

Sıra No. 22

TÜRKİYE'DE ZİRAİ VERGİLER

Hazırlayanlar :

Prof. Dr. **Reşat AKTAN** (Başkan)

Prof. Dr. **Fethi AÇIL**

Doç. Dr. **Turan GÜNEŞ**

Doç. Dr. **Z. Gökalp MÜLÂYİM** (Raportör)

Refet ERGİN

Doğan KAYIRAN

Asım ALP

Ziraat Mühendisleri Odası Yayınları

Sıra No.	Yayının adı	Fiatı
1	Toprak Reformu (1960)	—
2	Ziraî Davalarımız (1) (Toprak Reformu) 1961 (Mevcudu kalmamıştır.)	20
3	Ziraî Davalarımız (2) (Türkiye Ziraatı hakkında görüşler) 1962	20
4	Çeltik Ziraatı ve Piring Fiatları, 1962	—
5	Ziraî Davalarımız (3) (Türkiye Ziraatı hakkında görüşler) 1962	20
6	Hububat Fiatları, 1962	—
7	Toprak Mahsulleri Ofisi Reorganizasyonu, 1963	—
8	Hububat Fiatları, 1963	—
9	Türkiye'nin Ziraî Bölgeleri, 1964	20
10	Ziraî Davalarımız (4) (Türkiye Ziraatına ait görüşler) 1964 20	20
11	Toprak Reformu Semineri, 1964	5
12	Türkiye Hayvancılığı Problemleri, 1964	5
13	Türkiye'de Ziraî Kredi ve Problemleri, 1964	5
14	Mer'â Vejetasyonunun Teşekkülü, Kompozisyonu ve Bozulması	3
15	Dünya Turunçgil Ziraatında Türkiye'nin Yeri ve Üzerinde Öncelikle Durulması Gereken Başlıca Problemlerimiz	3
16	Türkiyede Su Kaynaklarının Geliştirilmesi ve Problemleri	3
17	Dünya ve Türkiye'de Antep Fıstığı Yetiştiriciliği ve Problemleri	3
18	Tarımda Ortakçılık ve Kiracılık	5
19	Ziraî Davalarımız (5) (Türkiye Ziraatına Ait Görüşler)	10
20	XI. Genel Kurul Faaliyet Raporu	—
21	Mer'alarımızla İlgili Problemler ve Çözüm Yolları	5
22	Türkiyede Ziraî Vergiler	—

Not: Yukardaki fiatlar meslek harici şahıslar içindir. Ziraat Yüksek Mühendislerine bunlar 1/4 kıymeti ile satılırlar Türkiye Hayvancılığı ve Problemleri ile Türkiye'de Ziraî Kredi ve Problemleri, Ziraat Yüksek Mühendisleri için 2,5 liradır.

ÖNSÖZ

Memleketimizde aktuel durumunu muhafaza eden "Zirai Vergi" konusunun ilmî ve teknik esaslara göre incelenerek üyelerimize ve kamuoyuna sunulmasını faydalı bulan Odamız, konuyu bir ihtisas komisyonuna inceletmeği lüzumlu görmüştür. Komisyon çalışmasının neticesinde Odamız görüşlerini ifade eden bu eserin faydalı olacağını umarız.

Yönetim Kurulu

İ Ç İ N D E K İ L E R

	<u>Sayfa</u>
Ö N S Ö Z	3
I — G İ R İ Ş	7
II — Memleketimizde Ziraat Sektöründen Hangi Vergiler Alınmalıdır? ...	8
III — Ziraî Gelir Vergisi	16
1 — Ziraî Kazanç anlamı	16
2 — Ziraî kazancın tesbiti	19
3 — Küçük çiftçi muafiyiği	22
4 — Ziraî kazançlar istisnası	25
5 — Asgarî zirai vergi usulü	25
6 — Zirai gelir vergisinin ziraatımıza ve ekonomimize tesirleri ...	27
7 — Vergi idaresi	29
IV — Arazi vergisi	32
V — Özet ve Netice	33

I — GİRİŞ

Konuya girerken, “memleketimizde ziraatten vergi alınmalı mıdır, yoksa alınmamalı mıdır?” sorusu üzerinde kısaca durmayı faydalı bulmaktayız. Zira bu inceleme sonunda şayet ziraatten vergi alınmaması icabettiği kanaatine varırsak, artık ziraatten hangi vergiler ve nasıl alınmalıdır meselelerini teknik ve ekonomik yönleriyle münakaşa etmemize lüzum kalmıyacaktır.

Biz genel olarak memleketimizde ziraatten vergi alınması gerektiği kanaatindeyiz. Bu kanaatin nedenlerini şöylece hülâsa edebiliriz.

Ziraatın vergilendirilmemesi Anayasamıza aykırıdır. Anayasamızın 61 inci maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” denilmektedir.

Memleketimiz milli gelirinin ortalama olarak yarısına yakın kısmı ziraatten elde edilmektedir. (Tablo 1). Böyle önemli bir sektörün vergi harici tutulması Devlet varidatını azaltacak ve dolayısıyla kamu hizmetlerinin layikiyle görülmesini güçleştirecektir.

Devlet yatırım ve hizmetlerinden diğer sektörler gibi ziraat sektörü de istifade etmektedir. Bu bakımdan ziraat sektörünün de Devlet masraflarına vergi yoluyla iştirâk etmesi tabii ve zaruridir.

Memleket nüfusunun hemen hemen dörtte üçünü içine alan ziraat sektörü vergilendirilmeyecek olursa, bütün vergi yükü, diğer sektörlerdeki dörtte bir nüfusa yüklenmiş olacaktır. Bu hal sosyal adalete aykırıdır.

Ziraatın vergilendirilmemesi diğer sektörlerde vergi kaçakçılığına sebep olabilir. Zira, diğer sektörlerde bulunan şahıslar, ziraî olmıyan bazı kazançlarını ziraî göstermek suretiyle vergi kaçırabilirler. İmalâtçılar işledikleri ham maddelerin maliyetini, tüccarlar ise sattıkları ziraî maddelerin alış fiyatını yüksek göstermek suretiyle vergi kaçakçılığı yapabilirler.

Tablo: 1 — Muhhtelif yıllarda istihsal sektörlerinin cari fiatlarla Türkiye Millî Geliri içindeki nisbeti (% olarak)

Sektörler	1948	1953	1958	1963
Ziraat	53,2	49,2	47,7	41,6
Sanayi	10,5	12,5	16,0	16,0
İnşaat Sanayii	3,2	4,7	6,0	5,8
Ticaret	10,9	11,2	7,4	7,8
Devlet Hizmetleri	10,0	8,5	6,9	9,3
Diğer hizmetler ve mesken gelirleri	12,2	13,9	16,0	19,5
<i>T o p l a m</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>	<i>100,0</i>

Ziraatın vergilendirilmemesi genel olarak vergide umumiyet ve adalet prensiplerine de aykırıdır.

Memleketimizde enflasyonist temayülleri hafifletici bir tedbir olarak da ziraatın vergilendirilmesi faydalı görülebilir.

İyi bir vergilendirme ziraî müteşebbisleri daha rasyonel çalışmağa teşvik edip istihsali yükseltebilir. Bu bakımdan da ziraatın vergilendirilmesi düşünülmalıdır.

Yukarıda belirtmiş olduğumuz bütün sebepler memleketimizde ziraatın vergilendirilmesinin gerekli olduğunu göstermektedir.

II — Memleketimizde Ziraat Sektöründen Hangi Vergiler Alınmalıdır?

Ziraattan alınan vergiler geniş manada önce iki büyük gruba ayrılabilir:

- 1 — Vasıtalı vergiler,
- 2 — Vasıtasız vergiler.

Bunlardan vasıtalı vergiler ziraate has özellikler taşımayıp bütün sektör ve şahıslardan alınır. Bu bakımdan bunların ziraî sektör tarafından ödenenlerini ayırmak imkânsızdır. Vasıtalı vergilerden ziraî sektör tarafından ödenenlere ziraî vergi demek de mümkün değildir. Fakat bu vergiler, çiftçilerimizin vergi yüküne dahil olup bu yükü hayli arttırmaktadır. Bu bakımdan, memleketimizde vasıtalı vergilerden ziraatın ödediklerinden bilhassa istihsalle ilgili olanlarda bazı özel muameleler yapmak mümkün olabilir.

Vasıtalı vergilerin çiftçilerle ilgili olanlarını konumuz dışında sayarak bizim asıl mevzuumuzu teşkil eden vasıtasız vergilere geçelim. Esasen vergi literatüründe ziraî vergi denildiği zaman ziraatin ödediği vasıtasız vergiler kastedilmektedir.

Ziraî vergileri genel olarak şöyle sıralayabiliriz: Vüsat usulü, dereceli vüsat usulü, kira veya sermaye kıymetine dayanan arazi vergileri, Aşar, Hayvanlar vergisi, Ziraî gelir vergileri.

Vüsat usulü arazi vergileri, ziraî vergiler içerisinde en sade ve en iptidai olanıdır. Bu vergide matrah arazinin genişliğidir. Nitekim, önce birim saha (dekar, hektar, v.s.) için sabit bir vergi miktarı tesbit edilmekte ve bu miktar, vergiye tabi arazi genişliği ile çarpılarak mükellefin vergi borcu hesaplanmaktadır.

Dereceli vüsat usulünde de matrah, vüsat usulünde olduğu gibi, arazinin genişliğidir; şu farkla ki, birim genişliğe tatbik edilen vergi miktarı bütün araziler için mutlak olarak aynı değildir. Vergiye tabi araziler muhtelif kıstaslara göre sınıflandırılmış olup her sınıfa ayrı bir vergi miktarı tatbik edilmektedir. Sınıflandırma ya iptidai olarak arazileri kıraç ve sulu diye ikiye ayırma şeklinde, veya daha mütakâmil olarak kültür esasına göre mer'a arazisi, çayır arazisi, tarla arazisi, bağ, meyvelik, sebzelik, ilâh, şeklinde yapılmaktadır.

Aşar'da matrah, araziden elde edilen genel istihsal, yani ziraî mahsulün gayrisafi miktarıdır. Böylece çiftçinin elde ettiği mahsulün bir kısmı, masraflar hiç nazarı dikkate alınmadan, aynı vergi olarak alınmaktadır. Aşar'da vergi nisbeti genel olarak ondabirdir.

Hayvanlar vergisi hayvan üzerinden alınan bir vergidir. Verginin matrahı, koyun, keçi, inek, at, merkep, deve v.s. dir. Vergi, hayvan başına göre tahredilmekte ve hayvanın verimi hiç nazarı dikkate alınmamaktadır.

Arazinin yıllık kirasına dayanan arazi vergilerinde matrah arazinin yıllık kirasıdır. Bu verginin gayesi arazi sahibinin gelirini yani arazi rantını mütenasip olarak vergilendirmektir.

Arazinin sermaye kıymetine dayanan arazi vergilerinde ise matrah arazinin sermaye kıymetidir. Arazinin sermaye kıymeti tahrirlerle veya ziraî kadastro ile tesbit edilmektedir. Vergileme bakımından arazi kapsamını her çeşit bina ve tesisler ve istihsal vasıtalarını da içine alacak şekilde düşünen memleketler de mevcuttur.

