kast etmektedir.

şiddet, bunların demokrasi bağlantısı ve devletin manipülasyon gücü hakkında çarpıcı örnekler vermiştir.

Vergi isyanlarının nedenleri arasında vergileme yetkisinin egemen/otorite tarafından kötüye kullanılması yer almaktadır. Kötüye kullanılması ile belirtilmek istenen, temsilsiz, sınırsız ve keyfi vergilemeye başvurulmasıdır (Aktan vd,2002:145). Bu durum vergiye karşı direnci güçlendirmektedir. Yukarıda da yer vermeye çalıştığımız bilgiler ışığında aslında vergi isyanlarının altında yatan temel etmenlerden birisi bu yetkinin kötüye kullanılması ve ağır vergi yükü altında halkın ezilmesidir.

Vergi isyanları yapısı ve ortaya çıkardığı sonuçlar itibari ile diğer vergi direnç türlerinden oldukça farklıdır. Vergi isyanları da sivil itaatsizlik eylemleri gibi yasaya aykırı ancak meşru sayılmaktadırlar. Vergi isyanları kolektif eylemlerdir. En önemli özelliği ise şiddet kullanımına açık olmasıdır. Tarihte gerçekleşen birçok vergi isyanı şiddet içermektedir. Bu anlamda egemen/otorite temsilcisi olan ve vergi toplamakla görevli birçok memur çeşitli şekillerde şiddete maruz kalmıştır. Vergi isyanları hukuki yaptırımları göze alınan eylemlerdir (Aktan vd.,2002:149). Ancak bu noktada *şiddetin akli* kavramı daha önemlidir. Bu tür kitlesel hareketlerde eylem içinde bulunan bireyler giriştikleri eylemin sonuçlarını çoğu kez tahmin edemezler.

Vergi isyanlarının ortaya çıkış nedenleri arasında ekonomik ve mali konular yer almaktadır. Ağır vergi yükü altında kalan insanların giriştiği bu mücadele, ortaya çıkan siyasi sonuçlar açısından çok daha önemlidir. Yüksek, haksız vergi oranları ile krala veya otoriteye “*ağrı ve acıdan başka bir şey ödeyemeyen halk*”, bu zulüm karşısında bir bakıma *hayır diyen insan* rolüne bürünmektedir. Vergi isyanlarının tarihi göz önünde tutulduğunda uygulamaların ve ortaya çıkan isyanların neredeyse tamamında bu gözlenir. Vergi isyanının en önemli özelliklerinden bir diğeri ise, sonucunun (çift yönlü bir şiddet içermesinden kaynaklı) otorite de kimi değişiklikler yaratabilme kapasitesidir. İsyân edenin kullandığı şiddet aynı şekilde kendine otorite tarafından da gösterilmektedir. İsyân geniş halk kitleleri tarafında destekleniyorsa siyasi bir değişim kesinlikle ortaya çıkmaktadır.

Vergi isyanlarının altında yatan temel faktörler çok farklı özellikler taşıyabilmektedir. Bunlardan en ilginç Çin’de yaşanan vergi isyanlarına yönelik örneklerdir. Simmel’in (2009) eserinde konuya ilişkin bir örnek vermektedir. “*Çin’de devlet ödemelerinin tamamını yıpranmış paralarla yapmaktadır, ancak devletin vergi*

toplarken yıpranmış paraları kabul etmemesi vergi isyanına neden olmuştur” (Simmel,2009:183).

Şiddet, devlet, vergi ve isyan kavramları sıralanınca yukarıda yer vermeye çalıştığımız ancak kavramsal terminolojisi henüz netleşmemiş bir kavram kendini göstermektedir: *Ekonomik şiddet*. Bu kavram, Chesnais’ın şiddet türleri arasında yerini alamamış olsa da, Michaud’ın şiddet tanımında yer verdiği yaklaşım ile vergi isyanının tarihi arka planını izlemek bu anlamda kavramsal terminolojiye katkı sağlayacaktır. Vergi isyanlarının çoğunun ortak noktası ağır vergi yükü, haksız vergi, yüksek vergi oranları veya yetkisiz vergiler şeklinde kendisini göstermektedir. Bu anlamda iktidarın/otoritenin uyuşmasına reva gördüğü bu davranış, günlük hayatta ezici bir durum, kimi zaman bir zulüm gibi algılanmıştır.

Thoerau, döneminde vergi ödememe halinde bireyin mal varlığına devlet tarafından el konulacağını ve bireyin bu endişe ile hareket ettiğini dile getirmiştir. Tüm bu etkenler birlikte okunduğunda vergi isyanı, vergi reddi gibi eylemler ile sonuçlanan çoğu vergi uygulamasının otorite/egemen tarafından uygulanan *“ekonomik şiddet”* olduğu düşünülebilir.

3.5.1.3 Vergi İsyân Örnekleri

Çalışmanın bu bölümünde geçmişte ortaya çıkan çeşitli vergi isyanlarına ve kısmen sonuçlarına değinilecektir. Derleme şeklinde hazırlanan bu vergi isyanları, çalışmanın genel yapısına uygun olarak önce kronolojik sıra ve 1. Bölümde yer verilen uygarlıklar açısından örneklendirilecektir. Ancak ortaya çıkışı, kültürel ve coğrafi etkileşimi gibi çeşitli nedenlerden dolayı kimi farklı ülke örneklerine de yer verilecektir. Ancak vergi isyanlarına yönelik örneklere başlamadan önce kavram olarak isyan hakkında Zygmunt Bauman’ın görüşlerine yer verilmesinde fayda görülmektedir.

Bauman (2003) eserinde isyan kavramına yönelik açıklamalarını devlet, aydınlanma, halk ve toplumsal düzen, memnuniyet gibi kavramlar ile açıklamaktadır. *“Toplumsal düzenden memnunluk duyma (‘mutluluk’, ‘saadet’), devletin aydınlanma politikasıyla ilgili bir meseledir, devletin yönetimi altındakilerin aydınlanması meselesi değildir; devleti aydınlatmanın amacı, yönetilenleri oldukları yerde tutmak ve yazgılarına karşı ayaklanmalarını engellemede bu insanları başka sınıfların itici bulacağı koşullarda tutmanın mazereti olarak şanssız kesime o tepeden bakma tavrını*

seziyoruz [bu, çoğunlukla hatalı biçimde, ilkel, gelişmemiş yaşamın isteyerek idealleştirilmesi olarak yorumlanmıştır]” (Bauman,2003:95).

Bauman’a (2003) göre konu bir bütün olarak ele alındığında, “felsefeciler ‘halk’ imgesini mutlakıyetçi devletin siyasal eyleminin halkı yorumlama tarzından devralmıştır. ‘Halk’ isyankâr bir güç ve ayaklanmanın tohumu olarak sorunsallaştırılmış; aynı şekilde toplumsal düzenin savunulması ve teşvik edilmesine yönelik her türlü eylemin nesnesi olarak görülmüştü...” (Bauman,2003:95).

Vergi isyanları konusunda Aktan’ın (2002) eseri vergi isyanları açısından zengin bir bilgi sunmaktadır. Gökbnar ve Uğur’un (2012) eseri Avrupa ve Osmanlı Devleti vergi isyanları açısından geniş bilgi sunmakta ve isyanların temel nedenlerine değinmektedir²³⁶. Bu eserlerde yer alan vergi isyanlarının sahip oldukları temel özellik, siyasi otoritedeki değişim, otoritenin el değiştirmesi veya egemenliğin paylaşılması şeklinde ortaya çıkmaktadır.

Çalışmanın bu bölümünde yer verilen vergi isyanlarının değerlendirilmesinde katkı sunacağı düşünülen Max Weber’e ait görüş şu şekildedir: “Sosyoloji... toplumsal eylemi yorumsal tarzda anlamaya ve akışı ve sonuçları bakımından nedensel olarak açıklamaya çalışan bir disiplindir. Eylem... failin ya da faillerin onu öznel bir anlamla ilintilendirmeleri ölçüsünde (içsel ya da dışsal) insan davranışı (olarak tanımlanır)... (edimde bulunamamak da buna dâhildir). Toplumsal eylem... Amaçlanmış anlamı ve akışın yönü bakımından başkalarının davranışı ile ilintilidir²³⁷” (aktaran; Ringer,2003:135).

Vergi isyanları hakkında yazında yer alan en kapsamlı çalışma David F. Burg (2004) tarafından gerçekleştirilen çalışmadır. Burg’ün eseri, “Vergi İsyanın Tarihi” ismi ile yayınlanmıştır. Burg’ün (2004) eserinde²³⁸ yer alan ilk vergi isyanı vakası eserde Eski Dünya olarak nitelendirilen dönemde yaşanan vakadır.

²³⁶ Daha önceki çalışmaların tekrarlanmaması amacı ile Avrupa ve Osmanlı vergi isyanlarına yer verilmemiştir.

²³⁷ Vurgular, eserin orijinalinde yer almaktadır.

²³⁸ Burg (2004) eserinde yer verdiği *Vergi İsyalarını* dönemsel olarak tasnif etmiştir. Bu tasnifi 7 başlıkta vermektedir. Sırasıyla; Eski Dünya (M.Ö 2350-M.S 306), Erken Orta Çağ (M.S 365-1199), Geç Orta Çağ (1200-1500), Rönesans-Aydınlanma arası (1500-1700), 18. Yüzyıl (1700-1799), 19. Yüzyıl (1800-1895), 20 ve 21’inci Yüzyıllar (1900-2002). Eser toplamda 492 sayfadan oluşmaktadır. Eserin orijinal adı *A World History of Tax Rebellions, An encyclopedia of Tax Rebels, Revolts and Riots From Antuqity to the Present* adı ile yayınlanmıştır.

M.Ö 2350, *Urukagina's Reform (Babylonia/Sumer²³⁹)* olarak Urukagina Reformlarıdır (Burg,2004:9). Bu reformlar hakkında kapsamlı bilgi Kramer'in (1987) eserinde yer almaktadır. Sümer kralı *Urukagina*'dan önce var olan yüksek ve çeşitli vergi oranları karşısında halk rahatsız olmuştur. Süren savaşlar ve ağır koşullar nedeni ile toplumsal huzursuzluk artmaktadır. Kral *Urukagina* bu tatsız ortamdan kurtulmak ve yönetimi rahatlatmak için bu reformları uygulamaya koymuştur. Bu reformlara göre kralın topladığı kimi vergiler artık kaldırılmıştır (Kramer,1987:45-50, Çığ,2014:99-105).

M.Ö 220 de, *Rhodes/Byzantium War (Near East)*, Rodoslular/Byzantion'lular arasındaki Savaş (Burg,2004:13), savaşın altında yatan temel nedenlerden en önemlisi vergidir. Konuya ilişkin açıklamayı Demir (2001), Polybius'tan derlemiştir. Özetle: M.Ö 3. yüzyılın sonlarında Kletliler tarafından ağır bir şekilde vergi ödemeye zorlanan Byzantion'lular, Hellenler'e yardım için elçi gönderirler. Hellen'ler bu konuya ilgi göstermeyince vergi için zorlandılar. Karadeniz'e giren gemilerden vergi alınması herkesin kaybına neden olmuş ve uygun görülmemiştir. Bu hoşnutsuzluk denizcilikte lider olan Rodoslular'a şikayet edildi. Rodoslular bir heyet kurar ve bu vergilerin kaldırılması için görüşmelerde bulunmak üzere Byzantion'a elçi gönderir. Byzantion'lular kendi savlarının haklı olduğunu öne sürerek isteklerini reddederler ve savaş başlar (Demir,2001:47-55). Ortaya çıkan bu savaş, konulan yeni vergilerin ağır olmasından kaynaklanır. Ancak başlangıçta vergilerin ağır olduğuna yönelik, vergiye taraf olanlar (denizcilik ile uğraşan tüccarlar) siyasi bir örgütlenme gerçekleştirirler. Önce hukuki görüşmeler ve ardından savaş gerçekleşir.

Burg (2004) eserinde, *M.Ö 81 Discourses on Salt and Iron (China)*'a yer vermektedir. Çin tarihinde bu vaka, *Tuz ve Demir Üzerine Görüşmeler* şeklinde anılmaktadır. Bu vaka aynı zamanda tüm bir metin olarak da günümüze kadar korunmuştur. Metinde özetle; devlet içinde iki ana akım vardır: İlki, *modernistlerdir*. Diğer bir grup ise *reformcular* olarak dile getirilir. "*Modernistlerin görüşüne göre; insan doğası tembeldir ve zora koşulması gerekir; uygulanmadıkları sürece kanunların değeri yoktur; tekel hem devlet hem de halk için yararlıdır, vergiler ve angarya hizmeti güvenlik ve toplumsal iyileşme için şarttır; yayılcılık ile ticaret arasında fark yoktur;*

²³⁹ Yazar'ın dönemi Babil ya da Sümer olarak nitelendirmesi Sümerler için tespit edilen On Kültür devrinden kaynaklanmaktadır. Bahsi geçen dönem IV. Kültür çağında denk gelmekte olup M.Ö 2450-2250 yılları arasında ve Akad Sülalesi ve Sümerlerin Klasik Çağı arasındadır. Kısaca bu kullanımın altında yatan etken yönetime dair bir göndermedir. Konu hakkında detaylı bilgi için bkz. Landberger, Sümerler, A.Ü.D.T.C.F. Dergisi,1943,s.82-102.

hükümet, soyut teorilerle değil, gündelik gerçeklerle ilgilenir. Buna karşın reformcular, Konfüçyüs düşüncesini izliyorlardı ve hükümetin bütün görüşlerine karşıydılar” tartışmalar sonuçlanmadan reformcular zaferin eşiğindeydi” (Keay,2011:154-155).

Burg (2004) eserinde, *M.S 9 Wang Mang’s Reorfmts (China)*, Çin’de Wang Mang Reformlarına yer vermektedir. Wang Mang, Çin tarihinin en ilginç kişilerinden biridir. Kendisi hem gaspçılık, ikiyüzlülük ve halkın duygularını sömürmekle itham edildi; hem de idealist, reformcu ve hatta devrimci olarak nitelendirildi (Huang,2007:58). Konunun vergi ile ilgili olan tarafına dair açıklamalar Huang (2007)’in eserinde geniş bir şekilde yer almaktadır.

Özetle; sınıfsal yapıdaki hareketlilik kendini toprak dağılımında da göstermektedir. Taşrada ortaya çıkan bir eğilim ile vergiye tabi topraklar ve üzerinde yer alan çalışanları, güçlü ailelerin eline geçmekteydi ve bu güçlü aileler devlete vergi ödemiyor, orduyu beslemiyorlardı. *“Dışarıdan hafif görünen vergi, uygulamada altından kalkılmaz bir ağırlıktaydı ve haydutluğun yaygınlaşmasına neden oldu. Sonunda vergileri toplanamaz hale gelmesi bürokrasinin de moralini bozuyordu. Yerel memurlar için kolay yol, vergi kaybını, geri kalan vergi mükellefleri arasında paylaştırıp telefî etmektir, bu da daha fazla insanın toprağı terk etmesi ve vergi kaçakçılığını zorluyordu” (Huang,2007:59).* Vergi oranları ürünler üzerinde % 50 civarındadır. Bu anlamda reformlar başlatılmıştı. Ancak başarılı olamadı ve köylü isyanları başladı. Wang Mang M.S 23 yılında öldürüldü (Huang,2007:60). Eberhard (2007:102-105) eserinde, dönemde Wang Mang’ın uyguladığı reformların tamamının halkı kandırmak için hazırlandığını yazmaktadır.

Konuya ilişkin en kapsamlı açıklamayı Keay (2011) eserinde getirmektedir. *“...para sistemi (madeni para ve deniz kabuğu gibi arkaik birimlerin yeniden devreye alınmasını da kapsayan), Beş Denkleştirme (fiyatları sabitleme ve kırsal kredi sağlama) ve Altı Tekel (demir, tuz, içki ve diğerlerine orman ürünleri de eklenmişti) gibi dörtlü reform hareketi iyi niyetli olabilirdi ancak uygulamada kargaşa ve huzursuzluk yarattı” (Keay,2011:163).*

Burg (2004) eserinin Eski Dünya (M.Ö 2350-M.S 306) başlıklı bölümünde toplam 36 vergi isyanı yer almaktadır. Bunlardan 6’sı Çin, 8’i Mısır, 17’si Roma İmparatorluğunda gerçekleşmiştir. Yer verilen tüm isyanların ortak özelliği şiddete dayalı olması ve sonucunda yönetim sisteminde ortaya çıkardığı değişimdir. Burg (2004) eserinde, Erken Ortaçağ (M.S 365-1199) başlığı altında toplam 46 vergi isyanı

yer almakta olup, isyanlar Roma İmparatorluğu (Doğu ve Batı olmak üzere), Frank Krallığı, Fransa, İngiltere ve Çin dağılımı göstermiştir.

Bu dönemde vergi isyanı olarak Burg (2004) tarafından kabul edilen M.S 645 yılında gerçekleşen (*Alexandria Uprising*) Alexandria Ayaklanması (Mısır), İslam Uygarlığının yayılma dönemine denk gelmektedir. Mısır 643 yılında Amr ibn al-As komutasındaki Arap ordusu tarafından Bizans İmparatorluğundan alınmıştır. Bizans İmparatorluğunda yeni tahta çıkan II Konstans, Mısır'ı geri alabilmek için sürekli çaba göstermektedir. Manuel adında Ermeni komutan Mısır'ın üzerine yürümüş ve bu savaşın başlangıcında "*Alexandria'nın kurtarıcı olarak Mısır halkına, onları halifenin yüksek vergilerinden kurtacağını deklare etmiştir*". Ancak Amr ibn al-As komutasındaki ordu galip gelmiştir (Burg,2004:61).

Dönemde kayıtlara geçen bir diğer isyan ise M.S 665 yılındaki (*Gennadius's Tax Rejection*), Gennadius'un Vergi İsyanı'dır (Mısır-Bizans İmparatorluğu). İslam devleti, Halife Osman b. Affan'ın 656 de öldürülmesinin ardından Ali b. Ebi Talib'in halife olması ardından hilafet konusunda iç savaş yaşamaktadır. Muaviye b. Ebi Süfya'nın 661'de halife olmasıyla duraklama devri sona ermiş ve fetihler yeniden başlamıştır. Bölge islami kaynaklarda *İfrikıyye* adı ile anılmaktadır. Hilafet tartışmaları sırasında Mısır tekrar Bizans'ın eline geçmiştir. Ve bölgeye vali olarak Gennadius atanmıştır. Ancak çok geçmeden Gennadius, Bizans İmparatoruna karşı vergi ödememek konusunda isyan etmiştir. İmparator II. Constanst Sicilya, Afrika ve İtalya'nın güneyine yüksek vergiler salmıştır. Gennadius tüm bu vergileri ödemeyi red eder ve Muaviye b. Ebi Süfya'dan yardım ister. Bu vergi isyanında Gennadius ölür ancak İslam ordusu Mısır'ı tekrar ele geçirmiştir. Burg (2004) bölüme ait son sözü şu şekilde dile getirmektedir. "*Böylece görünüşte yönetimde ortaya çıkan önemsiz bir vergi isyanı Bizans İmparatorluğunun bölgesel ve askeri kayıpları ile sonlanmıştır*" (Burg,2004:61).

Önceki bölümlerde İslam Uygarlığının Batının içlerine kadar yayılabilmesinin altında yer alan temel etmenlerden birinin Batı İmparatorluklarının bölgede uyguladıkları yüksek vergiler olabileceğini dile getirmiştik. Aslında bu durumu Engels (1987) ve Montesquieu (2004) tarafından eserlerinde dile getirilmiştir. Engels (1987), özellikle Roma İmparatorluğunun vergi konusundaki uygulamalarına bu göndermeyi yapmaktadır. Montesquieu (2004)'nun eserinde de bu durum çok açık ifadeler ile dile getirilmiştir.

Burg (2004) eserinde, *Early 900S Bedoin Revolt-Iraq*, 900 yılının başlarında Bedevi İsyanı (Irak), olarak vergi isyanına yer vermiştir. Burg (2004)'e göre bu bir bedevi isyanıdır (Burg,2004:69). Ancak kimi İslam kaynakları durumu biraz farklı ele almaktadır. Bu olay İslam tarihinde *Karmatiler* diye bilinen ve Irak'ın Küfe bölgelerinde aktif olan farklı bir İslam öğretisi altında birleşen yeni bir oluşumun isyanıdır. İsyanın altında yatan temel etmenler arasında siyasi, ekonomik ve dini faktörler dikkat çekmektedir. Siyasi faktörler olarak, Abbasi halifesinin kötü yönetimi gösterilmektedir. İkincisi ise ekonomik etkenlerdir. Bunlar arasında Abbasi yönetiminin benimsediği Sasani bürokratik modeli, çiftçiler ve diğer kesimlerin üzerindeki vergi yükünü artırmıştır (Avcu,2010:205-210). *Karmatiler* olarak isimlendirilen bu topluluk siyasi, ekonomik ve dini sebeplerden ötürü harac vergisini ödemeyi red etmiştir.

Burg (2004) eserinde, *917 Basra Riot-Iraq*, 917 Basra İsyanı-Irak olarak vergi isyanına yer vermiştir. Eserde bu isyanın Basra, Irak ve çevresini kapsadığı dile getirilmektedir. İsyanın temel etmenleri arasında ücret düzeyindeki sabitlik karşısında buğday ve ekmek fiyatlarındaki sürekli artışlar ve buna ek olarak hükümetin yeni ek vergiler tarh ettirmesi gösterilmektedir (Burg,2004:71). Ancak yine islam kaynaklarında 900 yılların başında başlayan ve bölgenin büyük bir bölümünü saran *Karmatiler* isyanı yine bu isyanın temel aktörleri ve etmenleri olarak dikkat çekmektedir. Bu süreç yaklaşık 20 yıl sürecektir (Avcu,2010:217).

Burg (2004) eserinde, dönemde İslam devleti sınırları içinde gerçekleşen *969 Fostat Revolt-Egypt*, 969 Fatimi İsyanı'na yer vermiştir. Konu başlığı ve içerdiği konular itibari ile oldukça geniştir. Ancak temelde İslam devletinin bu dönemleri iktidar ve hilafet kavgaları ile geçmektedir. Bu dönem içinde gerçekleşen çoğu vergi isyanının altında yatan temel etmenler arasında sadece verginin neden olarak gösterilmesi aslında yüzeysel bir tespit olacaktır.

Burg (2004) tarafından Geç Orta Çağ (1200-1500) dönemi şeklinde adlandırılan dönemde, tarihte en önemli olaylara sahne olmuş vergi isyanları yer almaktadır. Dönemde toplam 64 vergi isyanı belirtilmiştir. Aktan, vd, (2002) ile Canbay ve Gerger (2012)'in eserlerinde dönemde gerçekleşen Magna Carta fermanı ile Burg (2004)'ün yaklaşımları birbirlerinden farklıdır. Burg (2004) eserinde, Magna Carta fermanını bir isyan sonucuna bağlarken, Aktan, vd, (2002) eserinde kralın vergileme yetkisinde sınırlandırma, Canbay ve Gerger (2012) eserinde ise bütçe hakkının gelişimi şeklinde ele almışlardır. Burada bu üç yaklaşımın ortak yönleri ortaya çıkarılacaktır.

Geç Orta Çağ döneminde; *vergi, egemen ve egemene tabi olan*'nın verginin tarafları açısından tarihsel gelişimi için önemli bir hadise gerçekleşmiştir. İngiliz Kral John, güçlü merkezi devlet ile vergileme alanında etkin olmaya çalışmış, feodal düzeni yıkmaya yönelik yeni vergiler yürürlüğe koymuştur. Kral John aynı dönemde Kilise ve Baronların olumsuz davranışlarına da maruz kalmıştır. Fransa'ya karşı ilan ettiği savaş baronlardan destek alamamıştır. Kral John bu savaşın sürdürülmesi için yeni vergiler istemiş ancak büyük bir bölümü ayaklanmış baronlara karşı 1215 tarihinde Magna Carta'yı kabul etmek zorunda kalmıştır (Aktan vd,2002:253-254). Magna Carta ile kralın vergileme yetkileri sınırlandırılmış ve ünlü Latince söz tarihe yazılmıştır. "*Nullum tributum sine lege scripta*", "*Yasada yazılı olmadan vergi alınamaz*" (Canbay ve Gerger,2012:159). Ağır ve yetkisiz vergiler kaldırılmıştır. Vergi salt kralın geliri olmaktan çıkmış ve bir parlamento kararı haline gelmiştir. Bu da bütçe ile yakında ilgilidir. Bu hadise ile birlikte dünyanın belirli coğrafyasında vergi ile iktidar arasındaki durum açısından vergi, asla eskisi gibi olmayacaktır. Bu anlaşma ile egemen vergi yetkisini paylaşmış ve hatta kısmen yitirmiştir. Bunun ardından aynı çağda İngiltere de çeşitli isimlerle anılmakla beraber 11 vergi isyanı daha yaşanmıştır.

Burg (2004) eserinde, *1285 Anatolian Rebellions (Asia Minor, Byzantium), Anadolu Vergi İsyamları* olarak adlandırdığı isyan, İlhanlılara karşı bölge Türkmenlerinin isyanlarıdır. Özetle; "*İlhanlı tahtına geçen Argun ve onun Anadolu'ya görevlendirdiği Noyanlar bölge halkına sert davranmakta, çok ağır vergiler yükleyerek ezdikleri halkı, vergileri ödeyemedikleri zaman ağır cezalara çarptırıyor ve bazen ölümlerine sebep oluyorlardı. Zulüm o kadar artmıştır ki, İlhanlı ümerası²⁴⁰ eyaletlerde zengin olarak tanınan kişileri sudan bir bahane ile suçlayarak mallarını müsadere ediyordu. Reyanın ciğerini çıkarır ve mali mukarrerin ez'afını tahsil ederdi*" (Kaya,2013:313-315). İlhanlılar ve Anadolu Türkmenleri arasındaki bu isyan ve savaş ortamı uzun dönemler devam etmiştir. Otoriteye karşı girişilen bu isyan kısa bir dönemde sonuçlanmamış, şiddet ve egemenliğe dayanan vergi bu halklar için devam etmiştir.

Geç Orta Çağ döneminde Hindistan'da 1332-1334 Köylü İsyamları *Paeasants'Revolt* adı altında bir, dönem Latin Amerika'sında bir, *1400-Cuetaxtla Protest, Mexico* isyan ile yazında yer alırken kayıtlarda Avrupa, vergi isyanında tırmanışa geçmiştir.

²⁴⁰ "Ümera" kelimesi Arapçada *emir* kelimesinin çoğulu olup, "Vali" kelimesinin karşılığıdır.

Burg (2004) eserinde, Çin’de 1351-1368 yıllarında gerçekleşen *Lower Yangtze Rebellions (Yangtze İsyanları)* na yer vermektedir. Keay (2011) eserinde dönemi Moğol hükümlerliği ile bağlantılı olarak açıklamaktadır. Bu isyanın çıkışı adeta tüm toplumsal ve sosyolojik ilişkileri içermektedir²⁴¹. Bu farklılıklar aynı zamanda vergi isyanlarının, içinde buldukları toplumsal yapı ile kendilerinden olmayan egemene karşı giriştikleri bir egemenlik kavgasını içermektedir. Çin, Moğol egemenliğinde ve tahtta Yuan Shundi bulunmaktadır. Dönemin temel sorunu tarım ürünlerinin tedariki şeklinde ortaya çıkmaktadır.

Kubilay döneminde denizde artan korsanlık faaliyetleri nedeni ile Sarı Irmak’ı Dadu²⁴² kentine bağlayan Büyük Kanal projesi gerçekleştirilir. Bu kanal daha önce de vardır²⁴³ ancak Sarı Irmak’ın taşması ve çeşitli korsan faaliyetleri ve bakım masrafları nedeni ile kullanılamaz durumdadır. 1340 yılından sonra çağdaş zamanlar öncesi Çin’in en büyük hidrolik projelerinden birine başlanmış ve 200.000 yerel işçi güneye doğru yeni bir kanal kazma ve genişletme işine verilmiştir. Kanal 1351’de tamamlandığında, zorla çalıştırma ilk ayaklanma hareketini başlatmış ve bütün Çin’i sarmıştır. Çok geçmeden 1354 de yerel ayaklanmalar ortaya çıkmaya başladı. Bu ayaklanmalar kanal Projesinden beklenenleri de olumsuz etkilemiştir. Alternatif yöntemler arasında çiftçilerin taşınması ve yapılan teraslar ile pirinç üretimi denenmiş ancak maliyet Kanal Projesini bile geride bırakmıştır. Devam eden isyanın öncüleri *Kızıl Türbanlılar* olarak isimlendirilmektedir. İsyân ismini ise yerel hareketlerin 1360 yılında egemenlik kurdukları Yangzi bölgesinden almaktadır. İsyânın lideri Yuanzhang, 1368 yılında isyana son halini şu sözleri ile vermektedir: “*Yuan meşru olmasına rağmen, yönetim ve kurallarını unutmuştu ve Gök Kubbe onu hor görüp de hükümdarlığına verdiği desteği çektiğine göre, zamanı gelmiş demektir*” (Keay,2011:356-369).

Bu bölümde özellik arz edeceğinden ve Avrupa’dan Fransa’nın vergi sürecindeki özel konumundan dolayı 1380 yılında gerçekleşen bir vergi isyanı örneğine yer vermek yerinde olacaktır. V. Charles dönemi olarak ta bilinen 1364-1380 yılları arasında ödentiler (vergi) savaşın kendisi gibi Avrupa da kalıcı hale gelir. Artık istisnai bir durumun kural haline gelmesi aynı ölçüde şiddetle, töreye aykırı olarak algılanır. Her yıl peş peşe toplanan ödentiler krala kaçınılmaz ve vazgeçilmez gelmektedir. Ama

²⁴¹ Toplumsal ve sınıfsal yapı, sınıflar, yönetim, eğitim, bürokrasi, ticaret, tarım gibi konular hakkında daha detaylı bilgi için bkz. Keay, 2011, Çin Tarihi, s. 335-401

²⁴² Dadu ve Shagdu iki imparatorluk başkenti. Bu iki başkentte tarım ürünlerine ihtiyaç duymaktadır. Bu gereksinim Kanal Projesini başlatmıştır.

