



**ZİRAİ KAZANÇLARIN
VERGİLENDİRİLMESİNDE ÇİFTÇİLERİN
VERGİ ALGISI: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ**

Pınar Bengi KAYA

Yüksek Lisans Tezi

Danışman: Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Temmuz, 2017

Afyonkarahisar

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE
ÇİFTÇİLERİN VERGİ ALGISI: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ**

Hazırlayan

Pınar Bengi KAYA

Danışman

Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

AFYONKARAHİSAR 2017

YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Zirai Kazançların Vergilendirilmesinde Çiftçilerin Vergi Algısı: Antalya İli Örneği” adlı çalışmadaki bütün bilgilerin akademik kurallara ve etik ilkelere uygun olarak toplanıp sunulduğunu, bu kural ve ilkelerin gereği olarak, çalışmada bana ait olmayan tüm veri, düşünce ve sonuçlara atıf yaptığımı ve kaynağını gösterdiğimi beyan ederim.

12/07/2017

Pınar Bengi KAYA

TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI

JÜRİ ÜYELERİ

Tez Danışmanı : Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Jüri Üyeleri : Prof. Dr. Harun CANSIZ

: Yrd. Doç. Dr. Mustafa TAYTAK

İmza



Maliye Anabilim Dalı Tezli Yüksek Lisans öğrencisi Pınar Bengi KAYA'nın "**Zirai Kazançların Vergilendirilmesinde Çiftçilerin Vergi Algısı: Antalya İli Örneği**" başlıklı tezi, 12.07.2017 günü saat 11:00'da Afyon Kocatepe Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Sınav Yönetmeliği'nin ilgili maddeleri uyarınca yukarıda isim ve imzaları bulunan jüri üyeleri tarafından değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Ahmet YARAMIŞ
Sosyal Bilimler Enstitü Müdürü

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZETİ
ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE ÇİFTÇİLERİN
VERGİ ALGISI: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

PINAR BENGİ KAYA

AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ

SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

Temmuz, 2017

Tez Danışmanı: Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR

Vergi, devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi için sahip olduğu en önemli gelir kaynağıdır. Verginin zorunlu ve karşılıksız bir ödeme olması, verginin bir yük olarak algılanmasına neden olabilir. Çünkü bireylerin kendi çabaları ile elde ettikleri gelirlerini, rızaları dışında devlete vermeleri oldukça zordur. Verginin bu özelliği bireylerin vergiye karşı olumsuz tutum sergilemelerinin en önemli nedenidir. Bunun yanı sıra verginin karşılıksız olma özelliği gereği birey, ödediği vergi karşılığında devletten özel bir hizmet talep edemez.

Bu çalışmanın amacı, Antalya’da zirai kazanç elde eden çiftçilerin vergi algısı hakkında bilgi sahibi olmaktır. Araştırma yöntemi olarak birincil verilerden anket yöntemi kullanılmıştır. Antalya ilinde yürütülen ampirik alan araştırmasının sonucunda, çiftçilerin vergi bilincinin ve vergi ahlaklarının düşük olduğu ve çiftçilerin ülkemizdeki vergi sistemini adaletsiz buldukları, vergi oranlarını yüksek olarak algıladıkları, vergi aflarını gerekli gördükleri ve vergi denetimlerini yetersiz buldukları tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Algısı, Zirai Kazanç, Tarım.

ABSTRACT

TAX PERCEPTION OF FARMERS IN TAXING THE INCOME FROM AGRICULTURE: ANTALYA CITY SAMPLE

PINAR BENĐİ KAYA

AFYON KOCATEPE UNIVERSITY

THE INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES

DEPARTMENT OF PUBLIC FINANCE

July, 2017

Advisor: Assoc. Prof. İhsan Cemil DEMİR

Tax is the most important revenue of the government to perform public services. Since the tax is a compulsory and complimentary payment, tax can be perceived as a burden. Because it is very difficult for individuals to give the income that they earn with their efforts to the government without their consents. This characteristic of the tax is the main reason to explain that's why individuals have negative attitudes toward tax. In addition, because of the complimentary characteristic of the tax, individuals can not demand any special service from government in exchange for the tax that they pay to the government.

The aim of this study is to get insight about the tax perception of farmers who obtain income from agriculture in Antalya. In this study, to get primary data, a questionnaire is used as data collection method. As a result of this empirical study conducted in Antalya, it is found that tax consciousness and tax ethics of farmers are low in our country. It is determined that the farmers found the tax system in our country unfair, and they perceive the tax rates as high, they find the tax exemption to be necessary and found that the tax inspections were insufficient.

Key words: Tax, Tax Perception, Income from Agriculture, Agriculture

ÖNSÖZ

Yüksek lisans eğitimim boyunca bana; bilgi, birikim ve tecrübesiyle her daim yol gösteren danışmanım Sayın Doç. Dr. İhsan Cemil DEMİR hocama saygılarımı ve teşekkürlerimi sunarım. Ayrıca lisans eğitimimden bu yana engin bilgilerinden yararlandığım, kendime örnek aldığım ve bir aile sıcaklığı ile hep bir arada olan Afyon Kocatepe Üniversitesi Maliye bölüm hocalarıma ve bir an bile olsun bana olan inançlarını yitirmeyen, her zaman yanımda olan tüm aileme minnettarım.

Ayrıca bu çalışmada emeği geçen tüm mesai arkadaşlarıma desteklerinden ve sabırlarından dolayı teşekkürü bir borç bilirim.

Pınar Bengi KAYA

İÇİNDEKİLER

Sayfa

YEMİN METNİ	iii
TEZ JÜRİSİ KARARI VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI.....	iv
YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZETİ.....	v
ABSTRACT	vi
ÖNSÖZ	vii
İÇİNDEKİLER	viii
TABLolar LİSTESİ.....	xv
KISALTMALAR DİZİNİ	xix
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNE TARİHSEL BAKIŞ

1. OSMANLI DEVLETİ'NDE TOPRAK DÜZENİ.....	3
1.1. İSLAM HUKUKUNDA TOPRAK REJİMİ.....	3
1.2. OSMANLI DEVLETİ'NDE TOPRAK REJİMİ.....	4
1.2.1. 1858 Tarihli Arazi Kanunnamesi'nden Sonra Osmanlı Devleti'nde Toprak Rejimi	4
1.2.1.1. Mülk Arazi (Arazi-i Memlûke).....	5
1.2.1.2. Vakıf Arazi (Arazi-i Mevkufe)	6
1.2.1.3. Metruk Arazi (Arazi-i Metruke)	6
1.2.1.4. Mevat Arazi (Arazi-i Mevat	6
1.2.1.5. Miri Arazi (Arazi-i Emiriyye).....	7
1.2.2. Miri Arazi ve Tımar Sistemi	7
1.2.3. Tımar Sisteminin Kökeni.....	10

1.2.4. Tımar Çeşitleri.....	14
1.2.4.1. Tımar Arazisinin Gelirine Göre Tımarlar	15
1.2.4.1.1. Has	15
1.2.4.1.2. Zeamet.....	15
1.2.4.1.3. Tımar	16
1.2.4.2. Tımar Arazisinin Mülk Olarak Verilip Verilmediğine Göre Tımarlar	16
1.2.4.2.1. Mülk Tımarlar	17
1.2.4.2.2. Mülk Olmayan Tımarlar	17
1.2.4.3. Tımar Sahiplerinin Yaptıkları İşlere Göre Tımarlar	17
1.2.4.3.1. Eşkinçi Tımarlar.....	17
1.2.4.3.2. Mustahfız Tımarlar	17
1.2.4.3.3. Hademe Tımarları	18
1.2.4.4. Veriliş Şekillerine Göre Tımarlar	18
1.2.4.4.1. Tezkireli Tımarlar	18
1.2.4.4.2. Tezkiresiz Tımarlar	18
1.2.4.5. Mali Bakımdan Tımarlar	19
1.2.4.5.1. Serbest Tımarlar	19
1.2.4.5.2. Serbest Olmayan Tımarlar	19
1.2.5. Osmanlı Tımar Sistemi ve Feodalite.....	19
1.2.6. Tımar Sisteminin Bozulması ve Kaldırılması	23
1.3. OSMANLI DEVLETİ'NDE ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ	26
2. CUMHURİYET DÖNEMİNDE TARIM	28
2.1. CUMHURİYETİN KURULDUĞU YILLARDA TARIMSAL YAPIL.....	28
2.2. 1923-1960 DÖNEMİNDE TARIM KESİMİ.....	29

2.2.1. 1923 İzmir İktisat Kongresi.....	30
2.2.2. Aşarın Kaldırılması.....	31
2.2.3. 1926 Medeni Kanun'un Kabulü.....	35
2.2.4. 4753 Sayılı Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu	35
2.2.5. Marshall Yardım Programı.....	37
2.3.1961 YILINDAN GÜNÜMÜZE ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ	
.....	39
2.3.1. Zirai Faaliyetin Tanımı ve Kapsamı.....	39
2.3.2. Zirai Faaliyetin Sınırları.....	41
2.3.2.1. Zirai Faaliyet - Ticari Faaliyet Sınırları.....	41
2.3.2.2. Zirai Faaliyet - Gayrimenkul Sermaye İradı Sınırları.....	42
2.3.3. Zirai Kavramlar	42
2.3.3.1. Zirai İşletme	42
2.3.3.2. Çiftçi	43
2.3.3.3. Zirai Ürün (Mahsul).....	43
2.3.4. Zirai Kazançta Vergileme.....	44
2.3.4.1. 4369 Sayılı Kanun Öncesi Zirai Kazançların Vergilendirilmesi .	44
2.3.4.1.1. Götürü Gider Usulü.....	45
2.3.4.1.2. Gerçek Usul.....	46
2.3.4.1.3. Küçük Çiftçi Muaflığı.....	47
2.3.4.2. 4369 Sayılı Kanun Sonrası Zirai Kazançların Vergilendirilmesi	48
2.3.4.2.1. Gerçek Usulde Vergilendirme	49
2.3.4.2.2. Stopaj (Tevkifat) Usulüyle Vergilendirme	50
2.3.4.3. Zirai Kazançlarda Katma Değer Vergisi Uygulaması	51

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE ZİRAİ FAALİYETLER İLE İLGİLİ POLİTİKALAR VE ZİRAİ FAALİYETLERDEKİ KAYITDIŞILIK