Ziraî gelir vergilerinde ise çiftçinin yıllık ziraî kazancı matrah olarak alınmaktadır.

Yukarıda sıralamış olduğumuz ziraî vergilerden vüsat usulü, dereceli vüsat usulü, Aşar ve hayvanlar vergisi iptidai vergiler olup tarihin muhtelif devirlerinde muhtelif memleketlerde tatbik edilmişlerdir. Geri kalmış memleketlerin bazılarında halen tatbikatına rastlanmaktadır. Arazinin yıllık kirasına veya sermaye kıymetine dayanan arazi vergileri ve ziraî gelir vergileri ise, muhtelif az gelişmiş ve gelişmiş memleketlerde tatbik edilmektedirler.

Arazinin yıllık kirası daha ziyade eski arazi vergilerinde, arazinin sermaye kıymeti ise, bilhassa modern servet vergilerinde matrah olarak alınmaktadır.

Burada üzerinde duracağımız konu, memleketimizde hangi ziraî vergilerin tatbik edilmesinin gerektiği hususudur.

Vüsat usulü ve dereceli vüsat usulü arazi vergileri iptidai ve gayri adil olduklarından, aşar ise, Osmanlı İmparatorluğu devrinde geçirmiş olduğumuz acı tecrübeden, aynı zamanda bu verginin istihsalı cezalandırması ve tatbikat güçlüğü sebeplerinden dolayı memleketimizde tatbiki mahzurlu vergilerdendir. Hayvanlar vergisi, hayvanın kıymetini ve verimini nazarı itibare almayan, basit ve iptidai bir baş vergisi olduğundan memleketimizde tatbiki mahzurlu görülmektedir. Ayrıca, sürü hayvancılığının yaygın olduğu memleketimizde bu verginin tatbiki güçtür. Ancak, bazı cins hayvanların sayısını azaltmak gayesiyle cezalandırıcı bir vergi olarak kullanılması düşünülebilir.

Bu kısa açıklamaya göre, memleketimiz için tatbiki bahiskonusu olabilecek ziraî vergiler, arazinin yıllık kirasına veya sermaye kıymetine dayanan arazi vergileri ile ziraî gelir vergisidir.

O halde, memleketimizde tatbikat bakımından şu üç ziraî vergileme sistemi üzerinde durulabilir:

- 1 — Sadece arazi vergisini tatbik etmek (Bu durumda ayrıca ziraî kazançlar vergilendirilmeyecektir).
- 2 — Sadece ziraî gelir vergisini tatbik etmek (Bu durumda ziraate ayrıca arazi vergisi tatbik edilmeyecektir).
- 3 — Ziraî gelir vergisi ile arazi vergisini bir arada tatbik etmek.

Bu üç vergileme sisteminden birincisi memleketimizde 1961 yılına kadar tatbik edilmiştir. Bu tatbikat neticelerine bakarak, arazi vergisinin ziraatımızı gereği gibi vergilendirmediği, bilhassa vergide adaleti sağlayamadığı ve ziraat sektörün Devlet gelirlerine yeter bir şekilde iştirâkini temin etmediği söylenebilir.

Arazi vergisi prensip olarak muhtelif mahzurlar ihtiva etmektedir. Bu mahzurlar arasında şunlar sıralanabilir:

Arazi vergileri gayri şahsidirler. Yani arazi vergilerinde mükellefin aile durumu nazarı itibare alınmaz ve gelir vergilerinde olduğu gibi en az geçim indirimine müsaade edilmez.

Arazi vergisinde matrah çiftçinin geliri değil, arazisinin kirası veya değeridir. Dolayısıyla, çiftçi arazisini istihsalde kullansın veya kullanmasın, yahut ziraat işletmesinden zarar veya kâr etsin, her yıl vergi ödemekle mükellef kılınmıştır.

Arazi vergileri nisbeten adil bir tatbikat için kıymet takdirine dayanan ziraat kadastroya ihtiyaç göstermektedirler. Çok defa bu mümkün olmamakta ve dolayısıyla verginin tatbikatı güçleşmektedir. Kadastroya dayandırılmadan arazi vergisi tatbikinde ise, matrahı teşkil eden takdirler çok indi olduğundan, esasında gayri adil olan arazi vergisinin eşitsizliği daha da artmaktadır.

Arazi vergilerinde varidat yıldan yıla değişmemektedir. Vergi matrahını sık sık yenileyememe güçlüğü buna sebep olmaktadır. Böylece, 20-30 yıl vergi matrahının aynı kaldığı ve dolayısıyla arazi vergisinin reel varidatının çok azaldığı ve vergi adaletinden de uzaklaşıldığı görülmektedir. Bu bakımdan memleketimizde tatbik edilmekte olan arazi vergisi tipik bir örnektir. Memleketimizde arazi vergisinin matrahı 1936 yılından beri yenilenmemiş, dolayısıyla verginin varidatı İkinci Cihan Harbinden sonra hiç denecek bir reel değere düşmüştür.

Arazi vergisi daha ziyade rant üzerinden alınmaktadır. Rant, ziraat gelirinin tamamını aksettirmemektedir. Bilindiği üzere, ziraat gelir müstecir sermayesi faiz karşılığı, çiftçi ve ailesi ücret karşılığı ve müteşebbis kârını da ihtiva etmektedir. Dolayısıyla, arazi vergisinde daha ziyade toprak sahipleri vergilenmiş, kiracı ve ortakçılar veya daha ziyade müstecir sermayesine dayanarak ziraat yapan kapitalist işletmeler vergiden kurtulmuş olacaklardır.

Kaldı ki, memleketimizde sadece arazi vergisinin tatbik edilmesi çok önemli bir mahzur daha doğuracaktır. Bu vergi ziraî verginin yükünü daha ziyade küçük çiftçilere yükliyecektir. Zira, arazi vergisinde şahsi vergilerdeki gibi müterakkilik tatbik edilemeyeceğinden vergi nisbeti genel olarak mütenasip olacak, dolayısıyla küçük çiftçiler de büyük çiftçiler nisbetinde vergilendirilmiş olacaktır. Bu, şahsın mali gücüne göre vergi ödemesi prensibine de aykırı olacaktır.

Nitekim arazi vergisinin nisbeti, umumiyette küçük çiftçilere göre tesbit edileceğinden büyük çiftçiler de hafif nisbetlerde vergilendirilmiş, dolayısıyla diğer sektörlerdeki mükelleflere karşı haksızlık yapılmış olacak ve aynı zamanda verginin varidatı da düşük olacaktır. Bu mahzuru gidermek üzere vergi nisbeti, büyük çiftçilere göre ayarlandığı takdirde ise, küçük çiftçilerin vergi yükü, altından kalkamayacakları kadar ağır olacaktır.

Ziraî vergilendirmenin gayelerinden birisi de ziraî müteşebbisleri daha rasyonel çalışmaya teşvik etmektir. Bu bakımdan arazi vergisinin gelir vergisi kadar etkili olabileceği söylenemez. Zira, arazi vergisinde mükellefiyet vergi idaresince hesaplanmakta ve çiftçiye herhangi bir hesaplama mecburiyeti yüklenmemektedir. Dolayısıyla arazi vergisinde çiftçi sadece ödeyeceği vergi miktarını bilmekte, daha fazla üzerinde düşünmemektedir.

Bütün bu yukarıda sıraladığımız sebeplerden dolayı, ziraî vergilerimizin sadece arazi vergisinden teşekkül etmemesi icap ettiği kanaatındayız. Bununla beraber, arazi vergileri tamamen de bir tarafa atılmamalıdır. Zira arazi vergisi vergileme sistemi içerisinde uygun bir şekilde yerleştirilir ve iyi tatbik edilirse faydalı sonuç da sağlayabilir.

Memleketimizde ziraî vergi sistemi olarak birinci vergileme sistemi (yani sadece arazi vergisini tatbik etmek) uygun olmadığına göre, diğer sistemler üzerinde durulabilir.

Daha önce belirtmiş olduğumuz sırayı takip ile memleketimizde ziraî vergi olarak, sadece ziraî gelir vergisinin tatbik edilmesi üzerinde duralım. Bu durumda ziraate bir de arazi vergisinin tatbiki mevzu bahis değildir.

Ziraate gelir vergisi tatbikinde esas itibariyle iki şekil mümkündür:

1 — Ziraatin müstakil bir ziraî gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesi,

2 — Ziraatın sedüleri veya global bir gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesi (x)

Şimdi bu iki şekli ayrı ayrı tetkik edelim.

Ziraatın müstakil bir zirai gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesi: Bu sistemde ziraat, memlekette tatbik edilen sedüleri veya global gelir vergisinden hariç tutulmakta ve müstakil bir "zirai gelir vergisi" içerisinde vergilendirilmektedir.

Bu sistem halen Hindistan ve Pakistanın bazı Eyalet hükümetlerinde tatbik edilmektedir. Hindistan ve Pakistan'da zirai kazançlar merkezi hükümet gelir vergisinden istisna edilmişlerdir. Hindistan ve Pakistan Eyalet hükümetlerinde tatbik edilen zirai gelir vergilerinde vergi nisbeti müterakkidir, en az geçim indirimi yoktur, sadece belli bir vergi istisnası mevcuttur.

Memleketimizde son yıllarda ziraatte müstakil bir zirai gelir vergisi tatbik etme temayülleri görülmüş, hatta Meclise kadar intikal eden bazı kanun tekliflerine rastlanmıştır. Bu fikir bilhassa büyük çiftçiler tarafından desteklenmektedir.

Ziraat müstakil bir zirai gelir vergisine tâbi tutulunca muhtelif mahzurlar doğmaktadır. Şöyle ki:

Ziraatı müstakil bir zirai gelir vergisine tâbi tutmanın tek bir gayesi olabilir: Zirai kazançlara umumi gelir vergisinden ayrı nisbetler tatbik etmek. Bu durumda da gelir vergisinde adalet yine sağlanamamış olacaktır.

Zirai kazançlar, umumi gelir vergisinden istisna edilip müstakil bir zirai gelir vergisi içerisinde vergilendirildiğinde, umumi gelir vergisinin otokontrol mekanizması yine kurulamamış olacaktır. Bunun neticesi olarak, ziraatın bu şekildeki bir gelir vergisine tâbi tutulması umumi gelir vergisindeki kaçakçılığı azaltamayacaktır.

Müstakil bir zirai gelir vergisi, mükelleflerin muhtelif kaynaklardan elde ettiği gelirlerin toplanmasına imkân vermiyecek ve böylece, en az geçim indirimine dayanan şahsiliğe sağlanamayacağı gibi, ziraatten gayri

(x) Sedüleri bir gelir vergisi sisteminde mükellefin geliri, bir bütün olarak muamele görmeyip, önce elde ettikleri faaliyet nevelerine göre ayrılmakta, sonra, muhtelif faaliyetlerden elde edilen gelirler farklı vergi tarifeleriyle gayrişahsi olarak vergilendirilmektedir. Global bir gelir vergisi sisteminde ise, önce mükellefin bütün kaynaklardan elde ettiği muhtelif gelirler (sermaye iradları, ticari kazançlar ve zirai kazançlar gibi) bir araya toplanmakta ve sonra yekûn gelir, meydana geldiği kaynakların farkı nazarı dikkate alınmadan, tek bir vergi tarifesiyle müterakki ve şahsi olarak vergilendirilmektedir.

gelirlere sahip olan mükelleflere müterakkilik tatbik edilemeyeceğinden adaletsizlik olacaktır.