²⁴³ İlk kanal 1289 yılında tamamlanmıştır.

bundan yararlanmakta olan kendisi bile, bu ödentilerin meşruiyet dışılığın kokusunu alarak 16 Eylül 1380’de ölümünden birkaç saat önce en sıkıntı verici ve sevilmeyen ödentiyi, zenginden ve fakirden aynı ölçüde alınan ocak vergisini kaldıran bir genelge imzalar. Yerine geçen genç kralı iyi şeyler beklememektedir. Ülkede bastırılmış gerilimler patlak verir. Halk ‘*aides*’i tahsil eden kraliyet memurlarını kovar. Halkın hiddeti farklı zümrelerinde işine gelince temsilciler Paris’te bir araya gelirler. 16 Kasım 1380’de genelge şu hükümler ile yayınlanır; “*şu andan ve ebediyete kadar, sizlere (-tebaaya-) ağır vergi yük olan tüm ödentiler vergiler ve tuz vergileri, çeyrek ve üç ondalık ödentileri ve sözü edilen savaş nedeniyle konmuş olan her türden yardım ve destekler*” kaldırılır (Elias,2015-II:277-278). Dönemde gerçekleşen bu olay hakkında Elias (2015-II) ’ın, Leon Mirot²⁴⁴’tan yaptığı alıntıda; “*son 10 yılın tüm maliye sistemi, 1358/59 ve 1367/78 yıllarında gerçekleştirilen tüm fetihler feda edilir. Kraliyet neredeyse bir asır geriye düşer. Yaklaşık olarak Yüz Yıl Savaşları’nın başlangıcındakiyle aynı noktadadır*” metne yer vermiştir (Elias,2015-II: 278).

Burg (2004) eserinde, *1480 Muscovy Tribute Resistance*, Rusya’da yaşanan direnişe vergi isyanı olarak yer vermektedir. Geç Orta Çağ döneminde yaşanan bu olay çalışmamızın 1. Bölümünde yer vermiş olduğumuz Rus uygarlığı açısından da oldukça önemlidir. Dönem öncesi tüm dünya tarihinde izleri bulunan Moğollar, Rusya tarihinde de önemli bir konuma sahiptir. 1236 yılında Rus knezliklerinin tamamı yağmalanarak, üzerine Altın Orda Devleti inşa edilmişti. 1480 yılında yaşanan bu olay ile Rus devleti tam anlamı ile kurulmuştur. Rusların “*Mongol yoke*” (Moğol boyunduruğu) diye kabul ettikleri dönemde (1237-1480), Altın Ordu Devleti Rusya’yı yönetmiş ve Moskova bu dönemde Altın Ordu hanının verdiği imtiyazlarla -ki bu imtiyazlardan biri Han adına Ruslar arasında vergi toplama yetkisi idi- önem kazanmıştır. Vergiler ve yönetsel başarıları sayesinde zamanla gelişen Moskova knezleri zamanla Rus knezlerini hâkimiyetleri altına almışlardır (Yetişgin,2007:674).

Moskova knezliği açısından durum sürekli bu şekilde ilerleyecektir. Çeşitli dönemlerde merkezi otoritenin artan vergi talepleri ve buna karşılık imtiyaz sahibi sınıfların Altın Ordu Devleti’ne verdiği hediyelerle *sempati kazanması*. Bu tarihsel tekrar Konak’ın (2012) eserinde yer verdiği alıntılara göre Moskova knezliği ile Altın Ordu Devleti arasında bir rutini andırmaktadır. Altın Orda Devleti egemenlik olarak vergiyi temel almaktadır. 1480 yılında vergi temeline dayanan Altın Orda Devlet

²⁴⁴ Bahsi geçen eser yazarın *Les Insurrections urbaines au début du rénge de Charles VI.* adlı eseridir.

egemenliği son bulmuş ve Moskova knezliği bağımsız bir devlet ilan etme şansına kavuşmuştur (Konak,2012:120). Rusya bu dönemde ayrıca yeni bir toprak sistemine geçmiştir. Toprağın mülkiyeti devlete aittir ancak köylülere işletilmesi için verilmektedir. Bu toprak sistemi “*pomestye*” olarak adlandırılmıştır.

Burg (2004) eserinde, Rönesans-Aydınlanma arası dönemi 1500-1700 yılları olarak belirlemiştir. Bu dönemde kayıt olunan vergi isyanı sayısı 86 dır. Bu isyanlardan sadece 14’ü Avrupa toprakları dışında gerçekleşmiştir. Bunun dışındaki tüm isyanlar Avrupa ülkelerinde gerçekleşmiştir. Avrupa da yaşanan gelişmeler hakkında –ön-endüstri de bu sürecin içine alınırsa- vergi isyanları ile bağlantı kurulması durumunda en ciddi yaklaşım Braudel tarafından yapılmaktadır. “*Endüstrileşme olgusu diğer Avrupalı ve Avrupa-dışı ülkelerden aynı zamanda, ne de tamamen aynı bağlam içinde ortaya çıkmıştır. Ancak tarih, gündeme aynı toplumlari, aynı ekonomileri, aynı uygarlıklari getirmese de, kabaca her seferinde tekrarlanıyorsa benzemektedir. Fakat ekonomik gerçekliğine indirgenmiş her endüstri devrimi, iktisatçıların dedikleri gibi, aşağı yukarı aynı tekdüze ve oldukça basit modele uymaktadır*” (Braudel,1995:392). Bu bağlamda Avrupa da vergi isyanlarının çokluğu ön-endüstri ve endüstrileşme ile yakından ilgilidir.

Döneme dair yer verilecek vergi isyanları Çin ve Rusya’dan seçilmiştir. Ancak genel itibari diğer isyanlardan bir kaçına da değinilecektir²⁴⁵.

Aktan (2002:208) eserinde Osmanlı İmparatorluğu’ndaki ilk vergi isyanını *Şeyh Celal İsyanı (1519)* şeklinde belirtmiştir. Buna karşın Burg (2004:26) eserinde Osmanlı İmparatorluğundaki ilk vergi tepkilerini *Tax Farming Complaints (1563-1564)* “*Çiftçi vergi şikayetleri*” olarak belirtmektedir. Bu dönemde Aktan (2002) dört vergi isyanı örneğine yer vermekte Burg (2004) ise altı vergi isyanı örneğine yer vermektedir.

Burg (2004) eserinde, *1597 Tax Rebellions (China)*, Çin tarihinde bu dönem *Ming Hanedan* döneminin sonu olarak kabul edilmektedir. Çin’deki bu isyana dair gerek Keay (2011) gerek Huang (2007) eserlerinde dönemin sosyolojik ve ekonomik durumuna dair geniş bilgilere yer vermişlerdir. Burg’ün (2004) eserinde vergi isyanı olarak geçen bu dönemde, vergi uygulamalarına yönelik çok sayıda bilgi Huang (2007:216-229) tarafından aktarılmıştır. Huang’ın eserinde, net bir şekilde bu dönemde yaşanan bir *vergi isyanından* bahsedilmemektedir. Ancak dönemde bozulan bürokrasi,

²⁴⁵ Türkçe literatür çoğunlukla Osmanlı Tarihinde yer alan vergi isyanlarına yönelik geniş bilgiler sunmaktadır. Bu anlamda çalışmamızda literatüre katkı sağlaması açısından diğer ülke örneklerine yer verilmiştir.

ağır vergi yükleri, imparatorluğun bürokrasi üzerindeki yanlış uygulamaları ile artan harcamaların beraberinde yeni vergi kaynakları aradığını ve vergiler konduğuna yönelik bilgiler içermektedir. Ayrıca bozulan mali yapı ve para sistemlerinde meydana gelen değişiklikler, vergi ödemenin de aynı vergiden para ile ödenen vergi türlerine geçtiğine dair çok sayıda örnek yer almaktadır. Konu hakkında daha detaylı bilgi ise Keay'ın (2011) eserinde yer almaktadır. İsyanın altında yatan etkenler 1590 yılında yapılan bürokrasideki değişikliklere dayanmaktadır. *“Vergi gelirlerinin azalmasından dolayı vergi toplama işleri eski yerel idarecilerin devre dışı bırakılmasına neden olmuş, konulan yeni vergilerin geri dönüşümü zayıflayınca imparator, nefret edilen bu vergi tarhlarının toplanması görevini -ya da daha doğru bir deyişle, gasp işini- saray memurlarının alternatif bürokrasisini oluşturan ‘haremağalarına’ verdi”* (Keay,2011:406).

İtalyan Rahip Matteo Ricci 1598 yılında Pekin'e seyahat etmiş ve bu döneme tanıklık etmiştir. Ricci, haremağalarını ‘hırslarından vahşileşmiş’ memurlar olarak tanımlamaktadır. Keay'ın (2011) eserinde Ricci'den aktarımı şu şekildedir: *“Vergi toplayıcıları, altın madeni bulmuştu, dağlarda değil, zengin şehirlerde. Onlara şurada zengin bir adam yaşıyor denecek olsa, hemen onun evinde bir gümüş madeni olduğunu söyleyecek ve evini maden ocağına çevireceklerdi... Bazen, sırf bu soygundan kurtulmak adına, şehir ve hatta eyaletler için hadımlara büyük miktarda gümüş ödenmiş, onlar da bu gümüşleri imparatorluk madenlerinden saray hazinesi için aldıklarını söylemişlerdi. Bunların neticesinde bütün emtia fiyatları yükselmiş buna bağlı olarak da fakirlik giderek artan dozda yayılmaya devam etmişti”* (Keay, 2011:406).

Normal memurlar yaşanan bu gelişmeleri protesto eder ve direnç gösterirler, ancak çözüm bulunamaz. Dönem aynı zamanda dışarıda Japonya'nın Kore işgali nedeni ile yapılan savaşı, içerde yeni bir dönem başlangıcı olacak Mançur orduları ile yapılan savaşı kapsamaktadır²⁴⁶.

Burg (2004) eserinde, *1606-1607 Bolotnikov Rebellion (Russia)*, olarak yer verdiği isyan, isyan lideri Ivan Bolotnikov'un ismi ile Rusya tarihinde yer almaktadır. *“Çar Şuyski'ye karşı tertip edilen çetecilerin başbuğu sıfatı ile ad kazanmış Bolotnikov,*

²⁴⁶ Huang (2007:227) eserinde 1582 yılına kadar tahta kalan *Büyük Sekreter Cang*'den mali alanda yaptığı reformlar ile bahsetmektedir. Modern vergi sistemlerinde de rastlanan bu reformlardan biri oldukça dikkat çekicidir. Vergi memurlarına vergi kotaları getirilmiş, bu kotaların karşılanması için bütün memurlar seferber edilmiştir. Kotalarını karşılayacak kadar vergi toplayamayan vergi memurları terfi edilmemekte ve emeklilikten sonra bile hesap vermeye çağrılabilirlerdi.

bilhassa aşağı tabakayı etrafına topluyor, Çar Dimitri'nin haklarını müdafaaadan ziyade, köylülerin, çiftlik sahipleri ve kötü boyarlara karşı harekete geçmeleri için propaganda yapıyordu. Bununla beraber bu hareket sosyal bir karakter aldı. Bu sebepten etrafında geniş bir hak kitlesi toplandı, özellikle Kazaklar top yekûn toplandılar. Bunlar çiftlikleri zapt etmeğe, zenginlerin mal ve mülklerini yağmaya ve sahiplerini öldürmeye başladılar. İşte bu sebeptendir ki bunlara Moskova hükümetince 'vorı' (hırsızlar) dendi” (Kurat,1987:198-199).

Yer verilen bu bilgiler ile Rusya açısından konu hakkında değerlendirme yapılabilir. İsyanı gerçekleştirenler ile egemen arasındaki bu süreç farklı bir durumu da net bir şekilde ortaya koymaktadır. Elinde hukuku yorumlama yetkisi bulunan egemen isyan edenleri rahatlıkla hukuki bir iskeleye oturtabilmektedir. Tüm vergi isyanları açısından durumun ortak özelliği bu şekildedir. Bir diğer husus ise isyanın sonucuna göre isyan edenlerin gerek hukuki gerek siyasi statüsü değişecektir. Başlangıçta hırsız olanlar pek tabii ki egemen durumuna geçebilirler. Ancak bu isyanda Rusya’da böyle bir sonuç ortaya çıkmaz.

Bookchin’in (2013) eserinde söz konusu isyan hakkında benzer bilgiler yer almaktadır. *“1604-1613 yılları arasındaki ‘Sıkıntılı Dönem’ sırasında, köylü ayaklanmaları mutlakiyet idaresini temellerinden sarstı ve yönetimin buna tepkisi Rus köylülerinin haklarını daha fazla ellerinden almak oldu. 1606 yılında, fakirlerin zenginlerin mülküne zorla el koyması mesajı veren bu kaçak köle²⁴⁷, güneydeki serfleri, bağlantısız köylüleri, kaçakları, köleleri ve yeri yurdu olmayan sayısız başıboş insanı kendi bayrağı altında toplamıştır”*(Bookchin,2013:29). Ancak isyan başarısızlıkla sonuçlanmıştır. Kurat (1987) ise bu isyanı Rusya’nın ilk köylü isyanı olarak nitelendirmektedir. *“Sosyal bir hareket yapmak, köylüleri köle haline getiren kanunları kaldırmak ve ‘boyar’lar ile ‘kötü tüccar’ların tahakkümünü kırmak maksadı ile yapılmış Rusya’daki ilk büyük köylü isyanı, bu suretle 1607 Ekiminde bastırılmış oldu”* (Kurat,1987: 199).

1500-1700 yılları arasında yukarıda yer verilen vergi isyanları dışında, Rusya’da 1648 yılında yaşanan yolsuzluk, ağır vergiler, devlet hazinesinin çalınması gibi nedenlerden dolayı gerçekleşen *Moscow Uprising* (Moskova İsyanı), sonuçları bakımından önemlidir. *“1649 yılına kadar devam eden bu isyan neticesinde devlet hizmetinde bulunanlardan, şehirlerden ve vergi ödemeye tabi cemaatlerden olmak üzere*

²⁴⁷ Bookchin burada Ivan Bolotnikov’u kast etmektedir.

Moscova'ya 130 şehirden murahhaslar çağrıldı. Çalışmalar sonucunda oluşturulan kanunname 1917'e kadar tatbik edilmiştir" (Kurat,1987:220). Bu isyan ile Rusya halkı egemenler karşısında uzun bir aradan sonra halk hareketleri neticesinde çeşitli haklar elde etmiş, bürokrasi ve egemen yandaşlarının keyfi uygulamalarından kısmen kurtulmuştur.

Burg'ün (2004) eserinde yer verdiği bir diğer Rusya isyanı *Kolonmenskoe Protest 1662* (Kolonmenskoe Protestosu), dönemin ekonomik, sosyal, siyasi, kültürel ve sağlık alanlarında ortaya çıkan değişimlerin vergi üzerindeki etkilerini göstermesi açısından oldukça önemlidir. Dönemde Rusya ile Lehistan arasında savaş yaşanmaktadır. Bu dönemde Rusya'nın para ihtiyacı artmış aynı zamanda yaşanan salgın hastalık nedeni ile binlerce kişi ölmüştür. Artan para ihtiyacı nedeni ile bakırdan para basılmış ve gümüş sikke kıymetinde tedavüle sürülmüştür. Paranın kıymeti düşmüş ve buda fiyatların yükselmesine sebep olmuştur. Hükümet ise vergilerin gümüş para ile ödenmesini talep etmektedir. Ekonomik ve mali krizin eş zamanlı oluşumu, toplumsal yapı üzerinde olumsuz etkileri artırmıştır. Halktan savaş nedeni ile 1/5 varlık vergisi istenmesi üzerine halk isyan etmiştir. İsyen, halk kitlerinin Çar'ın kapısına kadar yapılan yürüyüş neticesinde sonuç vermiştir. 1663 yılında bakır para basma işi durdurulmuş ve bu paralar tedavülden kaldırılmıştır (Kurat,1987:222-223). Bu bakımdan Rusya'da ortaya çıkan vergi tabanlı bu isyan halk lehine sonuçlanmıştır.

18. yüzyılda göreceli olarak Avrupa vergi isyanları azalmıştır. İsyenlar Asya kıtasında Çin'den ziyade Japonya'da artış göstermiştir. İngiltere, dünya tarihini siyasi kültürel, ekonomik ve sosyal açılardan etkileyecek olan vergi isyanlarına sahne olmuştur. Bunun yanı sıra Latin Amerika ülkelerinde -ki pek çoğu Avrupa sömürsüdür²⁴⁸- vergi isyanları başlamaktadır. İngiltere içindeki huzursuzluklar ve daha sonra Amerika kolonisinin kurulmasında etken olacak isyanlar başlamıştır. Pul Vergisi isyanı ve Boston Çay Partisi isyanı bunlardan en önemlileridir. Rusya ise vergi isyanları açısından istikrarını korumaktadır.

Burg (2004) eserinde, *1707-1708 Lower Don Rebellion Russia*, Rusya'da *Don Kazakları İsyani* şeklinde anılan vergi isyanlarına yer vermiştir. Rusya ile İsveç arasında yaşanan savaş bu isyanların altında yatan etmenler konusunda bilgiler içermektedir. 1701 de başlayan bu savaş 1704 yılında Rusya'nın kısmen üstünlük

²⁴⁸Sadece Latin Amerika ülkeleri değil Kuzey Amerika bile İngiltere'den ziyade Avrupa göçleri ile işgal edilmiştir. Konu hakkında Thomas Paine'nin (1776) sözleri bunu ifade etmektedir: "*Amerika'nın anayurdu Avrupa'dır. İngiltere değil*".

sağlaması ile sürmektedir. Bu sırada ahaliden gittikçe ağır vergiler alınmakta ve halka ağır mükellefiyetler yüklenmekte, küçük itaatsizlikler çok ağır bir şekilde cezalandırılmakta ve harbin masraflarını karşılamak için yeni yeni tedbirler alınmaktadır. Özellikle devlet idaresinde ortaya çıkan değişiklikler oldukça önemlidir. Devlet idaresinde Avrupa teşkilatı tatbik edilmektedir. Vergiler, mükellefiyetler ve askerlik hizmetlerinin şiddetlenmesi üzerine, ahali arasında memnuniyetsizlikler çoğalmış ve yer yer isyanlar başlamıştır. Don Kazakları Moskova rejiminden rahatsız olmuşlardı 1705 Astrachan'da büyük bir isyan başlar buna Başkurtlar, Orta İdil sahasındaki Kazan Türkleri ve gayri Rus kavimleri de katılırlar. 1707 de Don Kazakları şefi Bulavin'in idaresinde, ayaklanma geniş bir hal alır ancak şiddetli bir şekilde bastırılır (Kurat,1987:257-259).

Dönemde İngiltere, Fransa ile *Yedi Yıl Savaşları* olarak bilinen, altında Amerika kıtasının kolonileştirilmesinin olduğu savaşların etkisindedir. *1765 Pul Vergisi İsyanı*, *1773 Boston Çay Partisi İsyanı* ile İngiltere iç karışıklık içersindedir. Her iki isyan da savaş masraflarını gidermek için konan ağır vergilerin halk tarafından kabul edilmemesi üzerine ortaya çıkmıştır. Pul Vergisi Deklarasyonu, Amerikan bağımsızlık hareketinin öncüleri tarafından organize edilmiştir. Yasal düzenlemeler ile sonuçlanmışlardır. Aktan (2002) eserinde Amerika Birleşik Devletlerinin gerçek doğum yeri olarak bu deklarasyonu işaret etmektedir²⁴⁹.

Vergiye bir devletin kuruluşunun temeline indirgemek nedenselliğin tespiti açısından iddialı bir teşhistir²⁵⁰. Ancak Amerika Birleşik Devletlerinin kuruluşunda bu ağır vergilerin etkin faktörler arasında sıralanması daha kabul edilebilir bir görüştür. Nitekim Çaykara (2006) eserinde Halil İnalıcık' tan yaptığı alıntıda farklı bir görüş dile getirilmektedir. "*İngiltere'de 1730-1760 döneminde din meselesi tartışma konusu, Katolik, Protestanlık, Anabaptizm, Püritanizm. İngiliz Devleti Püritenleri kanun dışı saydı ve baskı vardı, yakalananlar takibata uğruyor, onlar da Hollanda'ya kaçtılar, Hollanda'da tutunamadılar, uzak bir memlekete gidip kendi hayatlarını ve dini inançlarını yaşamak için Amerika'yı seçtiler. İlk defa Massachusettes'e Amerika'nın kuzey kısmına, sonra güney koloni halinde yerleştiler. İlk zamanlar çok bağınaz bir din*

²⁴⁹Her iki isyan hakkında detaylı bilgi için bkz. Aktan ve vd.,Vergi Zulüm ve İsyan, Phoenix Yayınevi, Ankara,2002, s.168-175.

²⁵⁰Bu yaklaşım gerek Pul Vergisi İsyanları gerek Boston Çay Partisi İsyanları içinde geçerlidir. Sahlins (2012) eserinde özellikle Boston Çay Partisi İsyanları'nın Amerika Birleşik Devletleri'nin kuruluşu için (Amerikan Devrimi için) önemli olaylar arasında sayılmaktadır. Detaylı bilgi için bkz. Sahlins, Batı'nın İnsan Doğası Yanılsaması, Bgst Yayınları, İstanbul, 2012, s.87.

hayatı yaşadılar; herkesin hal ve hareketleri takip ediliyor, cezalandırılıyor; öyle bir taassup ve baskı. İşte ilk Amerikan kolonisi böyle doğdu” (Çaykara,2006:139-140).

Bu olgu verginin toplumsal değişkenler arasında ne denli önemli olduğunu ortaya koymaktadır. Bu anlamı ile *vergi, din ve savaş* kavramları toplumsal dinamikler üzerinde birlikte hareket eden etkenler olarak yer almaktadır.

Burg (2004) eserinde, 18. yüzyılda Latin Amerika bölgelerinde gerçekleşen vergi direniş ve isyanlarını sıralamıştır. Bu isyanlar; Guatemala, *1763 Bourbon Fiscal Reform Resistance* (Buorbon Mali Reform Direnişleri), Ekvador, *1765 Rebellion of the Barrios* (Barrios Vergi İsyancıları), Meksika, *1767 Guanajuato Riot*, (Guanajuato İsyancıları), Bolivya, *1774 Cochabamba Customhouse Riot* (Cochabamba Gümrük İsyancıları), Peru, *1780 Arequipa Rebellion* (Arequipa İsyancıları), Bolivya, *1780 Katarista Rebellion* (Katarista Vergi İsyancıları), Bolivya, *1780 Laz Paz Uprising* (Laz Paz İsyancıları), Peru, *1780-1781 Tupac Amaru Revolution* (Tupac Amaru Devrimi), Colombiya, *1781 Comunero Rebellion* (Comunero Vergi İsyancıları) ve son olarak Brezilya *1788-1789 Minas Gerais Conspiracy* (Maden Bölgesi Komplosu) şeklinde sıralanabilir.

19. yüzyıl ve 20-21 yüzyıllar da vergi isyanları toplumsal ve siyasi bakımdan önemli sonuçlar ortaya çıkaran olaylar olarak yer almaktadır. Özellikle 19. ve 20. yüzyılda Çin, Rusya, Brezilya ve Hindistan da yaşanan vergi isyanları otorite açısından büyük dönüşümler içermektedir. Yine Çin, Rusya ve Hindistan’ın geçmişte var olan uygarlıkları kapsamında da bir değerlendirme yapılabilir. Bu üç uygarlık geçmişte Moğol işgalini en etkin şekilde yaşamış uygarlıklar arasında sayılabilir. Özellikle Rusya ve Çin’in bağımsızlıklarına giden yolda kendilerine uygulanan ağır vergi yüklerinin etkinliği göz ardı edilmemelidir²⁵¹.

21. yüzyıl farklı paradigmanın ortaya çıktığı bir dönem olarak kabul edilebilir. Ancak paradigmadaki değişim iki yönlüdür. Tilly’nin (2001) eserinde (Avrupa devletleri için 20. Yüzyıla kadar ki süreç için) vurguladığı savaş ve savaş maliyesi kavramları modern devlet için geçerli olabilir, –ki ilk paradigma değişimi davranış şekilleri itibari ile iki taraflı kabul edilen vergi oyununda- devlet tarafında yaşanan değişimlerdir. İkinci paradigma değişimi ise –vergi ödeyen mükellef tarafındaki değişim- mükelleflerin artık görece pasif direniş şekillerini uygulamalarıdır.

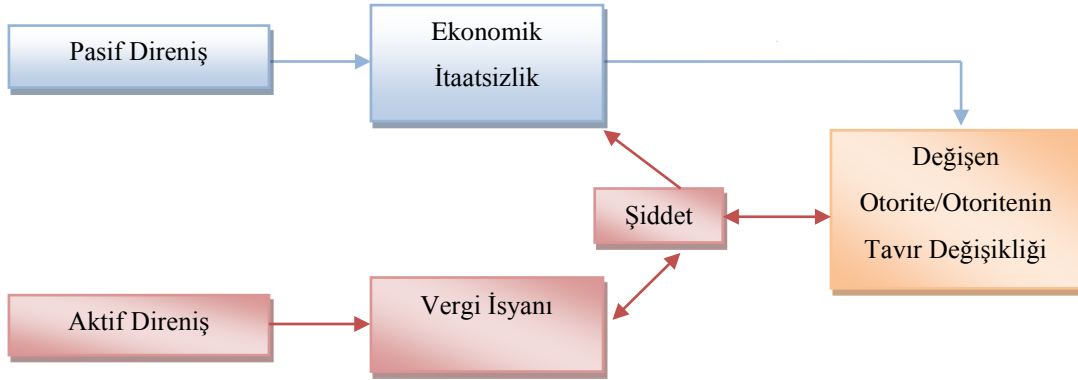
²⁵¹ Bu üç uygarlığın geçmişlerinde yaşadıkları benzeşmelere dair geniş değerlendirme ve detaylı bilgi için bkz. Braudel, 1996, Uygarlıkların Grameri, İmge Kitapevi, Birinci Baskı.

21. yüzyıl vergiye karşı direniş açısından iki ayrımı da akla getirmektedir. Bu ayrım örgütlü ve örgütsüz direniş (yasanın aksine olan davranış şekli) olarak davranış şekilleri arasında yer almaktadır. Örgütsüz direnişin belirleyicileri arasında iki alt kategori belirtilebilir. Bireyin yasanın aksine davranmakla ilki; kolaylık görmekte, ikincisi; ekonomik çıkar sağlamaktadır. 21. yüzyılda küreselleşme bağlamında vergi gelirlerinin değerlendirilmesi açısından Bauman'ın yaklaşımı önemlidir. *“Nadir ve uç örneklerde ‘şirket suçlarının’ adaletin ve halkın önüne çıktığı olur. Ama vergi kaçakçıları ve zimmetine para geçirenler için mahkeme dışı uzlaşma, yankesicilere ya da hırsızlara kıyasla sonsuz büyüklükte bir ihtimaldir...”* (Bauman,2012:126).

Tüm vergi isyanı olaylarında *hayır diyen bireyin* izleri yer almaktadır. Yer verilen vergi isyanlarının büyük bir bölümü bir lider aracılığı gerçekleşmiş gibi gözükmektedir. Ancak vergi isyanlarının büyük bölümü çoğu zaman toplumsal bir tabana yayılmış ve toplumsal bir eylem özelliği taşımaktadır. Bu bakımdan Carr'ın (2013) eserinde yer verdiği *“Başkaldıranın Portresi”* kavramından hareketle bireyin içinde bulunduğu toplum ile birlikte ele alınmasına dair görüş çalışmamızda esas alınmıştır. *“Tarihçinin araştırması istenilen hareketin arkasında yatan şeydir ve bu, hareketi yapan bireyin bilinçli düşüncesinden ya da düsturundan tamamıyla ilgisiz olabilir... Başkaldıran ya da karşı çıkanın tarihteki rolü; topluma başkaldıran bireyin yaygın portresini öne sürmek toplum ile birey arasındaki yanlış karşıtlığı yeniden sunmak olur”* (Carr,2013:106).

Verginin doğasında olan özgün durumu vergiyi, onun için başat olan çift yönlü bir etkileşimin içine koymaktadır. Bu başat unsurlar verginin taraflarıdır. Vergi ontolojik yapısı gereği iki taraf [vergiyi ödeyen ve vergiyi talep eden] arasında gerçekleşen, bazen konum değiştiren, rol değiştiren sürecin merkezinde konumlanmaktadır. Bu özel durumu nedeni ile her iki aktör açısından da hem ekonomik hem politik bir unsur olarak göze çarpar. Bu iki unsuru içinde barındırması verginin tarihinde ve *yazının* icadında, kayıt sistemlerinin geliştirilmesinde oynadığı rol ile ortaya konabilmektedir. O halde vergiye ilişkin değişkenlerin önemi, farklı taraflar için farklı anlamlara gelmektedir.

Yukarıda yer vermeye çalıştığımız vergi isyanı örnekleri toplumsal dinamiklerin vergi ile olan etkileşimini ortaya koyarken diğer bir taraftan verginin toplum üzerinde dönüştürücü gücünü göstermektedir. Bu etkileşim; vergide direnç, şiddet ve otoritenin değişim veya dönüşümü hali ile aşağıdaki şekil 3.3'te yer almaktadır.



Şekil 3.3 Vergi Direnci ve Etkileşim Alanları (Kaynak: Yazar tarafından düzenlenmiştir)

Yukarıda yer verilen vergi isyanlarından hareketle şekil 3.3 hazırlanmıştır. Yine yer verilen vergi isyanlarından hareketle bu olguların tamamı için olmasa da bir kısmı için bir takım çıkarımlarda bulunmak mümkündür. Bu yaklaşım temelde iki yönlü bir değerlendirme ile kavranabilir. İlki vergi ödemeyi reddedenin durumu hakkında olacaktır. Otorite/egemen ve egemenlik ortaklarının işbirliklerinin ya da ortak menfaat etrafında toplanmalarının şiddeti arttıkça vergi ödemeyi reddedenin de cezalandırılmasında ki şiddet artmaktadır. Bu bir olgudur. Bir diğer husus ise egemen ve egemen ortaklıklarındaki şiddet, benzer veya paralel bir seyir ile gücün merkezileşmesi anlamına gelmektedir. Bu paralellik aynı zamanda modern devletin gelişim süreci ile de yakından ilgilidir. Bu olgular tam tersinden okunduğu vakit şu sonuç çıkar; egemen ve egemen ortaklarının aralarında zayıf işbirliğinin olması başat egemende bir değişim veya yetkilerinin bir kısmında azalmaya neden olmaktadır.

Vergi konusunda ortaya konan, “bireyin davranışları” şeklinde isimlendirilen tepki türleri *özgür irade* ve *ahlak* açısından da ele alınabilir. Temelde özgür irade ahlakın önkoşuludur. Özgür irade olmadan eylem ve seçimden söz edilemez. Özgür iradenin olmadığı yerde sadece davranışlar söz konusudur. Bu bağlamda yukarıda yer verilen ve Aktan (2002) tarafından davranış şekli olarak kabul edilen vergiye karşı ‘davranış şekilleri’ ahlak tabanlı özgür irade açısından değerlendirildiğinde; pasif tepki ve aktif tepki arasındaki fark daha net olarak ortaya konacaktır. Bununla birlikte sivil itaatsizlik kavramı ve vergi isyanları bu çerçevede eylem ve seçim bağlamında ele alınarak bireyin salt davranış şekli gibi ele alınmamalıdır. Ezcümle direncin iki türü olarak ele alınan bu kavramlar çalışmamızda eylem ve seçimlilik temelinde ele alınmaktadır.