1. TÜRKİYE'DE ZİRAİ FAALİYETLER İLE İLGİLİ POLİTİKALAR	54
1.1. 2000 YILI ÖNCESİ TARIM TÜRKİYE'DE UYGULANAN TARIM POLİTİKALARI	62
1.2. 2000 YILI SONRASI TÜRKİYE'DE UYGULANAN TARIM POLİTİKALARI	65
1.3. TÜRKİYE'DE TARIM POLİTİKASI ARAÇLARI.....	67
1.4. GÜNÜMÜZDE UYGULANAN TARIM POLİTİKASI ARAÇLARI	68
1.4.1. Çiftçi Kayıt Sistemi	68
1.4.2. Toptancı Halleri ve Hal Kayıt Sistemi.....	70
1.4.3. Lisanslı Depoculuk Sistemi.....	73
1.4.4. Tarımsal Desteklemeler	75
1.4.4.1. Alan Bazlı Destekler	77
1.4.4.2. Biyolojik ve Biyoteknik Mücadele Desteği.....	78
1.4.4.3. Fark Ödemesi Destekleri	78
1.4.4.4. Hayvancılık Desteklemeleri.....	79
1.4.4.5. Diğer Tarımsal Amaçlı Destekler	79
2. ZİRAİ FAALİYETLERDEKİ KAYIT DIŞILIK.....	80
2.1. ZİRAİ FAALİYETLERİN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMAÇLARI	82
2.1.1. Mali Amaçlar	83
2.1.2. Ekonomik Amaçlar	83
2.1.3. Sosyal Amaçlar	84
2.2. TARIM SEKTÖRÜNDE KAYIT DIŞI İSTİHDAM	85

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÇİFTÇİLERİN VERGİ ALGISI ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

1. VERGİ ALGISI TANIMI VE VERGİ ALGISI İLE İLGİLİ KAVRAMLAR	88
1.1. VERGİ ALGISI.....	88
1.2. VERGİ PSİKOLOJİSİ	89
1.3. VERGİ BİLİNCİ	89
1.4. VERGİ AHLAKI	90
1.5. VERGİ UYUMU.....	91
1.6. VERGİ ALGISINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER.....	92
1.6.1.1. Mükellefin Yaşı	94
1.6.1.2. Mükellefin Cinsiyeti	95
1.6.1.3. Mükellefin Medeni Durumu	96
1.6.1.4. Mükellefin Eğitim Düzeyi	96
1.6.1.5. Mükellefin Mesleği.....	97
1.6.2. Ekonomik Faktörler	98
1.6.2.1. Mükellefin Vergi Ödeme Gücü	98
1.6.2.2. Serbest Piyasa Koşulları	99
1.6.2.3. Enflasyon	99
1.6.3. Ahlaki Faktörler	100
1.6.3.1. Mükellefin Dini İnancı.....	100
1.6.4. Siyasi Faktörler	101
1.6.4.1. Devlete Duyulan Bağlılık	101
1.6.4.2. Siyasal İktidarı Benimseme Durumu.....	102
1.6.5. Vergi Yönetimi ile İlgili Faktörler	102
1.6.5.1. Vergi Oranları	102

1.6.5.2. Vergi Sisteminin Karmaşık Yapısı	104
1.6.5.3. Vergi Afları.....	104
1.6.5.4. Vergi Adaleti.....	106
1.6.5.5. Vergi Denetim Olasılığı ve Cezalar.....	107
1.6.5.6. Mali Müşavirlik ve Vergi Danışmanları	109
1.6.5.7. Vergi İdaresinin Etkinliği	110
2. ANTALYA İLİ ARAŞTIRMASI.....	111
2.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE GEREKLİLİĞİ.....	111
2.2. ARAŞTIRMANIN SINIRLARI.....	112
2.2.1. Ana Kütlenin Belirlenmesi	113
2.2.2. Örneklem Seçimi	113
2.2.3. Anket Yöntemi.....	114
2.3. ARAŞTIRMA İLE İLGİLİ BULGULAR.....	114
2.4. ARAŞTIRMA BULGULARININ YORUMLANMASI	123
2.4.1. Çiftçilerin Vergi Bilinci.....	124
2.4.2. Çiftçilerin Kamu Harcaması Algısı	127
2.4.3. Çiftçilerin Vergi Ahlâk Düzeyi.....	130
2.4.5. Çiftçilerin Subjektif Vergi Yükü Algısı.....	135
2.4.6. Çiftçilerin Vergi Sistemine İlişkin Algısı.....	140
2.4.6.1. Vergi Sisteminin Adil Olması.....	140
2.4.6.2. Vergi Oranları	141
2.4.6.3. Vergi Afları.....	146
2.4.6.4. Vergi Ceza Sistemi	148
2.4.6.5. Vergi Denetimleri	149
2.4.6.6. Sosyal Güvenlik Primleri.....	152

SONUÇ	154
KAYNAKÇA.....	159
EKLER	175
EK-1: ANKET FORMU.....	175



TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1. 2001-2015 Yılları Arasında Toplam Tarım Alanı (bin hektar)	55
Tablo 2. 1998-2015 Yılları Arasında Zincirlenmiş Hacim Endeksine Göre GSYH (1000 TL) ve Tarım Sektörünün Oranı	57
Tablo 3. Gelişme Hızları (Zincirlenmiş Hacim Endeksine Göre, %)	59
Tablo 4. Tarım Politikasının Amaçları.....	62
Tablo 5. 2015 Yılına Ait Çiftçi Kayıt Sistemine Kayıtlı Çiftçi Sayısının İllere Göre Dağılımı	69
Tablo 6. Hal Kayıt Sistemi Bildirim Sayısı	72
Tablo 7 . Kayıt Dışı İstihdam, Türkiye, 2002-2016.....	86
Tablo 8. Güvenilirlik (Reliability) Analizi-(Cronbach Alpha Katsayısı)	115
Tablo 9. Yaş Grubu Frekans Dağılımları.....	116
Tablo 10. Cinsiyet Frekans Dağılımları.....	116
Tablo 11. Eğitim Durumu Frekans Dağılımları	117
Tablo 12. Medeni Hal Frekans Dağılımları	117
Tablo 13. Aylık Ortalama Gelir Frekans Dağılımları	117
Tablo 14. Arazi Büyüklüğü Frekans Dağılımları.....	118
Tablo 15. Tarımsal Üretim Faaliyeti Frekans Dağılımları.....	118
Tablo 16. Tarımsal Faaliyet Süresi Frekans Dağılımları	119
Tablo 17. Çiftçi Kayıt Sistemi Kayıt Durumu Frekans Dağılımları	119
Tablo 18. Desteklerden Yararlanma Durumu Frekans Dağılımları	119
Tablo 19. Verilen Desteklerin Yeterlilik Durumu Frekans Dağılımları	120
Tablo 20. Verilen Desteklerin Zamanında Ödenip Ödenmemesi Durumu Frekans Dağılımları	120
Tablo 21. Çiftçilere En Ağır Gelen Verginin Frekans Dağılımları.....	121

Tablo 22. Ödenen SGK Primlerimin Çiftçiler Tarafından Vergi Olarak Algılanıp Algılanmadığının Frekans Dağılımları	121
Tablo 23. Çiftçilerin Gelirlerinin % Kaçını Vergi Olarak Ödediklerinin Frekans Dağılımları	122
Tablo 24. Belgesiz Alışveriş Teklifinin Frekans Dağılımları	122
Tablo 25. Vergi Bilinci - 1 Frekans Tablosu	124
Tablo 26. Vergi Bilinci - 2 Frekans Tablosu	125
Tablo 27. Vergi Bilinci - 3 Frekans Tablosu	125
Tablo 28. Vergi Bilinci - 4 Frekans Tablosu	126
Tablo 29. Vergi Bilinci - Aylık Ortalama Gelir Düzeyi Korelasyon Analizi	127
Tablo 30. Kamu Harcamaları - 1 Frekans Tablosu	128
Tablo 31. Kamu Harcamaları - 2 Frekans Tablosu	128
Tablo 32. Kamu Harcamaları - 3 Frekans Tablosu	129
Tablo 33. Vergi Ahlâkı - 1 Frekans Tablosu.....	130
Tablo 34. Vergi Ahlâkı - 2 Frekans Tablosu.....	131
Tablo 35. Vergi Ahlâkı - 3 Frekans Tablosu.....	131
Tablo 36. Vergi Ahlâkı - 4 Frekans Tablosu.....	132
Tablo 37. Vergi Ahlâkı - 5 Frekans Tablosu.....	132
Tablo 38. Vergi Ahlâkı - Yaş Değişkeni Korelasyon Analizi	133
Tablo 39. Vergi Ahlâkı - Medeni Hal Korelasyon Analizi.....	134
Tablo 40. Vergi Ahlâkı - Tarımsal Faaliyet Süresi Korelasyon Analizi.....	134
Tablo 41. Vergi Bilinci - Vergi Ahlâkı Korelasyon Analizi.....	135
Tablo 42. Tarımsal Faaliyet Türüne Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığınızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyorsunuz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	137

Tablo 43. Desteklerden Yararlanma Durumuna Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığımızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyorsunuz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	138
Tablo 44. Çiftçilere En Ağır Gelen Vergi Türüne Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığımızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyorsunuz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	139
Tablo 45. “Ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır”	140
Tablo 46. Yaşa Göre “Ülkemizde Vergilemede Adil Davranılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	141
Tablo 47. “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksektir”	142
Tablo 48. Yaşa Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	143
Tablo 49. Tarımsal Faaliyet Süresine Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	144
Tablo 50. Çiftçi Kayıt Sistemine Kayıt Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	145
Tablo 51. Desteklerden Yararlanma Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksektir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	146
Tablo 52. “Vergi Afları Gereklidir”	147
Tablo 53. Cinsiyete Göre “Vergi Afları Gereklidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	148
Tablo 54. “Vergi Cezaları Yeterince Caydırıcıdır”	149
Tablo 55. “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir”	150
Tablo 56. Yaşa Göre “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	150
Tablo 57. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki	151

Tablo 58. SGK Primlerinin Vergi Olarak Algılanıp Algılanmadığına Göre
“Ödediğim SGK Primleri Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki .. 153



KISALTMALAR DİZİNİ

ÇATAK	: Çevre Amaçlı Tarım Arazilerinin Korunması
ÇKS	: Çiftçi Kayıt Sistemi
ÇSGB	: Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı
DGD	: Doğrudan Gelir Desteği
GSYH	: Gayrisafi Yurtiçi Hasıla
GTB	: Gümrük ve Ticaret Bakanlığı
GTHB	: Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
HKS	: Hal Kayıt Sistemi
KB	: Kalkınma Bakanlığı
md.	: madde
TEAE	: Tarımsal Ekonomi Araştırma Enstitüsü
TRUP	: Tarım Reformu Uygulama Projesi
TÜİK	: Türkiye İstatistik Kurumu
TÜKAS	: Tarımsal Üretim Kayıt Sistemi
TZOB	: Türkiye Ziraat Odaları Birliği
VUK	: Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Bütün Ortaçağ ekonomilerinde olduğu gibi Osmanlı Devleti'nin de ekonomisi tarıma dayanıyordu. Bu nedenle temel vergi kaynağı, tarımsal üretim faaliyetleriydi. Tarım üzerine konulan ağır vergiler devlet gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturuyordu. Devlet sistemi de, çiftçi halktan alınan vergilerle devlet masraflarını karşılayacak şekilde oluşturulan bir mali yapıya dayanmaktaydı. Vergilerin toplanması ise devlet görevlilerine hizmetleri karşılığında belli bir bölgenin vergi toplama yetkisinin devredilmesi şeklinde olmakta ve bu sistem Osmanlı Devletinde tımar sistemi olarak ifade edilmektedir.