Ziraatı umumi gelir vergisine tâbi tutmayı bu sektörün özelliğini ileri sürerek müstakil bir zirai gelir vergisi ile vergilendirmek usulü, bu vergiyi gelir vergisi prensiplerinden uzaklaştırarak, ona iptidai bir gelir vergisi hüviyeti verecek ve hatta onu arazi vergisine yaklaştıracaktır.

Yukarıda belirtmeye çalıştığımız sebeplerden dolayı memleketimizde umumi gelir vergisi haricinde müstakil bir zirai gelir vergisinin tatbik edilmesinin uygun olmadığı kanaatindeyiz.

Ziraatın sedüler veya global bir gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesi: Bilhassa Güney Amerika memleketlerinden Arjantin, Şili, Meksika, Brezilya ve İtalya'da sedüler gelir vergisi sistemi hakim olup, bu memleketlerde ziraat, sedüler gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmektedir.

Memleketimizde, global gelir vergisi sistemi tatbik olduğundan, zirai kazançların vergilendirilmesinden ekseriya global gelir vergisi sistemi anlaşılmaktadır. Dünyada tekamül etmiş bir gelir vergisi olarak tanınan global gelir vergisi memleketimizde 1949 yılından beri tatbik edilmektedir. Türkiye'de zirai kazançları vergilendirme maksadiyle global gelir vergisi sisteminden vazgeçilerek ondan daha üstün olmıyan sedüler gelir vergisi sistemine geçme mevzu bahis olmadığından, burada ziraatın sedüler gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesini düşünmiyerek sadece global gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirilmesini incelemeye çalışacağız. Bu sistemde zirai kazançlar da, diğer kazanç ve iratlarla birlikte ve aynı nisbetlerde vergilendirilecektir.

Memleketimizde zirai kazançları global bir gelir vergisi sistemi içerisinde vergilendirmenin üstünlükleri şöylece sıralanabilir:

Global gelir vergisi, şahsi ve müterakki olduğundan Anayasamızın, herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemesi prensibini en iyi tahakkuk ettirebilecek vergidir.

Memleketimizde zirai kazançların global gelir vergisine tâbi tutulması vergi adaletini sağlamağa yardımcı olacaktır. Zira bu durumda zirai kazançlar vergi nisbeti bakımında herhangi bir özel muameleye tâbi tutulmayacaklar ve nisbet bakımından aynen diğer kazançlar gibi vergilendirileceklerdir.

Bu iki husus, zirai işletme büyüklüklerinin ve dolayısıyla zirai kazanç-

ların farklılıklar gösterdiği memleketimiz bakımından ayrıca önem taşımaktadır.

Ziraî kazançlar global gelir vergisine tâbi tutulduğunda, gelir vergisi sistemimizde oto-kontrol mekanizması kurulmuş; böylece, gelir vergisinde vergi kaçakçılığı büyük mikyasta azaltılmış olacaktır.

Ziraî kazançların, global gelir vergisi sistemi içerisinde müterakki olarak vergilendirilmesi enflasyonist temayülleri hafifletici tesir icra edebilir.

Yukarıdaki üstünlüklerine ilâveten, iyi tedvin edilen ve iyi tatbik olunan bir global gelir vergisinin, memleket ekonomisi ve maliyesi üzerine de bazı müsbet tesirleri olabilir. Nitekim, gelir vergisi dolayısıyla çiftçilerimize cebri tasarruf yaptırılmış ve böylece millî tasarruf artmış olacaktır. Millî tasarrufun artması millî yatırımları teşvik edecektir. Gelir vergisinin bir kısım çiftçilerimizi defter tutmağa zorlamasının ziraatte rasyonalizasyonu ve entansifleşmeyi arttırıcı tesiri beklenebilir. Gelir vergisinin bu özelliği bilhassa ziraî ekonomi bakımından büyük önem taşımaktadır.

Bütün bu üstünlüklerine rağmen, memleketimizde ziraî kazançları sadece global gelir vergisine tâbi tutmanın tam bir ziraî vergi sistemi teşkil edemeyeceği kanaatindeyiz. Zira, ilerde küçük çiftçi muaflığı bahsinde izah edileceği üzere, götürü usul tatbik edilse bile, küçük çiftçilerin gelir vergisi mükellefiyetlerini tam olarak yerine getirmeleri güçtür. Halbuki küçük çiftçiler memleketimizdeki mevcut çiftçilerin büyük ekseriyetini teşkil etmektedir. Meselâ, gelir vergisinin 1963 yılı tatbikatında gelir vergisinden muaf küçük çiftçiler, toplam çiftçilerin %99,5'ni teşkil etmiştir. Küçük çiftçi muaflığı ne kadar daraltılırsa daraltılsın, bu nisbet bir müddet için %75 den az olamayacaktır. Tabii ki, çiftçilerimizin ekseriyetinin gelir vergisinden muaf olması, vergide adaleti zedeleyecek ve varidatını azaltacaktır.

Halbuki memleketimizde gerek vergide adaleti sağlamak, gerekse ziraî sektörün kamu harcamalarına katılma payını arttırmak için global bir gelir vergisinden muaf olacak küçük çiftçilerin de uygun bir vergi ile vergilendirilmeleri lâzımdır. Küçük çiftçileri kolaylıkla vergilendirebilecek vasıtasız vergi ise arazi vergisidir. Yalnız burada dikkat edilmesi icabeden bir husus, vergi nisbetinin küçük çiftçilerin ödeme güçlerine göre ayarlanmasıdır.

A.B.D. ve Batı Almanya gibi iktisaden gelişmiş birçok memleketlerde de ziraî gelir vergisi yalnız başına değil, arazi vergisi ile bir arada tatbik edilmektedir. Bu iki verginin birbirlerini tamamlayıcı özellikleri vardır.

Yukarıdaki mülâhazalardan, bütün çiftçilerin vergi ödeme güçlerine göre devlet harcamalarına iştirâklerini ve vergide adaleti sağlayabilmek için, memleketimizde ziraî vergi sistemi olarak ziraî kazançları da içine alan global bir gelir vergisi ile arazi vergisini bir arada tatbik etmenin en uygun olacağı neticesi çıkmaktadır.

Esasen son birkaç yıldanberi ziraat, memleketimizde bu iki vergi ile vergilendirilmektedir. Ziraatı vergilendiren kanunlarda son yıllarda sık sık değişiklikler yapılmaktadır. Bu husus, bu vergilerin henüz oturmadığını ve birçok meselelerinin incelenmeğe muhtaç olduklarını göstermektedir. Biz bu meselelerin önemlilerini tesbit edecek ve bunların yürürlükteki mevzuatta nasıl muameleye tâbi tutulduğunu kısaca gözden geçirecek ve bu husustaki görüşlerimizi belirteceğiz.

III — Ziraî Gelir Vergisi

Memleketimizde ziraî kazançlar ilk olarak 31.12.1960 tarihinde çıkarılan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile gelir vergisine tâbi tutulmuşlardır. Fakat bu kanunun ziraî kazançlarla ilgili hükümleri önce 28.2.1962 tarih ve 35 sayılı kanunla tehir edilmiş, sonra 19.2.1963 tarih ve 202 sayılı kanunla tadil edildikten sonra yürürlüğe konulmuştur. En son tadil ise 26.6.1964 tarih ve 484 sayılı kanunla yapılmıştır.

Biz bu kanunları teferruatlı olarak tetkik etmekten ziyade ziraî kazançların vergilendirilmesindeki bazı ana meseleleri incelemeye ve bu husustaki görüşlerimizi açıklamaya çalışacağız. Burada inceleyeceğimiz ana meseleleri şöylece sıralamak mümkündür:

- 1 — Ziraî kazanç anlamı,
 - 2 — Ziraî kazancın tesbiti,
 - 3 — Küçük çiftçi muaflığı,
 - 4 — Ziraî kazançlar istisnası,
 - 5 — Asgarî ziraî vergi usulü,
 - 6 — Ziraî gelir vergisinin ziraatımıza ve ekonomimize tesirleri,
 - 7 — Vergi idaresi,
- Şimdi bu meseleleri teker teker inceliyelim:

1 — Ziraî Kazanç Anlamı

Gelir vergisi kanunumuzda ziraî faaliyetten elde edilen kazançlar "ziraî kazançlar" kategorisi altında sınıflandırılmıştır.

Bu kategori içerisine, kendi arazisini bizzat ve ortaklıkla işleten ortakçı veya kiracı durumunda bulunan çiftçilerin ziraatten elde ettikleri ge-

lirler dahil edilmiştir. Arazisini sabit bir kira karşılığında kiraya veren arazi sahibinin kira olarak elde ettiği gelir ise ziraî kabul edilmemiştir. Kira gelirini ziraî kabul etmemekle mevzuatımızın isabetli hareket etmiş olduğu kanaatindeyiz. Çünkü, ziraî işletmenin faaliyetine ve riskine iştirak etmeyen bir kimse çiftçi kabul edilmediği gibi, böyle bir kimsenin arazisi karşılığında aldığı yıllık kiranın da ziraî kazanç kabul edilmemesi icabeder.

Gelir vergisi kanunumuzda (x) (Madde 52), ziraî işletmeyle ilgili olsun veya olmasın, bütün ormancılık, balıkçılık ve avcılık kazançları ziraî kazançlar içerisinde dahil edilmiştir. Esasında, ormancılık, balıkçılık ve avcılık kazançlarından sadece ziraî işletmeyle ilgili olanlar ziraî kazançtır; ziraî işletmeyle ilgili olmıyanlar ziraî kazanç değildir. Fakat bu sektörlerden elde edilen kazançlar memleketimizde ehemmiyetsiz olduğundan gelir vergisi bakımından ziraî kabul edilmelerinde önemi bir mahzur yoktur.

Gelir vergisi kanunumuzda (Madde 52) çiftlik mahsullerinin hem işletme içerisinde, hem de işletme haricinde çiftçi tarafından satılması ziraî faaliyet kabul edilmiştir. Kooperatifler dışında, şahısların mağaza açmak suretiyle mahsullerini çiftlik haricinde satmaları ziraî faaliyet kabul edilmemelidir. Zira bu hal, bazı çiftçilerin bu mağazalar vasıtasıyla ticaret yapmalarına ve yaptıkları ticaretten elde ettikleri kazançları ziraî göstermek suretiyle gelir vergisinde ziraî kazançlara sağlanan bazı faydalardan istifade etmelerine sebep olmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunumuzda (Madde 52), ziraî ham maddelerin bizzat istihsal eden çiftçi tarafından mamûl ve yarı mamûl hale getirilmesinden elde edilen kazanç ziraî kazanç kabul edilmektedir. Yabancı memleketlerde ise bir miktar işletme haricinden ham madde satın alınarak işlenmesinden elde edilen kazanç da ziraî kazanç olarak sayılmaktadır. Bizde de bir kısım ham maddenin işletme haricinden sağlanması suretiyle yürütülen ziraat sanatları faaliyeti ziraî kabul edilmelidir.