Yukarıda sıralanan vergi isyan örneklerinde yer verilen değişkenler çok çeşitli olabilmektedir. Ancak bireyin davranışsal açıdan otoriteye vermiş olduğu yanıt belirgindir. Birey ve otorite arasındaki ilişki günümüzde sonsuz savaş, sonsuz uzlaş ve sonsuz düzen şeklinde devam etmektedir. Yer vermiş olduğumuz yaklaşım ile birlikte verginin bir süreç olduğuna dair çıkarsama yerindedir. *Ve bu süreç tamamlanmış değil oluşma yolundadır*²⁵².

Bölüm Değerlendirmesi

Vergi isyanlarının batı toplumlarında sayıca çok olmasının birçok nedenin olduğu düşünülebilir. Özellikle sermayenin oluşum sürecinde ortaya çıkan gelişmeler, kölelik, din savaşları, ya da tüm bu süreçlerde artan vergiler ve verginin zulüm halini alması gibi. Bunların tamamı sıradan açıklamalar olacaktır. Ya da düşünsel altyapıdaki farklılıklar ki bunlar doğu ile batının düşünce şekli ile yakından ilgilidir. Modern dünya da konuşulan dilin, dil yapısının ve bireyin sahip olduğu yabancı dil sayısının bile düşünce şeklini etkileyebileceği göz önünde bulundurularak yapılan açıklamalar için de bu geçerlidir. Benzer durum zihin ve davranış şekillerini açıklayan psikoloji bilimi yardımı ile yapılan açıklamalar içinde geçerli olacaktır.

Ancak bu konuya ilişkin temel savlardan biri diğerlerinden daha farklıdır. Batı toplumları siyasi otorite ile doğu toplumlarına göre daha fazla mücadele etmişlerdir. Bu karşılıklı kavga dönemlerinde edinilen tecrübe zamanla kültürel belleği oluşturmuş ve yaşanan *red* ve *isyanlar* gelenek haline gelmiş olabilir. Bu pek tabii ki ihtimal dahilinde bir görüşür, orijinaldir ve özgündür, multi disiplinerdir. Bu bakımdan kültürlerin kaynaşması, tek egemen kültürün ortaya çıkarılmak istenmesi ve etnik kültürlerin zamanla yok olması onların sahip oldukları kültürel bellekleri de yok edecek midir? sorusu verginin küreselleşme ile olan ilişkisinde göz önünde bulundurulması gereken konular arasında yer almakta olup vergi gelirlerinin akıbetini yakından ilgilendirmektedir.

²⁵² Elias (2015)'in eserinin II. Cildinin uygarlık hakkında dile getirdiği "*Uygarlık tamamlanmış değil. Henüz oluşma yolunda*" son sözünden esinlenilmiştir.

IV. BÖLÜM

VERGİ GELİRLERİNİ ETKİLEYEN DEĞİŞKENLER VE BELİRLEYİCİLERİN SAPTANMASI

Vergi gelirlerinin belirleyicilerinin saptanması önemlidir. Kamunun sürekli borçlanma tezi ve kaynak tedariki ve çeşitli sınıfların elinde bulundurdukları gelir, bir kısmının alın terinin, bir kısmının karının, bir kısmının servetinin el değiştirmesi ve yeniden dağıtımı nedeni ile toplanan vergiler kamunun varlık savaşıdır. Birinci bölümün sonunda vergi tarihinin belirlenmesinde temel etmenlere yer vermiştik. Devlet kavramının gelişimine paralel seyirde öyle görünüyor ki ortaya çıkan verginin amaçları ve vergilemenin prensipleri daha sonra vergi gelirlerinin belirleyicileri konusunda başat aktörlerdendir. Teorik köken bunlara dayanmaktadır. Özellikle mali sosyolojinin katkıları ile vergi gelirlerinin sosyal-kültürel etmenlere bağlılığının ön plana çıkması ve vergi ilkelerindeki değişim vergi gelirlerinin belirleyicilerinin saptanmasında önem kazanmıştır.

Bu bölüm bir bakıma yukarıda yer verilen, belirleyicilere yönelik, düşünürlerin görüşlerinin bir özetidir. Bölüm aynı zamanda beşinci bölümde yer alan ekonometrik çalışmanın değişkenlerinin belirlenmesinde de etkin olacaktır. Seçilen değişken başlıkları büyük bir bölümünde Haldun (2013) eserinden hareketle, Montesquieu (2004), Hobbes (2008), Rousseau (2014 ve 1995) ve mali sosyoloji yazının genel özeti niteliğindeki Campbell (1993) eserlerinden hareketle dört ana başlık altında toplanmıştır. Yer verilen belirleyiciler hakkında vergi gelirleri üzerindeki etkilerine yönelik ampirik çalışma ve bu çalışmaların sonuçlarına dair Literatür taraması takip eden bölümde ayrıca verilecektir.

Literatürde “tutumusal model” (attitudinal modeli) veya “ahlaki duygular teorisi” (the theory of moral sentiments) olarak ta bilinen bu yaklaşımlara göre bireylerin vergi ödeme ya da ödememe tercihlerini belirleyen tek etken bireysel çıkar ve bireysel faydanın maksimize edilmesi değildir. Bireylerin vergi ödeme/ödememe konusundaki tutum ve davranışlarını belirleyen etkenlerin başında psikolojik, ahlaki, kültürel, kurumsal, dinsel, siyasal, idari-yönetsel, hukuksal faktörlerde yer almaktadır (Aktan vd.;2012:173-176)²⁵³.

²⁵³ Aktan ve vd. nin Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan bu eseri 762 sayfadan oluşmaktadır. Eserin içinde çeşitli akademisyenler tarafından kaleme alınan 32 makale bulunmaktadır. Bu makalelerin büyük

“Bir devlet adamı ya da kanun yapıcı ile ilgili bir bilim kolu sayıldığında, siyasal ekonomi, iki ayrı amaç güder: birincisi, halka bol bir gelir veya geçim sağlamak yahut daha doğrusu, onların, kendileri için böyle bir gelir ve geçim sağlamalarını mümkün kılmak; ikincisi, devleti ya da toplumu kamu hizmetlerine yetecek bir gelirle donatmaktır. Halkı da, hükümdarı da zengin etmek gayesini gözetir. Halkın zengin edilmesi bakımından, başka başka çağlarda ve milletlerde servetin türlü gelişmeleri, iki ayrı siyasal ekonomi sistemi yaratmıştır. Birine ticaret, ötekine, tarım sistemi denebilir...” (Smith, 2008:455).

Smith’in bu yaklaşımı çalışmamız açısından iki önemli konuyu işlemektedir. İlki; kamunun gelirlerinin –ki özellikle vergi gelirleri- toplumsal yapı üzerinde yarattığı etki ile tarafları daha büyük oranda etkilemektedir. Bu bağlamda etkileri ve buna bağlı sonuçları oldukça önemlidir. İkincisi; vergi konusunda doğru politik ve siyasi kararlar toplumsal yapı üzerinde ortaya çıkartacağı olumlu etkiler ile büyük önem taşımaktadır.

4.1. Ekonomik ve Mali Belirleyiciler

İkinci bölümden başlayan ve çeşitli dönemlerde vergi konusunda görüşlerine yer vermiş olduğumuz düşünürlerin, vergi gelirlerini etkileyen etmenler hakkındaki görüşlerine yer vermiştik. Bilimsel bilginin birikim sürecinde bu düşünürlerin düşüncelerinin büyük bir bölümü günümüzde önemini devam ettirmektedir. Eserlerine yer verdiğimiz düşünürlerden bir bölümünün düşünceleri ise halen yetkin akıllara düşmek için beklemektedir. Bu bölümde ekonomik ve mali belirleyicilerin genel türlerine ve etkinlik alanlarına kısaca yer verilecektir.

Ekonomik değişkenlerden kasıt, genel ekonomi içerisinde yer alan ekonominin genel durumunu yansıtan makro değişkenlerdir. Mali değişkenlerden kasıt ise genel mali yapı ve vergi sistemi içerisinde yer alan değişkenlerdir.

İbn-i Haldun (2013:201-202) eserinde, “*Vergi toplama, azlık ve çokluk*” başlığı ile vergi gelirlerinin genel belirleyicileri hakkında günümüz teorilerinin temellerini atmıştır. Haldun (2013) eserinde ekonomik ve mali belirleyicilerden, vergi oranlarının artmasının olumsuz etkilerine değinmiştir. Artan vergi oranları bu anlamı ile genel ekonomi üzerinde işsizliğin artması şeklinde ortaya çıkmaktadır. Mükellefler artan vergi oranları karşısında çalışmamayı tercih edeceklerdir. Bu görüş ilk aşamada vergi oranları ile işsizlik arasındaki ilişkiyi işaret etmektedir, artan vergiler nedeni ile ayrıca üretim

bir bölümü vergi gelirleri üzerinde etkin olan faktörleri açıklamaya ve vergi gelirleri ile olan ilişkilerini ortaya koymaya yöneliktir.

üzerinde olumsuz etki yaratacak ve genel üretim de azalacaktır. Bir diğer önemli etken ise düşük vergilerin olması durumunda bireylerin azimlerini artıracığı ve üretimde artışa neden olacağı yönündedir. Montesquieu, Hume, Smith eserinde konuya ilişkin benzer görüşler ifade etmiştir.

Bu kavram aynı zamanda vergilemenin mali sınırı olarak ta bilinmektedir. Geniş anlamda Lafer eğrisi²⁵⁴ şeklinde anılmaktadır. Bu yaklaşım Petty'nin yaklaşımının genişletilmiş halidir. Vergi gelirlerinin enflasyon, ekonomik büyüme, gelir, gelir grupları, gelir dağılımı, mali açıklar, kamu borç yükü, ekonominin dışa açıklığı, genel ekonomi içinde tarımın, sanayinin payı, ekonominin serbestleşmesi, devletin genel ekonomi içindeki payı gibi değişkenler oldukça önemlidir.

Bunların yanında verginin türleri, toplam vergi gelirleri arasında verginin dolaylı mı, dolaysız mı olduğu oldukça önemli değişkenler arasında yer almaktadır. Vergi sistemleri içerisinde yer alan etkenler arasında, vergi kaçakçılığı, vergiden kaçınma, kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, vergi afları, vergi kanunlarındaki karmaşa gibi değişkenler oldukça önemlidir. Yukarıda vermiş olduğumuz değişkenlerin neredeyse tamamı, maliye yazınındaki yer bulan kavramların da etkileşim içinde bulunduğu değişkenlerdir. Tüm bu değişkenler *vergi etiği/vergi ahlakı* ve *vergi bilinci/vergi kültürü* gibi kavramlar ile açıklanan değişkenlerdir.

Etken faktörler arasında yazına mali sosyoloji ile kazandırılan yukarıda yer verilen makroekonomik değişkenler ile mali değişkenlerin bileşenleri olan *mali kriz* kavramı yer almaktadır. Ek olarak ekonomik krizlerin de etkinliği oldukça önemlidir.

4.2. Siyasi Belirleyiciler

Devletlerin hükümet yapısı ve hükümet yapılarının toplumsal hayatta içindeki kurumları vergi sürecinde önemli aktörlerdir. Siyasi belirleyiciler diğer belirleyicilere göre en başat aktörlerdendir. Bu özgün durumu, kabul edilen ekonomik, toplumsal, kültürel, sosyolojik, psikolojik etkenlerin tamamını değiştirme gücünü ya da etkileme gücünü elinde bulundurmasından gelmektedir. Ne var ki bu büyük güç aynı zamanda kimi açmazları da içinde barındırmaktadır. Sur'un alıntısı ile (1949) Bodin'in "*mali meseleler devletin sınırlarını oluşturmaktadır*" çıkarsaması verginin salt otorite şeklinde değil aynı zamanda onun siyaset ile olan ilişkisini de işaret etmektedir.

²⁵⁴ Şenyüz (1995) eserinde Gerloff'tan yaptığı alıntı ile "Vergi Hâsılatı Kanunu" ve "Vergi Masrafları Kanunu" şeklinde vergi masrafları ve vergi yükümlülüklerinin düşük ödeme gücü ile vergi tahsilatı ile vergi tarh, tahakkuk masrafları arasındaki ilişkiyi dile getirmiştir.

Siyaset ve kurumlarının vergi gelirleri üzerindeki etkileri konusunda Hobbes'un (2008) ve Champbell'ın (1993), (O'Connor ve Schumpeter'den gerçekleştirdiği alıntılar ile) yaklaşımları oldukça dikkat çekmektedir. 'Vergi toplayanların davranış şekilleri vergi gelirleri üzerinde oldukça etkindir' anlamındaki görüş ile bunu işaret etmektedir. Montesquieu (2004), keyfi yönetimlerin vergi uygulamalarındaki yanlışlıkları, eşit ve adil bir ülkede vergi toplamanın daha kolay olacağı, zengin halkın zengin devleti yaratacağı yönündeki görüşleri siyasi belirleyiciler konusundaki önemi vurgulamaktadır. İlimli devletler de vergi ağırlığının daha az olduğu ve özgür ülkelerde verginin azlığı ve yüksek vergilerin baskıcı hükümetler ile olan ilişkileri Montesquieu (2004) tarafından vurgulanmaktadır. Diğer taraftan siyasi parti sistemleri, seçim sistemleri mali sosyoloji açısından etkin olan diğer değişkenlerdir.

Engels'in (1987) eserinde yer verdiği Roma tarihine yönelik incelemeler arasında biri özellikle bu konu hakkında oldukça önemlidir. Romanın son dönemlerine yönelik açıklamalar da yer alan bu bölümde vergi ile siyasi otorite arasındaki güçlü bağ ortaya konulmaktadır. "*...İmparatorluk çaptan düştükçe vergi ve yükümlülükler daha da artıyor, memurlar daha da utanmazca soyup soğana çeviriyorlardı...*" (Engels, 1987:154).

Hobbes'un (2008) eserinde genel itibari ile dikkat çektiği hükümet şekli ve davranış şekilleri konu açısından önemlidir. Hobbes'un (2008) hükümet davranışlarından kastı yolsuzluklarıdır. Vergi gelirleri açısından siyasi istikrar, yolsuzluklar, rüşvet, kurumlardaki yozlaşma, bürokratların kalitesi, kamulaştırma riski, hesap verebilirlik gibi değişkenlerin tamamı bu alanda değerlendirilmektedir. *Kamunun etkililik* şeklinde kavramsallaştırılan bu değişkenlerin tamamı aynı zamanda demokrasi ile yakından ilgilidir. Yönetim biçimi ve bireylerin yönetim biçimlerine katılım şekli ve oranları hakkında Montesquieu (2004) kapsamlı açıklamalar yapmıştır. Bu bağlamda bireylerin katılımları ile her bir yönetim şeklindeki vergi gelirlerine ve vergi yöntemlerine değinmiştir. Bireylerin devlet/hükümet hakkında sahip olduğu düşünceler, doğrudan davranışlarını etkileyen unsurlardır. Mevcut yazında üzerinde çokça durulması nedeni ile vergi toplayan kurumların etkinlik alanları da önem arz etmektedir. Bunun farklı bir konu başlığı olmasının yanında burada tarihsel anlamdaki önemine değinmekte fayda görüyoruz. Elias (2015-II) eserinde yüz Yıl Savaşları'nın vergi özelinde değerlendirmesini yaparken bu dönemde ortaya çıkan vergi kurumlarının

gelişimine ve etkinlik alanlarına yer vermektedir. Bu kurumların²⁵⁵ varlığında ve icraat alanlarında yer alan unsurları dile getirirken toplumsal ve kentsel tabakaların önemlerinin yanında etkinlik alanlarının merkezi işleyiş ile olan durumunda bir ölçölçer olma durumundan bahsetmektedir. “*Kraliyet çeşitli nüfus kesimlerinin direnişi karşısında ne zaman ödenti taleplerini kısıtlamak zorunda kalsa, bu makam işlevleri de geriler*” (Elias, 2015-II:277).

Yukarıda yer verilen açıklamalar kapsamında, bir vergi sisteminin ve vergi kanunlarının adil olması, eşitlik, adalet ve kanunilik ilkelerine sahip olması, idarenin tüm sorumluluklarını üstüne alan siyasi otoritedeki noksanlıklar ile karşılaştırıldığında vergi gelirlerini farklı şekillerde etkilemektedir. Konuya ilişkin benzer saptamalar Aktan (2012) tarafından da yapılmıştır.

Diğer bir konu ise siyasetin vergi gelirlerindeki sorumluluğudur. Bu sorumluluk bireylerin davranış biçimlerini etkileyen ve sonucundan kendisininide de etkileneceği çift yönlü bir etkileşim yaratmaktadır. Bu etkileşim verginin tarihsel arka planında açıkça gözlenmektedir. Vergi, otoriteyi ayakta tutarken bir yandan da onun hatalı uygulamalarının da ortadan kalkmasının etkenleri arasında yer alır. Yazında siyasi belirleyicilerin ölçülmesine dair birçok indeks bulunmaktadır. Bunlar; Yolsuzluktan Kaçınma İndeksi, Yolsuzluk Algılama İndeksi, Kamusal Etkinlik Skoru (Dünya Bankası), Uluslararası Ülke Risk Rehberi, Kamuda Etkinlik ve Politik Risk gibi indekslerdir.

4.3. Sosyolojik ve Kültürel Belirleyiciler

Vergi ve içinde barındırdığı süreçler ekonomik bir süreç olmasına karşın, büyük oranda da toplumsal ve siyasal bir süreçtir. Verginin bu çok boyutlu etkileşim alanı olduğuna dair görüşler Goldscheid’in (1964) *sosyal/siyasi/ekonomik/toplumsal* değişkenlerin vergi üzerindeki rolüne dair görüşleri ile başlamış ve Schumpeter’in (1991) maliye tarihini anlamının tüm insanlık tarihini anlamaya yarayacağına dair görüşü ve Bodin’in mali meseleleri devletin sinir yapılarına benzetmesinin şüphesiz etkileşimi vardır. Ancak bu düşünürlerden de önce Mun’un her ülkenin vergi yapısının farklı olduğuna dair görüşü 13. yüzyılda Haldun tarafından gelenek, görenek ve adetler ile vergi arasındaki sıkı ilişkinin vurgulanması ile dile getirilmişti. Petty’nin adil ve eşit

²⁵⁵ Maliye generalleri sadece *aides* [bu dönemde kralın çeşitli sınıflardan talep ettiği ödemelere verilen genel isim]’ten sorumlu ordusunu denetleyenler, daha sonra Katkılar Meclisi ya da Sarayı [1730-1780 yılları için]

bir vergi sisteminin dilenciliği ve hırsızlığı azaltacağına ve sağlık hizmetlerini artıracığına yönelik düşüncesi ve Stuart'ın (1767) verginin kültürel yapı ile olan etkileşimini dile getirmesi rastlantı sonucu değildir. Bu anlamda vergi bu düşünürlerin yaklaşımı ile çağının toplumsal aynası gibidir. Bir toplumsal yapıyı ilgilendiren tüm değişkenler verginin içinde bulunmaktadır.

Bu anlamda vergi ve vergi gelirlerinin; siyasi değişkenler, dini değişkenler, etnik yapı, coğrafi yapı ve *dil* gibi birçok değişkeni içinde barından ve bu her bir değişkenin ekonomik değişkenlerle etkileşim içinde olduğu düşünülmektedir. Mali sosyolojinin sayılan bu özellikleri nedeni ile sosyolojik değişkenlerden öne çıkan en önemli değişkenler arasında, toplumsal sınıf yapıları gelmektedir. Sınıf yapılarının vergi ile olan ilişkinin tespiti ise o ekonomide toplam vergi gelirleri içinde *gelir vergisi* ve *kurumlar vergisi* oranları ile saptanabilmektedir. Diğer değişkenler ise toplumsal değerleri oluşturan mili gurur, para sevgisi (zengin olma isteği), toplumsal değerler gibi değişkenlerdir.

Tüm bu değişkenlerin birleşimi kültür olarak kabul edilmekte ve maliye yazınında *vergi etiği/vergi kültürü*²⁵⁶ kavramı ile anlatılmaktadır. Isık (2009) çalışmasında Nerre'den alıntı yaparak verdiği tanımlamadan önce *vergi kültürü* hakkında en kapsamlı ve bugüne kadar yapılan tanımlamaların üzerinde bir tanımlama olduğunu vurgulamıştır. “*Belirli bir ülkeye ait vergi kültürü, bu ülkedeki ulusal vergi sistemi ve vergi uygulamaları ile ilgili bütün resmi ve gayri resmi kurumların tamamını kapsayan ve ülkelerin kültürel tarihi içine gömülmüş, diğer etkenlerle etkileşimleri ve bağları olan bir kavramdır*” (Isık, 2009:857). Nerre'nin bu tanımlaması ile vergi, kültürel normlar, gelenekler, yaşam tarzı ve vergi oyunun aktörlerinin davranışları ve bunları etkileyen tarihi birikimler o ülkelerin kodlarını vermektedir. Bu söylem aynı zamanda Schumpeter'in (1991 ve 2010) de yaklaşımıdır.

Değişkenler hakkında en önemli varsayımlardan biri de birey ve bireyin içinde bulunduğu toplumun birbirleri ile etkileşimidir. Bu bakımdan bireylerin vergi politikalarına karşı davranış ve tutumları son derece önemlidir. Birey bu davranışlarını içinde yaşadığı toplumsal normların etkisi ile sergilemektedir. Dolayısıyla kültürü var eden tüm değişkenler sosyolojik ve kültürel değişkenler arasında sayılabilir. Değişkenler hakkında, Dünya Değerler Araştırması (World Values Survey) ve Avrupa

²⁵⁶ Bu kavram ilk kez Schumpeter'in “*Gelir Vergisinin Ekonomisi ve Sosyolojisi*” adlı makalesinde kullanılmıştır. Schumpeter'in bütün eserleri hakkında detaylı bilgi için bkz. Demir, Joseph A. Schumpeter: Hayatı, Eserleri ve Katkıları, A.Ü SBF dergisi, cilt: 50, Sayı:1, 1995, s.155-172.

Değer Araştırması çeşitli dönemler itibari ile saha çalışmaları yapmakta ve bu sonuçları yayınlamaktadır.

4.4. Psikolojik Belirleyiciler

Psikolojik belirleyiciler konusunda da diğer belirleyicilerde olduğu gibi Haldun'un düşünsel perspektifi oldukça etkileyicidir. Haldun (2103) eserinde, vergiyi kısmen egemenlik kavramı, üretim şekli ve toplumsal sınıf, şiddet ve savaş kavramları ile ilişkilendirdiği yaklaşımı oldukça önemlidir. *“Türlü vergi ve ödemelerle kabile üyelerinin yükümlü tutulup ağır mali yükler altına sokulmaları da onların ezilmelerine ve aşağılanır durumlara itilmelerine yol açabilir; çünkü ödeme yükümlüsü topluluk ve üyeleri, aşağılanmayı kabullenmeden öyle vergileri yüklenip ödemezler; çünkü öyle ödeme yükümleri haksız ve aşağılayıcıdır”* (Haldun, 2013-I:304). Haldun kitabında yer alan bu bölümün son sözlerinde *Zenata* topluğu ile ilgili bir bilgi paylaşır. Burada konumuz açısından önemli olan olgulardan ilki; iki topluluk savaşmışlardır. İkinci olgu; bu konuşmanın galip ile mağlubun aralarındaki sözleşme niteliğinde olmasıdır, üçüncü olgu; galibin üstünlüğünü kabul eden mağlubun bu konuşmayı yapıyor olmasıdır. *“Ben bugün sizden biriyim. Elim elinizdedir. Boynum bükük olarak yanınızdayım. Hoş geldiniz derim, gelişinizin bize ve size mutluluk getirmesini dilerim. Sizi desteklememizi ve sizin istediğiniz biçimde tutum göstermemizi, size vergi ödeme sayın ve ayrıca bize vergi yükleyerek bizi aşağılamayın. Vergi yükleyerek sizin ve bizim düşmanlarımıza karşı gücümüzü azaltmayın”* (Haldun, 2013-I:305).

Mun ve Bodin, konulacak her bir verginin altında uzlaşma olması gerekliliğini vurgulamışlardır. Hobbes (2008) ise kanun koyma yetkisini elinde bulunduranın vergi koyma yetkisine sahip olacağı ve bu konuda egemenin uzlaşma beklemesine gerek olmadığını ve bireyin rolünün itaat olması gerektiğini vurgulamıştır. Goldscheid (1964) ve O'Connor'un (1973) vergi yaklaşımının içine eklemiş oldukları sınıfsal yapı analizleri ile vergilere karşı toplumsal sınıfların davranış şekilleri önem kazanmıştır. Pasif ve aktif direnişi etkileyen unsurların tamamı burada vergi gelirlerinin etkileyen unsurlar arasında sayılabilmektedir.

Söz konusu direniş şekilleri altında yatan temel husus ise bireylerin davranış şekilleri ve psikolojik yapılarıdır. Konuya ilişkin en dikkat çekici vergi politikalarına karşı davranış kaynağı ise verginin ilkelerinden kesinlik ilkesi ile Smith tarafından dile getirilmektedir. Toplumsal şiddet, bireysel şiddet, devletin bireye şiddeti, *risk bilinci*,

toplulukların çözülmesi ve bireyciliğin güçlenmesi, doğruyu söylemek ve hayır diyebilen insan gibi davranış biçimlerinin tümü bu grup belirleyiciler arasında sayılmaktadır.

Bölüm Değerlendirmesi

Bölümde yer vermeye çalıştığımız genel ilkeler ve özel durumlar açık bir şekilde birbirlerine karşı olmayıp birbirlerinin içine yerleşmiş benzer olayları açıklamaktadır. Ortaya koymaya çalışılan temel sav bu şekildedir. Değişimlerin kendisi ve ivmesi, hareket yönü ve şiddeti, dalgalanmalar veya kırılmaların tamamı *an* (zaman anlamında) olarak değil süreç olarak ele alınmalıdır.

Vergi şayet toplumsal, kültürel bir kavram ise aynı zamanda sürekli etkileşim de içermektedir. İçinde bulunduğu her durumda ve dönemde değişiklik göstermektedir. Başlangıçta sosyolojik ve psikolojik açıdan birey ve toplum tanımlamaları da bu yaklaşımı sergilemelidir. Her dönemde tek model kabul edilen birey ve toplum hatalı çıkarsamalara neden olmaktadır. Yani geçerli ve tarihsel arka planı olan yeni bir paradigma vergi için elzemdir. Öyle ya da böyle değişen durumun kabulü beraberinde değişen birey ve toplumsal yapıyı getirmektedir. Bu bakımdan temel vergi konseptinin de değişmesi gerekmektedir. Bu yaklaşım içinde bulunulan dönem için son derece geçerlidir.

Geçmişe yönelik teorik alt yapı ve dünya tarihinde yer bulan toplumsal eylemler aslında sürekli bir paradigma değişiminin yaşandığını ortaya koymaktadır. Gerçekleştirilecek yeni söylemler ve ortaya çıkacak yeni davranış şekilleri, toplumsal olaylar ve altında yatan nedenlerin iyi gözlenmesi önemlidir. Ancak yapılan değişikliklerde göz önünde bulundurulması gereken temel husus bir Sovyet Subayının sözleri ile özetlenmektedir. *“Biz Ruslar hala ilkel bir insan malzemesi kullanmak zorundayız. Uçan makineyi, elimizdeki uçucu tipine göre uyarlamamız gerekiyor. Yeni bir insan tipi geliştirmeyi başardığımız ölçüde, malzemenin teknik gelişimi de yetkinleşecektir. Bu iki etmen birbirini koşullandırır. Karmaşık makinelerin içine ilkel insanlar konmazlar”* (Carr, 2013:208).

V. BÖLÜM

EKONOMETRİK METODOLOJİ

Geçmişte Karl Menger'in [içinde bulunduğu]²⁵⁷ Alman Tarihsel Ekonomi Okulunda yer alan bölüntüleri işaret etmek için kullandığı fikirler çalışmamızın yöntemine ışık tutmaktadır. Menger, ampirik dünyada gözlemlenebilir '*tiplerin*' ve '*tipik ilişkilerin*' ya da '*yasaların*' münferit örnek olaylara uygulanışlarında hiçbir şekilde eşit derecede katı ya da değişmez olmadıklarını ileri sürmektedir. Yani "*eksiksiz... Gerçeklikleriyle, totaliteleri ve bütün karmaşıklıklarıyla tikel fenomenlerin tiplerini ve tipik ilişkilerini bilme umuduna kapılamayacağı sonucuna varmaktadır*". Bu bağlamda, teorik ekonominin '*gerçekçi-ampirik*' bir dal ve '*sahih*' (exact) bir dal şeklinde iki alt bölüme ayrılabilirliğini ifade etmektedir. Sonuç olarak, "*soyut-ama-sahih düzenlilikler ile ampirik ama gayri sahih düzenlilikler arasında yapılan ayırım, doğa bilimleri ile insan bilimleri açısından eşit derecede anlamlı ve önemli bir ayırımsa eğer, bu durumda söz konusu iki dünya arasındaki bölüntü birçoklarının dün inandığı ve bugün hala inanmaya devam ettiği kadar derin olmayacaktır*" (aktaran; Ringer, 2003:24-25). Bu yaklaşım temelde iki noktayı işaret etmektedir. İlki maliye ile istatistik yöntemleri arasındaki ilişki ve diğeri maliye ve sosyoloji arasındaki ilişkidir.

"*İstatistiğin ilk kamusal kullanımı, devletin güç alanı içerisindeki şeylerin sayımı, kaydı ve tasniflenmesi aracılığıyla onun vergi toplama, ordu kurma, yeni eyleme geçme kapasitesinin bilinmesi ile ilgilidir. İstatistik, aslında devletin gücü ile onun sakinlerinin mutluluğu arasındaki bağı inşa edecek araçtır*²⁵⁸" (Yılmaz, 2011:90). Yılmaz'ın bu görüşünü daha da ileri götürmek mümkündür. Yazı icat edilmeden önce çeltikler ve geliştirilen sembollerin kullanımının altında yatan temel etken başlangıçta Yılmaz'ın görüşlerini olumsuzlar ancak süreç sonradan değişmektedir. Bireyin sayma ve kayıt altına alma davranışı ya da zihinsel doğası toplumsal hayat ile birlikte el değiştirir. Yazının icadının gerçekleştiği dönemlerde tarihsel açıdan egemenler otorite araçları olarak yazıyı ve kayıt tutmayı kullanmaya başlamışlardır. Bu bakımdan önceki bölümlerde yer verdiğimiz Claude Lévi-Strauss'un ve Diamond'un yazının icadı ile hükümdar arasındaki ilişkisine dair görüşleri oldukça açıktır. Ancak egemenin tüm

²⁵⁷ Burada ifade edilmek istenen Menger'in başlangıçta Alman Tarihsel Okuluna olan yakınlığıdır, ancak Menger'in Alman Tarihsel Okulundan beklediği olumlu görüşleri alamaması onun daha sonra Avusturya Okulunun temellerini atmasına sebep olacaktır. Yer vermiş olduğumuz alıntı ayrışmanın ifadeleri olarak kabul edilmektedir.