Tarım, milli gelire yaptığı katkı, dış ticaretteki yeri, sağladığı istihdam olanakları ve yaşam için zorunlu olan gıda maddelerini üreten sektör olması gibi nedenlerle ekonomik ve sosyal açıdan son derece önemlidir. Ancak tarım sektörünün bu denli önemli olmasına karşılık, yıllar itibarıyla tarım alanlarının azaldığını gösterdiğini söylemek mümkündür. Buna paralel olarak zaman içerisinde hizmet ve sanayi sektörlerinin ekonomi içerisindeki payının artmasıyla tarım sektörünün payı zamanla azalmıştır.

Vergiler, geçmişte olduğu gibi günümüzde de devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi için sahip olduğu en önemli kamu gelirdir. Zirai kazançların vergilendirilmesinin de temel amacı devlete gelir sağlamaktır. Bu amaç mali amaç olarak nitelendirilir. Diğer amaçlar ise ekonomik ve sosyal amaçlarıdır. Ekonomik amaçlar tasarruf hacminin artırılması, üretimin yönlendirilmesi ve üretim boşluklarının giderilmesi iken, en önemli sosyal amaç ise vergi adaleti ve vergi eşitliğinin sağlanmasıdır.

Çalışma üç bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde zirai kazançların vergilendirilmesi tarihsel olarak ele alınmıştır. İlk olarak Osmanlı Döneminde toprak düzeni ve zirai kazançların vergilendirilmesi, ardından da Cumhuriyet Döneminden günümüze tarım sektöründe yaşanan değişimler ve günümüzde zirai kazançların vergilendirilmesine yer verilmiştir.

İkinci bölümde, Türkiye’de zirai faaliyetler ile ilgili politikalar ve politika araçlarına yer verilmiştir. Ardından zirai faaliyetlerdeki kayıt dışılık ve zirai faaliyetlerin vergilendirilmesinin amaçları üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölümde, vergi algısı tanımı ve vergi algısı ile ilgili kavramlar açıklanmış ve vergi algısını etkileyen faktörler belirtilmiştir. Daha sonra Antalya ilinde çiftçiler ile yapılan ampirik çalışma (anket) sonucu elde edilen bulgular SPSS programı yardımı ile analiz edilmiştir.



BİRİNCİ BÖLÜM

ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNE TARİHSEL BAKIŞ

1. OSMANLI DEVLETİ'NDE TOPRAK DÜZENİ

Osmanlı Devleti kurulduğu tarihten itibaren 600 yılı aşkın bir süre geniş bir coğrafyada hüküm sürmüştür. Dünyanın en büyük devletlerinden biri olan Osmanlı Devleti son dönemde sahip olduğu bu gücü kaybederek *hasta adam* konumuna düşmüştür. Bu konuma düşmesine biraz da sahip olduğu toprak düzeninin neden olduğu söylenebilir. Bu yüzden Osmanlı Devleti'nin toprak düzeni, araştırma yapmak için ilgi duyulan konular arasındadır (Dinler, 1993: 9).

Osmanlı Devleti İslam hukukunu bütün yönleriyle uygulamıştır. Bu sebeple İslam hukukunda mülkiyet anlayışı Osmanlı hukukunda hemen hemen aynı şekilde kabul edilmiştir. Bu durum karşısında İslam hukuku bakımından arazi türlerine göz atmak, Osmanlı toprak sisteminin anlaşılmasını kolaylaştıracaktır (Cin, 1987: 5).

1.1. İSLAM HUKUKUNDA TOPRAK REJİMİ

İslam hukukunda topraklar tabi oldukları hukuki rejime göre mülk topraklar ve mülk olmayan topraklar olarak ikiye ayrılır. Mülk topraklar (Arazi-i memluka) kişilerin özel mülkiyetinde olan topraklardır. Bu topraklar kendi içinde iki kısımda incelenir. Mülk topraklardan ilki olan öşürlü topraklar (Arazi-i öşriye), mülkiyeti Müslümanlara ait olan topraklardır. Her sene bu topraklardan elde edilen mahsulün onda birlik bölümü devlete ödenmektedir. Ferdi mülkiyete konu olan bu topraklarda, toprak sahibi dilediği gibi tasarruf etme hakkına sahiptir (Cin, 1966: 749).

Mülk toprakların ikincisi ise, haraclı topraklar (Arazi-i haraciye)'dir. Harac, müslümanlarca fethedilen topraklarda, yerli halkın yerleşimini sürdürmesi halinde alınan bir vergidir. Alınan bu vergiden dolayı da bu topraklar haraclı topraklar olarak isimlendirilir. Bu toprakların mülkiyeti devlete, tasarruf hakkı ise gayri müslimlere aittir. Verginin oranı ise ürünün onda birinden yarısına kadardır (Güneş ve Aydemir, 2005: 76).

İslam hukukundaki ikinci toprak türü olan mülk olmayan toprakların (Arazi-i miriye, miri topraklar) rakabesi¹ devlete ait olmakla birlikte, yararlanma hakkı fertlere aittir. Devlet istifade hakkını *tevhiz* adı verilen bir muamele ile reayaya (bir hükümdarın idaresi altındaki halk) bırakmıştır (Cin, 1966: 749).

1.2. OSMANLI DEVLETİ'NDE TOPRAK REJİMİ

1.2.1. 1858 Tarihli Arazi Kanunnamesi'nden Sonra Osmanlı Devleti'nde Toprak Rejimi

1858 Tarihli Arazi Kanunnamesi, Tanzimat döneminde hazırlanan “Osmanlı Arazi Kanunu”dur. Bu kanunname ile İslam hukukunun sahip olduğu toprak sistemi değiştirilmiştir. Kanun, arazileri mülk arazi, miri arazi, vakıf arazi, mevat arazi ve metruk arazi olmak üzere beş bölüme ayırmıştır. Bu topraklar arasında mülk ve miri topraklar büyük bir yer tutmaktadır. Gayri sahih vakıf topraklar² da büyük bir yekün teşkil etseler de bu topraklar esas itibariyle miri arazi olduklarından bu arazi içerisinde değerlendirilir. Ayrıca kanunname, arazi hukuku sahasında köklü değişiklikler yapmanın yanında, beş buçuk asırdır işlenerek ve gelişerek gelen esasları bir metin içerisinde toplayan muhafazakâr ve teknik bir kanundur (Aydın, 1991: 346-347).

Arazi Kanunnamesi'nin kabulüne kadar her eyalet için ayrı ayrı kanunnameler çıkarılmıştır. Bu kanunname, o döneme kadar arazi ile ilgili olarak çıkarılmış ferman, fetva ve kanunlarda dağınık halde olan arazi hükümlerini bir araya getirmiştir. Esaslarının tamamını Osmanlı hukukundan alan ve uzun yıllar boyunca uygulanmış olan arazi hukukunu kanunlaştıran temel bir kanun niteliğindedir. Ayrıca bu kanun Osmanlı Devleti'nin kuruluşundan yıkılışına kadar geçen süre zarfındaki toprak düzenini ayrıntılı ve toplu bir şekilde düzenlemiştir. Bu kanunname

¹ İslam hukukuna göre devletin toprak mülkiyeti üzerinde varsaydığı üç temel unsur vardır. Bunlar, rakabe (toprağın kuru mülkiyeti), tasarruf (topraktan yararlanma hakkı) ve zilyetlik (bir malı elinde bulundurma hakkı) (İnalçık, 2000: 148).

² Vakıflar malın mülkiyeti açısından sahih ve gayri sahih kısma ayrılırlar. Gayri sahih vakıflar da arazi devlete aittir. Mülkiyeti devlette kalmak şartıyla gelirleri yine devlet tarafından devlet hazinesinde hakkı olan taraflara ayrılan vakıflardır (Günay, 2012: 478).

sayesinde toprak hukukunda birlik sağlanmış ve bütün ülkede geçerli olan bir sistem uygulamaya koyulmuştur (Kenanoğlu, 2006: 107-109).

Arazi Kanunnamesi yürürlüğe girdikten sonra, topraktan alınan vergiler kaldırılmıştır. Kaldırılan vergiler yerine sadece ürünler üzerinden alınan %10 oranında bir vergi konulmuştur (Ünal, 2010: 135). Konulan vergi ile toprağın verimlilik durumu, iklim koşulları gibi bazı önemli faktörler göz ardı edilmiştir. Bu durum zaman zaman halk bazında eşitsizliklere ve sıkıntılara neden olmuştur (Şahin, 2012: 439).

Kanunname ile gelen önemli bir husus köylünün topraktan yararlanma hakkının bir başkasına devrinin mümkün olmasıdır. Böylece kanunla miri toprakların özel mülkiyete geçişi yolunda önemli bir gelişme sağlanmıştır. 1911 tarihli kanunla miri araziye tasarruf eden köylü tarafından ipotek edilebilir hale gelmesi ve bu hakkın borca karşılık satışa çıkarılabilmesi, miri toprakların tasarrufunu özel mülkiyete yaklaştırmıştır. Bu durumda, Cumhuriyet'ten önce fiili olarak özel mülkiyete geçilmiş olduğunu söylemek mümkündür (Dinler, 1993: 15).

Kanunname ile yapılan bir diğer yenilik ise tapu nizamnamesidir. Tapu nizamnamesinin konulması ile arazilerin sayımı yani kadastrosu yapılmıştır (Ünal, 2010: 135).

Arazi Kanunnamesi'nde yabancılarla ilgili düzenleme de mevcuttur. Osmanlı topraklarında mülk sahibi olamayan yabancılar bu kanunnameden sonra bazı bölgeler hariç, mülk edinme hakkına sahip olmuşlardır (Şahin, 2012: 439).

1858 Arazi Kanunnamesi ile Osmanlı toprak sistemi beş gruba ayrılmıştır. Toprak sistemi çeşitlerini şu şekilde incelemek mümkündür:

1.2.1.1. Mülk Arazi (Arazi-i Memluke)

Mülkiyet ve kullanım hakkının herhangi bir şarta bağlı olmadan aynı kişiye ait olduğu arazilerdir. Diğer bir deyişle kişiler bu araziler üzerinde mutlak mülkiyete sahiptirler (Şahin, 2012: 453). Arazi sahibi, araziyi kimsenin iznine muhtaç olmadan

satabilmekte, hibe edebilmekte ya da üzerine ağaç dikmek, bina yapmak gibi hakları hiçbir izne gerek duymadan kullanabilmekteydi (Cin, 1992: 26).

Mülk arazilerde malikin ölümü durumunda, mülk arazi mirasçılara geçer. Mirasçının bulunmaması durumunda arazi devlete intikal eder ve miri arazi olarak değerlendirilir (Cin, 1992: 35).