Gelir vergisi kanunumuzda (Madde 41 ve 58) ziraî kazanç anlamı içerisinde çiftçinin yalnız nakdi gelirleri dahil edilmiş; kendisi ve çocuklarının istihlakleri karşılığı olan aynı gelirleri dahil edilmemiştir. Bu suretle, ziraî gelirin ziraî ekonomideki anlamı kastedilmemiş olmaktadır. Çünkü, ziraî ekonomide gelir, çiftçinin aynı ve nakdi gelirlerinin toplamından meydana gelmektedir.

(x) Bu raporda Gelir Vergisi Kanununun yürürlükte olan maddelerine atıf yapılmaktadır.

Çiftçi ailesinin aynı istihlâkinin değerinin gelir vergisi bakımından ziraî kazançta dahil edilmemiş olmasını mahzurlu addediyoruz. Çiftçi ailesi istihlâk karşılığının ziraî kazançta dahil edilmesi çiftçi mükellefler arasında eşitlik yaratma bakımından lüzumludur. Çünkü, memleketimizde zati istihlâk nisbeti mahsulden mahsule değişmektedir. Zati istihlâkin ziraî kazançta dahil edilmediği durumda sadece tütün, pamuk veya şeker pancarı gibi mahsülleri yetiştiren bir mükellef mahsulünün tamamını sattığından, gelirinin tümü üzerinden vergilendirilecek, halbuki işletmesinde sadece buğday yetiştiren bir mükellef ise istihsalinin büyük bir kısmını istihlâk ettiğinden, gerçek gelirin sadece bir kısmı üzerinden vergilendirilecektir. Böylece, çok defa gerçekte gelirleri aynı olan iki çiftçi mükellef, değişik mahsuller yetiştirdiklerinden, farklı nisbetlerde vergilendirilmiş olacaktırlar. Bundan maadâ aynı istihlâk gayrisafi kazançta dahil edilmemekte, halbuki bunu elde etmek için yapılan masraflar indirilmektedir. Böylece yapılan eşitsizlik daha da artmaktadır.

Memleketimizde pazar ekonomisini teşvik bakımından da zati istihlâkin gelir kabul edilmesi icabeder. Şayet aynı gelir çiftçinin ziraî kazançta dahil edilmeyecek olursa, çiftçi işletmesinde mümkün olduğu kadar zati ihtiyaç maddelerini yetiştirecek ve neticede çiftçilerimiz pazar ekonomisi yerine kapalı aile ekonomisine teşvik edilmiş olacaktırlar.

Çiftçi ve ailesi istihlâk karşılığının ziraî kazançta dahil edilmemiş olmasının, memleketimizde ziraî gelir vergisinin verimliliğine de tesir edeceğine şüphe yoktur.

Gelir Vergisi Kanunumuzda (Madde 52) ziraî işletmeleri idare eden gerçek kişilere (adi şirketler dahil) çiftçi denildiği halde, kolektif şirketlerle adi veya eshamlı komandit şirketler ziraî faaliyetle işgal etseler dahi çiftçi addedilmemekte ve ortakların ziraî faaliyetle işgal eden bu şirketlerden aldıkları hisseler de ziraî değil, ticari kazanç sayılmaktadır. Bu husus, ziraî hayatımızda kolektif ve komandit şirket faaliyetlerinin gelişmesine mani olabilir. Halbuki, ziraî hayatımızda teknik ve ticari ziraatın gelişmesi bakımından şirketler önemli rol oynayabilirler. Bu bakımdan, ziraatte şirket faaliyetlerine mani olmak değil, bilâkis şirketleşmeyi teşvik etmek icabettiği kanaatindeyiz.

2 — Ziraî Kazancın Tesbiti

Ziraî kazancın tesbiti, Türkiye'de ziraî kazancı vergilendirmede en önemli teknik meseleyi teşkil etmektedir.

Gelir vergisinde ziraî kazancın tesbitinde kullanılan metodları genel olarak "gerçek kazanç usulü" ve "götürü kazanç usulü" olmak üzere iki grup altında toplamak mümkündür.

Gerçek kazanç usulünde ziraî kazanç, mükellef çiftçinin muhasebe kayıtlarına dayanılarak bizzat çiftçi tarafından hesaplanmakta ve bir beyanname ile vergi idaresine bildirilmektedir.

Götürü kazanç usulünde ise, ziraî kazanç esas itibariyle vergi idaresince hesaplanmaktadır.

Memleketimizde mer'î mevzuata göre ziraî kazançlar gerçek ve götürü kazanç usullerine göre tesbit edilmektedir. Gelir vergisi kanunumuza göre, ziraî işletmelerinin yıllık hasılat tutarı 150.000 lira veya daha fazla olan çiftçilerin ziraî kazançları gerçek ziraî kazanç usulüne, 150.000 liradan az olan çiftçilerin ziraî kazançları ise götürü kazanç usullerinden "götürü gider usulüne" göre tesbit edilmektedir.

Gerçek Ziraî Kazanç Usulü: Bu usulde çiftçi tutmuş olduğu defterlere dayanarak ziraî kazancını hesaplamakta ve yıllık bir beyanname ile Maliyeye bildirmektedir. İşletmelerinin yıllık hasılat tutarı 150.000 lira ile 500.000 lira arasında olan çiftçiler gerçek kazançlarını ziraî işletme hesabı esasına, 500.000 lirayı aşanlar ise bilânço esasına göre hesaplamaktadırlar.

Ziraî işletme hesabı esasında çiftçi, bir hesap dönemi için işletmesinden elde ettiği hasılat ile yapmış olduğu çiftlik işletme masraflarına dayanarak ziraî kazancını hesaplamaktadır. Bu usulde çiftçi, sadece bir "çiftçi işletme defteri" tutmak ve gerek hasılatını, gerekse giderlerini bu deftere kaydetmekle mükelleftir. Bu usulde çiftçi ayrıca envanter kayıtları tutmamaktadır.

Bilânço hesabı esasında ise, çiftçi birinci sınıf bir tüccar gibi bilânço esasına göre defter tutmakla sorumludur. Bu çiftçilerin ayrıca envanter defteri de tutmaları istenmektedir.

Götürü Gider Usulü : Bu usulde ziraî kazanç, çiftçinin bildireceği yıllık hasılattan, idarece hesaplanan gider tutarının indirilmesi suretiyle vergi idaresince tesbit olunmaktadır.

Bu usulde, çiftçi tarafından bildirilecek olan hasılat her hangi bir özellik taşımamaktadır. Asıl özellik taşıyan, vergi idaresince hesaplanan götürü giderdir. Bu bakımdan burada, götürü gider usulünde giderin tesbiti üzerinde biraz durulması icabettiği kanaatindeyiz.

Götürü Gider Usulünde Gider : Vergi usul kanununa göre ziraî kazanç il komisyonlarınca her bölge için tâyin edilmiş bulunan götürü gider emsallerinin çiftçi tarafından beyan edilen hasılat tutarına uygulanması veya çiftçi tarafından, beyan olunan hasılatın elde edilmesi için yapıldığı bildirilen gerçek giderlerin toplanması, suretiyle tesbit olunmaktadır.

Götürü gider usulüne tabi çiftçiler, bu usullerden her hangi birini seçmekte serbest olup bu seçimi yıllık beyannamelerinde belirtmektedirler. Yıllık beyannamede belirtilmediği takdirde çiftçi birinci usulü seçmiş sayılmaktadır.

Memleketimizde tatbik edilmek istenilen götürü gider usullerinden ikincisi pek özellik arz etmemektedir. Zira bu usulde çiftçi tarafından gerçek giderler bildirilmekte, maliye de bunları topluyarak her çiftçinin giderini hesaplamaktadır. Bu usule göre giderin tesbiti esas itibariyle gerçek kazanç usulünde giderin tesbitinden farklı değildir. Memleketimizde götürü giderin tesbitinde asıl tipik olanı birinci usuldür. Bu usulde vergi idaresi, ziraî kazançlar il komisyonunun tâyin etmiş olduğu götürü gider emsallerini çiftçilerin beyan etmiş oldukları hasılatı tatbik etmek suretiyle götürü gideri hesaplamaktadır. Şöyle ki, vergi idaresi götürü gider usulüne tabi çiftçilerden bu usulü seçmiş olanların beyannamesini ele alarak her birinin göstermiş olduğu muhtelif hasılat kalemlerine, tesbit edilmiş olunan götürü gider emsallerini tatbik ederek her kalemin masraf miktarını bulmakta ve sonra bunları topluyarak her çiftçinin indirim teşkil edecek giderini tesbit etmektedir.

Bu usulde en mühim mesele götürü gider emsallerinin tesbitidir. Götürü gider emsali ziraat birimi başına elde edileceği tahmin olunan mahsulün ortalama maliyet bedelinin ortalama satış bedeline nisbetidir.

Götürü gider emsalleri her ilde teşkil edilmiş olan ziraî kazançlar il komisyonları tarafından ilin muhtelif bölgeleri ve her mahsul için ayrı ayrı tesbit edilmektedir. Bu tesbitte takip edilecek esaslar Ziraî Kazançlar Merkez Komisyonu tarafından hazırlanan bir yönetmelikle belirtilmektedir.

Yürürlükteki mevzuata göre, ziraî kazançlar il komisyonları götürü gider emsallerini tesbitte serbest değildirler. 19/2/1963 tarih ve 202 sayılı

kanun mucibince, götürü gider emsallerinin %70 (dahil) den az olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Böylece yürürlükteki mevzuata göre ziraî kazancın tesbitinin esaslarını kısaca belirtmiş bulunuyoruz. Şimdi bu husustaki tenkit ve görüşlerimizi açıklıyacağız.

Yürürlükteki mevzuatta olduğu gibi, biz de, memleketimizde gerçek ve götürü usullerin bir arada tatbik edilmesinin uygun olduğu kanaatindeyiz.

Gerçek kazanç usulü ile götürü gider usulünün tatbik sınırına gelince, yürürlükteki mevzuatta bu sınır yıllık 150.000 liralık hasılat tutarı olarak tesbit edilmiştir. Bu sınırın 100.000 liraya indirilmesinin daha yerinde olacağı düşüncesindeyiz. Zira, sınır 150.000 lira olduğunda vergiye tabi ziraî işletmelerin büyük ekseriyeti götürü usule, ancak çok mahdut sayıda işletme ise gerçek kazanç usulüne tabi olmaktadır. Sınırın 100.000 liraya indirilmesi suretile, gerçek kazanç usulünün daha fazla işletmeye tatbiki, memleketimizde ziraî muhasebenin yayılması ve böylece ziraî işletmelerimizde rasyonelliği sağlama bakımından da faydalı olacaktır. Ayrıca, bu suretle ziraî gelir vergimizin gerçek bir gelir vergisine yaklaşması, vergi varidatının artması ve ziraî yayım teşkilâtı ile çiftçilerin temasının sıklaşması beklenebilir. Diğer taraftan, ziraî muhasebenin gelişmesi, ilmi çalışmalar ve devletin ziraat politikasının tesbiti ve yürütülmesi için de faydalı olacaktır. Memleketimizde 100.000 liranın üzerinde yıllık hasılatı sahip olan çiftçilerimizin basit bir ziraî işletme defteri tutması veya tutturması mümkün görülmektedir.