²⁵⁸ Yılmaz, "Yoksulluk ve Belirsizlik: Yoksulluğun Yönetimi ve Sosyal Sorunun Kuruluşu", Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi, 2011, s.90.

değişkenlere sahip olma talebi bu duruma daha farklı bir bakış açısını zorunlu kılmaktadır. Bu da egemen ve bilim arasındaki ilişkidir. Ancak bu konuda Foucault'un (2011) eserinde²⁵⁹ yer verdiği görüş -eser bir bütün olarak ele alındığında- gözden kaçırılmamalıdır. "*Petty'nin icatları, Neumann'ın ekonometrisiyle süreklilik bakımından aynı mıdır?*" (Foucault, 2011:46).

Vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik çalışmalar oldukça kapsamlı ve çok sayıda olmakla beraber bir yönü ile çalışmamızdan ayrılmaktadır. Literatürde Türkiye özelinde çalışma bulunmamakla birlikte çalışmamızın ilk iki bölümünde yer verilen tarihsel yaklaşım ile değişkenlerin düşünsel zemine yönelik tespitleri önemli ve özgündür. Yine çalışmada yer verilen bakış açısı ile bir araya getirilen ülkeler salt yükselen piyasalar olarak değil aynı zamanda uygarlıkların başlangıç ve yayılma alanları olarak ele alınmıştır. Bu anlamda vergi özelinde ilk çıkış noktası saptanmaya çalışılmıştır. Oluşturulan model yardımı ile elde edilen bulgular düşünsel kaynakları ile birlikte analiz edilerek teorik ön kabullerin sınanması mümkün olacaktır.

Çalışmada yer verilen analiz yönteminde genel olarak ileri panel veri yöntemlerinden yararlanmak kimi avantajlar sağlamaktadır. Panel veri analizi, grup ve zaman boyutunda gözlenemeyen etkileri analize eklemek, zaman serisi ve yatay kesit analizine kıyasla iktisadi/mali çıkarımlar için daha fazla bilgi sunmak ve daha etkin sonuçlar elde etmek gibi temel avantajlara sahiptir (Nazlıoğlu, 2010:60). Analizlerde kullanılacak yöntemlere ilişkin ayrıntılar bu bölümde ele alınacaktır.

5.1.Panel Eşbütünleşme Analizi²⁶⁰

Panel eşbütünleşme analizlerine ait ekonometrik metodoloji anlatılırken sırasıyla panel birim kök testleri, panel eşbütünleşme yöntemleri ve son olarak da panel eşbütünleşme ilişkisi tahmincilerine ait ekonometrik metodoloji açıklanacaktır.

5.1.1. Panel Birim Kök Testleri

Panel birim kök testleri, geliştirilen test istatistiğinin panel veri setini oluşturan gruplar arasında yatay kesit bağımlılığını dikkate alıp-almadığına göre ikiye ayrılmaktadır. Birinci nesil panel birim kök testleri olarak adlandırılan testler yatay kesit bağımlılığını dikkate almaz iken ikinci nesil panel birim kök testlerinin ayırt edici

²⁵⁹ Bahsi geçen eser yazarın *Bilginin Arkeolojisi* adlı eseridir.

²⁶⁰ Çalışmanın bu bölümünde genel itibari ile Doç. Dr. Şaban Nazlıoğlu ve Yrd. Doç. Dr. Ceyhan Can Özcan'ın çalışmalarından faydalanılmıştır.

özelliği test istatistiklerinin yatay kesit bağımlılığının dikkate alınarak geliştirilmesidir. Panel eşbütünleşme çalışmalarında birinci nesil testlerden Levin, Lin ve Chu (2002), Im, Pesaran ve Shin (2003) ve Hadri (2000) tarafından önerilen testler yaygın bir biçimde kullanılmaktadır (Nazlıoğlu, 2010: 88).

Levin, Lin ve Chu (LLC, 2002) tarafından geliştirilen panel birim kök sınavasında ilk olarak aşağıdaki model tahmin edilmektedir:

$$\Delta y_{it} = \mu_i + \theta_t + \delta_i t + \rho y_{it-1} + \sum_{j=1}^k \alpha_j \Delta y_{it-j} + e_{it} \quad (5.1)$$

5.1 no'lu denklemde y birim kök sınavası yapılacak seriyi, Δ birinci dereceden fark işlemcisini, μ_i sabit etkileri, θ_t zaman etkilerini ve t trendi (genel eğilimi) göstermektedir. LLC (2002) testinin temel varsayımları sabit etkilerin ülkeden ülkeye değiştiği, ρ 'nun panel veri setindeki bütün yatay kesitler için homojen olduğu ve yatay kesitler arasında bağımlılık olmadığıdır. Bu varsayımlar altında LLC (2002) panel birim kök testinde sıfır ve alternatif hipotez aşağıdaki gibi tanımlanmıştır (Nazlıoğlu,2010:88).

$$H_0 : \rho = 0$$

$$H_1 : \rho < 0$$

Sıfır hipotezi panel veri setinin birim kök içerdiğini, alternatif hipotez panel veri setinin birim kök içermediğini sınamaktadır. Dolayısıyla, sıfır hipotezinin reddedilmesi paneli oluşturan bütün serilerin durağan olduğunu ve aynı hata düzeltme katsayısı ile ortalamaya döndüğünü ifade etmektedir (Nazlıoğlu, 2010: 88). LLC (2002) panel birim kök sınavası yaklaşımına göre, sıfır hipotezi standart normal dağılım gösteren aşağıdaki test istatistiği ile sınanmaktadır:

$$t_\rho = \frac{\hat{\rho}}{s.e.(\hat{\rho})} \sim N(0,1) \quad (5.2)$$

LLC (2002) testinin zayıf noktalarından birisi ρ 'nun panel veri setindeki bütün yatay kesitler için homojen olduğu varsayımıdır. Testin bu eksikliği *Im, Pesaran ve Shin (IPS, 2003)*'de önerilen panel birim kök yaklaşımı tarafından giderilmiştir. IPS (2003) ρ 'nun paneldeki her bir yatay kesit için değişmesine yani heterojen olmasına izin veren bir test geliştirmiştir. Bu yaklaşımda esas alınan model eşitlik (5.1)'deki

regresyon modeline benzer olmakla birlikte esas farklılık ρ 'nun her bir yatay kesit için değiştiğidir. Dolayısıyla, eşitlik (5.1) aşağıdaki gibi yazılmaktadır.

$$\Delta y_{it} = \mu_i + \theta_i + \delta_i t + \rho_i y_{it-1} + \sum_{j=1}^k \alpha_j \Delta y_{it-j} + e_{it} \quad (5.3)$$

IPS (2003) testinde sıfır ve alternatif hipotez sınamaları aşağıdaki gibi tanımlamıştır:

$$H_0 : \rho_i = 0 \text{ bütün yatay kesitler için } (i = 1, 2, \dots, N)$$

$$H_1 : \rho_i < 0 \text{ en az bir yatay kesit için } (i = N_1 + 1, \dots, N)$$

Sıfır hipotezi yatay kesitlerin her birinin birim kök içerdiğini yani durağan olmadığını, alternatif hipotez paneldeki yatay kesitlerin bir veya bir kısmının birim kök içermediğini (durağan olduğunu) ifade etmektedir. Dolayısıyla, IPS (2003) testi bir serinin ortalamaya dönme hızını gösteren hata düzeltme katsayılarının (ρ_i) yatay kesitler için farklı olduğunu göstermektedir. IPS (2003) testinde sıfır hipotezini sınamak için ilk olarak her bir yatay kesit için ρ_i katsayısına ait t-istatistiği hesaplanmakta; ikinci olarak t-istatistiklerinin ortalaması alınmakta ve son olarak test istatistiğinin standart normal dağılıma sahip olması için normalleştirme yapılmaktadır. IPS (2003)'de panel birim kök sınamasında kullanılan test istatistiği aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

$$t_{IPS} = \frac{\sqrt{N} \left(\bar{t} - \frac{1}{N} \sum_{i=1}^N E[t_{it} | \rho_i = 0] \right)}{\sqrt{\frac{1}{N} \sum_{i=1}^N \text{var}[t_{it} | \rho_i = 0]}} \sim N(0,1) \quad (5.4)$$

Burada $\bar{t} = (1/N) \sum_{i=1}^N t_{\rho_i}$, ortalama (E) ve varyans (var) değerleri IPS (2003) tarafından hesaplanmış ve rapor edilmiştir.

LLC (2002) ve IPS (2003) testlerinde sıfır hipotezi serinin birim kök içerdiği yani durağan olmadığıdır. Bu testler alternatif hipotezi destekleyen güçlü kanıtlar olmadığı sürece sıfır hipotezini kabul etmektedir. Dolayısıyla, serilerin durağanlık veya bütünleşme dereceleri analiz edilirken sıfır hipotezinin serilerin birim kök içermediğini sınanan testlerin de kullanılması analizin güvenilirliği açısından önemlidir (Hadri, 2000: 148). Hadri (2000) çalışmasında sıfır hipotezinin serinin durağan olduğu, alternatif hipotezin serinin durağan olmadığını sınanan bir panel birim kök testi geliştirmiştir. Bu

yaklaşımında sabit ve sabit ve trendli olmak üzere aşağıdaki yapısal modeller kullanılmaktadır (Nazlıoğlu, 2010: 90).

$$y_{it} = \mu_{it} + e_{it} \quad (\text{Sabitli model}) \quad (5.5)$$

$$y_{it} = \mu_{it} + \delta_i t + e_{it} \quad (\text{Sabit ve trendli model}) \quad (5.6)$$

Burada $\mu_{it} = \mu_{it-1} + u_{it}$ bir rassal yürüyüş sürecidir ve ε_{it} ve u_{it} yatay kesitler arasında ve zaman boyutunda karşılıklı bağımsız ve özdeş dağılmaktadır. Hadri (2000) çalışmasında yer verdiği testinde panel veri setinin durağan olduğunu test eden sıfır hipotezi ve panel veri setinin durağan olmadığını test eden alternatif hipotez aşağıdaki gibi ifade edilmektedir.

$$H_0 : \sigma_\varepsilon^2 = 0$$

$$H_1 : \sigma_\varepsilon^2 > 0$$

Eşitlik (5.5) ve (5.6)'da hata terimleri (ε_{it}) bağımsız ve özdeş dağıldığı için sıfır hipotezinin reddedilmemesi eşitlik (5.5)'de serinin düzeyde durağan; eşitlik (5.6)'da trendde durağan olduğunu gösterir. Hadri (2000) yaklaşımında geriye doğru iterasyon yöntemi kullanılarak seçilen model EKK ile tahmin edilmekte ve daha sonra elde edilen hata terimlerine dayalı bir LM istatistiği hesaplanmaktadır. Hata terimlerinin paneli oluşturan yatay kesitler arasında sabit varyansa sahip olduğu varsayımı altında LM istatistiği aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$LM = \frac{1/N \sum_{i=1}^N 1/T^2 \sum_{t=1}^T S_{it}^2}{\hat{\sigma}_\varepsilon^2} \quad (5.7)$$

$$S_{it}^2 = \sum_{s=1}^t \hat{\varepsilon}_{it} ; \hat{\sigma}_\varepsilon^2 = 1/NT \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{\varepsilon}_{it}^2$$

LM istatistiğinin limit dağılımı aşağıdaki normalleştirme ile elde edilmektedir ve istatistik standart normal dağılıma sahiptir.

$$Z_\mu = \frac{\sqrt{N(LM_\mu - \xi_\mu)}}{\zeta_\mu} \sim N(0,1) \quad (\text{Sabitli model}) \quad (5.8)$$

$$Z_{\tau} = \frac{\sqrt{N(LM_{\tau} - \xi_{\tau})}}{\zeta_{\tau}} \sim N(0,1) \quad (\text{Sabitli ve trendli model}) \quad (5.9)$$

Birinci nesil panel birim kök testlerinin temel varsayımı paneli oluşturan yatay kesitlerin birbirinden bağımsız olduğu, yatay kesit bağımlılığının olmadığıdır. Hadri (2000) testinin bu bağlamda LLC ve IPS testlerinden farkı heterojen bir birim kök testi olup KPSS birim kök testine dayanmasıdır. Bu noktada Hadri (2000) testinde sıfır hipotezi ‘seriler durağandır’ şeklindedir.

5.1.2. Panel Eşbütünleşme Testleri

Panel veri setinde yer verilen bağımlı ve bağımsız değişkenler arasında uzun dönem eşbütünleşme ilişkisinin test edilmesinde Pedroni (1999 ve 2004) tarafından uygulanan/önerilen panel eşbütünleşme testleri yaygın biçimde kullanılmaktadır. Pedroni yaklaşımında ilk olarak aşağıda yer verilen regresyon modeli EKK yöntemi ile tahmin edilmektedir.

$$y_{it} = \alpha_i + \delta_i t + \beta_i x_{it} + e_{it} \quad (5.10)$$

Burada y bağımlı değişkeni, x açıklayıcı değişkenleri, α_i sabit etkileri ve t trendi göstermektedir. Pedroni testinde y ve x 'in birinci dereceden bütünleşik olduğu ki bu anlamı ile değişkenlerin düzeylerinde durağan olmadıkları, ancak birinci farklarında durağan oldukları varsayılmaktadır. Eşitlik (5.10)'da β_i paneldeki her bir yatay kesitlerde değişebildiği için eşbütünleşme vektörü paneli oluşturan yatay kesitler arasında heterojen olduğu bilinmektedir. Pedroni'nin bu yaklaşımı ile sıfır ve alternatif hipotezler aşağıdaki gibi tanımlanmaktadır (Pedroni, 2004: 599):

H_0 : Bütün yatay kesitler için eşbütünleşme ilişkisi yoktur.

H_1 : Bütün yatay kesitler için eşbütünleşme ilişkisi vardır.

Pedroni, yer verilen hipotezlerin sınanması için yedi eşbütünleşme istatistiği geliştirmiştir. Bu testler iki bölüme ayrılabilir. İlk bölüm (ilk dört denklem) kesit-içi havuzlanmış serileri (within-dimension), ikinci bölüm ise kesitler-arası (between-dimension) panel eşbütünleşme testleri olarak bilinmektedir. İlk bölümde yer alan dört testin ilk üçü parametrik olmayan testlerdir.

Kesit içi panel eşbütünleşme testleri:

1. Panel ν – istatistiği:
$$Z_{\nu} = T^2 N^{3/2} \left(\sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} \hat{e}_{i,t-1}^2 \right)^{-1}$$

2. Panel ρ – istatistiği:
$$Z_\rho = T\sqrt{N} \left(\sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} \hat{e}_{i,t-1}^2 \right)^{-1} \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} (\hat{e}_{i,t-1} \Delta \hat{e}_{i,t} - \hat{\lambda}_i)$$
3. Panel t – istatistiği:
(Parametrik Olmayan)
$$Z_t = (\hat{\sigma}_{N,T}^2 \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} \hat{e}_{i,t-1}^2)^{-1/2} \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} (\hat{e}_{i,t-1} \Delta \hat{e}_{i,t} - \hat{\lambda}_i)$$
4. Panel t – istatistiği:
(Parametrik)
$$Z_t^* = (\tilde{s}_{N,T}^{*2} \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} \hat{e}_{i,t-1}^{*2})^{-1/2} \sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \hat{L}_{11i}^{-2} \hat{e}_{i,t-1}^* \Delta \hat{e}_{i,t}^*$$

Kesitler arası panel eşbütünlük testleri:

5. Grup ρ – istatistiği:
$$\tilde{Z}_\rho = TN^{-1/2} \sum_{i=1}^N \left(\sum_{t=1}^T \hat{e}_{i,t-1}^2 \right)^{-1} \sum_{t=1}^T (\hat{e}_{i,t-1} \Delta \hat{e}_{i,t} - \hat{\lambda}_i)$$
6. Grup t – istatistiği:
(Parametrik Olmayan)
$$\tilde{Z}_t = N^{-1/2} \sum_{i=1}^N (\hat{\sigma}_i^2 \sum_{t=1}^T \hat{e}_{i,t-1}^2)^{-1/2} \sum_{t=1}^T (\hat{e}_{i,t-1} \Delta \hat{e}_{i,t} - \hat{\lambda}_i)$$
7. Grup t – istatistiği:
(Parametrik)
$$\tilde{Z}_t^* = N^{-1/2} \sum_{i=1}^N (\hat{s}_i^{*2} \sum_{t=1}^T \hat{e}_{i,t-1}^{*2})^{-1/2} \sum_{t=1}^T (\hat{e}_{i,t-1}^* \Delta \hat{e}_{i,t}^*)$$

(5.11)

Yukarıda yer verilen test istatistikleri standart normal dağılım göstermektedir. Panel ν -istatistiği sağ kuyruk dağılımı gösterir ve %5 anlam düzeyinde kritik değer 1,645; diğer istatistikler sol kuyruk dağılımı gösterir ve kritik değer -1,645'dir. Panel $\nu > 1.645$ ya da diğerleri için hesaplanan istatistikler < -1.645 ise sıfır hipotezi reddedilir ve değişkenler arasında uzun dönem eşbütünlük ilişkisi olduğuna karar verilir.

Pedroni testleri gerçekleştirilirken izlenen süreçler sıralanabilir: İlk olarak, eşitlik (5.10)'in EKK tahmininden hata terimleri (e_{it}) elde edilmektedir. İkinci olarak $\Delta y_{it} = \beta_i \Delta x_{it} + \eta_{it}$ modelinin EKK tahmininden terimleri elde edilir. Üçüncü aşamada Newey-West (1987) tahmincisi kullanılarak η_{it} 'nin uzun dönem varyansı (L_{11i}^2) hesaplanmakta, dördüncü olarak parametrik olmayan testler için $\hat{e}_{it} = \hat{\gamma}_i \hat{e}_{it-1} + \hat{u}_{it}$ modeli tahmin edilerek hata terimlerinin varyansı (\hat{s}_i^2), uzun dönem varyansı ($\hat{\sigma}_i^2$) ve $\hat{\lambda}_i = 1/2(\hat{\sigma}_i^2 - \hat{s}_i^2)$ elde edilmektedir.

Parametrik testler için de $\hat{e}_{it} = \hat{\gamma}_i \hat{e}_{it-1} + \sum_{k=1}^K \hat{\gamma}_{ik} \Delta \hat{e}_{it-k} + \hat{u}_{it}^*$ modeli tahmin edilip hata terimlerinin varyansı (\hat{s}_i^{*2}) elde edilmektedir. Son aşamada yukarıda tanımlanan panel eşbütünlük test istatistikleri hesaplanmaktadır (Özcan, 2013:68).

5.1.3. Panel Eşbütünlük İlişkisi Tahmin Yöntemleri

Eşbütünlük ilişkisinin varlığı bağımsız değişkenlere ait uzun dönem katsayıların nasıl tahmin edileceği sorunu ortaya çıkarmaktadır. Panel veri setlerinde

eşbütünleşme vektörünün tahmin edilmesini sağlayan çeşitli yöntemler önerilmiş ve bu yöntemler geliştirilmeye devam edilmektedir. Kao ve Chiang (2000) tarafından geliştirilen panel EKK, panel dinamik EKK (Dynamic Ordinary Least Squares (DOLS)) ve panel FMOLS tahminçileri; Mark ve Sul (2003) tarafından geliştirilen panel DOLS tahminçisi ve Pedroni (2000, 2001) tarafından geliştirilen panel DOLS ve FMOLS tahminçileri ampirik analizlerde yaygın olarak kullanılan yöntemlerdir. Panel DOLS ve FMOLS tahminçileri bağımsız değişken(ler) ve hata terimi arasındaki içsellik ve hata terimindeki kendine bağlaşımlılık problemlerinin ortadan kaldırılmasında panel EKK tahminçisine kıyasla daha etkin oldukları için özellikle tercih edilmektedir (Özcan, 2013:72-73).

Kao ve Chiang (2000) tarafından geliştirilen panel DOLS ve FMOLS yöntemleri ve Mark ve Sul (2003) tarafından geliştirilen panel DOLS yöntemlerinde kesit-içi havuzlanmış veriler kullanılmakta iken; Pedroni tarafından (2000, 2001)'de geliştirilen panel DOLS ve FMOLS tahminçileri kesitler-arası havuzlanmış verileri kullanmaktadır. Pedroni tarafından (2001) *grup ortalama panel DOLS ve panel FMOLS* olarak adlandırılan bu yöntemler kesit-içi veriye dayalı panel DOLS ve FMOLS tahminçilerine kıyasla temelde bir kaç avantaja sahiptir. Birincisi, grup ortalama tahminçileri heterojen eşbütünleşme vektörlerinin dikkate alınmasında daha büyük bir esnekliğe sahiptir. Kesit-içi veriye dayalı tahminçiler uzun dönem eşbütünleşme vektörünü bütün paneli için tahmin ederken; kesitler-arası veriye dayalı grup ortalama tahminçileri eşbütünleşme vektörünü her bir yatay kesit için tahmin etmekte ve eşbütünleşme katsayılarının yatay kesitler arasında heterojen olmasına imkân sağlamaktadır. İkincisi, eşbütünleşme katsayıları için teoriye dayalı hipotezleri sınamak mümkündür. Bir diğeri, panel katsayıları uzun dönem eşbütünleşme vektörünün ortalaması olarak yorumlanabilmektedir (Pedroni, 2001: 728-729). Bu nedenle değişkenlerin vergi gelirleri üzerindeki uzun dönem etkilerini analiz etmek için Pedroni (2000)'de geliştirilen panel FMOLS ve Pedroni (2001)'de geliştirilen panel DOLS tahminçileri kullanılacaktır.

Pedroni (2000) tarafından geliştirilen *grup ortalama panel FMOLS* yöntemi aşağıdaki panel regresyon modeline dayanmaktadır.

$$y_{it} = \alpha_i + \beta x_{it} + \mu_{it} \quad (5.12)$$

$$x_{it} = x_{it-1} + e_{it} \quad (5.13)$$

Burada y_{it} bağımlı değişkeni, x_{it} bağımsız değişkenleri ve α_i için sabit etkileri göstermekte, ayrıca paneli oluşturan yatay kesitler arasında bağımlılık olmadığı varsayılmaktadır. Eşitlik (5.13)'de hata terimleri durağan bir süreçtir, dolayısıyla y_{it} birinci dereceden bütünleşikse y_{it} ve x_{it} arasında uzun dönem eşbütünleşme ilişkisi vardır. Böylece, β tahmin edilmesi gereken uzun dönem eşbütünleşme vektörünü göstermektedir. Panel FMOLS tahmincisinde panel için eşbütünleşme vektörü elde edilirken birinci aşamada eşitlik (5.14)'deki model her bir yatay kesit için FMOLS tahmincisi kullanılarak tahmin edilmektedir²⁶¹. İkinci aşamada her bir yatay kesite ait FMOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayılarının ortalaması alınmaktadır. Bu şekilde, panel için eşbütünleşme vektörü aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır (Nazlıoğlu, 2010: 98).

$$\hat{\beta}_{GFM}^* = N^{-1} \sum_{i=1}^N \beta_{FM,i}^* \quad (5.14)$$

Burada $\beta_{FM,i}^*$ her bir yatay kesit için FMOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayısını göstermektedir. Grup ortalama panel FMOLS tahmincilerine ait t-istatistikleri her bir yatay kesit için FMOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayısına ait t-istatistiklerinden elde edilmektedir. Panel eşbütünleşme katsayısına ilişkin t-istatistiği aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

$$t_{\hat{\beta}_{GFM}^*} = N^{-1/2} \sum_{i=1}^N t_{\hat{\beta}_{FM,i}^*} \quad (5.15)$$

Burada $t_{\hat{\beta}_{FM,i}^*}$ paneli oluşturan her bir yatay kesit için yapılan FMOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayısına ilişkin t-istatistiğini göstermektedir.

Pedroni (2001) tarafından önerilen *grup ortalama panel DOLS tahmincisi* aşağıdaki regresyon modelinin tahminini gerektirmektedir.

$$y_{it} = \alpha_i + \beta x_{it} + \sum_{k=-K_i}^{K_i} \gamma_{ik} \Delta x_{it} + \mu_{it} \quad (5.16)$$

Burada $-K_i$ ve K_i öncül ve gecikme sayılarını göstermektedir ve paneli oluşturan yatay kesitler arasında bağımlılık olmadığı varsayılmaktadır. Panel eşbütünleşme

²⁶¹ Bu konu hakkında Pedroni (2000) çalışmasında, her bir yatay kesit için uzun dönem varyans-kovaryans matrisinin elde edilmesi sırasında değişen varyans problemi karşısında tutarlı olan Newey-West tahmincisinin kullanılmasını önermektedir.

vektörü elde edilirken ilk olarak eşitlik (5.16)'deki model her bir yatay kesit için tahmin edilmektedir²⁶². İkinci aşamada her bir yatay kesite ait bu DOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayılarının aritmetik ortalaması alınmakta ve panel eşbütünleşme katsayısı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

$$\hat{\beta}_{GD}^* = N^{-1} \sum_{i=1}^N \beta_{D,i}^* \quad (5.17)$$

Burada $\beta_{D,i}^*$ her bir yatay kesit için DOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayısını göstermektedir. Grup ortalama panel DOLS tahmincilerine ait t-istatistikleri ise, aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır.

$$t_{\hat{\beta}_D^*} = N^{-1/2} \sum_{i=1}^N t_{\hat{\beta}_{D,i}^*} \quad (5.18)$$

Burada $t_{\hat{\beta}_{D,i}^*}$ her bir yatay kesit için DOLS tahmininden elde edilen eşbütünleşme katsayısına ilişkin t-istatistiğini göstermektedir (Nazlıoğlu, 2010:99-101).

²⁶² Her bir yatay kesit için uzun dönem varyans-kovaryans matrisi elde edilirken değişen varyans problemi karşısında tutarlı olan herhangi bir yöntem kullanılabilir (Pedroni 2001, 729). Bu bağlamda, panel FMOLS tahmincisinde olduğu gibi panel DOLS tahmincisinde de Newey-West yöntemi kullanılabilir.

VI. BÖLÜM

VERGİ GELİRLERİNİN BELİRLEYİCİLERİNİN AMPİRİK ANALİZİ

Çalışmada yer verilen ülkeler yazında “Yükselen Ekonomiler/Yükselen Piyasa Ekonomileri” olarak anılmaktadır. Bu bakımdan yükselen ekonomi kavramının tanımlaması önem arz etmektedir. *“Yükselen ekonomi/yükselen piyasa ekonomileri kavramı, 1980’lerin sonlarından başlayarak finansal serbestleştirme ve kambiyo rejimlerinin kuralsızlaştırılması (de-regülasyon) politikalarını benimseyerek, ulusal mali piyasaların uluslararası finansal sermayenin spekülasyonuna açmaya yönelik ekonomilere verilen addır. 60’lı ve 70’li yıllarda kalkınmakta olan ülkeler diye anılan bu ekonomiler, kalkınma ve sanayileşme kavramlarının birer birer iktisat politikası gündeminden çıkarılmasıyla birlikte bu ifadeyle anılmak yerine yükselen piyasaya dönüştürülmüşlerdir...”*²⁶³. Konu hakkında Yeldan’ın (2002) çalışmasında gelişmişlik sorunu ile birlikte ele alınan yükselen ekonomiler kavramı daha dikkat çekicidir. Yeldan (2002) çalışmasında Grabel’den yaptığı alıntılarının ardından kavram hakkındaki fikrini ifade eder: *“Nitekim günümüzde gelişmişlik-azgelişmişlik sorunsalı yerine finansal getiri olgusu ön plandadır ve artık [az gelişmiş ülkeler] tanımı iktisat yazınından sessiz sedasız çıkartılmış, [yerine yükselen piyasalar]²⁶⁴ (emerging markets) kavramı konulmuştur...”* (Yeldan, 2002:19-20).

Yeldan’ın bu tanımlaması eleştirel bir yaklaşım olarak ele alınabilir. Konu hakkında daha liberal bir söylem Çavuşlugil ve Ghauri’ye (1990) aittir. Çavuşlugil ve Ghauri (1990), Yeldan’dan farklı olarak sadece “yükselen ekonomi” kavramını kullanmışlardır. Bu kapsamda değerlendirilen ülkeler için genel bir değerlendirme sonucunda ortak özelliklerinden hareket ederek bir tanımlama getirmişlerdir.

Çivi ve Çavuşlugil (2001) çalışmalarında tanımlamaya yer vermişlerdir. *“Adil olmayan gelir dağılımı, endüstrinin zayıf olması, yüksek nüfus ve sosyal altyapı yetersizlikleri gibi birçok sorunu ortadan kaldırmak için reform yapmaya karar veren ve bu konularda reform yapmaya yönelik uzun dönemli planlar oluşturan, bu planları uygulamaya koyan ve uygulamaları sonucunda kişi başına GSMH’da artış gerçekleştiren ülkeleri yükselen ekonomi kapsamında değerlendirilmektedir”* (Çivi ve Çavuşlugil, 2001:117-118).

²⁶³ Alıntısı gerçekleştirilen kavramsal açıklama Prof. Dr. Erineç YELDAN’ın 2 Mart 2005 tarihinde Cumhuriyet Gazetesinde yayınlanan köşe yazısında yer almaktadır.

²⁶⁴ Makalenin aslında “[]” yer almamakta olup sadece “ ” kullanılmıştır.

Yükselen ekonomilerin sayılması konusunda 1994 yılında yayınlanan The Economist dergisi gelişmekte olan ülkeler arasında yaptığı, toplam GSMH miktarı ve sermaye pazarındaki kapitilüzasyon oranını temel aldığı araştırmasında dünyada 24 ülkeyi²⁶⁵ yükselen ekonomi sınıfında göstermiştir (Çivi ve Çavuşgil, 2001:118). The Economist dergisinin gerçekleştirdiği tanımla ve sınıflandırma temelde Yeldan'ın (2005) “yükselen piyasa ekonomileri” anlamında kullanıldığı oldukça açıktır.

Kavramsal olarak yükselen ekonomiler veya yükselen piyasa ekonomileri hakkında literatürde yer alan eleştiriler Yeldan ile sınırlı değildir. Sayılan ülkelerin birbirlerinden oldukça farklı gelişmişlik düzeylerine ve gelirlere sahip olması ancak sınıflandırma da aynı grupta yer almaları aslında sınıflandırma konusunda gerçekleştirilen önemli eleştirel arasında yer almaktadır. Çalışmamız kavramın bu anlamı ile yapılan tartışmaların dışında kalmaktadır.

6.1. Vergi Gelirlerinin Belirleyicilerine Yönelik Literatür İncelemesi

Tezin bu bölümünde, iki ve dördüncü bölümünde teorik olarak ortaya konan vergi gelirlerinin belirleyicilerinin açıklanmasında ekonomik-mali ve siyasi, sosyolojik ve kültürel, psikolojik belirleyicilere yönelik değişkenlerin neler olduğu ve bunların etkileşim şekillerine yönelik ifadeler dile getirilmiştir. Bu teorik ve düşünsel öngörülerin ampirik olarak test edilmesi vergi gelirleri açısından vergi politikalarının belirlenmesi, uygulanması, geliştirilmesi ve davranışların anlaşılması açısından önem taşımaktadır.