1.2.1.2. Vakıf Arazi (Arazi-i Mevkufe)

Vergi gelirleri dini, ilmi ve sosyal kurumlara ayrılan ve vakıf reayası denilen çiftçiler tarafından işlenen arazilerdir (Ünal, 2010: 135). Bu arazilerin daima devlet gözetiminde olmalarına karşın çoğu zaman vakıf kurucusunun soyundan gelme yöneticinin bağımsız tasarruf ve idaresinde bulunduğu görülmektedir (İnalçık, 2000: 184).

1.2.1.3. Metruk Arazi (Arazi-i Metruke)

Kimseye ait olmayıp, köy ve kasaba halkının hizmetine sunulan meydan, mera, yol, pazar, yaylak ve köprü gibi yerlerdir (Ünal, 2010: 135). Diğer bir ifadeyle terkedilmiş topraklardır. Mülkiyet ya da tasarruf hakkına konu edilemezler sadece halkın yararına sunulabilirler (Halaçoğlu, 1995: 90).

1.2.1.4. Mevat Arazi (Arazi-i Mevat)

Maliki ya da zilyedi bulunmayan ve ahaliye terk edilmemiş olan arazilerdir. Arazi Kanunnamesinde metruk arazi ile birlikte tanzim edilmiştir (Cin, 1966: 751). Bir arazinin mevat arazi olarak kabul edilmesi için kimsenin tasarrufunda olmaması, köy ya da kasabaya uzak olması (bir buçuk mil) gibi özellikleri taşıması gerekmektedir (Koç, 2005: 7).

1.2.1.5. Miri Arazi (Arazi-i Emiriyye)

Miri arazi, Arazi-i Memleket olarak da isimlendirilmektedir. Mülkiyeti devlete ait olan bu arazilerin rakabesi yine devlete aittir, tasarruf hakkı ise mutasarrıflara³ verilmiştir. Arazi mutasarrıfları araziye satmak, hibe etmek, vakfetmek, çayırları söküüp tarla haline getirmek gibi şeyleri, mülkiyetin kendine ait olmaması ve arazinin kullanım amaçlarından sapmamak için memurun izni olmadan yerine getirememektedir (Yazıcı, 2014: 457-459).

Osmanlı Devleti topraklarının büyük bir kısmı miri araziden oluşmaktadır ve devlet bu toprakları özel bir şekilde işletmektedir (Cin, 1987: 43). Bu yüzden miri arazi üzerinde ayrıntılı olarak durulacaktır.

1.2.2. Miri Arazi ve Tımar Sistemi

Miri, hükümet malı yerine kullanılmakta ve bunun yerine *beylik* de denilmektedir. Kelimenin kökeni bey demek olan “Emir”den gelmektedir. Hükümete ait menkul ve gayrimenkul her türlü mallar için kullanılmaktadır (Pakalın, 1993: 542).

Osmanlı Devleti'nin yeni kurulduğu dönemlerde devlet bir yandan Anadolu'daki toprak düzenini sağlamaya çalışırken bir yandan da fethettiği yerlerde Bizans'tan kalan bir çeşit toprak köleliğinin olduğu derebeylik rejimi ile karşı karşıya kalmıştır. Osmanlı Devleti mevcut bu toprak düzenine müdahale etmiş ve bunun yerine tımar sistemini uygulamıştır. Böylece *Miri Arazi Rejimi* ortaya çıkmıştır. Sadece tasarruf hakkının halka verildiği bu tür arazilerin gelirleri, askeri hizmet karşılığında belirli kimselere bırakılarak *Tımar (dirlik) Sistemi* meydana getirilmiştir (Şahin, 2012: 440-441).

Miri topraklar, tapu senetlerinde padişahın tuğrasını taşıyan ve kişilere hükümet tarafından verilen hazineye ait topraklardı. Bu topraklar, mirasçılara da intikal edebilmekteydi. Birinci derece mirasçılarının olmaması durumunda ise kanunun

³ Mutasarrıf, Tanzimat'tan sonra, Osmanlı yönetim teşkilatında sancakların yöneticisidir (TDK, 01.03.2017).

belirlediği tapu vergisini ödemek şartıyla bu miri arazilere sahip olunabilmekteydi (Ceylanlı, 1991: 149).

Devletin rakabesini elinde tuttuğu arazi yani miri arazi bütün tarım topraklarını kapsamamaktaydı. Yalnız hububat ziraati yapılan, tarla olarak kullanılan arazileri kapsamaktaydı. Bağlar, bahçeler bu kapsamın dışında tutulmuştu. Çünkü büyük kitlelerin geçimi, geçimlik ekonomi, ordunun iaşesi hububat ekimine dayanıyordu. Darlık ve açlık hububat ekimindeki eksiklikten meydana gelmekteydi. Devlet bu yüzden tarla ekimini kontrol altında tutmak istemişti (İnalçık, 1990: 3).

Miri arazide tarımsal üretimi yapan köylüye reaya adı verilirdi. Reaya toprağın sahibi değildi. Resmi çift, öşür, resmi kovan gibi vergileri ödeyenler bu dirliklerdeki reyalardı (Güvemli, 1998: 56).

Miri arazileri sadece fetih yoluyla elde edilen topraklar olarak düşünmek yanlış olacaktır. Albayrak'a (1973: 67-69) göre miri arazinin beş çeşidi vardır. Bunlardan birincisi bir memleketin fethi zamanında arazinin gayrimüslim sahiplerine ya da savaşta hizmet görenler yerine devlet hazinesine bırakılan arazilerdi. İkincisi, fetih zamanında ne şekilde alındığı ve verildiği belli olmayan arazilerdi. Üçüncüsü, aslında mülk arazi iken maliki vârişsiz, vasiyetsiz ve borçsuz vefat etmeleri durumunda geriye kalan topraklardı. Dördüncüsü, mülk arazi olup aradan zaman geçmesiyle sahibinin kim olduğu bilinmeyen arazilerdi. Sonuncusu ise rakabesi devlete ait olmak üzere mevat yani ölü toprakların Sultanın izni ile ihya olan topraklardı.

Arazi Kanunu miri araziye sadece tanımlamakla kalmamış aynı zamanda hukuki rejimini de belirtmiştir. Bu hususlar şöyledir (Cin, 1987: 43);

- Miri arazinin rakabesi devlete aittir.
- Miri arazi işletilmek üzere süresiz olarak köylüye verilir.
- Miri arazinin köylüye verilmesi bir bedel yani tapu karşılığındadır.
- Miri arazinin köylüye verilmesi işlemi devleti temsil eden memurlar tarafından yapılır.

- Miri arazi rejimine tabi olan yerler tarla, yaylak, çayır ve kışlak vb. topraklardır.

Osmanlı Devleti'nde toprakların mülkiyeti ve kontrol hakkı devletin elindedeydi. Toprağın böyle özel bir hukuki statüye sahip olması, toprağı işleyenler için bir takım kayıtların ortaya çıkmasına neden olmuştu. Böyle bir durumda toprağın gerçek sahibi köylü değildi. Köylü sadece kiracı durumundaydı. Bu yüzden hibe etme, satış, vakfetme, vasiyet ve borç gibi haklara sahip değildi. Ölüm durumunda topraklar malikin sahip olduğu diğer mallar gibi şer'i miras hükümlerine göre taksim edilmemekteydi. Devlet toprakları ölen kişinin yalnız bir erkek evladına ya da erkek evlatlarının tümüne birden müştereken miras olarak geçmekteydi. Erkek evladın olmadığı durumlarda ise yine erkek akrabalarından birine arazi intikal ederdi. Bunun sebebi bütünlüğün bozulmak istenmemesiydi. Bu intikaller sırasında devlet tapu resmi ya da tapu bedeli almaktaydı (Erken, 2000: 3-4).

Bütün Ortaçağ ekonomilerinde olduğu gibi Osmanlı Devleti'nin de ekonomisi tarıma dayanıyordu. Tarım üzerine konan ağır vergiler de devlet gelirlerinin en esaslı kısmını oluşturuyordu. Bunun yanında Asya, Avrupa ve Afrika gibi üç kıtaya yayılmış bulunan ve fetih esası üzerine kurulan Osmanlı, sosyal yapı ve örgütlenme bakımından da askeri bir nitelik göstermekteydi. Osmanlı Devleti'nin yayıldığı geniş topraklar ve üzerindeki insanlar fetihlerin ve savaşların gereğini yerine getirecek şekilde örgütlenmişlerdi. Devletin iç içe olan tarımsal ve askeri nitelikleri, devletin örgütlenme şeklinde de etken olmakta ve kesin olarak görülmektedir. Devletin toprak rejimi askeri esaslara uygun olarak düzenlenmiştir. Bu iki kesim birbiri içine girmiş ve birbirlerini tamamlayan ayrılmaz parçalar haline gelmişlerdir (Aksoy, 1969: 21).

Tımarın tanımına kısaca değinecek olursak, devlet görevlilerine hizmetleri karşılığında belli bir bölgenin vergi toplama yetkisinin devredilmesidir. Geçimlik anlamına gelen dirlik terimi tımar ile eş anlamlı olarak kullanılır. Para ekonomisinin henüz gelişmediği ortaçağ şartlarında büyük bir ordunun beslenme ihtiyacı tımar sisteminin doğuşuna neden olmuştur. Fakat sistem sadece askeri ihtiyaçları düzenlemekle kalmamış klasik dönemde eyalet idaresinin yanı sıra devletin

ekonomik, sosyal ve zirai politikalarını da büyük ölçüde şekillendirmiştir (Acun, 2002: 899).

Tımar, kılıç hakkı⁴ ve bu kısma yapılan ilavelerden oluşmaktadır. Kılıç hakkı değişmez. Her tımar sahibinin bir kılıç yerine tayin edilmesi şarttır. Tımar talep edildiği zaman merkez tımarın durumunu araştırmakta, bunun için tezkire istemektedir. İlk istenilen tımarın dağılmış olması ya da tımar sahibinin azline geçerli bir sebep olması gerekmektedir. Boş olan tımarın bulunduğu sancakbeyi veya beylerbeyinin tavsiye mektubu ile merkeze müracaat edilir. Merkez uygun görürse talep eden kişi tezkiresini getirir ve bu tezkirede tımarın durumu, coğrafi yeri, eski hak sahibinin ve yenisinin adı, devredilen varlığın özellikleri, köy ya da köy parçası başına gelirinin toplamı, sipahinin gelirinin genel toplamı, tımarın geri alınma nedeni ve yeni verilme nedeni hakkında bilgi istenmektedir (Doğan, 2011: 3).

Osmanlı tımar sisteminde reyanın toprağı terk etme yasağı vardır. Bu yasak devletin mevcut düzeni koruma kaygısındanadır. Reyanın toprağı terk edip üretim yapmaması devletin reyadan alacağı vergileri tahsil edememesi ve dolayısıyla büyük gelir kaybına uğraması demektir. Zarar sadece bununla da kalmamaktadır. Sipahinin üzerine kayıtlı olan tımarı terk etmesi, sipahinin gelirinin azalmasına ve böylece askeri mükellefiyetleri yerine getirememesine sebep olur. Sonuç olarak bu durumda devletin zararına olmaktadır (Bay, 2008: 42).