Gerçek kazanç usulünde işletme hesabı esasıyla bilanço usulünü ayıran 500.000 liralık haddin uygun olduğu kanaatindeyiz.

Götürü gider emsallerinin %70 nisbetinden az olmayacağı hükmü kaldırılmalı ve bu nisbetleri tesbitte ziraî kazançlar il komisyonları tamamen serbest bırakılmalıdır. Zira, muhtelif bölgelerde muhtelif mahsuller için ziraî kazançlar il komisyonlarınca tesbit edilecek götürü gider emsallerinin %70 den az olmaları da mümkündür. Bu durumda, götürü gider emsali %70 den az olan mahsullerin ziraatini yapan çiftçilere önemli miktarda vergi tasarrufu sağlanmakta, böylece hem çiftçi mükellefler arasında eşitsizlik yaratılmış, hem de ziraî gelir vergisinin varidatı sebepsiz yere düşürülmüş olmaktadır.

Çiftçi ve ailesi işçilik tutarı gerçek kazanç usulünde masraf kabul edilip indirimine tâbi tutulamadığı halde, götürü gider usulünde, ortalama değeri ile maliyet unsuru olarak indirimine tâbi tutulabilmektedir. Kanaatimizce,

bu hususta gerçek kazanç usulünde takip edilen yol doğru olup götürü gider usulünde takip edilen yol hatalıdır. Çiftçi ve ailesi ücret karşılığı bir gelir olup bunun masraf olarak indirilmemesi icabeder. O halde, çiftçi ve ailesi ücret karşılığı götürü gider usulünde de indirimde tâbi tutulmamalı; bunun için de, götürü gider emsalini tesbitte sadece yabancı işçilik tutarları ortalama değeri ile nazarı itibare alınmalıdır. Bu hususun böylece kabulünü, hem vergi adaleti, hem ziraî gelir vergisinin varidatı, ayrıca götürü gider usulüne yersiz olarak üstünlük tanınmaması bakımından lüzumlu addediyoruz.

3 — Küçük Çiftçi Muaflığı

Global gelir vergisi sistemi içerisinde prensip olarak her hangi bir özel muaflıktan bahsedilmemesi icabeder. Halbuki şimdiye kadar Türkiye'de ziraî kazançların gelir vergisine tâbi tutulması ile ilgili olarak hazırlanmış bulunan rapor, kanun tasarıları, kanun teklifleri, kanun ve yayınların hepsinde küçük çiftçi muaflığına yer verildiği görülmektedir.

Küçük çiftçi muaflığı, ziraî gelir vergisinin varidatını azaltıcı tesiri dolayısıyla büyük önemi haizdir. Meselâ ziraî gelir vergisinin 1963 yılı tabikatında, küçük çiftçi muaflığı dolayısıyla memleketimizdeki mevcut 3.514.476 çiftçiden sadece 17.215'i gelir vergisi mükellefi olmuş, böylece 1963 yılında çiftçilerimizin %99,5'i gelir vergisinden muaf tutulmuşlardır.

Yürürlükteki Gelir Vergisi Kanunumuzda, belirtilen işletme büyüklüğü ve satış tutarı ölçülerini aşmayan çiftçiler gelir vergisinden muaf tutulmuşlardır. Ortaklık ve yarıcılıkta işletme büyüklüğü ve yıllık satış tutarları toplu olarak nazarı itibare alınmıştır.

Ticarî, sınaî ve meslekî kazançları dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tâbi olan şahıslar, küçük çiftçi muaflığından ancak ölçülerin yarısı nazarı itibare alınmak suretiyle nisbi bir istifade sağlamaktadırlar.

Küçük çiftçi muaflığı sınırını tâyin bakımından Gelir Vergisi Kanunumuzun 26.6.1964 tarih ve 484 sayılı kanuna göre tesbit edilmiş olan işletme büyüklüğü ölçüleri şunlardır;

- 1 nci grup : Hububat ziraatinde ekili 300 dönüm;
- 2 nci grup : Bakliyat, ayçiçeği, afyon, susam, keten ziraatinde ekili 220 dönüm;
- 3 ncü grup : Pamuk ziraatinde ekili 150 dönüm;

- 4 ncü grup : Pancar, patates,, soğan, sarımsak, kavun, karpuz, çeltik ve kendir ziraatinde ekili 90 dönüm;
5 nci grup : Tütün, çay ve sebze ziraatinde ekili 50 dönüm;
6 ncı grup : Meyva verebilecek hale gelmiş bağ, incir ve fındık ziraatinde 150 dönüm;
7 nci grup : Meyva verebilecek hale gelmiş antep fıstığı ve zeytinliklerde 1500 ağaç;
8 nci grup : Meyva verebilecek hale gelmiş narenciyede 500 ağaç;
9 ncu grup : Diğer meyva ve mahsul ziraatinde 75 dönüm;
10 ncu grup : Büyük baş hayvanlarda 50 adet;
11 nci grup : Küçük baş hayvanlarda 250 adet;

Bir çiftçinin küçük çiftçi kabul edilebilmesi için yukarıdaki ölçüleri aşmaması icap etmektedir.

Gelir Vergisi Kanunumuzda, küçük çiftçi muaflığını tesbit bakımından işletme büyüklüğü ölçüleri ile yetinilmemiş, ayrıca satış tutarı ölçüsüne yer verilmiştir. Buna göre ise, bir çiftçinin küçük çiftçi muaflığından istifade edebilmesi için zirai mahsullerinin bir takvim yılı içindeki satış bedelleri tutarının 30 bin lirayı (balıkçılıkta 40 bin lirayı) geçmemesi lâzımdır.

Bir çiftçinin küçük çiftçi muaflığından istifade edebilmesi için sadece bir ölçünün altında kalması kâfi olmayıp, hem işletme büyüklüğü ölçülerinin ve hemde satış tutarı ölçüsünün altında kalması lâzımdır.

Böylece yürürlükteki mevzuata göre küçük çiftçi muaflığının mahiyetini belirtmiş bulunuyoruz. Şimdi bu husustaki tenkit ve görüşlerimizi açıklayacağız.

Küçük çiftçi muaflığı muhtelif mahzurlar arz etmektedir. Bu mahzurları şöyle sıralayabiliriz:

Gelir vergisinden muaflık, muaflıktan istifade etmeyenlerin vergi ahlakına menfi tesir icra edebilir; onlarda haklı olarak Türk gelir vergisinin adil bir vergi olmadığı hissini uyandırabilir.

Küçük çiftçi muaflığı bizzat zirai sektör içindeki eşitliği bozabilir. Zira, muaflık neticesinde belli bir sınırın altındaki zirai işletmeler gelir vergisi haricinde kalacağından zirai istihsal faktörleri azami hasılat temin edecek işletmelere tahsis edilmeyip muafiyet sınırının altındaki işletmelere doğru kayabilir. Bu hal, muafiyetin üstündeki zirai işletmeleri parçalanmağa sevk edebilir.

Ayrıca, vergilendirmenin en önemli gayesi kamu masraflarını karşılamak üzere devlete gelir temin etmektir. Küçük çiftçi muaflığı genel olarak gelir vergisinin varidatını azaltacağından verginin devlete gelir temin etme gayesine uymuyabilir.

Kanaatimizce, memleket ekonomisi, maliyesi ve vergi adaleti bakımından yukarda belirttiğimiz mahzurlarına rağmen Türkiye'de küçük çiftçi muaflığını kabulde zaruret vardır. Memleketimizde bilhassa mali idare güçlükleri, küçük çiftçileri vergilendirmenin masraflı olması ve bu kimselerin vergileme tekniğine uyamamaları gibi sebepler küçük çiftçi muaflığını haklı göstermektedir. Ayrıca, politik sebepler, ziraat istihsalin kendine has özellikleri, ziraatın fazlaca riskli oluşu ve küçük çiftçileri himaye etme düşünceleri de bu muaflığın kurulmasında etkili olmaktadır.

Yürürlükteki mevzuata göre, ticari, sınai ve mesleki kazançları dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tâbi olan şahıslar da ziraat yaptıklarında, ölçülerin yarısı nazarı itibare alınmak şartıyla, küçük çiftçi muaflığından nisbi bir istifade sağlamaktadırlar. Bu şahıslar diğer kazançları dolayısıyla gerçek kazanç usulüne göre gelir vergisine tâbi olduklarından ziraat kazançlarını da gerçek kazanç usulüne göre tesbit edebilecek durumdadırlar. Yukarda küçük çiftçi muaflığını haklı gösteren sebepler bunlar için bahis konusu olmadığından bu nisbi muaflığın kaldırılması yerindedir. Böylece küçük çiftçi muaflığı sadece küçük çiftçilere hasredilmiş olacaktır.

Küçük çiftçi muaflığını tesbitte, kanunda sadece yıllık istihsal kıymeti (x) (nakdi artış + zati istihlak rayiç bedeli) ölçüsüne yer verilmesi doğru olur kanısındayız. Yürürlükteki gelir vergisi kanununda olduğu gibi bütün memlekete şamil olabilecek işletme büyüklüğü ölçülerini tesbit etmek adil değildir. Zira, memleketimizde her mahsul ilden ile, köyden köye büyük randıman farkları arz etmektedir. Memleket ortalaması randımanlarından hareket ederek tesbit edilecek ve böylece uzun bir süre için sabit kalmak üzere kanuna koyulacak işletme büyüklüğü ölçülerinin küçük çiftçi muaflığında adalet yaratmağa kifayet etmeyeceğine, aksine adaletsizlik yaratacağına inanıyoruz. Ayrıca, muaflığın tesbitinde işletme büyüklüğü ölçüsüne yer vermek işletmelerin parçalanmasına da sebep olabilir. Bu bakımdan, muaflığın tesbitinde işletme büyüklüğü ölçülerine yer verilmemelidir.

Küçük çiftçi muaflığı sınırına gelince, bu sınırın tesbiti aslında siyasi ve idarî bir karardır. Çünkü ne kadar çiftçinin vergilendirilmek istendiği

(x) Güçlüğünden dolayı stok değişimleri dikkate alınmamıştır.

hususı siyasi, ne kadar çiftçinin vergilendirilebileceği meselesi ise idari bir karardır. Buna rağmen biz, genel olarak kanundaki muaflık sınırının yüksek olduğu, bunun 20-25 bin liralık yıllık istihsal kıymetine (nakli satış + zati istihlak rayiç bedeli) indirilebileceği kanaatindeyiz.

4 — Zirai Kazançlar İstisnası

Yürürlükteki Gelir Vergisi mevzuatına göre bir vergilendirme döneminde elde edilen ve 10.000 lirayı aşmayan safi ziraî kazançların 2500 lirası gelir vergisinden istisna edilmiştir. (G.V.K. Madde 19).