Çalışmanın sınırları dahilinde bu bölümde vergi gelirlerinin belirleyicilerinden seçilmiş değişkenlerin etkileşimlerinin açıklanması amaçlanmaktadır.

²⁶⁵ 8 Ocak 1994 tarihli dergi, yükselen piyasalar göstergelerini içeren sayfasını yayınlamaya başlamıştır. Brezilya, Arjantin, Şili, Meksika, Venezüella, Rusya, Çek Cumhuriyeti, Macaristan, Polonya, Hindistan, Endonezya, Malezya, Çin, Hong Kong, Güney Kore, Tayland, Singapur, Filipinler Türkiye, Yunanistan, İsrail, Portekiz, Güney Afrika.

Çizelge 6. 1. Literatür Özeti

Yazar	Örneklem	Veri Seti	Bağımsız Değişkenler	Bağımlı Değişken	Araştırma Tekniği ve Bulgular	Yöntem
Morisset ve Arjantin Izquierdo (1993)		1983:IV-1992:IV	Reel Kamu Harcamaları, Ekonomik büyüme, Enflasyon, Politik İstikrar, her bir çeyrek dönemlik değişken için Kukla Değişken	Vergi Gayreti	Panel Veri Analizi, OLS	Vergi İdaresi Uyumu ile Mükellef uyumu vergi gelirlerinin artırmaktadır. Enflasyon ve ekonomik büyüme politik istikrara dayanır. Vergi gayretindeki artış vergi kayıp ve kaçığını önler.
Christian, Gupta ve Lin (1993)	ABD	1882-4 1986-8	Toplam Pozitif gelir, Marjinal Vergi oranı, Kukla Değişken, Evli Çiftler	Vergi Gelirleri	Panel veri Analizi, SOI	Yaşlı ve evli olanlar daha çok vergi ödemektedir,
Boatsman ve Gupta (1996)	ABD	1980-1986	Marjinal Vergi oranları ve Şirket Gelirleri (500 şirket)	Hayırseverlik	Panel Veri Analizi FEM.REM,OLS	Marjinal Vergi oranları ve Gelir Bağışlarının açıklayıcıdır.
Plumle (1996)	ABD	1982-1991	Vergi Politikaları, Zorunluluklar, Vergi Oranları, Nüfus, Temel makro değişkenler	Kişi başına Vergi Gelirleri	Panel veri analizi	Vergi oranları Kişisel Gelirin belirleyicisi değildir, denetim oranları vergi gelirlerini artırmaktadır.
Stotsky ve Woldemariam (1997)	12 Alt Sahra Ülkeleri	1990-1995	(Vergi Gelirlerindeki)Tarım Payı, İhracat Payı, İthalat Payı, Kişi Başına Düşen Gelir	GSYİH içindeki Vergi Payları	Panel Veri Analizi OLS	Gelişmiş ülkeler gelişmekte olan ülkelere göre daha yüksek vergi gayretine sahiptir.
Tanzi ve Davoodi (2000)	97 Ülke	1980-1997	Yolsuzluk, Ekonomik Büyüme, Yatırımlar	Vergi Gelirleri	Panel Veri Analizi	Gelişmekte olan ülkelerde yolsuzluk toplam vergi gelirlerinin belirleyicisidir. KDV verimliliğinde Yolsuzluk başlangıçta azaltıcı sonra yükseltici rol oynar.
Baretti, Huber ve Lichtblau (2000)	Almanya	1970-1998	Transfer Harcamaları, Marjinal Vergi Oranı, Ortalama Gelir Vergisi Ödeme Oranları, Vergi Gelirinin Toplam Vergi Gelirlerindeki oranı, Kukla Değişken,	Vergi Gelirlerinin GSYİH oranı	Panel Vergi Analizi OLS	Transfer harcamaları Vergi Politikalarını etkiler ve vergi gelirlerini azaltmaktadır.
Eltony (2002)	17 Arap Ülkeleri	1994-2000	Tarım Sektöründe Vergi Payı, Yer altı Kaynaklarındaki Vergi Payı, İmalat Vergi Payı, Kişi Başına Gelir, EX/GDP, İM/GDP	GDP içindeki Vergi Gelirleri	Panel veri analizi	Arap ülkelerinde Temel belirleyici kişi başı gelir, Tarım ve Maden Sektörü GSYİH içindeki payıdır.
Borgne (2006)	ABD	1982-2004	Büyüme, Toplam Vergi Geliri, Bütçe Artışı, Seçim, Seçim Kaybı	Vergi Affı	Panel veri analizi	Vergi afları mali stres dönemlerinde açıklanmaktadır, iadeciler vergi affını diğer vergi gelirleri olarak algılamaktadırlar ve seçim dönemlerinde ortaya çıkmaktadır.
Doré, Ocampos, Saenz ve Veynure (2006)	Gine-Bissau	2000-2005	Toplam Vergi Gelirleri, İthalat Vergileri, İthalat-Satış Ve Tüketim Vergileri, Tüm İthalat Vergileri, İhracat Vergileri, Kukla Değişken	GDP içindeki Vergi Gelirleri	Panel Veri Analizi	Vergi gelirlerindeki artış GSYİH artırmaktadır.
İmam ve Jacobs (2007)	Orta Doğu Ülkeleri	1990-2005	Kişi Başı reel Gelir, Tarımın Ekonomi İçindeki Payı, Açıklık, Enflasyon, Yolsuzluk	Vergi Gelirleri	Panel Veri Analizi	Yolsuzluklar azalırsa vergi gelirleri artacaktır, özellikle artış tüketim ve ticaret vergilerinde ortaya çıkar.
Swiston-Mühleisen ve Mathai (2007)	ABD	2000-2006	Sosyal Sigortalar Vergisi, Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi	GDP içindeki Vergi Gelirleri	Dinamik Panel Veri Analizi	Sermaye kazançları ve kurum kazançlarındaki azalma vergi gelirlerini azaltır.
Gupta (2007)	Gelişmekte olan Ülkeler	1980-2004	Kişi başına düşen gayri safi yurt İçi hâsıla, Tarımsal Katma değer, ihracat, yardımlar, bütçe, mal ve hizmet sektörden elde edilen vergi gelir. Gelir, kar ve sermaye kazançlarından elde edilen vergi gelirler, Ticaretten elde edilen vergi gelirleri, İthalattan elde edilen vergi gelirleri, En yüksek vergi oranı, gerçek kişi oranı, En yüksek vergi oranı, tüzel kişi oranı, Siyasi istikrar, Ekonomik istikrar, Yolsuzluk, Kamu düzeni, Hükümet istikrarı, Ortalama tarife	Vergi Gelirlerinin GDP Oranı	Panel Veri Analizi	Kişi başı gelir, GSYİH içindeki tarımın payı, ticari serbestleşme ve yabancı yardımlar vergi gelirlerini artırmaktadır (Özellikle düşük gelir grup ülkelerinde).
Bird, Martinez-Vazquez, Torgler (2008)	Gelişmiş Ülkeler	ve 1990-1999, 1998-2000	Yolsuzluk, Hesap Verilebilirlik, Kişi Başı Gelir, nüfus büyüklüğü, İthalat+İhracat/GDP, Tarımın GDP içindeki Payı, Kukla Değişken	Vergi Gayreti	Panel Veri Analizi (Unbalanced panel)	Meşru ve duyarlı devletler gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirlerinin artmasına yardımcı olur.
Glenday (2008)	Güney Afrika	1983-2006	(A) GDP, reel ücret oranları, kişisel Gelir Vergisindeki üst vergi oranı, (B) Üretim fazlasının GDP oranı, reel GDP, Reel Sanayi fiyatları, reel İthalat fiyatları, Kurumlar Vergisi Oranı	Gelir Vergisi GDP'nin Kurumlar Vergisi Oranı	Panel veri Analizi	Ekonomik büyüme vergi gelirlerini belirlemede başat aktör değildir.
Gupta, Moore vd., (2008)	ABD	1982-2002	Devletin Kurumlar Vergisi Toplamı, Ürün bazında	Kurumlar Vergi	Panel Vergi Analizi	Kurumlar Vergi oranları ve istihdam belirleyicidir.

(2009)					Kurumlar Vergisi Toplamı, Ücretler, Kurumlar Vergisi Gelirleri					
Ahmed, Mohammed (2010)	25	Gelişmekte olan Ülkeler	1998-2008		Dolaylı Vergiler, Doğrudan Vergiler, GDP	Vergi Canlılığı	Panel Veri Analizi OLS			İthalat, tekstil sektörü, hizmet sektörü, parasallaşma ve bütçe açığı pozitif etki yaratmaktadır.
Ajaz ve Ahmed (2010)	25	Gelişmekte olan Ülkeler	1998-2005		Hesap Verilebilirlik, Adaletsizlik, Politik İstikrar, Hükümet Etkinliği, Düzensizlik, Kanunlar ve yolsuzluk kontrolü	GDP içindeki Toplam Vergi Gelirleri	Panel Veri Analizi GMM			İyi yönetim vergi gelirleri üzerinde olumlu etki yaratırken yolsuzluk vergi gelirlerinin olumsuz etkilemektedir.
Chatagny ve Soguel (2011)	29	İsviçre Kantonu	1980-2007		Seçim dönemleri, GDP, İşsizlik, Enflasyon, Kukla değişken,	Bütçe Gelirlerinin Nominal Hata Tahmini/Toplam Vergi Gelirleri	Panel veri analizi OLS, FE, RE, FGLS, PCSE			Tahmini gerçekleştiren sorumluların hatalı olduğu, Gecikmeli Vergi Gelir Tahmini negatif ve hatalıdır.
Torgler (2011)		Avrupa Ülkeleri-Rusya-Seçilmiş gelişmekte olan ülkeler	1990-2000		Yolsuzluk, Ekonomik Risk, Politik Risk, Kanunlar, Etnik Tansiyon, Fakirlik, Hükümet yolsuzlukları, demokratik hesap verebilirlik	Vergi Ahlakı, Vergi Uyumu	Panel veri analizi			Vergi otoritesi ve vergi sistemine yönelik olumlu tutumlar vergi ahlakını artırır, Siyasi sistemdeki değişiklikler vergi ahlakında önemli etkiye sahiptir.
Tekeli (2011)		Japonya-Türkiye	2005-2007		Cinsiyet, Yaş, Gelir, Eğitim, Otoriteye Güven, Mutluluk, İnanç, Medeni Durum, Hükümete Güven, Kanunlara Güven...	Vergi Ahlakı ve Vergi Uyumu	Panel Veri Analizi, Sıralı Probit Modeli			Japonya Vergi ahlakı Türkiye Vergi ahlakından yüksektir.
Aamir, Qayyum, Nasir vd., (2011)		Pakistan ve Hindistan	1999-2000, 2008-2009		Dolaylı Vergiler, Doğrudan Vergiler	Toplam Vergi Gelirleri	Panel veri analizi			Pakistan Vergi Gelirlerinin büyük kısmını dolaylı vergiler ile Hindistan Doğrudan Vergiler ile elde etmektedir.
Dioda (2012)	32	Latin Amerika ülkesi ve Karayipler	1990-2009		GDP, Tarım Sektörü, Açıklık, Sivil Özgürlükleri,	GSYİ hâsıla içindeki Toplam Vergi Gelirleri	Panel veri analizi			Sivil özgürlükler, kadının işgücüne katılımı, yaş kompozisyonu, politik istikrar, ve eğitim düzeyi etkilidir.
Torrance ve Morrissey (2014)	36	Sahra Altı Ülkeleri	1870-1980, 1980-1990, 1990-2000		Genel Ekonomi içindeki tarımın payı, sanayinin payı, İhracatın payı, İthalatın payı, GDP, Etnik unsur	Toplam Vergi Gelirleri/GDP	Panel Veri Analizi OLS,			Yerleşim yerinin kalıcılığı ve etnik unsurlar güçlü belirleyicilerdir.
Castro ve Ramirez (2014)	34	OECD Ülkeleri	2001-2011		GDP, Ticaret/GDP, Doğrudan Yabancı Yatırımlar/GDP, Tarımsal Ekonomi Büyüklüğü, Sivil Özgürlükler, Politik Haklar	Toplam Vergi Gelirleri/GDP	Dinamik Panel Veri Analizi			GDP, Sanayi Sektörü ve özgürlükler Vergi Gelirlerini pozitif etkilerken, Tarım sektörü ve yabancı yatırımlar Vergi Gelirlerini olumsuz etkilemektedir.
Matascu (2014)	123	Ülkeler	1996-2010		İklim Değişikliği	Kişi Başı Vergi Geliri	Panel Veri Analizi			İklim Değişiklikleri Vergi Gelirlerinin Etkilemektedir.
Chen (2014)		Çin	2000-2007, 2000-2007		Firma Sayıları, Hükümet Toplam Gelir, Toplam Harcamalar, Tarımsal Vergi Gelirleri, Tarımsal Vergi reformu, Toplam nüfus, Toplam GDP	Vergi Ödemeleri Vergi Gelirleri	Panel Veri Analizi Panel Veri Analizi			KDV verimliliğinde Yönetimin emek yoğun Sektörler aleyhine, Sermaye Yoğun Sektörler Lehine olduğu,
Prichard, Salardi ve Segal (2014)	159	Geçiş Ülkeleri	1990-2010		Toplam Vergi Tahsilatının GDP içindeki payı, Vergi Dışı Toplam Gelirlerin GDP içindeki payı,	Demokraside Güveni	Panel Veri Analizi, GMM, OLS, FE			Geçiş ülkelerinde değişkenler açıklayıcı değildir.
Hossain (2014)		Gelişmiş Ülkeler	ve 2000-2012 olan		Kamu Harcamaları, Açıklık, Kent Nüfusu, Kurumsal Kapasite, Yolsuzluk Kontrolü	Vergi Gayreti (GDP nin Vergi Gelirlerine oranı)	Panel Veri analizi, OLS			Vergi Gelirlerinde Yönetimin etkin olduğu, kurumsal kapasitenin olumlu etkisi gözlenmiştir. Yolsuzlukların azalmasının vergi gelirlerini artırdığı gözlenmiştir.
Taghalakis (2014)		Yunanistan	2000:Q1-2012:Q3		Real GDP, Seçimler, Vergiden Kaçınma	KDV verimliliği	Panel Veri Analizi, OLS			Vergi Gelirlerindeki artışın son yıllarda ekonomik gelişmeler ile ilişkisi artmakta, vergi gelirleri vergiden kaçınma ile açıklanmaktadır.

6.2.Vergi Gelirlerinin Belirleyicileri

Model A

Vergi gelirlerinin belirleyicileri analiz edilirken teorik çerçeve ile uyumlu ve literatürde yer alan ilgili çalışmalardan da yararlanılarak geliştirilen vergi gelirlerinin belirleyicileri modeli (Model A) fonksiyonu esas alınmıştır.

$$TR = f(IM, PI, EX) \quad (6.1)$$

Burada TR toplam vergi gelirlerinin gayrisafi yurtiçi hasıla'ya oranını ifade etmektedir. IM toplam ithalatın GSYİH'ya oranını, PI kişi başı gayri safi yurt içi hâsıla, EX toplam ihracatın GSYİH'ya oranını ifade etmektedir. Bu modelin logaritmik hale dönüştürülmesi hem modelin ampirik olarak tahminini hem de açıklayıcı değişkenlere ait esnekliklerin elde edilmesini sağlamaktadır.

Modelin logaritmik panel veri formu aşağıdaki eşitlik (6.2)'de tanımlandığı gibi yazılabilir.

$$\ln TR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \ln IM_{it} + \alpha_2 \ln PI_{it} + \alpha_3 \ln EX_{it} + \varepsilon_{it} \quad (6.2)$$

Burada $i = 1, \dots, N$ yatay kesit sayısını ve $t = 1, \dots, T$ zaman boyutunu göstermektedir.

Model (6.2)'de yer alan bağımsızlar değişkenlerin teorik olarak beklenen etkileri aşağıdaki gibi ifade edilebilir:

- $\alpha_1 > 0$: İthalatın GSYİH oranı (IM) artışlarının toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_2 > 0$: Kişi başı gayri safi yurt içi hâsıla (PI) artışın toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_3 > 0$: İhracatın GSYİH oranı (EX) artışlarının toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.

Model B

Vergi gelirlerinin belirleyicileri analiz edilirken teorik çerçeve ile uyumlu ve literatürde yer alan ilgili çalışmalardan da yararlanılarak geliştirilen vergi gelirlerinin belirleyicileri modeli (Model A) ile karşılaştırma da yapılarak (Model B) fonksiyonu esas alınmıştır.

$$TR = f(CTR, PI, AGR, OP) \quad (6.3)$$

Burada TR toplam vergi gelirlerinin gayri safi yurt içi hasılaya oranını ifade etmektedir. CTR kurumlar vergi gelirlerini, PI kişi başı gayri safi yurt içi hâsıla, AGR Tarımsal Katma Değer'in Gayri safi Yurtiçi Hasılaya oranını, OP ticari serbestleşmeyi ifade etmektedir. Bu modelin logaritmik hale dönüştürülmesi hem modelin ampirik olarak tahminini hem de açıklayıcı değişkenlere ait esnekliklerin elde edilmesini sağlamaktadır.

Modelin logaritmik panel veri formu aşağıdaki eşitlik (6.4)'de tanımlandığı gibi yazılabilir:

$$\ln TR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 CTR_{it} + \alpha_2 PI_{it} + \alpha_3 AGR_{it} + \alpha_4 OP_{it} + \varepsilon_{it} \quad (6.4)$$

Burada $i = 1, \dots, N$ yatay kesit sayısını ve $t = 1, \dots, T$ zaman boyutunu göstermektedir.

Model (6.4)'de yer alan bağımsızlar değişkenlerin teorik olarak beklenen etkileri aşağıdaki gibi ifade edilebilir:

- $\alpha_1 > 0$: Kurumlar Vergi gelirlerindeki (CTR) artışların toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_2 > 0$: Kişi başı gayri safi yurt içi hasıla (PI) artışın toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_3 < 0$: Tarımsal Katma Değer'in Gayri safi Yurtiçi Hasılaya oranındaki (AGR) artışlar toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) azaltacağı beklenmektedir.
- $\alpha_4 > 0$: Ticari serbestleşmedeki (OP) artışların toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.

Model C

Vergi gelirlerinin belirleyicileri analiz edilirken teorik çerçeve ile uyumlu ve literatürde yer alan ilgili çalışmalardan da yararlanılarak geliştirilen vergi gelirlerinin belirleyicileri modeli (Model A-B) ile karşılaştırma da yapılarak (Model C) fonksiyonu esas alınmıştır.

$$TR = f(CPI, FFC, GS, OP) \quad (6.5)$$

Burada TR toplam vergi gelirlerinin gayri safi yurt içi hasılaya oranını ifade etmektedir. CPI fiyatlar genel düzeyini, FFC ²⁶⁶ yolsuzluktan kaçınma indeksini, GS

²⁶⁶ Kavram Heritage Foundation tarafından "freedom from corruption" şeklinde ifade edilmekte olup "yolsuzluktan kaçınma" şeklinde Türkçeye çevrilebilir. Bu anlamı ile seride meydana gelen yükselme ile

kamu harcamalarını, *OP* ticari serbestleşmeyi ifade etmektedir. Bu modelin logaritmik hale dönüştürülmesi hem modelin ampirik olarak tahminini hem de açıklayıcı değişkenlere ait esnekliklerin elde edilmesini sağlamaktadır.

Modelin logaritmik panel veri formu aşağıdaki eşitlik (6.6)'de tanımlandığı gibi yazılabilir:

$$\ln TR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \ln CPI_{it} + \alpha_2 \ln FFC_{it} + \alpha_3 GS_{it} + \alpha_4 OP_{it} + \varepsilon_{it} \quad (6.6)$$

Model (6.6)'de yer alan bağımsızlar değişkenlerin teorik olarak beklenen etkileri aşağıdaki gibi ifade edilebilir:

- $\alpha_1 < 0$: Fiyatlar genel düzeyindeki (CPI) artışın toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) azaltacağı beklenmektedir.
- $\alpha_2 > 0$: Yolsuzlukların (FFC) azalması (yani indeks değeri olarak artması) toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_3 > 0$: Kamu Harcamaları indeksindeki (GS) artışın toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_4 > 0$: Ticari serbestleşmedeki (OP) artışların toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.

Model D

Vergi gelirlerinin belirleyicileri analiz edilirken teorik çerçeve ile uyumlu ve literatürde yer alan ilgili çalışmalardan da yararlanılarak geliştirilen vergi gelirlerinin belirleyicileri modeli (Model A-B-C) ile karşılaştırma da yapılarak (Model D) fonksiyonu esas alınmıştır.

$$TR = f(UNP, PS, EF, CTR) \quad (6.7)$$

Burada *TR* toplam vergi gelirlerinin gayri safi yurt içi hasılaya oranını ifade etmektedir. *UNP* işsizlik oranlarını, *PS* politik istikrarı, *EF* ekonomik özgürlükleri, *CTR* kurumlar vergi gelirlerinin gayri safi yurt içi hâsıla oranını ifade etmektedir. Bu modelin logaritmik hale dönüştürülmesi hem modelin ampirik olarak tahminini hem de açıklayıcı değişkenlere ait esnekliklerin elde edilmesini sağlamaktadır.

yolsuzlukların azaldığı anlamı çıkmaktadır. İndeksin değeri 0 ile 100 arasındadır. 100'e yaklaştıkça yolsuzlukların azaldığı veya ülkenin yolsuzluktan kurtulmasını ifade eder. Çalışmada kavram bu şekilde ele alınmış olup, FFC kısaltması ile kast edilen bu durumdur. Bundan sonraki bölümlerde bu kavram yolsuzlukların azalması anlamında kullanılacaktır.

Modelin logaritmik panel veri formu aşağıdaki eşitlik (6.8)'de tanımlandığı gibi yazılabilir:

$$\ln TR_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \ln UNP_{it} + \alpha_2 \ln PS_{it} + \alpha_3 \ln EF_{it} + \alpha_4 \ln CTR_{it} + \varepsilon_{it} \quad (6.8)$$

Model (6.8)'de yer alan bağımsızlar değişkenlerin teorik olarak beklenen etkileri aşağıdaki gibi ifade edilebilir:

- $\alpha_1 < 0$: İşsizlik oranının (UNP) artması toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) azaltacağı beklenmektedir.
- $\alpha_2 > 0$: Politik istikrar (PS) artışların toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_3 > 0$: Ekonomik özgürlükler (EF) artışlarının toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.
- $\alpha_4 > 0$: Kurumlar Vergi gelirlerindeki (CTR) artışların toplam vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurtiçi Hâsılaya oranını (TR) artıracığı beklenmektedir.

6.3. Veri Seti ve Tanımları

Çalışmanın bu bölümünde vergi gelirlerinin ekonomik-mali ve siyasi belirleyicilerinin neler olduğu ve etkilerinin ne şekilde olduğuna yönelik sorulara yanıt aranmaktadır. Çalışma bu anlamı ile temelde dört model kurularak oluşturulmuştur. Model A-B ve Model C-D ekonomik, mali ve siyasi belirleyicilerin saptanmasına yöneliktir. Ayrıca her bir model alt modeller ile değişik değişkenler açısından test edilmektedir. Her bir temel modelde temel alınan ülkeler aynıdır. Bu ülkeler yükselen ekonomiler olarak adlandırılan ülkeler içinden seçilmiş Kırılğan Beşli veya BRIC-T olarak ifade edilen ülkelerdir.

Çizelge 6. 2. Model A-B-C-D Örneklem Ülkeleri

Sıra	Ülkeler
1	Brezilya
2	Rusya
3	Hindistan
4	Çin
5	Türkiye

Model tahminlerinde **1996/2013** dönemlerine ait yıllık veriler kullanılmış, belirlenen değişkenlere ait bu dönemler için veriler çalışmanın bu bölümünde kullanılmıştır.

Çalışmada kullanılan tahminciler ve tahmincilere ait kodlar E-views 8.0 ekonometri ve istatistik programlarının sürümleri kullanılmıştır.

Çizelge 6. 3. Değişkenlerin Açıklanması

Değişken Simgesi	Açıklaması	Kaynağı	Dönemi
TR	Toplam Vergi Gelirleri/GSYİH	IMF	1996-2013
CPI	Enflasyon	WDI	1996-2013
UNP	İşsizlik	WDI	1996-2013
PI	Kişi başına düşen Gelir	GDI	1996-2013
EF	Ekonomik Özgürlükler	HF	1996-2013
PS	Siyasi istikrar	ICRG	1996-2013
FFC	Yolsuzluktan Kaçınma	HF	1996-2013
GS	Kamu Harcamaları	HF	1996-2013
EX	İhracat/GSYİH	WDI	1996-2013
IM	İthalat/GSYİH	WDI	1996-2013
CTR	Kurumlar Vergisi Gelirlerinin GSYİH Oranı	IMF	1996-2013
AGR	Tarımsal Katma Değerin GSYİH Oranı	WDI	1996-2013
OP	Ticaret Serbestliği	IMF	1996-2013

Çalışmanın ekonometrik analizinde kullanılacak olan değişkenler belirlenirken, literatürde yaygın olarak kullanılan tanımlamalara yer verilmektedir. Çalışmanın bu bölümünde kullanılan değişkenlere dair tanımlamalar ile literatürdeki çalışmalar arasında tutarlılık sağlanması amaçlanmıştır. Ayrıca çalışmanın üç ve dördüncü bölümünde görüşlerine yer verilen düşünürlerin vergi gelirleri kapsamında getirdikleri teorik açıklamalar değişkenlerin hazırlanmasında göz önünde bulundurulmuştur. Bu değişkenlerin günümüz ekonomik ve mali yazınında kavramsal tanımlamaları yapılmış ve kabul görmüş olması ayrıca göz önünde bulundurulmuştur. Modellerde yer alan değişkenlerin tanımları ve bunların veri kaynakları Çizelge 6.3'deki gibidir.

Toplam Vergi Gelirlerinin GSYİH'ya Oranı (TR): Kavram vergi yükü kavramı anlamında kullanılmıştır. Ancak sadece oransal bir değeri ifade etmektedir bu anlamı ile objektif vergi yükü olarak kabul edilmektedir (Aktan,2012:203). Herhangi bir ülkede belirli bir dönemde ödenen tüm vergilerin o dönemdeki GSYİH'ya oranı toplam vergi yükünü oluşturur. Toplam vergi yükü, herhangi bir toplumun belirli bir dönemde vergi ödeme kapasitesini gösterir. Toplam Vergi gelirleri/GSYİH verileri Uluslararası Para Fonu (IMF) veri bankasından derlenmiştir.

Enflasyon (CPI): Fiyatlar genel düzeyinin sürekli ve hissedilir artışını ifade etmektedir. Vergi gelirlerinin olumsuz etkiler. Deflâtör (2010=100) olarak ölçülmüştür. Enflasyon verileri Dünya Bankası verilerinden derlenmiştir.

İşsizlik (UNP): Herhangi bir ekonomi de çalışmak istediği halde iş bulamayanların toplam iş gücüne oranını ifade etmektedir. İşsizlik verileri Dünya Bankası verilerinden derlenmiştir.

Kişi Başına Düşün Gelir (PI): Herhangi bir ülkenin GSYİH'nın ülke nüfusuna bölünmesi ile elde edilen oranı ifade etmektedir. KBGSYİH göstergesine ilişkin veriler Dünya Bankası verilerinden derlenmiştir.

Ekonomik Özgürlükler İndeksi (EF): Herhangi bir ülkede kamu mülkiyeti, regülasyonlar ve vergiler biçimindeki müdahalelerin sınırlı olması ile birlikte sözleşmeleri muhafaza eden ve mülkiyet haklarını da güvence altına alan istikrarlı ve öngörülebilir bir hukukun üstünlüğü ile gönüllü sözleşmeler yapabilme olasılığının ne ölçüde içerdiğini ifade etmektedir. Ekonomik Özgürlükler indeksine ilişkin veriler Heritage Foundation veri bankasından derlenmiştir.

Siyasi İstikrar/politik İstikrar (PS): İki anlamda kullanılmaktadır. İlki yönetimdeki istikrarı göstermekte iken ikinci anlamı, herhangi bir ülkede belirli dönem aralığında sosyal hoşnutsuzluk/huzur ve siyasi şiddet/huzur kavramlarını ifade etmektedir. Politik İstikrar indeksine yönelik veriler Uluslara arası Ülke Risk Kılavuzu (ICRG) verilerinden derlenmiştir.

Yolsuzluktan Kaçınma İndeksi (FFC): Herhangi bir ülkede ticari açıdan etkinliği hukuken tam anlamıyla kontrol edilemeyen, daha çok kamu kuruluşlarında, özellikle yerel yönetimlerde olduğu iddia edilen, mevzuatın esnetilip görmezden gelinmesi veya ihlallere göz yumulması halini yolsuzluk kavramı ifade etmektedir. Yolsuzluktan kaçınma/kurtulma indeksine ilişkin veriler Heritage Foundation veri bankasından derlenmiştir.

Kamu Harcamaları İndeksi (GS): Bu bileşen, GSYİH'nın yüzdesi olarak devlet harcamalarının düzeyini dikkate almaktadır. İçinde tüketim, transfer ve hükümet harcamalarını barındırmaktadır. Kamu Harcamaları indeksine ilişkin veriler Heritage Foundation veri bankasından derlenmiştir.

İthalat/GSYİH (İM): Herhangi bir ülkenin toplam ithalatının GSYİH'ya oranını ifade etmektedir. İthalat/GSYİH verileri Dünya Bankası verilerinden (WDI) derlenmiştir.

İhracat/ GSYİH (EX): Herhangi bir ülkenin toplam ihracatının GSYİH'ya oranını ifade etmektedir. İhracat/GSYİH verileri Dünya Bankası verilerinden (WDI) derlenmiştir.

Kurumlar Vergisi Gelirlerinin GSYİH Oranı (CTR): Herhangi bir ülkede toplam kurumlar vergi gelirlerinin GSYİH'ya oranını göstermektedir. Kurumlar vergi gelirlerinin GSYİH'ya oranına ilişkin verileri Uluslararası Para Fonu (IMF) veri bankasından derlenmiştir.

Tarımsal Katma Değerin GSYİH Oranı (AGR): Tarımsal katma değer, tarımsal faaliyetler sonucunda üretim değerinden bu üretim alanındaki tüm ara girdilerin çıkarılması sonucu elde edilen katma değer, gayri safi yurt içi hasılaya oranını göstermektedir. Tarımsal Katma Değerin GSYİH Oranı verileri Dünya Bankası verilerinden derlenmiştir.

Ticaret Serbestliği (OP): İki durumu ifade etmektedir. İlki, herhangi bir ülkenin diğer ülkelerden serbestçe mal ve hizmet ithal etmesidir. İkincisi, yurt içindeki vatandaşların uluslararası piyasalarda herhangi bir kısıtlama olmadan, serbestçe alıcı ve satıcı olarak faaliyette bulunmasını ifade eder. Bu faaliyetler üzerinde bir engelleme, ticaret kısıtlaması olarak adlandırılır. Ticaret Serbestliği verileri Uluslararası Para Fonu (IMF) veri bankasından derlenmiştir.