1.2.3. Tımar Sisteminin Kökeni

Osmanlı Devleti'nde başlangıçtan beri bilinen ve 16. yüzyılın sonlarına kadar devamlı gelişerek kullanılan ve daha sonra ıslahı için büyük çaba sarf edilen tımar sisteminin kökeni hakkında çeşitli fikirler ileri sürülmüştür. Miri arazinin ve özellikle savaşlarda alınan toprakların devlete hizmeti bulunanlara dağıtılma uygulaması milattan öncelere kadar gitmektedir. Bu sebeple Osmanlı Devleti'nin bu müesseseyi İslam'ın ilk devirlerindeki ikta sisteminden, Selçuklular ya da Bizans'tan almış olabilecekleri hususunda çeşitli görüşler ortaya atılmıştır (İhsanoğlu, 1999: 239).

⁴ Kılıç hakkı, tımar sahiplerinin yıllık gelirlerinin ilk üç bin akçesini kendi geçimleri için ayırdıkları kısımdır (wikipedia, 01.03.2017).

İnalçık'a (2013: 112) göre tımar, Ortadoğu İslam devletlerinin en eski geleneklerinden biri haline gelmiştir. Bu sistemin İslam ülkelerinde ikta veya tımar, Bizans'ta ise pronia olarak adlandırıldığını ifade etmektedir.

Ünal'a (2010: 175) kökeni Roma'ya dayanan Türk ve İslam devletlerinin birçok bakımdan Bizans'tan etkilenmiş olması doğaldır. Fakat Osmanlılar diğer birçok konuda olduğu gibi tımar sistemi konusunda da Anadolu Selçukluları'ndaki ikta sistemini esas almışlardır.

İlk olarak Osmanlı tımar sisteminin İslam'daki ikta müessesesinden geldiği düşüncesi üzerinde durulmuştur. Yapılan ilk çalışmalar, sistemin kökenini Ortaçağ İslam dünyasında mevcut olan *ikta* sistemiyle ilişkilendirmektedir. En erken İslam devletlerinde *kati'a* ismiyle anılan toprak parçaları, vergilerini toplamak üzere önde gelen şahıslara özel mülk olarak tahsis edilmiştir. Bunun karşılığında ise şahıslar devlete öşürlerini ödemişlerdir. Bu toprakların özel mülkiyete dönüşmesiyle geri alınamaz veya başkasına tahsis edilemez hale gelmiştir. Bu durum ise sistemin gelişmesini engellemiş ve ikta adıyla yeni bir tahsis şekli uygulanmaya başlanmıştır. Bu yeni uygulama ile şahıslara toprağın mülkiyeti değil sadece gelirini toplama hakkı devredilmiştir. Fakat eski sistemde olduğu gibi toplanan gelirlerin vergilerinin öşür şeklinde ödenmesi beklenmiştir. Zaman içinde ikta sahipleri vergilerini ödeyemez duruma gelmiş ve 10. yüzyılda Buyid Devleti Döneminde ikta tahsisleri vergisiz olarak yapılmaya başlanmıştır. Aynı dönemde ikta sahipleri askeri komutanlardır ve hizmetleri karşılığında almaları gereken maaşlarını ikta tahsisi yoluyla elde etmişlerdir (Acun, 2002: 900).

Osmanlı tımar sistemi ile İslam ikta sistemi arasında benzerlikler çok olmakla birlikte farklılıklar da mevcuttur. Tımar sisteminde belirli gelire karşılık belirli asker getirme zorunluluğu bulunurken İslam'ın ikta müessesinde böyle bir zorunluluğa rastlanmamaktadır. Hâlbuki bu nokta Osmanlı tımarının en başta gelen özelliğidir (Üçok, 1944: 531).

10. yüzyılın sonlarına doğru kurulan Büyük Selçuklu Devleti ikta sistemini diğer devletlere göre daha geniş çapta kullanmış ayrıca daha önce uygulanmayan bölgelere de bu sistemi getirmiştir. Selçuklu iktaları Buyid Devletinin iktalarına

benzemektedir. Fakat daha sonra merkezi otoritenin zayıflamasıyla, topraklar ikta sahiplerinin toprak üzerinde geniş yetkilere sahip olduğu ve miras bırakılabilen mülkler haline dönüşmüştür. İslam ülkelerindeki özel mülkiyete karşılık, ikta sistemi kapsamında Anadolu'daki arazilerin devlet tarafından sahiplenilmesi toprak üzerinde daha fazla otoriteye sahip olunduğu anlamına gelmektedir (Acun, 2002: 900).

Büyük Selçuklulardaki ikta sistemine daha ayrıntılı değinecek olursak ordunun toprağa bağlanmasının iktisadi ve siyasi düzen açısından en önemli olay olduğunu söyleyebiliriz. Bu şekilde İslam'ın ilk yüzyılından beri uygulanan ikta sistemi çeşitli aşamalardan sonra Selçuklular tarafından geliştirilmiştir. İkta edilen topraklarda ferdi mülkiyet söz konusu değildir. Toprağı işleyen köylüler sadece toprağın kullanım hakkına sahiptirler. İkta sahipleri olan askerler hizmetlerinin devamı ve toprağı denetlemek şartıyla geçimlerini sağlayan, maaşlarını ise bu toprakların vergi gelirlerinden elde eden memurlar durumdadırlar. İkta sisteminin bu mülkiyet anlayışı ile tımar sistemine benzediğini görmekteyiz. Aynı zamanda iktalarda da ferdi mülkiyet söz konusu olmadığı için hibe, vakıf ve satışa izin verilmez. Aynı zamanda Büyük Selçuklu iktalarında toprak babadan oğula geçmektedir. Üretimin artmasıyla gelirlerin de artması, ikta sahiplerini teşvik etmektedir. Bunlar devlet memuru olduklarından halktan, kanunlardaki vergilerden daha fazla vergi talep edememekte ve böylece devlet maaş ödemedi büyük bir orduyu besleyebilmektedir (Tabakoğlu, 1997: 91-92).

Büyük Selçuklulardaki ikta sistemi ile tımar sistemi arasında sıkı bir ilişkinin varlığı kesindir. Fakat tımar sisteminin direk olarak ikta sisteminden geldiğini düşünmek yanlış olur. İkta sisteminde temel amaç gelir toplamaktır. Tımar sistemindeki amaç gelir toplamanın yanı sıra tımar, devlet görevlilerine maaş karşılığı düşünülmüştür. Amaç sadece gelir toplamak olduğunda tımar sisteminden farklı olan mukataa sistemi⁵ devreye girecektir (Acun, 2002: 900).

İkta sistemi daha da geliştirilmiş olarak Anadolu Selçukluları'nda geniş bir uygulama alanı bulmuştur. Yeni fethedilen toprakları iskân etmek, sınırları koruma

⁵ Mukataa sistemi hazinenin gelir kaynaklarından. Devlete ait bir arazi veya gelir bir bedel karşılığında kiraya verilir ya da geçici olarak devredilir (wikipedia, 01.03.2017).

altına almak amacıyla devlete ait topraklar üzerinde, yine devlete ait vergi gelirleriyle geçinen büyük bir ordunun varlığını gerekli kılmıştır. Böylece ikta sisteminin Anadolu Selçuklu Devleti tarafından da uygulandığını görmekteyiz. İktalar yine belirli vazifeler karşılığında verilmiş, vazifeden çıkarılanın iktası ise elinden alınmıştır (Cin ve Akyılmaz, 1995: 230).

Büyük Selçuklular, büyük iktalara izin verirken Anadolu Selçuklu Devleti'nde küçük ikta sistemi yerleşmiştir. Bu sistemin Osmanlı tımar düzeninin de esasını teşkil etmekte ve 19. yüzyıla kadar da varlığını sürdürdüğü görülmektedir. İktaları yöneten ve sipahi adı verilen askerler kumandanından erine kadar, kendilerine vergisi bağlanan köylerde oturlardı. Devletin çağrısı olması durumunda gösterilen hizmeti görürlerdi. Ayrıca ikta sahiplerinin yaşlanmaları ya da ölmeleri durumunda, çocuklarına ancak vazifelerinde ilk kademeyi oluşturan iktalar intikal etmekte, terfilerde kazandıkları kısımlar ise doğrudan devlete geçmektedir. Bütün bunlar göz önüne alındığında Selçuklular zamanında Anadolu'da gerçekleştirilen en önemli iktisadi devrimin toprakta özel mülkiyet yerine devlet, diğer bir ifade ile miri mülkiyetin olduğunu görmekteyiz. Böylece Bizans feodal rejimi ortadan kalkmıştır. Serfler ise hür köylü durumuna getirilmiştir. Böylece Anadolu Selçuklu 20. yüzyılın başlarına kadar mevcut olan büyük toprak aristokrasisi ile topraksız köylüler sınıfının oluşmasına imkân vermemiştir (Tabakoğlu, 2012: 151).

Osmanlı Devleti'nin kurucusu olan Osman Gazi'nin uyguladığı tımar sisteminde tımarın sahibinin elinden gerekçesiz alınmaması, sahibi ölünce tımarın oğluna verilmesi ve oğlu ergin değilse sefere katılacak çağa gelinceye kadar yardımcılarının sefere gitmesi gibi ilkeler vardır. Bu ilkelerden tımarın gerektiğinde geri alınabilmesi, mülk olarak değil hizmete bağlı olarak verildiğini göstermektedir. Tımarın erkek çocuğa geçmesi ve yetişkin olmaması durumunda yerine yardımcılarının sefere gitme yükümlülüğü söz konusu olması ise hizmetin askeri bir nitelik taşıdığını ortaya koymaktadır (Sencer, 1999: 188).

Osmanlı toprak düzeni hakkında en çok tartışılan konulardan biri Osmanlı Devleti'nin Bizans toprak düzeninden ne ölçüde etkilendiği meselesidir (Cin ve Akyılmaz, 1995: 224).

Bizans terimi olan pronianın Rumca anlamı bakımdır ve Farsçadaki tımar kelimesinin tam karşılığıdır. Bizans *pronia* sistemi, 7. yüzyıldan beri var olan *theme* sisteminin gerilemesinin sonucunda 12. yüzyılda ortaya çıkmıştır (Acun, 2002: 900).

Bizans ordusu çoğunlukla ücretli ve yabancı askerlerden oluşuyordu. Bizanslılardan da orduya katılanlar vardı fakat mecburi hizmet yoktu. Halk sivil ve asker olmak üzere iki kısma ayrılıyordu. Devlet askerleri mesleklerine bağlamak ve askerliği teşvik etmek için bazı şahıslara toprak vermiş ve bunlar da karşılık olarak orduya hizmet etmeyi kabul etmişlerdi. Verilen toprakların belirli bir değeri vardı ve hizmet sözleşmesini ihlal edenlerden toprak geri alınırdı. Topraklar bir deftere kaydedilir ve kayıttan sonra sebepsiz yere devlet bile geri alamazdı. Ayrıca büyük arazi sahiplerinin ve memurların bu toprakları satın almaları yasaktı. Topraklar miras yoluyla mirasçılara intikal edebilmekteydi. Bütün bunlar değerlendirildiğinde toprakların belirli bir değerinin olması ve tımar sahiplerinin yükümlülüklerini yerine getirmedikleri takdirde toprakların ellerinden alınması konusunda benzerlikler olduğu söylenebilir (Üçok, 1944: 533).