Bu istisna sayesinde, kanunda belirtilen küçük çiftçi muaflığı sınırını henüz aşmış olan çiftçilerin kazançlarının tamamını vergilendirmeyip bir kısmını müstesna tutmak, böylece muaflıktan mükellefiyete geçişte meydana gelen adaletsizliği nisbeten hafifletmek hedefi güdülmüştür.

Biz de, memleketimizde gelir vergisinde mahdut bir ziraî kazançlar istisnasına taraftarız. Kanunda kabul edilmiş olan istisna sınırıyla da hemfikiriz.

5 — Asgari Zirai Vergi Usulü

Gelir Vergisi Kanunumuzda 1964 yılında yapılan tâdil mucibince, gelir vergisine tâbi çiftçilerimizin en geç 1967 yılına ve ortalama kâr hadlerinin tesbitine dair komisyonlar kurulup bu hadler tesbit edilinceye ve gelir vergisi kanununun bünyesinde gerekli değişiklikler yapıncaya kadar verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamelerinde gösterdikleri ziraî kazançlar üzerinden hesaplanan yıllık gelir vergilerinin, 484 sayılı kanunda belirtilen kademeli birimlere göre bulunan miktarlardan az olamayacağı, yani çiftçilerimizin kademeli olarak birim başına asgari bir ziraî vergi ödemeleri esası kabul edilmiş bulunmaktadır. (G.V.K. Geçici Madde 10).

Meselâ hububat ziraatinde ekili arazinin ilk 300 dönümü için dönümden 1 lira, sonra gelen 300 dönümü için dönümünden 1,50 lira, sonra gelen 300 dönümü için dönümünden 3 lira, sonra gelen dönümleri için dönümünden 4 lira, pamuk ziraatinde ekili arazinin ilk 150 dönümü için dönümünden 2 lira, sonra gelen 150 dönümü için dönümünden 6 lira, sonra gelen dönümleri için dönümünden 7 lira asgari vergi ödenmesi mecburiyeti konulmuştur.

Aşağıda sebebini izah edeceğimiz üzere, prensip itibariyle ziraî gelir vergisinde asgari ziraî vergi usulüne tamamen muhalif olduğumuzdan, burada, muhtelif birimler için kanunda tesbit edilmiş olan vergi miktarları-

nın ne dereceye kadar adil ve birbirleriyle mütenasip oldukları hakkında fikir yürütmeyi lüzumsuz addediyoruz. Yalnız şunu belirtelim ki, memleketin her tarafına ve her verimlilikte topraklara şamil olacak şekilde birim itibariyle asgari vergi miktarları tesbit etmek, değil bir gelir vergisi için ondan çok daha iptidai ve gayri adil olan bir arazi vergisi için bile uygun görülmemektedir.

484 sayılı kanunun gerekçesinde, asgari vergi adı altında ziraî gelir vergisinde yapılmak istenilen önemli değişiklik, ziraî kazançların kavranmasındaki ve takibindeki güçlük ileri sürülerek müdafaa edilmeğe çalışılmıştır.

Esas itibariyle ziraî gelir vergisinin varidatını arttırmak maksadiyle kabul edilmiş olup, prensip itibariyle çiftçilerimizin vergi kaçakçılığı yaptıkları ön düşüncesini kabul eden birim başına asgari vergi tedbiri muhtelif mahzurları arz etmektedir.

Asgari ziraî vergi usulü ile, modern gelir vergisi prensiplerine dayanan Türk ziraî gelir vergisine en ilkel arazi vergilerinin kusurları getirilmektedir. Şöyle ki, gelir vergisi ile arazi vergileri arasındaki en önemli fark, gelir vergisinin vergi ödeme iktidarı prensibine uygun olması, arazi vergilerinin ise olmamasıdır.

Gelir vergimize muvakkat bir devre için konulmuş olan asgari ziraî vergi usulüyle, ziraî gelir vergimize bir arazi vergisi hüviyeti kazandırılmış olmakta, yani, mükellef bir çiftçi ziraî işletmesinden bir kazanç elde etsin veya etmesin asgari bir vergi ödemeğe mecbur bırakılmaktadır ki, bu hal, gelir vergisi prensipleriyle taban tabana zıttır.

Asgari vergi usulüyle, zarar ettiğini beyan eden bir çiftçiden bile asgari bir gelir vergisi almak, veya, en az geçim indirimi seviyesinde gelir elde ettiğini beyan eden bir çiftçiden, ona şahsi en az geçim indirimi tanımayıp ayrıca asgari bir vergi almak istenmektedir. Halbuki, Gelir Vergisi Kanunumuz diğer hükümlerle, zarar eden bir çiftçiye, değil ondan o yıl vergi almak, o yılın zararını diğer yıllardaki kazançları ile mahsup etme hakkını tanımıştır. Nitekim, 74 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde (x) de zarar eden bir çiftçinin asgari ziraî vergi ödeyeceği, fakat aynı zamanda Gelir Vergisi Kanununun 85 ve 88 inci maddelerindeki zarar nakli müesseselerinden istifade ederek zararını diğer yılların kazançlarıyla mahsup edebileceği ifade edilmektedir. Bu iki hükmü birbiriyle bağdaştırmak bizce hayli güç ve hatta imkânsız gözükmektedir.

(x) Gelir Vergisi Genel Tebliği, Seri No. 74, Resmi Gazete, 25 Aralık 1964, Sayı 11891.

Kanun, "asgari vergilere tekabül edecek nisbette kazanç sağlamadığını iddia eden mükelleflerin bu iddiaları yapılacak vergi incelemeleri ile sabit olduğu takdirde asgari vergi alınmaz" demektedir. Çiftçilerin tatbikatta bu hükümden kolaylıkla istifade edebileceklerini zannetmiyoruz. Zira bu hükümden istifade edebilmek için bir kere çiftçinin defter tutması icabeder. Diğer taraftan vergi incelemelerinin tam ve iyi bir şekilde yapılması icabeder ki, vergi idaresinin muhtemelen büyük miktarları bulacak olan bu incelemeleri yapması da çok zordur. Ayrıca bu hususu tesbit ettirmek çiftçi için büyük bir külfet teşkil eder. Çok defa çiftçinin ufak vergi kayıpları için bu külfeti göze alamıyacağı tabiidir.

6 — Ziraî Gelir Vergisinin Ziraatımıza ve Ekonomimize Tesirleri

Memleketimizde ziraî gelir vergisinin tatbikatı çok yeni olduğundan bu verginin ekonomik tesirleri hakkında kati şeyler söylemek için zaman erkendir. Bununla beraber, yabancı memleketlerdeki tatbikatdan ve iktisat teorisinden hareket ederek bu hususta birkaç önemli noktanın aydınlatılması faydalı olacaktır.

Nazari olarak, müstahsilin gelirinden ödenen ziraî gelir vergisinin istihsal üzerine önemli bir tesiri olmaması gerekir. Bununla beraber, bu verginin yeni konulmuş olması ve ziraatın özelliği dolayısıyla, vasıtalı olarak ziraî mahsul fiyatlarına, ziraî işletme büyüklüklerine, özel ve millî tasarruf üzerine, özel ve devlet yatırımlarına, çiftçilerimizin ziraat tekniğine ve devlet ekonomisinin tümü üzerine bazı tesirlerinin olabileceği düşünülebilir.

Memleketimizde çiftçilerce ödenecek ziraî gelir vergisi maliyet masrafları arasına dahil edilemez. Zira gelir vergisi bir maliyet unsuru değildir. Gelir vergisinden dolayı ziraî mahsullerin maliyetlerinin yükselmesi ve neticede yükselen maliyetin ziraî mahsullerin arzını kısmak suretiyle fiyatlarını yükseltmeğe zorlaması da mevzubahis olmamak lâzım gelir. Dolayısıyla ödenecek ziraî gelir vergisi fiyat artışı şeklinde müstehlike in'ikâs ettirilmeyip vergiyi ödeyen çiftçi üzerinde kalacaktır.

Yabancı memleket tecrübeleri ziraî gelir vergisinin müterakkiliğinin ziraî işletmelerin parçalanmasına önemli bir tesirde bulunmadığını, hatta işletmelerin büyümelerine mani olmadığını ortaya koymuştur. Bununla beraber, memleketimizde tatbik edilen küçük çiftçi muaflığının ve götürü gider usulünün ziraî işletme büyüklüklerine tesir etmesi muhtemel görülmektedir. Şöyle ki, muaflıktan istifade ve gerçek kazanç usulüne nisbetle daha az vergi tahakkukuna sebep olan götürü gider usulüne inmek için ba-

zı çiftçilerimizin işletmelerini küçültmeleri ihtimal dahilindedir. Ancak, bu küçültme ve parçalanma çoğu zaman ziraî işletmenin gerçek manada parçalanması olmayıp muvazaalı parçalamalar olacağından ziraî bünyemizde ciddi bir tesirde bulunmayacaktır.

Ziraî gelir vergisi genel olarak vergi mükellefi olan çiftçilerin özel tasarruflarını azaltıcı tesirde bulunabilir. Fakat memleketimizde çiftçilerimizin nakdi tasarrufları zaten az olduğundan bu tesir pek büyük olmayacaktır. Zira, çiftçilerimiz çoğu zaman verginin tamamını tasarruflarından değil, fakat, istihlâklerini kısmak suretiyle ödeyeceklerdir. Bu suretle ekonomide cebri tasarruf yapılmış ve neticede millî tasarruf artmış olacaktır.

Ziraî gelir vergisinin genel olarak çiftçilerimizin yatırımlarına da önemli bir tesir icra etmesi beklenmemektedir. Çünkü, memleketimiz ziraatında özel yatırımların büyük bir kısmı aynı yatırımlardan, yani çiftçinin para sarfetmeden şahsi emek ve gayreti ile yaptığı yatırımlardan meydana gelmekte olup, gelir vergisinin tesirinden tamamen uzaktır. Aynı yatırımlar kıymeti ancak envanterli muhasebede envanter farkı olarak çiftçinin gayri safi gelirine dahil edilmektedir. Memleketimizde sadece ziraî istihlâklerinin yıllık artış tutarı 500.000 lirayı geçen çiftçiler bilânço usulüne göre, yani envanterli muhasebe tutmak mecburiyetindedirler ki bunlar için aynı yatırım zaten mevzubahis olamaz. İşletme hesabı esasına veya götürü gider usulüne göre hesaplanan ziraî kazançlarda ise aynı yatırımdan dolayı meydana gelen kıymet artışları çiftçinin vergiye tâbi ziraî kazancına dahil edilmemektedir. Dolayısıyla, vergiye tâbi ziraî kazançlarla doğrudan doğruya münasebeti olmayan aynı yatırımlara gelir vergisinin her hangi bir tesir yapması da beklenilemez.

Ziraî gelir vergisinin, küçük çiftçi muaflığı içerisinde kalıp vergi ödemiyen küçük çiftçilerimizin nakdi yatırımlarına tesir etmesi de genel olarak düşünülemez. Sadece muaflığın sağladığı üstünlük dolayısıyla, muaflık sınırının hemen altında olan çiftçilerin, yatırım yapınca gelecek yıllarda gelirlerinin artmasıyla vergi mükellefi durumuna geçeceklerini düşünmeleri ve bundan ötürü yatırım yapma hususunda mütereddit ve hatta çekimser davranmaları muhtemeldir. Fakat bu şekildeki hareketlerin memleket çapında önem taşıyacağı sanılmamaktadır.