Yukarıda kavramsal olarak yer vermiş olduğumuz değişkenler ilk dört bölümde kapsamlı açıklamalara yer verdiğimiz yaklaşım ile ele alındığında temel de ortaya konulmak istenen husus daha net anlaşılmaktadır.

6.4. Vergi Gelirlerinin Belirleyicilerine Yönelik (Model A-B-C-D) Ekonometrik

Test Sonuçları

6.4.1. Panel Birim Kök Test Sonuçları

Çizelge 6. 4. Panel Birim Kök Test Sonuçları (Model A-B-C-D)

		Seviye (Level)				Birinci Fark (First Difference)			
		Sabit İstatistik	Olasılık	Sabit+Trend İstatistik	Olasılık	Sabit İstatistik	Olasılık	İstatistik	Sabit+Trend Olasılık
lnIM	LLC	-1.36	0.086	-3.37	0.000	-5.95	0.000***	-5.30	0.000***
	IPS	-0.46	0.321	-2.02	0.217	-4.16	0.000***	-2.76	0.002***
	Hadri	4.38	0.000	3.92	0.000	1.20	0.114	3.13	0.000***
lnPI	LLC	0.97	0.832	-2.42	0.007	-2.72	0.003***	-1.06	0.143
	IPS	2.69	0.996	-1.04	0.147	-1.94	0.026**	-0.03	0.498
	Hadri	5.16	0.000	3.48	0.000	0.97	0.163	3.96	0.000***
lnEX	LLC	-2.00	0.022	-3.20	0.000	-2.80	0.002***	-1.82	0.034**
	IPS	-1.73	0.418	-0.39	0.347	-3.41	0.001***	-2.10	0.017**
	Hadri	3.34	0.000	4.24	0.000	1.50	0.066*	2.76	0.002***
lnCTR	LLC	-1.86	0.031	0.92	0.822	-3.21	0.000***	-2.57	0.005***
	IPS	-0.62	0.265	1.31	0.905	-2.69	0.003***	-2.36	0.020**
	Hadri	4.58	0.000	4.22	0.000	0.46	0.321	4.54	0.000***
lnAGR	LLC	-3.25	0.000	0.60	0.727	0.13	0.553	0.28	0.612
	IPS	-1.17	0.120	1.25	0.895	-2.58	0.004***	-2.52	0.005***
	Hadri	5.58	0.000	2.69	0.003	0.02	0.490	0.85	0.196
lnOP	LLC	-1.76	0.038	-4.00	0.000	-4.97	0.000***	-3.89	0.000***
	IPS	-1.08	0.138	-2.56	0.005	-3.44	0.000***	-2.25	0.012**
	Hadri	4.19	0.000	4.36	0.000	1.24	0.106	2.96	0.001***
lnCPI	LLC	-0.25	0.400	-0.87	0.002	-2.81	0.002***	-3.92	0.000***
	IPS	1.37	0.915	0.11	0.547	-1.38	0.082*	-2.94	0.001***
	Hadri	5.48	0.000	6.03	0.000	0.44	0.321	5.24	0.000***
lnFFC	LLC	-1.38	0.829	2.01	0.977	8.82	1.000	11.82	1.000
	IPS	-3.16	0.000	-1.82	0.340	-2.83	0.002***	-1.24	0.107
	Hadri	4.40	0.000	2.86	0.018	1.61	0.053*	3.12	0.001***
lnGS	LLC	-0.38	0.351	0.64	0.739	-3.36	0.000***	-2.77	0.002***
	IPS	-0.10	0.456	0.53	0.702	-3.50	0.000***	-2.33	0.009***
	Hadri	3.07	0.001	1.82	0.034	-0.79	0.787	1.55	0.060*
lnUNP	LLC	-0.25	0.400	-0.87	0.002	-2.81	0.002***	-3.92	0.000***
	IPS	1.37	0.915	0.11	0.547	-1.38	0.082*	-2.94	0.001***
	Hadri	5.48	0.000	6.03	0.000	0.44	0.321	5.24	0.000***
lnEF	LLC	-1.85	0.031	-3.98	0.001	-5.04	0.000***	-4.53	0.000***
	IPS	-1.55	0.060	-1.96	0.024	-3.89	0.000***	-2.28	0.011**
	Hadri	1.40	0.079	4.04	0.000	1.09	0.136	3.78	0.000***
lnPS	LLC	-4.30	0.000	-6.71	0.000	-9.73	0.000***	-8.69	0.000***
	IPS	-2.99	0.001	-5.05	0.000	-7.11	0.000***	-5.95	0.000***
	Hadri	3.10	0.000	5.56	0.000	2.41	0.007***	11.87	0.000***
lnTR	LLC	-3.30	0.000	-1.43	0.075	-4.26	0.000***	-4.77	0.000***
	IPS	-1.23	0.108	0.26	0.605	-3.01	0.001***	-2.47	0.006***
	Hadri	5.227	0.000	3.84	0.000	1.65	0.048**	6.53	0.000***

Not: ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiki anlamlılığı göstermektedir.

Vergi gelirlerinin kimi belirleyicilerini ekonometrik yöntemlerle tespit ve analiz etmek için geliştirilen Model A-B-C-D'ye ilişkin fonksiyonlar panel eşbütünlüşme yöntemleri ile tahmin edilmiştir. Eşbütünlüşme analizleri gerçekleştirilirken fonksiyonda kullanılan her bir değişkenin birim kök özellikleri önemli bir role sahiptir. Bu bağlamda çalışmanın ekonometrik uygulama bölümünde öncelikle panel birim kök

analizlerine yer verilmiştir. Yer verilen serilerin hem düzey hem de birinci farkları için birim kök testleri uygulanmış ve sonuçları Çizelge 6.4’de verilmiştir. Birim kök testleri, vergi gelirlerinin belirleyicilerinin saptanması ve ayrıştırılması açısından önemli bilgiler içermektedir.

Uygulanan LLC (Levin, Lin ve Chu 2002), IPS (Im, Pesaran ve Shin (2003), Hadri (2000) testleri vergi gelirlerinin ($\ln TR$) düzeyde durağan olduğunu göstermektedir. Vergi gelirlerinin düzeyde durağan olması meydana gelen şokların etkisinin kısa sürede geçtiğini ifade etmektedir.

Elde edilen birim kök testleri vergi gelirlerinin ($\ln TR$) birinci farkında da durağan olduğunu göstermektedir. Bu bulgular yer verilen örneklem kümesinde (BRIC-T) vergi gelirlerinde meydana gelen şokların etkilerinin kısa dönemde çeşitli müdahaleler veya piyasa mekanizması aracılığı ile giderildiğini ortaya koymaktadır. Serinin birinci farkları alındığında durağan hale geldiği, uzun dönemde dalgalanma sorununun olmadığını göstermektedir.

Durağanlık analizi bu ülkelerde İthalat ve İhracat ($\ln IM$, $\ln EX$) seviyesinin, kurumlar vergi gelirlerinin, tarımsal katma değer vergi gelirlerinin, ticari serbestliğinin, yolsuzlukların, ekonomik özgürlüklerin ve politik istikrarın ($\ln CTR$, $\ln AGR$, $\ln OP$, $\ln FFC$, $\ln EF$, $\ln PS$) birinci farkında birim kök içermediğini ortaya koymaktadır.

Durağanlık analizi sonuçları kişi başına düşen gayri safi yurt içi hasıla düzeylerinin ($\ln PI$) birinci farklarında birim kök içermemektedir. Durağanlık analizi bu ülkelerde fiyatlar genel seviyesinin de ($\ln CPI$) birinci farklarında birim kök içermediğini ortaya koymaktadır, benzer durum diğer tüm seriler için geçerlidir.

Birim kök testleri yolsuzluk, işsizlik, kamu harcamaları, ticaret serbestliği, kurumlar vergi gelirleri ve tarımsal katma değer vergi gelirlerinin, ekonomik özgürlükler ve siyasi istikrar ($\ln FFC$, $\ln UNP$, $\ln GS$, $\ln OP$, $\ln CTR$, $\ln AGR$, $\ln EF$, $\ln PS$) birinci farkında durağan olduğunu göstermektedir. Yolsuzluk, işsizlik, kamu harcamaları, ticaret serbestliği, kurumlar vergi gelirleri ve tarımsal katma değer vergi gelirleri ekonomik özgürlükler ve siyasi istikrar serilerinde meydana gelen şokların etkilerinin uzun dönemde çeşitli şekillerde giderildiğini ve bu şokların uzun dönemde kalıcı olmadığını ortaya koymaktadır. Bu anlamda serilerin tamamı birinci derecede birim kök içermemektedir.

Panel birim kök testleri, tüm değişkenlerin düzey değerlerinin durağan olup olmadığı konusunda tam bir tutarlılık göstermemektedir. Ancak birinci farkları alındığında da durağan olduğu sonucuna varılmaktadır. Yer verilen seriler bu hali ile Pedroni (1999) testlerinin temel varsayımlarından biri olan -serilerin birinci dereceden bütünlük olması (I (1)) gerektiği- koşulunu sağlamış durumdadır.

6.4.2. Panel Eşbütünlük Test Sonuçları

Model A

Çizelge 6. 5. Panel Eşbütünlük Test Sonuçları (Model A)

		Sabit		Sabit ve Trend	
		İstatistik	Olasılık	İstatistik	Olasılık
<i>Pedroni (1999)</i>	Panel-v	0.495981	0.3100	1.720292	0.0427*
	Panel-rho	0.438745	0.6696	1.456922	0.9274
	Panel-pp	-1.824323	0.0341**	-1.723594	0.0424**
	Panel-adf	-1.437778	0.0752*	-2.071808	0.0191**
	Grup-rho	1.046728	0.8524	2.277673	0.9886
	Grup-pp	-2.406904	0.0080***	-1.966176	0.0246**
	Grup -adf	-1.615991	0.0530*	-1.787426	0.0369**

Pedroni (1999) testlerinde gecikme sayısı 1dir.

Çizelge 6.5 (Model A) panel eşbütünlük testi sonuçlarına yer verilmektedir. Çizelge 6.5’de yer alan Pedroni (1999) testleri ele alınan ülkeler (BRIC-T) için eşbütünlük ilişkisi olduğunu göstermektedir. Bu sonuçlar paneli oluşturan yatay kesitler arasındaki bağımlılığı dikkate almamaktadır. Buna göre, ele alınan panel veri seti için “eşbütünlük yoktur” sıfır hipotezi reddedilmekte ve eşbütünlük olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Seçilen örneklem ülkelerde toplam vergi gelirlerinin belirleyicilerini ifade eden *TR* ile *açıklayıcı değişkenler* arasında uzun dönemli ilişkilerin var olduğu ortaya çıkmaktadır²⁶⁷.

Model B

Çizelge 6. 6. Panel Eşbütünlük Test Sonuçları (Model B)

		Sabit		Sabit ve Trend	
		İstatistik	Olasılık	İstatistik	Olasılık
<i>Pedroni (1999)</i>	Panel-v	0.249270	0.4016	0.283464	0.3884
	Panel-rho	1.082163	0.8604	1.838925	0.9666
	Panel-pp	-1.165810	0.1218	-3.198286	0.0007***
	Panel-adf	-1.395821	0.0814*	-2.639700	0.0041***
	Grup-rho	2.027660	0.9787	2.696096	0.9965
	Grup-pp	-3.830735	0.0001***	-9.887557	0.0000***
	Grup -adf	-2.043776	0.0205**	-3.309186	0.0005***

Pedroni (1999) testlerinde gecikme sayısı 1

²⁶⁷ Bu bölümde yer verilen A-B-C-D modellerinden hareketle elde sonuçlar paneli oluşturan yatay kesitler arasındaki bağımlılığı dikkate almamaktadır.

Çizelge 6.6 (Model B) panel eşbütünleşme testi sonuçlarını göstermektedir. Çizelge 6.6’da yer alan Pedroni (1999) testleri ele alınan ülkeler (BRIC-T) için eşbütünleşme ilişkisi olduğunu göstermektedir. Buna göre, ele alınan panel veri seti için “eşbütünleşme yoktur” sıfır hipotezi reddedilmektedir; böylece, eşbütünleşme olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Böylece, seçilen örneklem ülkelerde toplam vergi gelirlerinin belirleyicilerini ifade eden *TR* ile *açıklayıcı değişkenler* arasında uzun dönemli ilişkilerin var olduğu ortaya çıkmaktadır.

Model C

Çizelge 6. 7. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model C)

		Sabit		Sabit ve Trend	
		İstatistik	Olasılık	İstatistik	Olasılık
<i>Pedroni (1999)</i>	Panel-v	- 0.326888	0.6281	0.060452	0.4759
	Panel-rho	0.909362	0.8184	2.437295	0.9926
	Panel-pp	-3.097396	0.0010***	-1.298062	0.0971*
	Panel-ADF	-0.982713	0.1629	-0.796947	0.2127
	Grup-rho	2.118995	0.9830	3.097052	0.9990
	Grup-pp	-4.398982	0.0000***	-4.370279	0.0000***
	Grup –ADF	-1.135040	0.1282	-0.845862	0.1988

Pedroni (1999) testlerinde gecikme sayısı 1

Çizelge 6.7 (Model C) panel eşbütünleşme testi sonuçlarına yer verilmektedir. Çizelge 6.7’de yer alan Pedroni (1999) testleri ele alınan ülkeler (BRIC-T) için eşbütünleşme ilişkisi olduğunu göstermektedir. Buna göre, ele alınan panel veri seti için “eşbütünleşme yoktur” sıfır hipotezi reddedilmekte ve eşbütünleşme olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Seçilen örneklem ülkelerde toplam vergi gelirlerinin belirleyicilerini ifade eden *TR* ile *açıklayıcı değişkenler* arasında uzun dönemli ilişkilerin var olduğu ortaya çıkmaktadır.

Model D

Çizelge 6. 8. Panel Eşbütünleşme Test Sonuçları (Model D)

		Sabit		Sabit ve Trend	
		İstatistik	Olasılık	İstatistik	Olasılık
<i>Pedroni (1999)</i>	Panel-v	0.123131	0.4510	0.544336	0.2931
	Panel-rho	1.285301	0.9007	2.305799	0.9894
	Panel-pp	-1.109533	0.1336	0.750183	0.7734
	Panel-ADF	-1.053451	0.1336	-0.512781	0.3041
	Grup-rho	2.449462	0.9928	3.228011	0.9994
	Grup-pp	-0.872293	0.1915	-1.349535	0.0886*
	Grup –ADF	-2.598723	0.0047***	-1.952211	0.0255**

Pedroni (1999) testlerinde gecikme sayısı 1

Çizelge 6.8 (Model D) panel eşbütünlük testi sonuçlarını göstermektedir. Çizelge 6.8’de yer alan Pedroni (1999) testleri ele alınan ülkeler (BRIC-T) için eşbütünlük ilişkisi olduğunu göstermektedir. Ele alınan panel veri seti için “eşbütünlük yoktur” sıfır hipotezi reddedilmektedir. Böylece, eşbütünlük olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Seçilen örneklem ülkelerde toplam vergi gelirlerinin belirleyicilerini ifade eden *TR* ile *açıklayıcı değişkenler* arasında uzun dönemli ilişkilerin var olduğu ortaya çıkmaktadır²⁶⁸.

6.4.3. Panel Eşbütünlük İlişkisi Tahmin Sonuçları

Yukarıda yer verilen bulgulara göre, katsayılar ve t-istatistik değerleri modelin doğruluğunu göstermektedir. Yer verilen tahmincilerin büyük bir bölümü (DOLS ve FMOLS) sonuçları birbirleriyle tutarlılık göstermektedir. Hem katsayıların yönü hem de anlamlılıkları açısından elde edilen bulgular değerlendirildiğinde dört modelde de değerler birbirleriyle uyumlu bir şekilde hareket etmektedir. Her bir modelde kullanılan açıklayıcı değişkenlerden büyük bir bölümü, t-istatistik değerlerine göre, model açısından önemli ve anlamlıdır.

Model A

Çizelge 6. 9. Panel Eşbütünlük İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model A)

	DOLS			FMOLS		
	Katsayı	t-ist.	Olasılık	Katsayı	t-ist.	Olasılık
lnIM	-0.504	-2.986***	0.004	-0.206	-2.049**	0.043
lnPI	0.107	4.889***	0.000	0.125	6.892***	0.000
lnEX	0.738	3.707***	0.000	0.419	4.583***	0.000

DOLS tahmininde öncül ve gecikme sayıları Schwarz bilgi kriterine göre belirlenmiştir. ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiki anlamlılığı göstermektedir.

Çizelge 6.9’da yer alan Model A’ya yönelik açıklayıcı değişkenler değerlendirildiğinde *lnPI*, *lnEX* ve *lnIM*’nin yani Kişi Başı Gayrisafi Yurtiçi Hasılının (KGSYH), ihracatın ve ithalatın toplam vergi gelirlerinin temel açıklayıcı değişkenleri olarak ön plana çıktığı görülmektedir.

Teorik çerçeve ile uyumlu olarak Kişi Başı Gayrisafi Yurtiçi Hasılının (KGSYH) beklendiği gibi toplam vergi gelirlerinin önemli belirleyicileri arasında yer almaktadır. Değişkenler katsayı büyüklükleri açısından değerlendirildiğinde güçlü bir etkiye sahiptir. DOLS sonuçlarına göre bireylerin gelirlerinde meydana gelen %1’lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.10 dolaylarında; ihracatta meydana gelen %1’lik bir

²⁶⁸ Yer verilen modellerde eşbütünlük sonuçları karşılaştırıldığında Model A ve Model B, diğer modellere göre anlamlı eşbütünlük testlerinin çokluğu yönü ile daha kuvvetlidir.

artış toplam vergi gelirlerini % 0.73 dolaylarında artırmaktadır. FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre ise %1 anlamlılık düzeyinde gelirdeki % 1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini %0.12; %1 anlamlılık düzeyinde ihracatta % 1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.41 artırmaktadır. Model A'da yer alan (*lnEX*) açıklayıcı değişkeni DOLS tahminci ve FMOLS tahminci sonuçlarına göre anlamlı bir etkiye sahip ve teoriyi desteklemektedir. Katsayıları yorumlanırsa; DOLS tahmincisi sonuçlarına göre % 1 anlamlılık düzeyinde; ihracat seviyelerinde (*lnEX*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde %0.738, yine % 1 anlamlılık düzeyinde FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre % 0.419 değerinde artışa neden olmaktadır.

Model A'da yer alan (*lnIM*) açıklayıcı değişkeni DOLS tahmincisi ve FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre anlamlı bir etkiye sahiptir ancak teoriyi desteklememektedir²⁶⁹. Model açısından katsayıyı yorumlamak gerekirse seçilen örneklem ülkelerde (BRIC-T) DOLS tahmincisi sonuçlarına göre, ithalat seviyelerinde (*lnIM*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde %0.504; FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre % 0.206 değerinde azalışa neden olmaktadır.

Küreselleşme ile bu beklenen bir olgudur. Özellikle yükselen ekonomiler de ithalatın vergi gelirleri alanındaki etkileri net ve azaltıcı özelliği gözlenebilmektedir. Yazında ithalat ve ihracat verileri ile diğer küresel ticari değişkenlerin bir arada ele alındığı bir diğer değişken *ticari serbestlik* kavramı bu bağlamda farklı modellerde (Model B ve C) tekrar ele alınmıştır.

Model B

Çizelge 6. 10. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model B)

	DOLS			FMOLS		
	Katsayı	t-ist.	Olasılık	Katsayı	t-ist.	Olasılık
lnCTR	0.244	9.935***	0.000	0.175	7.464***	0.000
lnPI	0.031	1.189	0.245	0.033	1.370	0.174
lnAGR	0.044	0.467	0.643	-0.015	-0.177	0.859
lnOP	-0.274	-6.581***	0.000	0.036	0.817	0.416

DOLS tahmininde öncül ve gecikme sayıları Schwarz bilgi kriterine göre belirlenmiştir. ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiki anlamlılığı göstermektedir.

Çizelge 6.10 da Model B'ye yönelik açıklayıcı değişkenler değerlendirildiğinde *lnCTR* yani kurumlar vergisi vergi gelirleri toplam vergi gelirlerinin temel açıklayıcı değişkeni olarak ön plana çıktığı görülmektedir. Teorik çerçeve ile uyumludur. Katsayı büyüklükleri açısından değerlendirildiğinde, DOLS sonuçlarına göre kurumlar vergisi

²⁶⁹ Türkiye açısından ithalat ve vergi gelirleri arasındaki korelasyon katsayısının pozitif ve 0.373 olduğu ayrıca yapılan testler ile tespit edilmiştir.

vergi gelirlerinde meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.244 dolaylarında artırmaktadır. FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre ise %1 anlamlılık düzeyinde kurumlar vergisi vergi gelirlerinin % 1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.175 artırmaktadır.

Model B'de yer alan (*lnOP*) açıklayıcı değişkeni DOLS tahmincisi sonuçlarına göre anlamlı bir etkiye sahiptir ancak teori ile tutarsızdır. Model açısından katsayıyı yorumlamak gerekirse seçilen örneklem ülkelerde (BRIC-T) ticaret serbestliği seviyelerinde (*lnOP*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde DOLS tahmincisi sonuçlarına göre %0.274 değerinde azalışa neden olmaktadır. Model B'de yer alan diğer belirleyiciler istatistiki açıdan her iki tahminci sonuçlarına göre anlamsızdır. Ancak yine ticaret serbestliğine (*lnOP*) ilişkin FMOLS sonuçlarının işareti teori ile tutarlıdır.

Model C

Çizelge 6. 11. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model C)

	DOLS			FMOLS		
	Katsayı	t-ist.	Olasılık	Katsayı	t-ist.	Olasılık
lnCPI	-0.095	-2.655**	0.012	0.051	2.156**	0.034
lnFFC	0.723	8.131***	0.000	0.270	1.942*	0.055
lnGS	-0.444	-8.275***	0.000	-0.226	-2.070**	0.041
lnOP	-0.322	-3.198***	0.003	0.205	2.528**	0.013

DOLS tahmininde öncül ve gecikme sayıları Schwarz bilgi kriterine göre belirlenmiştir. ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiki anlamlılığı göstermektedir.

Çizelge 6.11 Model C'de (*lnCPI*) açıklayıcı değişkeni DOLS ve FMOLS tahmincisi sonuçları anlamlı çıkmış olsa da DOLS tahminci sonuçları teoriyi destekler niteliktedir. Model C açısından DOLS tahmincisi sonuçlarında yer alan katsayıyı yorumlamak gerekirse örneklem ülkelerde fiyatlar genel seviyesinde (*lnCPI*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde % 0.095 değerinde azalışa neden olmaktadır.

(*lnOP*) açıklayıcı değişkeni DOLS tahmincisi sonuçlarına göre anlamlı bir etkiye sahiptir ancak teori ile tutarsızdır. Model açısından katsayıları yorumlamak gerekirse DOLS tahmincisi sonuçlarına göre seçilen örneklem ülkelerde (BRIC-T) ticaret serbestliği seviyelerinde (*lnOP*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde %0.322 değerinde azalışa neden olmaktadır. Ancak FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre (*lnOP*) anlamlı ve teori ile tutarlıdır ve ticaret serbestliği seviyelerinde (*lnOP*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde %0.205 değerinde

artışa neden olmaktadır. Bu sonu yazında yer alan diğer çalışmaların²⁷⁰ sonuçları ile de tutarlıdır.

Ticari serbestliğin toplam vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisi tüm ülkeler için geçerli değildir. Özellikle OECD ülkelerinde bu etkileşim bulunmamaktadır. Ticari serbestliğin vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkilerinden kurtulmak için vergi cenneti, vergi tatilleri ve serbest bölgeler örnekleri yükselen ekonomilerin sıklıkla başvurdukları politikalar olarak dikkat çekmektedir (Aktan ve Vural,2012:256).

Örnekleme olarak seçilen ülkelerin kamu büyüklüklerinin düzeyini göstermesi açısından modele dâhil edilen kamu harcamaları seviyesi (*lnGS*) açıklayıcı değişkeni DOLS ve FMOLS tahmincisi sonuçlarına anlamlı çıkmış olsa da teoriyi desteklememektedir. Model C açısından DOLS tahmincisi sonuçlarında yer alan katsayıyı yorumlamak gerekirse örneklem ülkelerde kamu harcamaları seviyesinde (*lnGS*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde % 0.444 değerinde azalışa neden olmaktadır. FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre örneklem ülkelerde kamu harcamaları seviyesinde (*lnGS*) meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirleri üzerinde % 0.226 değerinde azalışa neden olmaktadır. Kamu harcamalarının toplam vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisine yönelik çıkarımlar ortaya koyan çalışmalara rastlanılmaktadır. Bunlardan Tanzi ve Zee (2000) çalışmalarında teorik olarak kamu harcamalarının vergi gelirlerinin finansmanında etkin olarak yorumlandığını ancak son dönem ampirik bulgularda etkileşimin bu yönde olmadığını ve teorinin pratik gerçeklik ile uyumlu olmadığını dile getirmektedirler (Tanzi ve Zee,2000:302).

Örnekleme olarak seçilen ülkelerin kanun dışılık ve hukuk kurallarına yönelik saygı düzeylerini göstermesi açısından modele dahil edilen yolsuzluk (*lnFFC*) açıklayıcı değişkeni DOLS ve FMOLS tahmincisi sonuçlarına anlamlı çıkmış ve teoriyi desteklemektedir. Model C açısından DOLS tahmincisi sonuçlarında yer alan katsayıyı yorumlamak gerekirse; örneklem ülkelerde yolsuzluktan kaçınma seviyelerinde meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.73 dolaylarında artırmaktadır. FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre ise %5 anlamlılık düzeyinde yolsuzluktan kaçınma seviyelerinde % 1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.27 artırmaktadır. Vergi gelirlerinin belirleyicilerine yönelik gerçekleştirilen çalışmalardan

²⁷⁰ Örneğin, Gupta (2007)'nin 1980-2004 yılları kapsayan "Gelişmekte Olan Ülkeler" üzerinde yaptığı çalışmada benzer sonuçlar gözlenmektedir.

Tanzi ve Davoodi (2000) ise düşük düzeydeki yolsuzluk oranlarının katma değer vergi gelirleri üzerinde olumlu etkisinin bulunduğunu ampirik olarak ortaya koymuşlardır. Yükselen ekonomi ülkelerinin toplam vergi gelirleri açısından genel görünümü dolaylı vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payının büyük olduğuna yöneliktir. Yolsuzluk bu anlamı ile dolaylı vergiler üzerinde bir etkiye sahiptir. Gelişmekte olana ülkelerdeki düşük düzeyli yolsuzlukların artırıcı etkisi bu bağlamda değerlendirilmelidir (Tanzi ve Davoodi,2000:17-25).

Model D

Çizelge 6. 12. Panel Eşbütünleşme İlişkisi Tahmin Sonuçları (Model D)

	DOLS			FMOLS		
	Katsayı	t-ist.	Olasılık	Katsayı	t-ist.	Olasılık
lnUNP	0.013	0.087	0.9395	-0.025	0.040	0.536
lnPS	0.051	0.953	0.3480	0.043	1.496	0.138
lnEF	0.687	3.546***	0.001	0.330	2.433**	0.017
lnCTR	0.105	0.023***	0.000	0.213	15.001***	0.000

DOLS tahmininde öncül ve gecikme sayıları Schwarz bilgi kriterine göre belirlenmiştir. ***, **, * sırasıyla %1, %5 ve %10 düzeyinde istatistiksel anlamlılığı göstermektedir.

Çizelge 6.12 Model D 'de yer alan (*lnUNP*) açıklayıcı değişkeni FMOLS tahminci sonuçlarına ve (*lnPS*) açıklayıcı değişkeni DOLS ve FMOLS tahminci sonuçlarına göre anlamsız ancak işaretleri doğrudur. Bir diğer değişken (*lnEF*) açıklayıcısı DOLS ve FMOLS sonuçlarına göre anlamlı ve teoriyi desteklemektedir. DOLS sonuçlarına göre ekonomik özgürlüklerde meydana gelen % 1'li bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.687, FMOLS sonuçlarına göre % 0.213 dolaylarında artırmaktadır.

Bir diğer değişken (*lnCTR*) yani kurumlar vergisi vergi gelirlerinin toplam vergi gelirlerinin temel açıklayıcı değişkeni olarak ön plana çıktığı görülmektedir. DOLS sonuçlarına göre kurumlar vergisi vergi gelirlerinde meydana gelen %1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.396 dolaylarında artırmaktadır. FMOLS tahmincisi sonuçlarına göre ise %1 anlamlılık düzeyinde kurumlar vergisi vergi gelirlerinin % 1'lik bir artış toplam vergi gelirlerini % 0.175 artırmaktadır.

Sonuç ve Görüşler

Çalışmanın ilk iki bölümünde son iki bölümüne göre görece farklı ancak yeni bilim olarak kabul edilen -yeni paradigma açısından farklı olmayan- bir yöntem izlenmiştir. Bu anlamda ilk iki bölüm için farklı ancak son bölümde yer alan sonuçlar ile bağlantılı ve çelişmez bir değerlendirme yapmak mümkündür.

Çalışmanın başlangıcı yazı ile doğrudan ilişki kurulmasını amaçlamıştır. Bunun altında yatan etmen yazının zamanla tüm kültürel ve toplumsal süreçleri etkilemiş olmasıdır. Başlangıçta egemenin zenginliğini oluşturmak ve muhasebesini yapmak için kullanılan basit formlar zamanla yazı halini almıştır. Yazı, bu süreçte egemenin egemenliğinin pekişmesine yardımcı, egemenin el değiştirmesinde etkin ve tüm bu toplumsal olaylarda kanıt olmuştur. Bu yönü ile düşünsel alanın oluşmasına, geleneklerin hukuk halini almasına, yasakların ifade edilmesine ve özgürlük fermanlarının aktarılmasına yardımcı olmuştur. Toplumsal süreçlerin eklemlenmesine, birikmesine ve aktarılmasına yardımcı olan yazı; verginin tarihi açısından da son derece önemlidir. Bu bakımdan kültürel bellek olarak kabul edilen uygarlık tarihi aynı zamanda her dönemde çeşitli egemen türlerinin varlığını borçlu olduğu verginin de tarihidir. O halde kültürel bir olgu olması vergiden beklenendir. Tüm toplumsal kodları barındırması da vergiden beklenendir.

Vergi, tarihteki tüm kırılmalarda etkenler arasında yer alır. Oluşan kültürel belleğin ortasında yer alması verginin değişen dünya ve kültür ile değişmesini de açıklamaktadır. Ne var ki bu değişim tarihsel olarak sürekli ve sapsız bir şekilde egemenin elinde bulunmaktadır. Bu hali ile küresel egemen(ler) veya ulusal egemen(ler) tarafından kullanılan bir araç olduğuna yönelik izlenim vermektedir.