Bütün bu görüşlerin aksine, Üçok (1944: 539) tımar müessesesinin hiçbir milletin hususi malı olmadığını, Ön Asya ve Orta Asya milletlerinin ortak malı yani tarihin malı olduğunu savunmaktadır. Çünkü bu kadar ince teşkilata ve yüksek devlet menfaatlerine dayanan bir müessese ancak tarihi bir süreç neticesinde ve yavaş yavaş ortaya çıkar. Bir günün, bir adamın ürünü olamaz, olsa dahi devamlılık gösteremez.

1.2.4. Tımar Çeşitleri

Tımarları tımar arazisinin gelirine göre tımarlar, tımar arazisinin mülk olarak verilip verilmediğine göre tımarlar, tımar sahiplerinin yaptıkları işlere göre tımarlar, veriliş şekillerine göre tımarlar ve mali bakımdan tımarlar şeklinde sınıflandırmak mümkündür.

1.2.4.1. Tımar Arazisinin Gelirine Göre Tımarlar

Arazi gelirlerine göre tımarlar kendi içinde has, zeamet ve tımar olarak üçe ayrılır. Bunlar içerisinde en fazla yer tutan tımarlardır. Sistemin asıl adının Osmanlı Dirlik Sistemi olmasına rağmen tımarın çokluğu sebebiyle bu sisteme Osmanlı Tımar Sistemi denilmektedir (Ünlü, 2012: 36).

1.2.4.1.1. Has

Yıllık gelirleri 100 bin akçe ve daha yukarısı olan dirliklerdir. Bunlar padişah, şehzade, vezir, veziriazam ve beylerbeyi gibi yüksek seviyedeki devlet adamları için ayrılmıştır (Şahin, 1999: 172).

En fazla has geliri 1.200.000 akçe olan topraklardır ve bundan büyük toprak parçasının has olarak verilmesi kanun olarak yasaklanmıştır (Ceylanlı, 1991: 150).

Has sahipleri tımandan farklı olarak her beş bin akçe için bir asker (cebeli) hazırlamakla yükümlüdür. Haslar göreve bağlı olarak verildiklerinden sahipleri de sık sık değişmektedir (Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı, 2004: 5). Ayrıca hasların göreve bağlı olarak verilmesi ve mirasa konu olmaması servet birikimini engelleyen önemli bir unsurdur (Erken, 2000: 5).

1.2.4.1.2. Zeamet

Yıllık gelirleri 20 bin akçeden 100 bin akçeye kadar olan dirliklerdir. Zeametler eyalet merkezlerinde bulunan hazine ve tımar defterdarlarına, sancaklardaki alay beyleri gibi orta derecedeki devlet memurlarına verilirdi. Ayrıca beylerbeyi ve sancakbeylerinin oğullarına zeamet verilmesi kanun gereğidir (Ofraz, 2002: 702).

Tımar sahipleri savaşta üstün yetenek ve kahramanlık gösterdikleri takdirde terakki (zam) alarak zeamet sahibi olabilirler. Büyük bir suç işlemedikçe zeametleri geri alınmaz yani hayatta oldukları sürece tasarruf hakkını kullanabilirler. Zaim adı verilen zeamet sahipleri, haslarda olduğu gibi ilk beş bin akçesi hariç sonraki her beş

bin akçe için cebeli beslemek mecburiyetindedir. Elli bin akçeden fazla olan zeametlere ise ağır zeamet adı verilir. Ayrıca bir kişiye verilen zeamet o kişi öldüğü yani zeamet boş kaldığında, başka bir kişiye tekrar zeamet olarak verilir. Bu uygulamadaki amaç ise toprağın bölünmek istenmemesidir (Halaçoğlu, 1995: 93).

1.2.4.1.3. Tımar

Yıllık geliri 1.000 akçeden başlayarak 19.999 akçeye kadar olan dirliğe tımar ismi verilmiştir. Kuruluş devrinde, kuvvetli bir merkezi idarenin kurulması ve bazı siyasi şartlar nedeniyle ortaya çıkan tımar sistemi, memleketin askeri gücünü olduğu kadar iktisadi ve sosyal durumunu da doğrudan etkilemiştir. Osmanlı Devleti'nde geçimlerine ya da hizmetlerine karşılık masraflarını karşılamak için bir kısım asker ve memurlara çeşitli bölgelerin gelirlerinin tahsis edildiği bu sistem, devletin en kuvvetli süvari kuvvetini meydana getirmiştir (Halaçoğlu, 1995: 94).

Tımarlar daha çok savaşta yararlılık gösteren askerlere ve sipahilere sürekli topraklarının başında durma zorunluluğu ile verilmiştir. Ayrıca tımarlı sipahilerin her üç bin akçe karşılığında bir asker besleme, donatma ve savaşa hazırlama yükümlülükleri bulunmaktadır (Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı, 2004: 4).

Tımar sisteminde toprak sınırlı da olsa küçülerek babadan oğula geçebilmektedir. Bu durum Batı'daki sınıf farkı yaratan toplumlardan farklı olduğu için uzun süre sistemin işlemini sağlamıştır (Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı, 2004:4).

1.2.4.2. Tımar Arazisinin Mülk Olarak Verilip Verilmediğine Göre Tımarlar

Tımar arazisinin mülk olarak verilip verilmediğine göre tımarlar mülk tımarlar ve mülk olmayan tımarlar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.2.4.2.1. Mülk Tımarlar

Toprağın mülkiyeti mutlak olarak tımar sahibine aittir. Bu tımarların sahipleri, sefer açıldığında bizzat sefere katılmak zorunda değildir. Gelirleri oranında belirli sayıda cebeli yani asker göndermeleri mecburidir (Üçok, 1944: 537).

Mülk tımar sahipleri sefere asker göndermedikleri takdirde bir yıllık gelirlerine hazine tarafından el konulur fakat tımar alınıp başkasına verilmemektedir (İhsanoğlu, 1999: 242). Bu tımarlar mülk olarak verildiği için tımar sahiplerinin oğullarına ve varislerine intikal etmektedir (Oflaz, 2002: 704).

1.2.4.2.2. Mülk Olmayan Tımarlar

Belirli hizmetlerin karşılığında, gelirin bir kısmının tahsisıyla verilen tımarlardır. Osmanlı tımarlarının çoğu bu tür tımarlardır (Şahin, 2012: 448).

1.2.4.3. Tımar Sahiplerinin Yaptıkları İşlere Göre Tımarlar

Tımar sahiplerinin yaptıkları işlere göre tımarlar eşkinci tımarlar, mustahfiz tımarlar ve hademe tımarlar olarak üçe ayrılır.

1.2.4.3.1. Eşkinci Tımarlar

Sefer başladığında alay beylerinin bayrağı altında, askerleriyle birlikte bizzat sefere gitmekle yükümlü olan sipahilerin tasarrufundadır. Sipahilerin sefere katılmamaları durumunda tımarları ellerinden alınmaktadır Tımar çeşitleri içerisinde en fazla sayıya ve fonksiyona sahip olan tımar çeşidi eşkinci tımarlardır. Ayrıca Osmanlı ordusunun eyalet askeri kısmını eşkinciler oluşturur (Oflaz, 2002: 704).

1.2.4.3.2. Mustahfiz Tımarlar

Sahiplerinin aldıkları gelire karşılık buldukları kalenin savunmasıyla yükümlüdürler (Sencer, 1999: 203).

1.2.4.3.3. Hademe Tımarları

Diğer ismi hizmet tımarlarıdır. Hademe tımarları sahipleri saraya ve cami gibi dini kurumlara belirli hizmetleri yerine getirmekle yükümlüdürler (Cin ve Akyılmaz, 1995: 267).

1.2.4.4. Veriliş Şekillerine Göre Tımarlar

Kanuni dönemine kadar, ölmüş olan tımar sahiplerinin oğullarına beylerbeyi tarafından tımar verilmekteydi. Fakat 1530 yılında bu usulden vazgeçilmiştir. Bundan sonra beylerbeyi ancak düşük kıymetli tımarları verebilir ve diğerlerinin ise beylerbeyinin tezkiresi üzerine İstanbul'dan fermanla verilebileceği kabul edilmiştir. Beylerbeyi tımarı alacak kişinin sipahizade olup olmadığını inceler. Tımar isteyen kişinin beyan ettiği bilgiler ile beylerbeyinin topladığı bilgiler uyuyorsa bu kişiye tezkire verilmektedir. Bu sebeple tezkireli ve tezkiresiz ayırım ortaya çıkmıştır (Koç, 2005: 21).

1.2.4.4.1. Tezkireli Tımarlar

Bu tımarların dağıtımları merkezden yapılır fakat bu iş için beylerbeyinin tezkiresine ihtiyaç duyulur. Bağdat, Şam, Diyarbekir, Erzurum ve Halep gibi bölgelerde 6.000 akçeden, Kıbrıs'ta 5.000 akçeden, Rumeli'de ise 3.000 akçeden fazlası tezkireli tımar kabul edilirdi (Erken, 2000: 5).

1.2.4.4.2. Tezkiresiz Tımarlar

Beylerbeyinin doğrudan doğruya vermeye yetkili olduğu tımarlardır (Üçok, 1944: 537).

1.2.4.5. Mali Bakımdan Tımarlar

Mali bakımdan tımarlar serbest tımarlar ve serbest olmayan tımarlar olmak üzere ikiye ayrılır.

1.2.4.5.1. Serbest Tımarlar

Tımar sahibinin, tapu, kışlak, yaylak, gerdek, cürüm ve cinayet resimleri gibi miktarları önceden belli olmayan ve badiheva denilen bu vergileri almak hakkına sahip olduğu tımarlardır. Subaşı, çeribaşı gibi birtakım görev sahiplerinin tımarları ve büyük devlet memurlarının görevleri süresi boyunca devam eden has ve zeametleri serbest tımarlardır (Cin, 1992: 81).

1.2.4.5.2. Serbest Olmayan Tımarlar

Tımar sahibinin badiheva türü vergileri alma yetkisine sahip olmadığı tımarlara denir (İhsanoğlu, 1999: 242).