Vergi mükellefi çiftçilerimizin nakdi yatırımlarının da vergi dolayısıyla pek kısılması beklenilmemektedir. Memleketimizde genel olarak çiftçi, nakdi tasarrufunun azlığı dolayısıyla zaten ziraate büyük nakdi yatırım

yapmamakta, çok defa ziraat yapabilmesi için zaruri olan asgari yatırımlarla iktifa etmekte; gelirin fazlasını lüks istihlâkle, ekonomik olmayan harcamalara (altın ve mücevher, halı, otomobil, ev eşyası, v.s.) sarfetmekte veyahut nakit olarak istif etmektedir. İstif edilen para iktisadi manada nakli tasarruf manasına gelmez. Ziraî gelir vergisi daha ziyade gösteriş ve lüks için yapılan istihlâk ile ekonomik olmayan harcamalar ve istif edilen nakit para üzerine tesir edecek ve böylece milli tasarruf artmış olacaktır. Devlet bu vergi ile elde ettiği varidatı muhtemelen ziraat veya başka sahalara yatıracağına göre, ziraî gelirin vergilenmesi neticesinde Devlet yatırımlarının artacağı söylenilebilir. Bu da, millî ekonomik kaynakların daha iyi bir şekilde tevzii ve kullanılması manasına gelir.

Çiftçi gelirinin bir kısmının vergi yoluyla devlete aktarılması, bazı memleketlerde görüldüğü üzere, onları, eski hayat standartlarını sağlıyabilmek için daha fazla çalışmaya sevk edebilir.

Ziraî gelir vergisi çiftçilerimizin ekonomik görüşlerinin değişmesine de yardımcı olabilir. Onlara ziraatin sadece bir hayat tarzı değil, bir iktisadi faaliyet olduğu fikrini vermesi dolayısıyla en fazla kazanç sağlayacak şekilde daha teknik ziraat imkânlarını araştırmalarına sebep olması da mümkündür. Bu suretle memleketimiz ziraat tekniğine müsbet tesir icra etmesi ve memleket ziraatinin rasyonelleşmesine yardımcı olması ve hatta uzun vadede ziraî istihsalimizi önemli miktarda arttırması da beklenilebilir. Bilhassa ziraî gelir vergisi dolayısıyla bir kısım çiftçilerimizin basit şekilde de olsa defter tutmağa mecbur edilmesi, ilerde memleketimiz ziraat ekonomisinde olumlu gelişmeler yapabilecek bir husus olarak görülebilir.

Çiftçilerimizin özellikle lüks istihlâklerinin kısılması memleketimizde enflasyon tazyikini nisbeten önleyici tesir icra edecektir. Zira, vergiler yolu ile cebri tasarruf yaratmak enflasyondan kaçınmak için iyi bir tedbirdir.

Netice olarak, diyebiliriz ki, Türkiye’de ziraî kazançların gelir vergisi içerisinde adil bir şekilde vergilendirilmesi genellikle memleket ekonomisi üzerine önemli bir menfi tesir yapmayacak; hatta bütünü itibariyle memleket ekonomisine müsbet tesirlerde bulunacaktır.

7 — Vergi İdaresi

Hernekadar vergi idaresi doğrudan doğruya bizi ilgilendirmese de, ziraî kazançlar komisyonlarının teşekkülü, ekim sayım beyanının şümulü ve verginin tahsil zamanının ayarlanması gibi hususlar üzerinde kısaca durmakta fayda mülâhaza edilmektedir.

Götürü gider tesbitinde en önemli unsur olan götürü gider emsalleri, ziraî kazançlar il komisyonları tarafından tesbit edilmektedir. Ziraî kazançlar il komisyonları her ilde ayrı ayrı teşkil edilmekte olup her komisyon; 6 devlet temsilcisi ve 4 seçilmiş üye olmak üzere 10 kişiden meydana gelmektedir. Devlet temsilcileri Vali, Defterdar, Gelir Müdürü, Ziraat Müdürü, Veteriner Müdürü ve İl Merkezindeki Ziraat Bankası Şube Müdürüdür. Vali Komisyonun tabii başkanıdır. Ormancılıkla ilgili konular görüşülürken komisyona Veteriner Müdürü yerine Orman İşletme Müdürü veya onun göstereceği bir temsilci katılmaktadır. Seçilmiş üyeler ise ikisi mahalli çiftçi birlikleri, biri İl Ziraat Odası ve biri de Ticaret Odası tarafından mıntika çiftçileri arasından seçilmektedir. Ziraat ve Ticaret Odaları bulunmayan yerlerde, bunların seçeceği üyeler Belediyece seçilmektedir.

Ziraî kazançlar il komisyonlarında seçilmiş üyelerin adedinin artırılması ve devlet temsilcilerine yakın bir seviyeye çıkarılması demokratik idaremizle daha uygun görülmektedir. Seçilmiş üyelerin adedi 4 den 5 e çıkarılmalıdır. Böylece komisyonda başkan olarak bulunan Vali hariç 5 devlet temsilcisi ve 5 seçilmiş üye mevcut olacaktır. Çiftçi üyelerin hepsi il ziraat odaları tarafından seçilmeli; Çiftçi Birlikleri ve Ticaret Odasına ise ziraî kazançlar ilk komisyonuna üye seçme hakkı tanınmamalıdır. Ayrıca komisyona seçilecek çiftçi üyelerin gelir vergisi mükellefi olmaları kaydı da belirtilmelidir. Seçilecek üyelerin üçü götürü gider usulüne, ikisi ise gerçek kazanç usulüne tâbi mükelleflerden olmalıdırlar. Gerçek kazanç usulüne tâbi mükelleflerin bulunmadığı illerde bütün çiftçi üyeler götürü gider usulüne tâbi çiftçilerden seçileceklerdir.

Götürü gider usulünde ziraî kazançlar il komisyonlarınca tesbit edilecek ziraî kazanç ölçülerinin gerçeğe mümkün olduğu kadar yakın olmalarını sağlamak gayesiyle ziraî iktisatçı ve teknisyenlerden meydana gelecek özel ekiplerin etüd ve analizler yapmasında fayda mülâhaza etmekteyiz. Bu ekipler, daimi olarak memleketin en önemli mahsulleri üzerinde gelir ve gider analizleri yapmalı ve böylece ziraî kazanç ölçülerini tesbitte il komisyonlarına yardım edecek doneleri toplamalıdır. Bu ekiplerin toplayacakları bilgiler vergi kontrolünde de faydalı olacaktır.

Götürü gider emsallerinin tesbitinde önemli ikinci organ ziraî kazançlar merkez komisyonu'dur. Her ne kadar götürü gider emsalleri tatbikatta ziraî kazançlar il komisyonları tarafından tesbit ediliyorsa da, bu tesbitte takip edilecek esaslar ziraî kazançlar merkez komisyonu tarafından hazırlanan bir yönetmelikte tayin edilmektedir. Bu komisyon 11 üyeden

meydana gelmiştir. Üyelerden sadece 3 tanesi çiftçi temsilcileri (Çiftçi Teşekkülleri Federasyonundan 1, Ziraat Odaları Birliğinden 2) olup diğer 8 tanesi Maliye ve Tarım Bakanlıkları temsilcileridir. Bu komisyonda ise devlet temsilcileri mutlak çoğunlukta dırlar. Çiftçi teşekkülleri temsilcilerinin 4 ü Ziraat Odaları Birliği ve 1 i Çiftçi Teşekkülleri Federasyonundan olmak üzere 5 e çıkarılması, devlet temsilcilerinin ise 6 ya indirilmesi uygun mütalâa edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanunumuza göre, küçük çiftçi muaflığı hududu içerisinde kalan çiftçilere hiçbir mükellefiyet yüklenmemekte, Ekim ve Sayım beyanlarının bile sadece muaflık için belirtilmiş işletme büyüklüğü ölçülerinin üzerinde kalan çiftçilerce yapılacağı ifade edilmektedir. Bu şekilde, bilhassa muaflık civarında olan çiftçilerin muaflığa mı girdikleri, veya vergi mükellefiyetine mi geçmeleri icabettiğini kontrol çok güç olacaktır. Bu kontrolü sağlayabilmek için şöyle bir tedbirin alınması mümkündür. Ekim ve Sayım beyanı sadece muaflığı aşmış çiftçilere tatbik edilmeyip sınırı muaflığın bir miktar altına indirilmelidir. Meselâ bu muaflığın 20-25 bin liralık yıllık istihsal kıymeti (satış bedeli + zati istihlâk kıymeti) şeklinde tesbitini uygun görmüştük. Bu durumda işletmesinin yıllık istihsal kıymeti (satış bedeli + zati istihlâk kıymeti) 15 bin lirayı aşan çiftçiler Ekim ve Sayım beyanına tâbi tutulmalıdırlar. Böylece muaflıktan istifade edecek çiftçileri kontrol nisbeten daha kolaylıkla mümkün olacaktır. Esasen muaflık civarında olanlar bazı seneler mükellef, bazı seneler muaf durumuna düşeceklerdir. Bunların her sene beyanda bulunmaları mantık bakımından da doğrudur.

Ziraî gelir vergisinin tatbikatı yönünden üzerinde durulması icabeden bir nokta da verginin tahsil zamanlarının ayarlanmasıdır. Tahsil zamanı çiftçinin mahsulünü rahatça satacağı şekilde ayarlanmalıdır. Vergi ödemek zorunluğuyla çiftçi zamanından önce mahsulünü çok düşük fiatlarla satmağa mecbur bırakılmamalıdır. Tabii ki bu hal, ziraî gelir vergisinin bütün yurttaki aynı zamanda değil, bölgelere ve mahsul nevelerine göre değişik zamanlarda tahsilini icabettirecektir. Yürürlükteki Gelir Vergisi Kanunumuz bu hususta çok isabetli hükümlere sahiptir. Nitekim normal olarak Mart ve Eylül aylarında olmak üzere iki eşit taksitte tahsil edilen gelir vergisinin taksit zamanları, çiftçiler için, lüzum görülen hallerde Maliye Bakanlığınca değiştirilerek muayyen istihsal mntıkaları ve ziraat mahsullerine göre özel ödeme zamanlarının tâyin edilebileceği kanunda açık olarak belirtilmiştir. (G.V.K. Madde 117).

IV — Arazi Vergisi

Memleketimizde arazi vergisi 1931 tarih ve 1833 sayılı Arazi Vergisi Kanunu ve bu kanunun muhtelif maddelerini tadil eden diğer kanunlara göre alınmaktadır.

Burada memleketimizde tatbik edilmekte olan Arazi Vergisi ile ilgili bütün meseleleri teferruatlı olarak tetkik etmekten ziyade, bazı esas noktalara temas edecek ve bu husustaki görüşlerimizi açıklayacağız.