Verginin bu durumu her bir kültürel kırılma ile etkisini göstermektedir. Başlangıçta küresel boyutta olmayan etmenler zamanla form değiştirmiştir. Din, savaş, dil, kültür, üretim biçimi, paylaşım şekli, sosyal unsurlar, bireyin formu, siyasal unsurlar, davranış şekilleri, yönetim şekilleri günümüzde geçmiş dönemler ile karşılaştırılamayacak şekilde etkileşim içindedir. Egemen kültür sadece toplumsal düzen şeklinde değil, toplumu oluşturan ya da toplumda yer alan tüm faktörlerin katmanlarında hissedilmektedir. Bu bağlamda vergi bölgesel özelliklerini görece yitirmektedir. Çalışmanın 1'inci ve 3'üncü bölümlerinde yer verilen ülke örnekleri kısmen bu yeni kültürel ağın dışında ancak entegre olma aşamasındaki ülkelerdir. Bu bakımdan küreselleşme hali hazırda etkilerini tam anlamıyla bu ülkelerde

hissettirmektedir. Öte yandan vergi açısından küresel standartlaşma –tarihsel arka plan göz önünde bulundurulduğunda- çok da hızlı değişmeyecek ve daha uzun süre bölgesel ve kültürel farklılıklar ile değişimine devam edecektir. Bu anlamda küreselleşme olgusu, kültürleri oluşturan dinamikler açısından bir kenara bırakıldığında devlet ve vergi ödeyen açısından son derece önemlidir.

Çalışmada yer verilen ülkelerin geçmişlerinde kimi olgular benzerlik gösterse de bu benzerlik şeylerin doğasından kaynaklı olanlardır. Örneğin Brezilyanın yakın tarihte dünya egemenleri tarafından sömürü olarak değerlendirilmesi geçmişte Cengiz Han ve torunlarının devletlerinin Rusya ve Çin üzerindeki tahakkümü ile kimi benzerlikler taşımaktadır. Ancak bu anlamı ile dil ve din devam eden süreçte düşünsel yapının bu ülkelerde çok farklı olduğunu ortaya koymaktadır. Geçmişte soydaş egemene karşı isyan etmiş bu iki devlet yakın tarihte bu kez farklı bir egemene karşı tarih sahnesindeki yerlerini almışlardır. Hindistan ise farklı düşün ve din geleneği ile ortaya çıkmış olsa da asırlar boyunca tek egemene boyun eğerek ilerlemeye çalışmaktadır. Anadolu'nun tarihi ise diğerlerine göre daha çatışmacı bir durum ihtiva eder. Kimi dönem egemen olan bu kültür kimi dönem yok olma aşamasına gelmiş, düşüş yaşamış sonra dünya sahnesine tekrar çıkmıştır.

Türkiye sahip olduğu geçmiş ile dünya uygarlıklarının tamamına yakın bir kısmının kültürel öğelerini barındırmakta, bu da onu farklı bir konuma taşımaktadır. Bölge kültürleri açısından Çin ve Rusya ile geçmişte yoğun kültürel paylaşımlar yaşayan bu bölge insanı, özellikle ulus devletinin kuruluş sürecinde Batının tecimsel baskısı ile Çin'dekine benzer tarihi olaylar yaşamıştır. Bu husus yer vermiş olduğumuz uygarlık tarihi boyunca devam etmesine rağmen nihayete erememiş ve daha uzun yıllar da eremeyecek izlenimi vermektedir. Bu bakımdan tecimsel olanın –ki asli egemen olandır- diğer dünya reayasına uyguladığı tüm dini, kültürel, sosyolojik, psikolojik, siyasal, iktisadi, mali baskı her şeye rağmen yer verdiğimiz uygarlıklarda özgün olan kimi etkenleri ortadan kaldıramamıştır. Bu bakımdan vergi alemşümul olan kimi değişkenler dışında istisna özellikler barındırmaktadır.

Vergi gelirlerinin belirleyicilerinde evrensel olanın istisna haline yönelik gerçekleştirilen çalışmanın ilk iki bölümü tam da bu etkileşimi ve farklılıkları ortaya koymaktadır. Vergi cetvelinin oluşturulmasında yer verilen değişkenler bu bakımdan önemlidir. Başlangıç koşullarını işaret etmektedir. Hayvanların evcilleştirilmesi, üretim tekniklerinin gelişmesi, üretim artışı oluşması ve sınıfların oluşumu, mübadelenin,

ticaretin, bağışın veya karşılıksız yardımın sosyolojik unsurlar olarak etkinliği oldukça önemlidir. Yazının icadı, devletin oluşumu ve gelişimi ile tüm bu faktörlerin altında yatan etmenler bir bütün olarak ele alınmalıdır. Asli unsurlardan her şeyin temel öznesi olan birey gözden kaçırmamalıdır. Vergi aynı zamanda bireyin de gelişim sürecinin tarihidir. Birey modelleri; davranış şekilleri, kavrayış biçimleri, yorumlama ve değiştirme gücünün ürünüdür.

Ortaya konan bu tarihsel yaklaşım da “*her şey vergidir*” sonucuna varmak gibi büyük bir hipotezden söz edilmemektedir. Ancak insanlık tarihinde ne denli önemli bir yerde bulunduğu işaret edilmektedir. Basit teknik açıklamalar, indirgemeci veya tek yönlü mekanik açıklayıcı yaklaşımlar vergi belirleyicileri için oldukça yanlış değerlendirmelere yol açmaktadır.

Günümüz koşullarında yer alan birçok vergi uygulamasının geçmişten bugüne sürüklenirken geçirdiği evreleri gözleyebilmek ve onları bir çırpıda ortaya koyabilmek oldukça büyük bir uğraşın neticesinde olabilir. Ancak tarihsel yaklaşım elzemdir. Bir grup düşünür tarafından birey ile devletin benzeşmesi geçmişte ve günümüzde kimi teorilerin oluşumunda dayanak olarak ele alınabilmektedir. Özellikle iktisat yazınının *devlet* ile *aile babası* arasındaki kurduğu soyut ilişki, maddi unsurların soyut analogilerle verilmesi sırasında düşünürlere bir sorumluluk vermemektedir. Bu düşünün takipçileri daha sonraları kitlelerin yönetimi konusunda referans verdikleri bu düşün ile toplumları sevk ve idare ederler.

İktisat yazınında *devlet* ile *birey* analojisi hakkındaki en trajik örneklerden birisi vergi özelinde yer almaktadır. Mali yazında yer alan bütçeleme süreci bu konu ile yakından ilgilidir. Bütçeleme süreci öncelikle giderlerin masaya yatırılması ile başlar. Önce bütün giderler hesaplanır ve kayıt altına alınır. Bu yöntem verginin tanımına da yansımıştır. Vergi kamu harcamalarının finans şeklidir. Bu yöntem ile toplum vergi ile egemene tabi kılınmıştır. Süreç değişmemiştir. Hesaplanan giderlere uygun gelir kaynakları yaratılmalıdır. Bu sorun bütçeleme performansına yönelik bir değerlendirme ve eleştiri gibi gözükse de verginin sosyolojik yönlerini işaret etmektedir. Çünkü kültürlerin büyük bir bölümünde *ayağını yorganına göre uzat* anlamında atasözü yer almaktadır. ‘Birey önce gelirini elde edip ardından harcamaları bu gelire göre gerçekleştirmelidir’ söylemi çok bilinen bir tabirdir. Ancak mevzu devlet olunca durum

değişir. Bu bağlamda devlet, geliri gidere bağımlı kılmaktadır. Elias (2015)'a göre bu durum aynı zamanda verginin *zorunlu* olma unsurunu da açıklamaktadır²⁷¹.

Vergi ve vergileme süreci geçmiş ile günümüz arasında bir köprü kurulmasını gerektiren alanlardan birisidir. Bu tezde vergi gelirlerinin tarihsel ve teorik belirleyicileri tespit edilmeye çalışılmış ve tarihsel kimi olgular modern ekonometrik yöntemlerle analiz edilmiştir. Bu bağlamda çalışmanın ekonometrik analiz kısmında örneklem olarak ele alınan ülkelerde (BRIC-T) vergi gelirlerinin belirleyicileri 1996-2013 yılları için panel veri tahminçileri ile analiz edilmiş ve üç temel soruya yanıt aranmıştır.

- Vergi gelirlerinin belirleyicilerinin başat unsurları nelerdir?
- Modern ekonomilerde vergi gelirlerinin belirleyicileri nelerdir?
- Elde edilen bulgulara göre vergi gelirlerinin belirleyicileri ortak mıdır?

Çalışmanın ampirik olarak modellerin sınıandığı bölümlerinde ilk olarak birim kök test sonuçlarına göre serilerin tamamının birinci farkında durağan olduğu sonucuna varılmıştır. Buradan hareketle 4 model oluşturulmuştur. Model sonuçlarına göre elde edilen bulgular benzer yapısal unsurları işaret etmektedir. Modellere ilişkin sonuçlar aşağıdaki gibi özetlenebilir.

Model A-B-C-D için gerçekleştirilen eşbütünleşme test sonuçları değişkenler arasında bir eşbütünleşme ilişkisinin var olduğunu ortaya koymaktadır. Modellerde yer verilen belirleyicilerden bir kısmının (İthalat, ihracat, Kişi Başı Gayri Safi Hasıla, kurumlar vergisi vergi gelirleri, enflasyon, ekonomik özgürlükler ve ticari serbestleşme) katsayıları istatistiki olarak anlamlı ve işaretleri teori ile tutarlıdır.

Modellerde yer verilen kimi değişkenlere ait (politik istikrar, tarımsal kesim katma değer vergi gelirleri) katsayılar ise teori ile tutarlı olmasına rağmen istatistiki olarak anlamlı değildir. Yine modellerde yer verilen iki değişkene ait (Kamu harcamaları) katsayıları teori ile tutarsız olmasına rağmen istatistiki açıdan anlamlıdır.

Modellerde yer verilen Kişi Başı Gayri Safi Yurt İçi Hasıla, kurumlar vergi gelirleri, ihracat ve ekonomik özgürlükler toplam vergi gelirlerini artırıcı yönde güçlü bir etkiye sahiptirler. Yükselen ülkeler içinde yer verilen örneklem ülkelerinde Kişi Başı

²⁷¹ “Birde sınıfsal durumu vardır; zamanla bu bütçeleme usulü ve başında bulunanlar burjuva sınıfına geçince giderleri önce hesaplama ve bunların büyüklüğüne göre vergi salma aynı zamanda sınıfsal bir hal de almıştır” (Elias,2015-II:287-288).

Gayri Safi Yurt İçi Hasıla, kurumlar vergi gelirleri, ihracat ve ekonomik özgürlüklerin toplam vergi gelirleri üzerinde artıcı etkilerinin olması teori ile de tutarlı gözükmemektedir.

Ele alınan dönemlerde modellerde yer verilen değişkenler içerisinde ithalat ve ticaret serbestliği teorik yaklaşımın aksine sonuçlar ortaya koymaktadır. Bu sonuçlara göre ithalat ve ticaret serbestliğindeki artışlar toplam vergi gelirlerini azaltıcı yönde bir etkiye sahiptir. Enflasyon, teorik yaklaşımlarla uyumlu olarak vergi gelirleri üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve güçlü bir etkiye sahiptir. Bu sonuçlara göre enflasyon toplam vergi gelirlerini azaltıcı yönde bir etkiye sahiptir.

Modellerde yer verilen kamu harcamaları düzeyi istatistiki olarak anlamlı ve güçlü bir etkiye sahiptir. Ancak teorik olarak kamu harcamalarının toplam vergi gelirlerini artırması beklenirken modellerde tam tersi bir etki ortaya koymaktadır. Bu bağlamda kamu harcamaları için iki önemli yaklaşıma yer vermek yerinde olacaktır. Kamu harcamaları verimli ve verimsiz olmak üzere (fonksiyonel sınıflandırma) teorik olarak ikiye ayrılabilir. Verimli kamu harcamalarından kasıt katma değer yaratan, istihdam yaratan kamu harcamalarıdır. Verimsiz kamu harcamaları ise genel itibari ile atıl ve verimsiz yatırımlar olarak kabul edilebilir. Örnekleme yer verilen ülkeler açısından kamu harcamalarının toplam vergi gelirlerini olumsuz yönde etkilemesi, bu ülkelerde 1996-2013 yıllarında gerçekleştirilen kamu harcamalarının toplam vergi gelirleri açısından pozitif etki yaratmayan ve verimli olmayan kamu harcamalarını işaret ettiğine yöneliktir. Etkin ve verimli alana yönlendirilmiş kamu harcamaları, vergi rekabeti, ihracata yönelik üretim alanlarının yaratılması örnek olarak gösterilebilir. Özellikle kimi ülke örnekleri bu yönleri ile öne çıkmaktadır.

Ele alınan dönemlerde modellerde yer verilen değişkenlerden yolsuzluk, teorik yaklaşımlarla uyumlu ve vergi gelirleri üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve güçlü bir etkiye sahiptir. Bu sonuçlara göre yolsuzlukların azalması (FFC indeksinin artması) toplam vergi gelirlerini artırıcı yönde bir etkiye sahiptir.

Yine ele alınan dönemlerde BRIC-T’de vergi gelirlerinin belirleyicilerinden ticari serbestleşme, ithalat değişkeninin de ortaya koyduğu yönde bir etki sergilemektedir. Her iki değişkende BRIC-T’de istatistiki olarak güçlü bir etkiye sahip ve açıklayıcı bir değişken olarak dikkat çekmektedir. Her iki değişken de vergi gelirleri üzerinde azaltıcı bir etki yaratmaktadır. Modellerde yer alan bu etkileşim küreselleşmenin yükselen ekonomiler üzerinde temel etkisi şeklinde yorumlanabilir.

Tezin analiz kısmından elde edilen sonuçlara yönelik kimi politika önermeleri geliştirmek mümkündür. Yükselen ekonomiler olarak kategorize edilen ve çalışmaya da yer verdiğimiz (BRIC-T) ülke ekonomileri kimi alanlarda benzer özelliklere sahiptir. Burada asıl husus ülke ekonomileri ve politika uygulayıcıları için vazgeçtikleri ile elde edecekleri arasındaki oransal yapıdır. Geliştirilecek olan yeni mali ve ekonomi politikaları küresel anlamda beklenen politik aktörleri ya geçersiz kılmakta ya da etkilerini zayıflatmaktadır.

Tecimsel olanın vergi tarihindeki etkinliği günümüz modern dünyasında küreselleşme ile açıklanabilir. Küreselleşme, BRIC-T kategorisinde yer alan ulus devletlerin vergi gelirleri üzerindeki vergi geliri azaltıcı olumsuz etkisini çalışmada yer verilen dönemler için hissettirmektedir. Çalışmanın ilk iki bölümünde ulus devletin ve ampirik analiz kısmında ekonometrik yöntemler ile elde edilen sonuçlardan tecimsel/küresel ticaretin verginin başat unsurlardan olduğu kanısı oluşmuştur. Ancak bu bir sonuç değil bir süreçtir. Küreselleşme ile ulus devletlerin vergi gelirlerindeki azalmaya alternatif maliye politikaları ile çözüm önerileri sıralanabilir. Küreselleşme kapsamında ekonomik ve ticari etkileşim zorunlu bir hal almıştır. Ancak ithalatın vergi gelirleri üzerinde yarattığı bu olumsuz etki ithalat vergilerine göre daha kolay uygulanabilen ihracat vergilerini kullanarak giderilebilir. Bu bağlamda düşük düzeyli ihracat vergileri kamu gelirleri elde etmek amacına yardımcı olabilir. Ancak bu konuda da kısıtlayıcılar bulunmaktadır. Verimli ve etkin ihracat vergileri için uluslararası piyasalarda belirli mallarda tekel gücüne sahip olmak gerekmektedir. Bu durum ithalatın serbest olduğu ekonomik yapıda ithal eden ile ihracat malı üretenler arasında maliyet farklılıklarına sebep olacaktır.

İhracat vergilerinin bu kısıtlı alanı BRIC-T’de yer alan ve tarım sektörünün katma değer yaratma olasılığı yüksek ülkeler açısından alternatif bir politikayı gündeme getirebilir. Teoride tarımsal katma değer vergi gelirlerinin toplam vergi gelirleri üzerinde negatif bir etki yaratacağı varsayılmaktadır. Ancak BRIC-T ülkelerinde bu etkileşim tespit edilmemiştir. Alternatif olarak ihracata dayalı tarımsal gelirlerin vergilendirilmesi düşünülebilir. Ek olarak küresel süreç ile birlikte dış ticaretin toplam vergi gelirleri üzerindeki olumsuz etkisinin azaltılması BRIC-T’de kişi başı milli gelirin artırılması ile sağlanabilir.

Yer verilen ülkeler için ele alınan dönemlerde ampirik olarak vergi gelirlerinin kimi belirleyicilerini tespit etmek bu bağlamda kolay gözükmemektedir. Ancak küresel

düzeyde etkileşim alanları ve birçok değişkenin birbiri içine eklenmesi bu çıkarsamayı zorlaştırmaktadır. Yine de modelde yer verilen değişkenler istatistiki açıdan belirleyici olarak kabul edilebilir.

Günümüz dünyasında vergi trendleri genel itibari ile değişmektedir. Gelişmiş ülkelerin ekonomi ve politik uygulamaları ile toplam vergi gelirlerinin genel dağılımı dolaysız ve özelde kurumlar vergisi ağırlıklı, yükselen ekonomilerde toplam vergi gelirlerinin genel dağılımı dolaylı ve gelir vergisi iken bu düzlem yeni konjonktürde dolaysız vergiler üzerine kaymaktadır. Ancak kurumlar vergi gelirlerinin ve gelir vergilerinin toplam vergi gelirleri üzerindeki etkisi gözden kaçırılmamalıdır. En azından yükselen ekonomiler mali politikalarında bu etkileşimin alternatif maliyetlerini de hesaba katmalıdırlar.

Görece düşük gelirli veya vergi gelirleri konusunda görece zayıf olan ekonomiler siyasi ve idari bakımdan genellikle seçimlilik durumunda olmayıp kolaylıkla vergi toplanabilecek alanlara yönelme durumundadırlar. Ekonomik kalkınma düzeyinin artması diğerlerine oranla karmaşık vergilere yönlenildiğini işaret etmektedir. Bu durum BRIC-T için idari ve siyasi sınırları çizmektedir.

Tüm devlet modellerinde geçmişte ve günümüzde başat unsurlardan bir kabul edilebilecek vergi günümüz ulus devletlerinin de yaşam alanını ve süresini belirlemektedir. Bu ulus devletlerin iç politik uygulamaları sırasında dikkat etmesi gereken temel hususlardan biri de vergi ödeyenin tutum ve davranışlarıdır. Çünkü vergi ödeyen '*neden vergi öderiz*' sorusu eşliğinde ikna edilmeyi ve ortak çıkarlar etrafında örgütlenmeyi beklemektedir.

Yükselen ekonomilerin genel ve ortak özelliği kayıt dışılığın, kamuda verimsizliğin ve yolsuzlukların yaygın olması şeklinde belirtilmektedir. Bu sayılan özellikler ülkelerin küresel değişim ve gelişimlerle birlikte iç dinamiklerine bağlı vergi gelirlerini işaret etmektedir. Bu bakımdan her bir ülkenin kültürel yapısı, sosyolojik yapısı, sınıfsal ilişkileri ve bu gruplara yönelik politikaları önem kazanmaktadır. Bu bağlamda küresel olanın yanında ulusal ve yapısal faktörlerinde vergi politikalarında etkin olduğu çıkarsaması kabul edilmelidir. Bu yaklaşım özü itibari ile mali sosyolojiyi işaret etmektedir.

Son olarak benzer konuda çalışmalara görüş sunması açısından öneri getirilebilir. Öncelikle tarihsel yaklaşım konusunda analizler daha geniş bir coğrafyaya yayılabilir. İkinci olarak modellerde yer verilen değişkenler gerek vergi tarihi açısından

gerek modern ekonometrik yöntemlerde elde edilen sonuçlar açısından ortak bir düzlem olduğunu işaret etmektedir. Ancak bu anlamda da örneklem genişletilebilir. Yine modellere dâhil edilen değişkenlerin sayısının ve niteliklerinin artırılması, modellerde ayrı ayrı ve bütünleşik testleri gerçekleştirilecek yeni nesil ekonometrik yöntemlerin uygulanması eklemlenme ve etkileşimi daha net bir şekilde ortaya koyabilir.

KAYNAKÇA

- ABRAMSON, J. (2012). *Minevra'nın Baykuşu Batı Siyasi Düşünce Tarihi* (Çev.İbrahim Yıldız). Ankara: Dipnot Yayınları 1. Baskı.
- AGAMBEN, G. (2006). *İstisna Hali* (Çev.Kemal Atakay). İstanbul: Otonom Yayıncılık 1. Baskı.
- AHMED, Q. (2010, November 1). Determinant Of Tax Buoyant: Empirical Evidence From Developing Countries. *European Journal Of Social Sciences*, s. 408-414, V.13 n.3.
- AKALIN, G. (1986). *Kamu Ekonomisi*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları 2. Basım .
- AKDOĞAN, A. (2009). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- AKSOY, Ş. (1994). *Kamu Maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- AKTAN, C. C. (2012). Vergi Psikolojinin Temelleri ve Vergi Ahlakı. C. C. Aktan, A. Kesik, & D. Dileyici içinde, "*Yeni*" Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi: *Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler* (s. 167-181). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2012/420.
- AKTAN, C. C., & VURAL, İ. Y. (2012). Globalleşme ve Maliye Politikasındaki Değişim. C. C. AKTAN, A. KESİK, & D. DİLEYİCİ içinde, *Yeni Maliye Değişim Çağında Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler* (s. 249-292). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2012/420.
- AKTAN, C. C., DİLEYİCİ, D., & SARAÇ, Ö. (2002). *Vergi, Zulüm ve İsyandır*. Ankara: Phoenix Yayınevi.
- AKTAN, C. C., KESİK, A., & DİLEYİCİ, D. (2012). "*Yeni Maliye*" Değişim Çağında *Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar, Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı,.
- AKTAN, C., & ÇOBAN, H. (2012). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikoloji Perspektiflerinden Vergiye Karşı Turum ve Davranışları Belirleyen Faktörler. C. C. AKTAN, A. KESİK, & D. DİLEYİCİ içinde, *Yeni Maliye Değişim Çağında*

Kamu Maliyesi:Yeni Trendler, Yeni Paradigmalar Yeni Öğretiler, Yeni Perspektifler (s. 199-223). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2012/420.

AKURGAL, E. (2008). *Anadolu Kültür Tarihi*. Ankara: Tübitak.

ALADA, A. (2012). *İktisadın Kayıp Felsefesi Arayışlar, Denemeler*. İstanbul: Bağlam Yayıncılık, Birinci Basım.

ALP, S. (1947, Şubat 1). Hitit Kanunları Hakkında. *A.Ü. D.T.C. Fakültesi Dergisi*, s. 465-482.

ALP, S. (2005). *Hitit Çağında Anadolu*. Ankara: Tübitak.

AMARJOTH, & AZHAKARRAJA. (2013). A Study on Indian Revenue Generators. *IOSR Journal Of Humanities And Social Science*, 1-7.

AMIR, M., QAYYUM, A., & vd. (2001 October). Determinants of Tax Revenue: A Comparative Study of Direct taxes and Indirect taxes of Pakistan and India. *International Journal of Business and Social Science*, 171-178 Vol.2 No.19.

ARENDRT, H. (1997). Sivil İtaatsizlik. Y. Coçar içinde, *Kamu Vicdanına Çağrı Sivil İtaatsizlik* (s. 76-115). İstanbul Birinci Basım: Ayrıntı Yayınları.

ARENDRT, H., & vd. (1997). *Kamu Vicdanına Çağrı Sivil İtaatsizlik (Çev.Yakup Coşar)*. İstanbul 1. Basım: Ayrıntı Yayınları.

ASSMANN, J. (2015). *Kültürel Bellek Eski Yüksek Kültürlerde Yazı, Hatırlama ve Politik Kimlik (Çev.Ayşe Tekin)*. İstanbul 2. Baskı: Ayrıntı Yayınları.

ATAÖV, T. (1968). Rus Devletinin Kuruluşu. *A.Ü SBF Dergisi*, 215-243.

ATTALI, J. (2008). *Geleceğin Kısa Tarihi (Çev.Turhan Ilgaz)*. Ankara, 2. Baskı: İmge Kitabevi.

AVCU, A. (2010). Karmatiler:Ortaya Çıkışları, Fikirleri, Edebiyatı ve İslam Düşüncesine Katkıları. *Din Bilimleri Akademik Araştırma Dergisi*, 199-246 C.10 s.3.

AYVERDİ, İ. (2006 a). *Asırlar boyu tarihi seyri içinde Misalli Büyük Türkçe Sözlük-2*. İstanbul: Kubbealtı Neşriyeti.

AYVERDİ, İ. (2006 b). *Asırlar Boyu tarihi seyri içinde Misalli Büyük Türkçe Sözlük-3*. İstanbul: Kubbealtı Neşriyatı.

- BACKHAUS, J. G. (2001). *Fiscal Sociology:What For?* Limburg: Gewoon Hoogleraar Economie van het Overheidsgedrag en de Publieke Sector aan de Universiteit Maastricht.
- BALTACI, C. (2005). *İslam Medeniyeti Tarihi* . İstanbul: M.Ü ilahiyat Fakültesi Vakfı Yayınları Nu.197.
- BARETTI, C., B.HUBER, & K.LICHTBLAU. (2000). A Tax Revenue The Incentive Effects Of Equalizing Transfer:Evidence From Germany. *CESifo Working Paper*, September No.333.
- BAUMAN, Z. (2003). *Yasa Koyucular ile Yorumcular(Çev.Kemal Atakay)*. İstanbul: Metis Yayınları 3.Basım.
- BAUMAN, Z. (2012). *Küreselleşme Toplumsal Sonuçları (Çev. Abdullah Yılmaz)*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları 4. Basım.
- BAYRAM, S. (1993). Kültepe Tabletlerinde Geçen Vergi ve Özellikleri. *A.Ü.D.T.C.F.s.369*, 1-13.
- BERKTAY, H., & TOPRAK, Z. (1996, Şubat 1). Tarihçi Gözüyle "Şiddetin Tarihi" Üzerine Bir Söyleşi. *Cogito, ŞİDDET*, s. 197-206.
- BİLGİÇ, E. (...). Eski Mezopotamya Kavimlerinde Kanun Anlaşımı ve An'anesi. ..., 103-119.
- BİLGİÇ, E. (1948, Şubat 1). Anadolu'nun İlk Tarihi Çağının Ana Hatları İle Rekonstrüksiyonu. *A.Ü.D.T.C. Fakültesi Dergisi*, s. 489-516.
- BİLGİÇ, E., & BAYRAM, S. (1995). *Ankara Kültepe Tabletleri II*. Ankara: Türk Tarih Kurumu.
- BİLGİÇ, E., SEVER, H., GÜNBATI, C., & BAYRAM, S. (1990). *Ankara Kültepe Tabletleri*. Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi (Cilt I).
- BIRD, R., J.MARINEZ, & B.TORGLER. (2008, March 1). Tax Effort In Developing Countries and High Income Countries:The Impact of Corruption,Voice and Accountability. *Economic Analysis and Policy*, s. 55-71,Vol.38 No.1.
- BOATSMAN, J. D., & GUPTA, S. (1996, June Vol.49 no.2 1). Taxes And Corporate Charity:Empirical Evidence From Micro Level Data. *Naitonal Tax Journal*, s. 193-213.

- BOOKCHIN, M. (1996). *Ekolojik Bir Topluma Doğru (Çev.Abdullah Yılmaz)*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- BORGNE, E. L. (2006 September). Economic and Political Determinants Of Tax Amnesties In The U.S States. *IMF Working Paper*, WP/06/222.
- BOTTOMORER, T., & NİSBET, R. (2002). *Sosyolojik Çözümlemenin Tarihi*. İstanbul: Ayraç Yayınları.
- BRAUDEL, F. (1995). *Uygarlıkların Grameri*. Ankara: İMGE.
- BROCMAN, J. (2014). İnsan. J. Diamond içinde, *Yeni Hümanistler:İnsandan Evrene Son Bilimsel Tartışmalar* (s. 1-16). Ankara: TÜBİTAK.
- BURG, D. F. (2004). *A World History Of Tax Rebellions*. New York: Routledge.
- CAMPBELL, J. L. (1993, February 15). The State and Fiscal Sociology. *Annual Review of Sociology*, s. 163-185.
- CANBAY, T., & GERGER, G. Ç. (2012). Batı'da Bütçe Hakkının Gelişiminin Toplumsal Yapının Değişimi Üzerindeki Etkileri. K. ÇELEBİ içinde, *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler* (s. 159-194). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No:2012/418.
- CANNETI, E. (2004). *İnsanın Taşrası 1942-1972 (Çev.Ahmet Cemal)*. İstanbul: Payel Yayınevi 1. Basım.
- CARR, E. H. (2013). *Tarih Nedir (Çev. Misket Gizem Gürtürk)*. İstanbul 13. Baskı: İletişim Yayınları.
- CASTRO, G. A., & B.RAMİREZ, D. (2014, Septiember 1). Determinants of Tax Revenue in OECD Countries Over the Period 2000-2011. *Contaduriay Administracion*, s. 35-59 Vol. (59) no.3.
- CATHCART, T., & KLEİN, D. (2012). *Platon Bir gün Kolunda bir Ornitorenkle Bara Girer (Çev.Algan Sezgitiüredi)*. İstanbul: Aylak Kitap 9. Baskı.
- CHATAGNY, F., & N.SOGUEL. (2011, December 1). Rationality and Determinants of Tax Revenue Foracasting Errors:Evidence From Swiss Cantons. *EPCS*, s. 1-19.
- CHEN, S. (2014, November 25). Political Determinants of Selective Tax Enforcment: Evidence From China. *LSE*, s. 1-54.