1.2.5. Osmanlı Tımar Sistemi ve Feodalite

İslam toplumlarında köylü ile toprak sahibi arasındaki ilişkiyi düzenleyen genel bir kural yoktur. Farklı zaman ve mekânlara göre hatta aynı devletin farklı bölgelerinde bile bu ilişkiler farklılık göstermektedir. Osmanlı Devleti'nde köylü toprak ilişkisini ifade eden tımar sistemi devletin her yerinde aynı şekilde uygulanmamıştır. Hatta Mısır'da bu sistemin hiç uygulanmadığını söylemek mümkündür. Osmanlı Devleti'nin hâkimiyeti döneminde eski feodal benzeri sistemler ise varlığını sürdürmüştür (Şen ve Türkmenoğlu, 2012: 196).

Osmanlı Devleti'ndeki tımar sistemine benzeyen bir yapı Avrupa'da da bulunmaktadır. Bu sistem görünüş olarak tımar sistemine benzese de gerek uygulandığı gerekse toplumsal, siyasal ve idari açıdan farklılıklar göstermektedir. Avrupa'nın temellerini atan feodal sistem ortaya çıktığında Avrupa'da kargaşa mevcuttur. İnsanların en önemli ihtiyaçlarından biri olan güvenlik ihtiyacını

karşlamak için oluşan bu sistem lord, vassal ve serf ilişkisiyle ortaya çıkmıştır (Korkut, www.academia.edu, 09.07.2015).

Feodal rejime kısaca değinecek olursak toprağın sahibi vassaldır. Birçok vassal içerisinde biri ise eşitler arasında birinci mantığıyla öne çıkarak derebeyi ünvanı ile sistemin yöneticisi konumundadır. Bu sistem de vassal ve derebeyi kendi sınırları içinde hem toprağın hem de üzerinde yaşayan insanların mutlak sahibidir (Erken, 2000: 6).

Tımar sistemi uygulaması bakımından Batı'daki feodalizmle karşılaştırıldığında bazı benzerlikler göstermektedir. Fakat içerik ve anlam açısından değerlendirildiğinde aralarında önemli farklılıkların olduğu tespit edilmiştir (Halaçoğlu, 1995: 95).

Osmanlı tımar sistemini feodal yapıya benzetmek isteyen Marksist düşünürler göre, Osmanlı reayası Batı feodalizmindeki serfe ve tımar sahibi olan sipahi ise senyöre benzemektedir (Ceylanlı, 1991: 153).

Toprak ve köylüler üzerindeki denetim açısından, tımar sahiplerini feodal beylerle karıştırmamak gerekir. Tımar sahipleri kanunun tanımladığı hizmetler hariç kendilerine tahsis edilen vergileri toplamaya yetkili iken toprak ve köylünün üzerinde somut bir hakka sahip değildir (İnalçık, 2000: 158).

Feodalite sistemindeki merkezi hâkimiyet Osmanlı Devleti'ndeki anlayıştan farklıdır. Feodalite ki senyörlerin sayısı kadar küçük hâkimiyetler ve ufak krallıklar ortaya çıkmıştır. Osmanlıda ise bu durumun aksine merkezin kuvvetli otoritesini daima elinde tutan ve bununla da bütün ülkede hükmünü yürüten bir hâkimiyet söz konusudur. Yani tımar sahiplerinin topraklar üzerinde siyasi bağımsızlığı mevcut değildir (Albayrak, 1973: 79).

Tımar sisteminde sipahiye verilen topraklar onun mülkiyetine ait değildir, toprakların mutlak sahibi devlettir. Feodal sistemdeki toprak sahibi olan senyörler ise hâkimiyetindeki toprağın yanı sıra toprak üzerinde çalışan köylünün yani serfin de sahibidir (Karaboğa, 2010: 14).

Feodal sistemde Osmanlının aksine senyöre *fief* yani arazinin sahipliği de verilmektedir. Tımar sisteminde ise sipahiye verilen arazinin kendisi değildir yani arazinin mülkiyeti devlete aittir (Albayrak, 1973: 80).

Feodal sistemde serf tamamıyla senyöre bağlı iken; reayanın, sipahinin hassa çiftliğinde üç gün çalışmak ve sipahinin topladığı öşrü kaleye kadar taşımaktan başka bir zorunluluğu bulunmamaktadır (Şahin, 2012: 451).

Osmanlı Devleti'nde tımarlı sipahiler ellerine geçirdikleri geniş toprakları kendileri işlememiş ya da başkalarına işletmemişlerdir. Bu açıdan bakıldığında da Avrupa'daki feodal beylere benzeyen bir toplumsal sınıf olarak değil, devlet adına vergi toplayan, asker yetiştiren ve devletin denetleyebildiği temsilciler konumundadır (Pamuk, 1999: 48).

Feodal rejimde senyörün kendine ait askerleri bulunmaktadır. Bu askerler krala karşı da savaşabilmektedir. Hâlbuki tımar sahiplerinin silahlandığı askerler hükümdarların askerleridir (Albayrak, 1973: 80).

Osmanlı tımar sisteminde özel mülkiyet hiçbir zaman tamamen ortadan kaldırılmamıştır. Feodal sistemde olduğu gibi çiftçiler feodale bağlı köle haline dönüşmemiştir. Osmanlı'da köylü de sipahi de devletin himayesinde ve devlet kontrolündedir. Aynı zamanda feodal sistemde olduğu gibi bir asil sınıfı yoktur. Tımarlı sipahiler de asil sınıfı kabul edilmez ve tımar sahibinin uygunsuz hali görüldüğünde toprakları merkezi otorite tarafından ellerinden alınmaktadır (Ceylanlı, 1991: 154).

Tımar sistemi ile feodalite arasındaki farkı ortaya koyan ve Osmanlı reayasının serfin statüsünden farklı olduğunu gösteren durumlardan biri de reayanın üretim araçlarının mülkiyetine sahip olmasıdır. Reaya, toprak hariç üretim araçlarının mülkiyetine sahiptir. Serf ise bu mülkiyete sahip değildir (Akyılmaz, 1999: 43, akt. Karaboğa, 2010: 16).

Osmanlı Devleti'nde kaynakların ekonomik ve yönetsel anlamda iyi idare edilebilmesi için, merkezi tahrirler⁶ yapılmaktadır. Tahrirlerin yapılması hakkındaki yasa açıktır ve ister sıradan tımarlı ister büyük tımarlı ya da reaya için tahrirden kaçmak mümkün değildir. Tahrirlerin amacı ise padişahın olduğu kadar halkında durumdan haberdar olmasını sağlamaktır. Feodal sistemde ise senyörlere ve serflere aynı biçimde uygulanan yazılı yasaya rastlanmamaktadır (Beldiceanu, 1985: 100-101).

Feodal sistemdeki lordun başlı başına bir güç ve idari sistem yöneticisi olduğu söylenebilir. Gerekliğinde kralın gücüne karşı gelebilir. Bu sistem merkezi otorite açısından oldukça zayıftır. Bu zayıflıkta lordun hizmetinde çalışan serflerin onun kölesi konumuna düşmelerine neden olmaktadır. Yani feodal rejimde serfler toprağa aittir. Bu da toprağın satılması durumunda üstündeki serflerin de satıldığı anlamına gelmektedir. Lordun topraklarında karın tokluğuna çalışan serfler ancak lordun isteğiyle serbest kalabilmektedirler. Osmanlı Devleti'nde ise sipahi, devletin memuru konumundadır. Bu da lord ile serf arasındaki en önemli farktır. Ayrıca Osmanlı köylüsü serf gibi toprakla alınıp satılan bir köle değildir (Korkut, www.academia.edu, 09.07.2015).

Kendisine ait mülk toprağı kiralayıcı durumunda olmayan sipahi, senyör gibi topraklara yerleşen köylülerden angarya mesai isteyemez. Ayrıca senyörler gibi toprak zengini de değildir (Albayrak, 1973: 30).

İki sistem arasındaki en önemli fark ise feodalitedeki çiftçinin hukuki statüsü ile Osmanlı Devleti'ndeki çiftçinin hukuki statüsünde ortaya çıkmaktadır. Senyörün iktisadi esiri olan serf istediği ile evlenmek, istediği yere giderek yerleşmek gibi şahsi hakların birçoğundan mahrumdur. Buna karşılık Osmanlıda belirli vergileri ödeyerek emeğinin mahsulüne istediği gibi tasarrufta serbest olan, istediği kişi ile evlenebilen, vergilerini vermek ve tasarrufundaki toprakları işletmeye devam etmek şartıyla, istediği yere yerleşebilen hür ve serbest bir reaya söz konusudur (Üçok, 1944: 551).

⁶ Tahrir, Osmanlı İmparatorluğu'nda tımar sisteminin uygulandığı eyaletlerde yapılan nüfus ve vergilendirilebilir kaynakları tespit amaçlı sayımlardır (Acun, 2002: 902).

1.2.6. Tımar Sisteminin Bozulması ve Kaldırılması

Miri toprak düzeni ve buna bağılı olarak tımar rejimi 16. yüzyılın ikinci yarısından itibaren bozulmaya başlamıştır. Kanuni döneminde toplumun bütün kurumları gibi gelişiminin zirvesine ulaşan tımar sisteminin düşüşe geçmesinin sebebi merak konusu olmuştur. Gerek uluslararası konjonktürde ki olumsuzlukların gerekse ülke içinde yaşanan bazı sorunların karşılıklı etki-tepki ilişkisinde miri arazi rejimi bozulmaya başlamış ve sonuçta sistem çökmüştür (Cin ve Akyılmaz, 1995: 332).

Miri toprak rejiminin bozulmasını bir tek nedene bağlamamak gerekmektedir. Batı'daki ekonomik gelişmeler ve bunun sonucunda Avrupa devletlerinin Osmanlılara karşı sağladığı üstünlük, Osmanlı Devleti'nin düzenini sarsan ilk olgudur. Bu olgunun yol açtığı gelişmelere hem Osmanlı'nın çökmesine hem de Türk köylüsünün yüzyıllar boyu perişan olmasına neden olmuştur (Dinler, 1993: 13).

Osmanlı tımar sisteminin dünya ekonomisindeki yapısal değişikliklere ayak uyduramamasının en önemli sebeplerinden bir kaçı; dünyada parasal ilişkilerin yaygınlaşması, fiyat devrimi, savaş teknolojisinin gelişerek profesyonel ordulara gerek duyulmaması ve sanayi kapitalizmin doğuşudur. Oysaki bu sistem devletin mali sistemi içinde yerel bir sistem konumundadır. Bu nedenle yörelere göre değişen, birbirinden farklı özelliklerden dolayı uygulama zorluklarına sıkça rastlanmaktadır. Yöresel özellikler taşıyan tımar sisteminin önemini kaybetmesinde devletin artan merkezi harcamalarını finanse etmenin yanında, Osmanlı Devleti'nde merkezi profesyonel bir orduya ihtiyaç duyulması önemli rol oynayan bir faktördür. Merkezi otoritenin zayıflamasıyla birlikte bunu fırsat bilen bazı tımar sahipleri topraklarını malikaneye dönüştürmeye başlamışlardır. Çeşitli sebeplerden dolayı tımarını kaybetmiş sipahiler bu yöreleri terk ederek devlete sığınmışlardır. Bu durumda kapıkullarının sayısını arttırmıştır. Bu kapıkulların iktidara ortak olması, sayılarının yükselmesi ve tımar sisteminin kilitlenip çalışmaması devleti önemli gelir kaynaklarından yoksun bırakmaktadır. Buna bağılı olarak merkezi harcamalar da hızla artmaktadır. Bu da devletin yozlaşmasına sebep olmuştur (Ekinci, 1991: 764).