Yürürlükteki mevzuata göre bir nevi servet vergisi olan Arazi Vergisinin matrahı arazinin kıymetidir. Bu verginin matrahı arazinin kirası da olabildi. Fakat, gerek modern servet vergilerinde kıymetin matrah olarak alınması, gerekse arazinin kıymetinin kirasına nisbetle daha kolay tesbit edilebilmesi sebepleriyle kıymetin matrah olarak alınmasını uygun görmekteyiz. Memleketimizde 1886 yılından beri tatbik edilmekte olan bu vergide kıymetin matrah olarak alınmasına mükelleflerin ve Maliyenin alışmış bulunması da bu düşüncemizi desteklemektedir.

Burada üzerinde durulması icabeden diğer önemli bir husus matrahın nasıl tesbit edileceğidir.

Memleketimizde arazi vergisi 1936 yılında merkezi devlet vergileri arasından çıkarılıp il özel idarelerine devredilmiştir. Bunun üzerine il özel idareleri 1936 yılında 2901 sayılı kanun mucibince arazilerin genel tahririni yaptırmıştır. Halen arazi vergisine esas olan kıymetlerin büyük kısmı 1936 tahrirlerine ve bazıları ise ferdi veya kısmî tahrirlere dayanmaktadır. 1936 yılından beri tahrirler yenilenemediği ve muhtelif sebeplerle arazi kıymetleri de arttığı için 1961 yılında çıkarılan 206 ve daha sonra çıkarılan 309 ve 496 sayılı kanunlarla eski genel ve münferit tahrirlerde bulunan kıymetlere muhtelif misiller tatbik edilmesi suretiyle vergi matrahının hesaplanması hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere vergi matrahı tahrirlere dayanmaktadır. Halbuki vergi matrahı olabilecek arazi kıymetleri doğru olarak özel bir şekilde yapılan mali gayeli ziraî kadastro ile tesbit edilebilirler. Fakat memleketimizde arazilerin kıymetini de belirten ziraî kadastronun kısa bir zaman içinde yapılamıyacağı muhakkaktır. Bu durumda kadastro yapıncaya kadar, tahrirlerle arazinin vergiye esas olacak kıymetinin tesbitinin yerinde olacağı kanaatindeyiz. Bununla beraber, 1936 ve müteakip yıllardaki çeşitli taktirlere, muhtelif misiller tatbik etmek suretiyle arazi kıymetlerini adil bir şekilde zamanımızdaki kıymetlere yaklaştırmayı mümkün görmüyo-

ruz. Zira eskiden yapılmış olan tahrirlerin doğruluğunu kabul etsek bile, muhtelif arazilerdeki kıymet artışları birbirlerinden çok farklı olmuştur. Bu sebeple, iyi yetiştirilmiş bir personel kadrosuyla arazinin yeniden tahririni zaruri görmekteyiz.

Yeni tahrirlerle arazinin pazar kıymetinin değil, normal kıymetinin (yani ekonomik kıymetinin) takdir edilmesi icabeder. Zira, pazar kıymeti çok defa ekonomik olmayan sosyal, politik vesair faktörlerin tesiri altında kalarak arazi rantının kapitalizasyonuna dayanan normal kıymetten daha yüksek olabilir. Bu durumda çiftçi ödemesi icabedenden fazla vergi ödemiş olur.

Yapılacak tahrirlerde dikkat edilmesi icabeden diğer bir husus da memleketin muhtelif bölgeleri arasında arazi kıymet takdiri bakımından eşitlik yaratılmasıdır. Şöyle ki, normal ekonomik kıymeti aynı olup memleketin ayrı bölgelerinde bulunan arazilere vergi maksadiyle aynı değerlerin takdir edilmesi sağlanmağa çalışılmalıdır. Bu da ancak memleketin muhtelif bölgelerinde takdir yapacak elemanların aynı standartlara göre yetiştirilmeleri ile mümkün olabilir

Arazi vergisi maksadiyle yapılacak yeni tahrirler ile bulunacak arazi kıymetlerinin ziraî gelir vergisinde kontrol için de faydalı olabileceğini işaret etmek isteriz.

Memleketimizde arazi vergisinde halen mütenasip olarak tatbik edilmekte olan binde 10 vergi nisbetini uygun görmekteyiz. Zira, bu nisbetin küçük çiftçilerin ödeme güçlerini zorlamıyacağı düşüncesindeyiz. Keza, arazi vergisinin halen olduğu gibi istisnasız olarak bütün arazilere tatbikini de doğru buluyoruz.

V — Özet ve Netice

Memleketimizde ziraat muhtelif vergi sistemleri içerisinde vergilendirilebilir. Bunlar arasında, memleketimizde halen olduğu gibi, ziraatın aynı zamanda hem global bir gelir vergisi ve hem de arazi vergisi ile vergilendirilmesinin memleket şartlarına en uygun olduğu kanaatine varılmıştır.

Yürürlükteki mevzuatta olduğu gibi, zirai gelir vergisinden küçük çiftçilerin muaf tutulmasını biz de uygun görmekteyiz. Fakat küçük çiftçi muaflığı memleket ekonomisi, maliyesi ve vergi adaleti bakımından muhtelif mahzurlar arzettiğinden muaflık sınırını tesbitte çok dikkatli davranılmalıdır. Mevzuattaki muaflık sınırını yüksek bulmakta, muaflık sınırını tesbitte kullanılan işletme büyüklüğü ölçüsünü ise gayri adil ve mahzurlu gör-

mekteyiz. Küçük çiftçi muaflığını tesbitte işletme büyüklüğü ölçlerine yer verilmeyip muaflığın sadece yıllık istihsal kıymetine (nakdi satış + zati istihlak rayiç bedeli) dayandırılmasının ve bunun da 20 - 25 bin lira olarak tesbit edilmesini uygun bulmaktayız.

Diğer taraftan, ziraî kazançların vergilendirilmesinde küçük çiftçi muaflığı haricinde bir de ziraî kazançlar istisnası tanınması, bu istisnanın sadece yıllık 10.000 liraya kadar olan ziraî safi kazançlarda 2.500 lira olması hususunda yürürlükteki mevzuatla hemfikiriz.

Küçük çiftçi muaflığı haddi üzerinde bulunup mükellef durumunda olan çiftçilerin ziraî kazançlarını tesbit metodları hususunda da esas itibariyle mevzuatı yeterli buluyoruz. Yani ziraî gelir vergimizde gerçek ve götürü usuller bir arada tatbik edilmelidirler. Ancak, ziraî kazancın tesbitinde teferruatla ilgili bazı hususlarda mevzuatta noksanlıklar olduğu ve bunların aşağıda belirtildiği şekilde değiştirilmesi gerektiği kanısındayız.

Gerçek ziraî kazanç ve götürü gider usullerinin tatbik sınırını ayıran hudut, mevzuata göre 150.000 liradır. Bu hududun 100.000 liraya indirilmesini uygun görmekteyiz. Böylece işletmelerin yıllık hasılat tutarları 100.000 liraya kadar olan çiftçiler götürü gider usulüne, 100.000 lirayı aşanlar gerçek kazanç usulüne tâbi olacaklardır. Biz, işletmelerinin yıllık hasılat tutarı 100.000 lirayı aşan çiftçilerin basit bir ziraî işletme defteri tutmalarını veya tutturmalarını mümkün görmekteyiz.

Götürü gider usulünde götürü gider emsallerini tesbitte ziraî kazançlar il komisyonları serbest bırakılmalı ve mevzuattan bu emsallerin %70 nisbetinden az tesbit edilmeyeceği hükmü kaldırılmalıdır.

Götürü gider usulünde götürü gider emsalleri hesaplanırken çiftçi ve ailesi ücret karşılığı ortalama değeri ile masraf olarak kabul edilmekte ve neticede indirimde tâbi tutulmaktadır. Halbuki çiftçi ve ailesi ücret karşılığı, çiftçinin geliri olup bunun masraf olarak indirilmemesi icâbeder. Kanundaki bu hususla ilgili hükümler de değiştirilmelidir.

Gelir Vergisi Kanunumuzda ziraî kazanç anlamı içerisine çiftçinin sadece nakdi gelirleri dahil edilmiş, kendisi ve ailesinin çiftlik mahsullerinden istihlakleri dolayısıyla meydana gelen aynı gelirleri dahil edilmemiştir. Halbuki aynı gelirlerin de çiftçinin vergiye tâbi gelirlerine dahil edilmesi, bunun için mevzuatta gerekli değişikliklerin yapılması uygun olur.

Ziraî gelir vergimizde 1967 yılına kadar tatbik edilmek istenilen asgari ziraî vergi usulünü gelir vergisi anlayışımızla uzlaştıramamaktayız. Bu sebeple asgari vergi usulünün derhal kaldırılmasını teklif ederiz.

Ziraî gelir vergisinin ziraatimiz ve ekonomimiz üzerinde ciddi menfi tesirleri beklenmemekte; bilâkis, teklif ettiğimiz tedbirler alınarak ziraî bünyeye uydurulur ve iyi tatbik edilirse, milli tasarruf ve yatırımları artırma, enflasyonist tazyiki azaltma ve ziraatte rasyonalizasyonu ve entansifleşmeyi sağlama bakımından uzun vadede ziraatımız ve ekonomimiz üzerine müsbet tesirlerde bile bulunması ümit edilmektedir.

Küçük çiftçi muafliğının üstünde kalan çiftçilere ziraî gelir vergisinin tatbikatını Maliye idaresinin başarabileceği kanısındayız. Bu tatbikatın kolaylaştırılması ve iyileştirilmesi bakımından ziraî kazançlar il ve merkez komisyonlarında mükellef çiftçilerin daha iyi temsil edilmesi yerinde olur.

Memleketimizde halen tatbik edilen kıymet esasına dayanan ve binde 10 mütenasip nisbetli arazi vergisini prensip itibariyle uygun bulmaktayız. Fakat halen arazi vergimizde tatbik edilmekte olan tahrir kıymetleri mutlaka yenilenmelidir. Eski tahrir kıymetlerine misiller tatbik etmek suretiyle adil bir arazi vergisi tatbiki mümkün görülmemektedir. Tahrirlerin yenilenmesinde takdir yapacak elemanların aynı standartlara göre yetiştirilmelerine bilhassa dikkat edilmelidir.

Ödenen arazi vergisinin halen olduğu gibi ziraî gelir vergisinde bir masraf olarak gayrisafi ziraî kazançtan gerçek değeriyle indirilmesini yerinde bulmaktayız.

Burada son olarak şunu da belirtmemiz icabederki, çiftçilerimizin ödedikleri gelir ve arazi vergisi toplamı, Türkiye'de ziraî sektörün devlet varidatına iştirâkini tam olarak göstermez. Zira, çiftçiler devlete önemli miktarlarda vasıtalı vergiler de ödemektedir. Hatta, halen ziraî sektörün devlete ödediği vasıtalı vergi miktarı, vasıtasız vergilerden çok daha yüksektir. Fakat bu hal, memleketimiz için arzu edilen bir durum olmayıp sosyal adalete ve Anayasamızın vergi adaleti anlayışına aykırıdır. Bizim teklif ettiğimiz ziraî vergilendirme olumlu neticesini vermeğe başladıktan sonra devletin maliye politikasında buna paralel olarak değişmeler yapılması, orta ve küçük çiftçilere nisbî olarak ağır yükler bindiren vasıtalı vergilerin miktar ve nisbetlerinin azaltılması temenniye şayandır.