- CHOMSKY, N. (2001). *Demokrasi Gerçek ve Hayal* (Çev.Cevdet Cerit). İstanbul İkinci Basım: Pınar Yayınları.
- CLAUSEN, S. G. (1972). *An Etymological Dictionary of Pre-Thirteenth-Century Turkish*. Glasgow: Oxford University Press.
- CONNER, C. D. (2013). *Halkın Bilim Tarihi Madenciler, Ebeler ve "Basit Tamirciler"* (Çev.Zeynep Çiftçi Kanburoğlu). Ankara: TÜBİTAK.
- COŞAR, Y. (1997). Önsöz:Sivil İtaatsizlik. Y. Coşar içinde, *Kamu Vicdanına Çağrı Sivil İtaatsizlik* (s. 9-29). İstanbul Birinci Basım: Ayrıntı Yayınları.
- ÇAĞDAŞ, K. (1961, Temmuz-Aralık ...). Upanishad'lar. *A.D.T.C Fakültesi Dergisi*, s. 143-163.
- ÇAYKARA, E. (2006). *Tarihçilerin Kutbu Halil İnalçık Kitabı*. İstanbul: İş Bankası Yayınları 2. Basım.
- ÇEĞİN, G. (2013). Devletin Tarihsel Sosyolojisi İçin: P. Bourdieu, M. Mann ve C.Tilly'de Devletin Analizine Dönük Meta-Kuramsal Önerilere Toplu Bakış. *VII. Ulusal Sosyoloji Kongresi Yeni Toplumsal Yapılanmalar:Geçişler, Kesişimler, Sapmalar* (s. 655-658). Muğla: Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi.
- ÇELEBİ, A. (2012). İbni Haldun'da ve Mukaddime'de Genel Çizgileriyle İktisadi-Mali Davranış, Olay ve Yapıların Yeri. A. Utkuseven, & N. Candan içinde, *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler* (s. 215-237). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- ÇELEBİ, A. (2012). *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler*. Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayınları.
- ÇİĞ, M. İ. (2014). *Uygarlığın Kökeni Sumerliler-2 Sumerlilerde Günlük Yaşam*. İstanbul: Kaynak Yayınları 5. Basım.
- ÇİĞ, M. İ. (2015). *Hititler ve Hattuşa*. İstanbul: Kaynak Yayınları.
- ÇİVİ, E., & ÇAVUŞGİL, T. S. (2001, Ocak). Yeni Dünya Düzeninde Güç Kazanan Ülkeler:Yükselen Ekonomiler. *Yönetim ve Ekonomi*, s. 113-128 (7).
- DAWE, A. (2002). Toplumsal Eylem Kuramları (Çev.Fusun Akatlı ve Arda Uykur). T. BOTTOMORE, & R. NİSBET içinde, *Sosyolojik Çözümlemenin Tarihi* (s. 369-421). Ankara İkinci Baskı: Ayraç Yayınları.

- DELANTY, G. (2013). *Avrupa'nın İcadı (Çev. Hüsamettin İnaç)*. İstanbul 3. Baskı: Adres Yayınları.
- DEMİR, M. (2001, Mayıs, Sayı:5 1). Byzantion Şehir Devleti'nin Klasik Çağ'da (M.Ö 500-300) İstanbul Boğazı Üzerindeki Ticaret Kontrol Meselesi. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, s. 46-60.
- DEMİR, Ö. (1995, Ocak-Haziran 1). Joseph A.Schumpeter:Hayatı, Eserler ve Katkıları. *A.Ü. SBF Dergisi*, s. 155-172.
- DIAMOND, J. (2004). *Tüfek Mikrop Çelik*. ANKARA: TÜBİTAK.
- DİKEÇLİGİL, B. (2010, Haziran 1). Bilimsel Paradigmaların Oluşumunda ve Dönüşümünde Sosyolojik Bağlam. *Toplum Bilimler Dergisi*, s. 53-61.
- DIODA, L. (2012, December 4). Structural Determinants Of Tax Revenue In Latin America and The Caribbean,1990-2009. *Subregional Headquarters In Mexico*, s. 1-44.
- DORE, O., LOCAMPOS, M.SAENZ, & R.VEYRUNE. (2006). *Guinea-Bissau:Selected Issues and Stastical Appendix*. Washington, D.C.: International Monetry Fund Report No.06/313.
- EBERHARD, W. (2007). *Çin Tarihi*. Ankara: Türk Tarih Kurumu Yayınları 4. Baskı.
- ECO, U. (2014). *Ortaçağ Barbarlar, Hıristiyanlar, Müslümanlar (Çev.Leyla Tonguç Basmacı)*. İstanbul: Alfa Yayınları 2. Basım.
- EĞİLMEZ, M. (2008). *Hattuşa'dan Kaçış*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- EKER, A., & TÜĞEN, K. (1995). *Kamu Maliyesine Giriş*. Ankara: Tolga Matbaası.
- ELIAS, N. (2015). *Uygarlık Süreci: Batılı Dünyevi Üst Tabakaların Davranışlarındaki Değişimler (Çev.Erol Özbek)*. İstanbul: İletişim Yayınları 8.Baskı (I.Cilt).
- ELIAS, N. (2015). *Uygarlık Süreci: Toplu Değişimleri/Bir Uygarlaşma Teorisi için Taslak (Çev.Erol Özbek)*. İstanbul: İletişim Yayınları 6.Baskı (II. Cilt).
- ELTONY, M. (2002). *The Determinations Of Tax Effort In Arab Countries*. Kuwait: Arab Plannig Institutue.
- ENGELS, F. (1987). *Ailenin, Özel Mülkiyetin ve Devletin Kökeni (Çev.Kenan Somer)*. Ankara: Sol Yayınları 9. Baskı.

- ERGİNAY, A. (1987). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Yayınevi.
- ERKAL, M. (2009). *İslam'ın Erken Döneminde Vergi Hukuku Uygulamaları*. İstanbul: İsam Yayınları.
- ERTEN, Y., & ARDALI, C. (1996, Şubat 1). Saldırganlık, Şiddet ve Terörün Psikososyal Yapıları. *Cogito, ŞİDDET*, s. 143-164.
- ESKİCİOĞLU, O. (1966). *İslam Hukunda Vergiler Yahya b. Adem ve Kitab-ül Haracı*. İzmir.
- EZİKDOĞAN, N. (2006). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- FASMER, M. (1986). *Etimologicheskii slovar russkogo yazyka (Etymological Dictionary of the Russian Language)*. Moscov.
- FOUCAULT, M. (2001). *Kelimeler ve Şeyler (Çev. Mehmet Ali Kılıçbay)*. Ankara: İmge Kitabevi 2. Baskı.
- FOUCAULT, M. (2006). *Deliliğin Tarihi (Çev.Mehmet Ali Kılıçbay)*. Ankara: İmge Kitabevi 4. Baskı.
- FOUCAULT, M. (2011). *Bilginin Arkeolojisi (Çev.Veli Urhan)*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları.
- FOUCAULT, M. (2012). *Doğruyu Söylemek (Çev.Kerem Eksen)*. İstanbul : Ayrıntı Yayınları Üçüncü Basım.
- FOUCAULT, M. (2015). *Hapisanenin Doğuşu (Çev.Mehmet Ali Kılıçbay)*. Ankara: İmge Kitabevi 6. Baskı.
- FROMM, E. (1987). *İtaatsizlik Üzerine Denemler (Çev.Ayşe Sayın)*. İstanbul I. Basım: Yaprak Yayınları.
- FUREDI, F. (2001). *Korku Kültürü Risk Almanın Riskleri (Çev.Bariş Yıldırım)*. İstanbul 1. Baskı: Ayrıntı Yayınları.
- GİB. (2014, Sayı:8). *Vergilendirme/Taxation Bülteni*. Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı.
- GIDDENS, A. (2008). *Ulus Devlet Ve Şiddet (Çev. Cumhuriyet Atay)*. İstanbul: Kalkedon 2. Baskı.
- GİRAY, F. (2014). *Maliye Tarihi*. Bursa: Ekin Yayınevi (5. Baskı).

- GLENDAY, G. (2008). South African Tax Performance: Some Perspectives and International Comparisons. *Tax Symposium 2008, National Treasury Of South Africa* (s. 1-24). South Africa: TAX SYMPOSIUM 2008.
- GOLDSCHIED, R. (1964). A Sociological Approach to Problems of Public Finance. A. P. R. Musgrawe içinde, *In Classics in the Theory of Public Finance* (s. 202-213). Londra: London St Martin Pres.
- GÖKÇEK, L. G. (2009, yaz). Çivi Yazılı Tabletlere Göre Eski Anadolu'da Vergi Uygulamaları ve Kaçakçılık. *Akademik Bakış c.2, Sayı :4*, 147-155.
- GUPTA, A. (2007 July). Determinants Of Tax Revenue Efforts In Developing Countries. *IMF Working Paper, WP/07/184*.
- GUPTA, S., J. MOORE, J. GRAMLICH, & A. HOFMANN, M. (2009, June 1). Empirical Evidence On The Revenue Effects of State Corporate Income Tax Policies. *National Tax Journal*, s. 237-267, Vol. LXII, No. 2.
- GÜRBUNAR, A. R., & UĞUR, A. (2012). Batı Avrupa ve Osmanlı Devletinde Meydana Gelen Ayaklanmalarda Vergilemenin Etkisi. K. Çelebi içinde, *Mali Sosyoloji Üzerine Denemeler* (s. 195-215). Ankara: T.C Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2012/418.
- GÜRİZ, A. (1959). Hobbes, Şahsiyeti ve Siyasi Fikirleri. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 298-315.
- HABERMAS, J. (2003). *İnsan Doğasının Geleceği (Çev. Kaan H. Ökten)*. İstanbul: Everest Yayınları 1. Basım.
- HADRI, K. (2000). Testing for Stationarity in Heterogeneous Panel Data. *Econometrics Journal* (3), 148-161.
- HALDUN, İ. (1977). *Mukaddime I*. Ankara: Onur Yayınları.
- HALDUN, İ. (2013). *Mukaddime I (Çev. Turan Dursun)*. İstanbul: Kaynak Yayınları.
- HALDUN, İ. (2013). *Mukaddime II (Çev. Turan Dursun)*. İstanbul: Kaynak Yayınları.
- HAMİDULLAH, M. (1966). *İslam Peygamberi (çev. Salih Tuğ ve Said Mutlu)*. İstanbul: İrfan Yayınevi.
- HAMİTOĞLULLARI, B. (1982). *Çağdaş İktisadi Sistemler*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları 3. baskı.

- HANÇERLİOĞLU, O. (1987). *Düşünce Tarihi*. İstanbul: Remzi Kitabevi.
- HEIDEGGER, M. (2008). *Varlık ve Zaman (Çev. Kaan H. ÖKTEN)*. İstanbul: İdil Matbaacılık.
- HELLMAN, H. (2008). *Büyük Çekişmeler "Bilim Tarihinden Seçilmiş On Tartışma"*. Ankara 7. Basım: TÜBİTAK .
- HOBBS, T. (2008). *Leviathan (Çev.Semih Lim)*. İstanbul: Yapı Kredi Kültür Yayıncılık, 7. Baskı.
- HONCHARENKO, A. (2013). Law Of Ukraine In Period Of Kievan Rus And During Feudal Fragmentation. *Law Of Ukraine*, 166-174.
- HOSSAIN, M. I. (2014). *The Quality of Governance and Tax Effort:Evidence from Developed and Developing Countries*. TOKYO: Graduate School of Public Policy The University of Tokyo.
- HUANG, R. (2007). *Çin Tarihi Bir Makro Tarih Yaklaşımı (Çev.Atilla Sönmez)*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları 2. Baskı.
- HUBERMAN, L. (2013). *Feodal Toplumdan Yirminci Yüzyıla (Çev. Murat Belge)*. İstanbul 13. Baskı: İletişim Yayınları.
- HUME, D. (1987, (ed.Eugene F. Miller)). *Essays, Moral, Political and Literary*. Indianapolis: Liberty Fund.
- IM, K. S., PESARAN, H., & SHIN, Y. (2003). Testing fo unit Roots in Heterogeneous Panels. *Journal of Econometrics* 115(1), 53-74.
- İMAM, P. A., & F.JACOBS, D. (2007 November). Effect of Corruption Tax Revenues In Middle East. *IMF Working Paper*, WP/07/270.
- İNALCIK, H. (1959). Osmanlılar'da Raiyyet Rüşumu. *Belleten*, 575-610 Cilt XXIII s. 92.
- İNALCIK, H. (2003). *Osmanlı İmparatorluğu Klasik Çağ (1300-1600) (çev.Ruşen Sezer)*. İstanbul: YKY.
- İNALCIK, H. (2010). *Osmanlı Tarihini Yeniden Yazmak KURULUŞ*. İstanbul: Hayykitap (2. Baskı).
- İNALCIK, H. (2014). *Devlet-i Aliyye Osmanlı İmparatorluğu Üzerine Araştırmalar I*. İstanbul: Türkiye İş Bankası Yayınları (54. Baskı).

- ISIK, A. (2009, Şubat 2). Kültür ve Kalkınma: Vergi Kültürü Örneği. *Ege Akademik Bakış*, s. 851-865.
- İŞGÖREN, T. (2011). *Tükçenin Etimoloji Sözcükleri Üzerine Bir İnceleme*. Denizli: Pamukkale Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- JEAN, G. (2015). *Yazı İnsanlığın Belleği (Çev.Nami Başer)*. İstanbul: Yapı Kredi Yayınları Genel Kültür Dizisi 8. Baskı.
- KAO, C., & CHIANG, M.-H. (2000). On The Estimation and Inference of A Cointegrated Regression in Panel Data. *Nonstationary Panels, Panel Cointegration and Dynamic Panels (15)*, 179-222.
- KAYA, A. (2013 (IV) 2). İlhanlıların Anadolu Türkmen Beylerine Karşı Politikası. *Erzincan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 293-326.
- KEAY, J. (2011). *Çin Tarihi (İngilizceden Çev.Neşe Kars Tayanç ve Dinç Tayanç)*. İstanbul: İnkilap Kitabevi .
- KESKİN, F. (1996, Şubat 1). Foucault'da Şiddet ve İktidar. *Cogito, ŞİDDET*, s. 117-122.
- KILIÇ, Y. (2009). Eski Ön Asya Toplulukları Arasında Yazı ve Dil Etkileşimi. *Pamukkale Sosyal Bilimler Enstitüsü*, 122-251.
- KIRK, H. (2008). *Köle (Çev.Sermet Yalçın)*. İstanbul: Yordam Kitap Birinci Basım.
- KOESTLER, A. (?). *On Üçüncü Kabile, Hazar İmparatorluğu ve Mirası (Çev.Belkis Çorakçı)*. İstanbul: Say Yayınları.
- KONAK, İ. (2012, C.22/Bahar). Moskova Knezliği'nin Bağımsızlığa Geçişinde Türk-Moğol Dünyasının Rolü. *Türkiyat Mecmuası*, 99-122.
- KRAMER, S. N. (1963). *The Sumerians Their History, Culture and Character*. London: The University Of Chicago Press.
- KRAMER, S. N. (1987). *History begins at Sumer Thirt-Nine Firsts In Recorded History*. Pennsylvania: University of Pennsylvania Press.
- KURAT, A. N. (1987). *Rusya Tarihi Başlangıçtan 1917'ye Kadar*. Ankara: Türk Tarih Kurumu Basım Evi İkinci Baskı.

- LAL, M. (2002). *Ancient India*. New Delhi: National Council Of Educational Research and Training.
- LANDSBERGER, B. (1943, Şubat 1). Sümerler (Çev.Mebrure Osman TOSUN). *A.Ü.D.T.C.Fakültesi Dergisi*, s. 89-102.
- LEVIN, A., LIN, C.-F., & CHU, C.-S. J. (2002). Unit Root Test in Panel Data: Asymptotic and Finite Sample Properties. *Journal of Econometrics* 108(1), 1-24.
- LÉVI-STRAUSS, C. (2012). *Yapısal Antropoloji (Çev.Adnan Kahiloğulları)*. Ankara: İmge Kitabevi 1. Baskı.
- LÉVI-STRAUSS, C. (2014). *Hepimiz Yamyamız (Çev.Haldun Bayrı)*. İstanbul: Metis Yayınları İlk Basım.
- LIVINGSTON, E. A. (2008, Spring 1). A Bright Line Points Toward Legal Compromise: Irs Condoned Lobbying Activities For Religious Entities And Non-Profits. *Rutgers Journal Of Law And Religion*, s. 1-26.
- LLOYD, S. (2007). *Türkiye'nin Tarihi bir Gezginin Gözüyle Anadolu Uygarlıkları*. Ankara: Tübitak.
- MARAKOV, N. (2006). Cultural Identity of the Russian North Settlers in the 10th – 13th Centuries: Archaeological Evidence and Written Sources. *Slavica Helsingiensia* 27, 259-281.
- MARK, N. C., & SUL, D. (2003). Cointegration Vector Estimation by Panel DOLS and Long-run Monday Demand. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics* 65(5), 655-680.
- MARX, K. (1998). *Artı Değer Teorileri Birinci Kitap*. Ankara: Sol Yayınları.
- MCLURE, M. (2013). Fiscal Sociology. *School of Economics and Commerce Economics Program The University of Western Australia, DISCUSSION PAPER 03.16*, 1-10.
- MEMİŞ, E. (2002). *Eski Çağda Türkler*. Konya: Çizgi Kitabevi.
- MERRIMAN, C. P. (2003). *Machu Picchu: Unveiling the Mystery of the Incas*. Connecticut: Peabody Museum of Natural History.
- MILL, J. S. (2009, September 27). *Principles of Political Economy*. New York, A.B.D.

- MONTESQUIEU, C. L. (2004). *Kanunların Ruhü Üzerine (Çev.Fehmi Baldaş)*. Ankara: Seç Yayın Dağıtım.
- MORGAN, J., & M.PRASAD. (2009). The Origin of Tax System: A French-American Comprasion. *American Journal of Socilogy*, 1350-1394.
- MORISSET, J., & LZUIERDO, A. (1993). Effescts Of Tax Reform on Argentina's Revenues. *The World Bank WPS 1192*, 1-30.
- MUMYAKMAZ, A. (2013). Vergide Yeni bir Paradigma İhtiyacı ve Vergi Sosyolojisi. *VII Ulusal Sosyoloji Kongresi Yeni Toplumsal Yapılanmalar:Geçişler,Kesişmeler, Sapmalar* (s. 697-705). Muğla: Muğla Sıtkı Koçman Üniversitesi.
- MUSGRAVE, R. (1992). Schumpeter's Crisis of The Tax State: An Essay in Fiscal Sociology. *Journal of Evolionary Economics*, 2, 89-113.
- MUTASCU, M. (2014, EPCS Meeting). Influence of Climate Conditions on Tax Revenues. *Contemporary Economics*, s. 315-328 V.8 no.3.
- NADAROĞLU, H. (1981). *Kamu Maliye Teorisi*. İstanbul: Sermet Matbaası.
- NADAROĞLU, H. (1992). *Kamu Maliye Teorisi*. İstanbul: Beta Yayınevi.
- NAZLIOĞLU, Ş. (2010). *Makro İktisat Politikalarının Tarım Sektörü Üzerindeki Etkileri: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkeler İçin Bir Karşılaştırma*. Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Basılmamış Doktora Tezi.
- NİŞANYAN, S. (2010). *Sözlerin Soyağacı, Çağdaş Türkçenin Etimolojik Sözlüğü*. İsrnbul 2. Baskı: Everest Yayınları.
- O'CONNOR, J. (1973). *The Fiscal Crisis of The State*. New York: Nartin Press.
- Office, I. T. (2011, July 15). 150 years of Income Tax Of India., ..., Indian.
- OKSAY, Ü. (1996, Şubat 1). Efendi/Köle İlişkisi Açısından Şiddet ve Görünümleri Üzerine. *Cogito, ŞİDDET*, s. 185-196.
- ORTAYLI, İ. (2010). *Türkiye Teşkilat ve İdare Tarihi*. Ankara: Cedit Neşriyat (3. Baskı).
- ÖLMEZ, M. (1998, Sayı 6.). Etimoloji Sözlükleri. *Kebikeç*, 175-184.

- ÖYMEN, Ö. K. (2015). Özgür İrade ve Ahlak Üzerine bir Manifesto. *Düşünbil Dergisi* s.49, 20-28.
- ÖZYETGİN, A. (2009, Volume 13). Altın Orda Devlet Geleneğinde Devlet İzleri. *International Journal of Central Asian Studies*, 441-458.
- PARKER, E. H. (2003, January 5). Ancient China Simplified. ABD: Page images courtesy of Case Western Reserve University.
- PARKIN, F. (2002). Toplumsal Tabakalaşma. T. Bottomore, & R. Nisbet içinde, *Sosyolojik Çözümlenin Tarihi* (s. 595-625). Ankara: Ayraç Yayınevi 2.Basım.
- PEDRONI, P. (1999). Critical Values for Cointegration Test in Heterogeneous Panels With Multiple Regressors. *Oxford Bulletin Of Economics and Statistics* 61(1), 653-670.
- PEDRONI, P. (2000). Fully Modified OLS For Heterogeneous Cointegrated Panels. *Nonstationary Panels, Panel Cointegration and Dynamic Panels* (15), 193-130.
- PEDRONI, P. (2001). PPP Test in Cointegrated Panels. *Review of Economics and Statics* (83), 727-931.
- PEDRONI, P. (2004). Panel Cointegration; Asymptotic and Finite Sample Properties of Pooled Time Series Test With an Application to the PPP Hypothesis. *Econometric Theory* 20(3), 597-625.
- PIRENNE, H. (2012). *Ortaçağ Avrupa'sının Ekonomik ve Sosyal Tarihi* (Çev:Uygur Kocabaşoğlu). İstanbul: İletişim Yayınları 5. Baskı.
- PLUMLEY, A. H. (1996). The Determinations Of Individual Income Tax Copliance. *Internal Revenue Service Publication*, 1-92.
- PRICHARD, W., SALADRI, P., & vd. (2014). Taxaation, Non-Tax Revenue and Democracy: New Evidence Using New Cross-Country Data. *International Development Institute*, Working Paper 2014-02.
- PRTERFIELD, K., & KEOKE, E. (2003). *Encyclopedia Of American Indian Contributions to The World*. New York: Checkmark Books.
- PÜSKÜLLÜOĞLU, A. (1994). *Arkadaş Türkçe Sözlük*. Ankara: Arkadaş Yayınevi.

- RAWLS, J. (1997). Sivil İtaatsizliğin Tanımı ve Haklılığı. Y. Coşar içinde, *Kamu Vicdanına Çağrı Sivil İtaatsizlik* (s. 54-75). İstanbul Birinci Basım: Ayrıntı Yayınları .
- RAYHAN, E. (2009 c.28 s.45, -- --). The Missing God Telipinu Myth:A Chapter from the Ancient Anatolian Mythology. *A.Ü.D.T.C Tarih Bölümü Tarih Araştırmalar Dergisi*, s. 85-106.
- RICARDO, D. (2001). *On The Principles of Political Economy And Taxation*. Kanada: Batoche Books, (3. Basım 1821).
- RINGER, F. (2003). *Weber'in Metodolojisi: Kültür ve Toplum Bilimlerin Bileşimi* (çev.Mehmet Küçük). Ankara: Doğu Batı Yayınları.
- ROUSSEAU, J. J. (1995). *İnsanlar Arasındaki Eşitsizliğin Kaynağı* (Çev.Rasih Nuri İleri). İstanbul: Say Yayınları Beşinci Basım.
- ROUSSEAU, J. J. (2014). *Toplum Sözleşmesi* (Çev.Vedat Günyol). İstanbul : Türkiye İş Bankası Kültür Yayayınları XII. Basım.
- SAHLINS, M. (2012). *Batı'nın İnsan Doğası Yanılsaması* (Çev.Emine Ayhan;Zeynep Demirsü). İstanbul: Bgst Yayınları Birinci Basım.
- SANDERS, B. (2013). *Elektronik Çağda Yazılı Kültürün Çöküşü ve Şiddetin Yükselişi* (Çev.Şehnaz Tahir). İstanbul: Ayrıntı YayınlarıI 3. Baskı.
- SANER, H. (1997). Demokrasilerde Direnme Sorumluluğu Üzerine . Y. Coşar içinde, *Kamu Vicdanına Çağrı Sivil İtaatsizlik* (s. 156-171). İstanbul Birinci Basım: Ayrıntı Yayınları.
- SARKAR, B. (1921, September ...). Public Finance in Ancient India. *American Academy of Political and Social Science*, s. 151-169.
- SAVAŞ, V. F. (2007). *İktisatın Tarihi*. Ankara: Siyasal Kitabevi, 5. baskı.
- SAYGILI, A. (2010 , Şubat 1). Modern Devlet'in Çıplak Sureti. *A.Ü.H.F.D.*, s. 61-97 (59).
- SCHUMPETER, J. A. (1991). The Crisis of Tax State. R. S. (der.) içinde, *The Economics and Sociology of Capitalism* (s. 99-140). Princeton New Jersey: Princeton Universty Press.

- SCHUMPETER, J. A. (2010). *Kapitalizm, Sosyalizm ve Demokrasi*. Ankara: Yosun Ofset Matbaacılık 3. Baskı.
- SEN, A. (2004). *Özgürlükle Kalkınma (Çev.Yavuz Alagon)*. İstanbul: Ayrıntı Yayınları .
- SERT, M. (2010). *Ulus Devlet Ve Vergiler: Karşılaştırmalı Tarihsel Bir Analiz*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.
- SERT, M. (2011, Aralık 1). Maliye'ye Alternatif Bir Yaklaşım Olarak Mali Sosyoloji: Öncüleri. *Ekonomik Yaklaşım*, s. 1-16.
- SIMMEL, G. (2009). *Bireysellik ve Kültür (Çev.Tuncay Birkan)*. İstanbul: Metis Yayınları, İlk Basım.
- SMITH, A. (2008). *Milletlerin Zenginliği*. İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları II.Baskı.
- STEARNS, P. N. (2008). *World History In Documents*. New York and Londra: New York University Press Second edition.
- STEUART, J. (1767). *An Inquiry into the Principles of Political Economy*. London: ?
- STOTSKY, J., & WOLDEMARIAM, A. (1997 September). Tax Effort in Sub-Saharan Africa. *IMF Working Paper*, WP/97/107.
- SUR, F. H. (1949). Maliye Tarihine Kısa Bir Bakış. *A.Ü Hukuk Fakültesi Dergisi*, 246-278.
- SWISTON, A., M.MÜHLEISEN, & K.MATHAI. (2007 June). U.S. Revenue Surprise: Are Happy Days Here To Stay? *IMF Working Paper*, WP/07/143.
- ŞAHİN, M. (2011). *Türkiye'de Vergi Uygulamaları ve Vergi Ahlakı İlişkisi: Trabzon, Giresun ve Gümüşhane İlleri Örneği*. Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yayınlanmamış Doktora Tezi.
- ŞENEL, A. (1982). *İlkel Topluluktan Uygur Topluma Geçiş Aşamasında Ekonomik Toplumsal Düşünsel Yapıların Etkileşimi*. Ankara: A.Ü. S.B.F. Yayınları.
- ŞENEL, A. (1996). *Siyasal Düşünceler Tarihi*. Ankara 6. Baskı: Bilim ve Sanat Yayınları.
- ŞENYÜZ, D. (1995). *Vergilendirmede Yükümlü Psikolojisi*. Bursa: Uludağ Üniversitesi Yayını.

- TAGKALAKIS, A. O. (2014 May). The Determinants of VAT Revenue Efficiency: Recent Evidence From Greece. *Bank of Greece, Working Paper No.181*.
- TAHSEEN, A., & AHMED, E. (2010 Winter). The Effect of Corruption and Governance on Tax Revenues. *Pakistan Development Review*, 968-994 V.49 Issue 4.
- TANİLLİ, S. (2002). *Türkiye'de Aydınlanma Hareketi Dünü, Bugünü ve Sorunları, 25-26 Nisan 1997 Strasburg Sempozyumu*. İstanbul: Adam Yayınları.
- TANİLLİ, S. (2010). *Uygarlık Tarihi*. İstanbul: Cumhuriyet Kitapları.
- TANZI, V., & DAVOODI, H. R. (2000). Corruption, Growth and Public Finance. *IMF Working Paper*, WP/00/182.
- TEKELİ, R. (2011 September). The Determinants Of Tax Morale:The Effects of Cultural Differences and Politics. *PRI Discuccion Paper Series*, No.11A-10.
- THOREAU, H. D. (2013). *Sivil İtaatsizlik (Çev.Melis Ölçüm)*. İstanbul: Kafekültür Yayıncılık 3. Baskı.
- TILLY, C. (2001). *Zor, Sermaye ve Avrupa Devletlerinin Oluşumu (Çev.Kudret Emiroğlu)*. Ankara: İmge Kitabevi.
- TILLY, C. (2011). *Demokrasi (Çev.Ebru Arıcan)*. Ankara: Phoenix Yayınevi.
- TORGLER, B. (2003). Is Tax Evasion Never Justifiable, Tax Morale:Theory and Emprical Analysis of Tax Compliance,Dissertation. *Der Universitat Basel*, 153-177.
- TORGLER, B. (2011). Tax Morale and Compliance Review of Evidence and Case Studies for Europe. *Policy Research Working Paper*, 2-84 WPS5922.
- TORRANCE, S., & MORRİSEY, O. (2014). Taxation and Indigenous Institutions In Sub-Saharan Africa. *CREDİT Research Paper*, 1-27 No.14/04.
- TOYNBEE, A. J. (1988). *Medeniyet Yargılanıyor (Çev.Ufuk UYAN)*. İstanbul: İşaret Yayınları.
- TURHAN, S. (1989). *Vergi Teorisi*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi Yayınları.
- TÜRK, İ. (2010). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitabevi.

- ÜNSAL, A. (1996, Şubat 1). Genişletilmiş Bir Şiddet Tipolojisi. *Cogito, ŞİDDET*, s. 29-36 s. 6-7.
- ÜŞÜR, İ. (2003, Yaz-Güz 1). Ekonomi Politik: Zarif Mezar Taşları? *Praksis*, s. 211-238.
- WASSERSTROM, J. N. (2011). *21. Yüzyılda Çin, Çin Hakkında Bilmek İstedığınız Herşey (Çev.Hür Güldü)*. İstanbul: İletişim 1. Baskı.
- XU, Y. (2009). No Taxation without Representation: China's Taxation History and Its Political-Legal Development. *Hong Kong Law Journal*, 515-540.
- YELDAN, E. (2002, Yaz). Neoliberal Küreselleşme İdeolojisinin Kalkınma Söylemi Üzerine Değerlendirmeler. *Praksis*, s. 19-34 (7).
- YELDAN, E. (2005, Mart 2). Yükselen Piyasa Ekonomisi Olarak Türkiye. "*Yükselen Piyasa Ekonomisi*" Olarak Türkiye. Türkiye: Cumhuriyet Gazetesi.
- YETİŞGİN, M. (2007, Ocak). Rusların Türk Toprakları Üzerine Yayılmasının Bazı Sebepleri Üzerine Düşünceler. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 671-702.
- YETKİN, Ç. (2005). *Siyasal Düşünceler Tarihi*. İstanbul: Otopsi Yayınları.
- YILMAZ, A. (2006). *Medeniyetlerin Devlet ve Hukuk Tarihi*. Bakü: Kafkas Üniversitesi Yayınları No:23.
- YILMAZ, Z. (2012). *Yoksullar Ne Yapmalı?* Ankara: Dipnot Yayınları.
- ZIZEK, S. (2011). *Ahir Zamanlarda Yaşarken (Çev.Erkal Ünal)*. İstanbul: Metis Yayınevi Birinci Basım.

ÖZGEÇMİŞ

1983 yılında Artvin’de doğdu. İlk, orta ve lise öğretimini Artvin’de tamamladıktan sonra 2001 yılında başladığı Selçuk Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi İktisat Bölümünden 2006 yılında mezun oldu. 2010 yılından Selçuk Üniversitesi SBE İktisat ana bilim dalında yüksek lisans öğrenimini tamamladı. 2009 yılında başlamış olduğu Konya Vergi Dairesi Başkanlığındaki devlet memurluğu görevine devam etmektedir. Evli ve bir çocuk babasıdır.