Tımar sisteminin bozulmasının birinci sebebi, tımar topraklarının ya hazine ya da diğer nüfuzlu kişiler tarafından kendi menfaatleri doğrultusunda alınması ve böylece dirliklerin askeri hizmetle değil, birer geçim kapısı haline gelmesidir (Akdağ, 1945: 421).

Çağdaş Osmanlı kaynaklarında, çok sayıda reyanın tımarlı sipahi sınıfına karıştığı, tımarların ehil olmayan kişilere verildiği ifade edilmektedir. 1578-1618 yıllarında Avusturya ve İran'la yapılan uzun süreli savaşlar, bu duruma fazlaca tolerans gösterilmesine sebep olmuştur. Ayrıca çok sayıda Anadolu insanı imtiyazlı sınıf olan tımarlı sipahiler arasına dâhil olmuştur. Tımar tahsisi bekleyen sistemin içindeki kişiler ise bu durumdan rahatsızlıklarını yeni gelenleri *ecnebi* diye adlandırarak dile getirmişlerdir. Memnun olmayan bu kişiler devlete karşı yapılacak her türlü harekete destek vermeye hazırdılar. Bunu da 16. yüzyıldaki şehzadeler arasındaki mücadelelere ve Celali İsyanlarına katılarak göstermişlerdir (Acun, 2002: 906).

Osmanlı topraklarının çok genişlemesi dolayısıyla askerlerin gidip geri dönmeleri beş altı ay yürümelerini gerekliliğini ortaya çıkarmıştır. Profesyonel asker olmayan, sipahi ve cebeliler için bu seferler çok zorlu olmaya başlamış ve böylece memnuniyetsizliklerin ortaya çıkmasına neden olmuştur (Dinler, 1993: 13, Şahinöz ve Teoman, 2002: 73).

Tımar sisteminin bozulmasının önemli sebeplerinden biri de Osmanlı Devleti'nde fetihlerin durması ve dolayısıyla fetih gelirlerinin azalmasından kaynaklanmaktadır. Miri arazinin temeli fetihlerle sürekli genişleyen bir devlet yapısına dayandırılmıştır. Fetihler, Osmanlı hazinesinin ganimet gelirleriyle dolması ve yeni toprakların tımar olarak dağıtılması anlamına geliyordu. Fetihlerin durmasıyla devlet hazinesi fakirleşmiş böylece tımar olarak verilebilecek toprakların sınırına ulaşılmıştır. Bundan sonraki yapılan savaşlardaki amaç yeni toprak kazanmak değil mevcut toprakları korumaktır. Bu nedenle savaşların maliyeti yükselirken tımar sistemi başta olmak üzere Osmanlıda ki bütün yapılar için yıkıcı etkiler göstermeye başlamıştır (Cin ve Akyılmaz, 1995: 333, Aktan, 1988: 75).

Para deęerinde meydana gelen dūşūşler de tımar sisteminin bozulmasında bir başka nedendir. Bu durum tımar sahiplerinin maaşlı olmak istemelerine sebep olmuştur. Para deęerindeki dūşūşler başta dıő talepte artış ve yerli üretimin arttırılamamasından kaynaklanmaktadır (Aktan, 1988: 76).

Tımarlar ilk defa Vezir Rūstem Paőa zamanında iltizama verilmiştir. İltizam sistemi toprak sistemini bozan ve Osmanlının yıkılmasında büyük rol oynayan sebeplerden biridir. Mūltezimlerin daha fazla vergi toplama istekleri, reyanın zarar görmesine sebep olmuştur. III. Selim döneminde ise Sokullu Mehmet Paőa bozulmanın önüne geçmek için tedbirler almıştır (Koç, 2005: 23).

III. Murad döneminde açılan İnan seferleri tımar sistemini iyice karıştırmıştır. Sipahiler sefere katılmamak için ellerinden geleni yapmışlardır. Ayrıca asayişin muhafazası için sancaklarda bırakılan ve hemen hepsi küçük tımarlı olan sipahiler, bunun tersine o sırada Anadolu'da devam eden ayaklanmaları kolaylaştırıyordu. Hükümet önceleri uygunsuz hareket edenlerin dirliklerini almak suretiyle tımar düzenini sağlamak istedi fakat bu mümkün değildi. Çünkü sipahiler kendileri feragat etmek istiyordu (Akdağ, 1945: 424).

IV. Murad kendisine sunulan Koçi Bey Risalesi'ndeki teklif ve tavsiyelerden hareketle 1623'te tımar sisteminde ıslahat yapmak istemiştir. Bu sırada özellikle umumi yoklamalara önem vermiş ve hazır bulunmayanların tımar beratlarını iptal edilmiştir. Ancak istenilen sonuç alınamamıştır. IV. Mehmed döneminde ise özellikle Köprölü Mehmed Paşa'nın çabaları ile düzenlemeler yapılmak istenmiştir. Bütün tımar ve zeametlerin yenilenmesi ferman olundu, dirlik yoklamaları yapıldı. Fakat bütün bu gayretler sonuç vermedi. Sipahiler tımar topraklarında kendi mülkleri gibi davranıyordu. Kiraya veriyor, başkasına devrediyor ve sefer zamanında sefere katılmıyorlardı (İhsanoğlu, 1999: 243).

Tımar sisteminin bozulmasının diğer önemli bir sebebi de tımar gelirlerinin mali güçlüklerden dolayı hazineye aktarılmasından kaynaklanmaktadır. Bu amaçla başlangıçta tımarların yeniden yazımı yapılarak tımar sahiplerinin tımarları küçültölüp, fazla kısmı has adı altında hazineye aktarılmıştır. Daha sonra bunlar

tamamen alınarak iltizama verilmeye başlanmıştır (Durmuşoğlu, www.akademiktarih.com, 09.07.2015).

Osmanlı Devleti'nin içinde bulunduğu mali sıkıntılar zamanla arttığında tımarların gelirlerine el konulması daha da fazlalaşmıştır. Bu yüzden tımar sisteminin tasfiyesi de hızlanmıştır. Tımar rejiminin ıslahına rağmen bir takım girişimlerde bulunulmuştur. Fakat sistemin önemini yitirmesi önlenememiştir. Bunlara rağmen tımar sisteminin 19. yüzyılın ilk çeyreğine kadar devam ettiği görülmektedir. Bu dönem içerisinde sipahilerin bir kısmı yeni kurulan askeri teşkilatlara bağlanırken kalanları zaptiye ve vergi tahsili işlerinde görevlendirilmiştir. Yeni tımarlar verilmemesi hayatta kalan sipahilerin neslinin tükenmesi sonucunda tımar sistemi kendiliğinden sona ermiştir. Böylece Osmanlı Devleti'nin kurulmasında ve gelişmesinde önemli rol oynayan tımar sistemi 17. yüzyıldan itibaren önemini kaybederek, 19. yüzyılın ilk çeyreğinde tamamen tasfiye olmuştur (Acun, 2002: 907).

1.3. OSMANLI DEVLETİ'NDE ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

Osmanlı Devleti'nin ekonomisi tarıma dayanıyordu. Bu nedenle vergiye tabi tutulan iktisadi alanda tarımsal üretim faaliyetleriydi. Bundan hareketle devlet gelirlerinin önemli bir kısmı tarım üzerine konan vergilerden oluşmaktaydı. Devlet sistemi de, çiftçi halktan alınan vergilerle devlet masraflarını karşılayacak şekilde oluşturulan bir mali yapıya dayanmaktaydı. Osmanlı döneminde tarımdan elde edilen hasılat, ticari ve sınai faaliyetlerden elde edilen hasılatın daha fazla iken yine bu dönemde nüfusun yaklaşık %90'ı geçimini tarımsal faaliyetlerinden sağlamaktaydı (Akdağ, 2010: 361, Doğan, Arslan ve Berkman, 2015: 33).

Osmanlı Devleti'nde toprakların çoğunluğu devlet mülkiyeti altındaydı. Özel mülkiyette ki topraklar ise azdı. Devlet, mülkiyetinde bulundurduğu bu toprakların kullanım hakkını halka veriyor, kullanım karşılığında ise halktan vergi topluyordu (Birinci, 2010: 48).

Osmanlı Devleti'nin halktan talep ettiği vergiler şer'i vergiler ve örfi vergiler olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Şer'i vergiler, şer'i hükümler çerçevesinde alınan

vergilerdir. Diğer bir ifade ile dini kaynaklı vergilerdir. Zekât, öşür (aşar), harac ve cizye gibi vergiler bu vergi kapsamındadır. Devletin en önemli gelir kaynağını ise aşar vergisi oluşturmaktadır. Aşar, Müslüman halkın zirai mahsullerinden onda bir oranında alınan arazi ve ürün vergisidir. Toprağın verimliliği arttıkça alınan aşar vergisi de artmaktadır.

Timur'a (2001: 209) göre ise literatürün aksine aşar bir vergi sayılmaz. Aşar, ürünün 1/10 oranında aynı olarak ödenen ve zenginlerin vermekle yükümlü oldukları bir iştirak hissesi niteliğindedir. Aşar, şeriatı göre uygun görülen kategorilere yapılan ödemedir. Ödemeden yararlanma durumunda bulunanlar ise fakirler, esirler ve bu hisseyi toplamakla yükümlü memurlar gibi kategorilerdir. Aşar, bu düşünceye göre bir vergi sayılmadığı için devletçe affolunamaz ve 1/10'dan fazla alınamaz.

Devlet kendisi için önemli gelir kaynağı niteliğinde olan aşarı ilk önceleri kendi memurları aracılığıyla toplarken daha sonra toplama işini ihaleye çıkartarak mültezimlere vermeye başladı. Aşar vergisi direkt devlet eliyle toplandığında gelir vergisi özelliği taşıırken mültezimler eliyle toplanmaya başladığında ise dağıtım vergisine dönüşmüştür (Birinci, 2010: 48).

Şer'i vergiler kapsamında toprak üzerinden alınan bir diğer vergi de haradır. Harac ile öşür aynı mantığa dayanmaktadır. Öşürden farkı ise öşür, Müslüman halktan alınırken haracın Müslüman olmayan halktan (gayri Müslim) alınan arazi ve ürün vergisi olmasıdır. Haracın iki şekilde uygulanışını görmek mümkündür. Bunlar harac-ı muvazzaf ve harac-ı mukassemidir. Harac-ı mukaseme elde edilen tarım ürünlerinden alınırken, harac-ı muvazzaf ise ürün üzerinden değil arazi genişliğine göre alınan vergidir (Sarı, 2016: 51). Harac bir vergi olduğu için devlet tarafından affolunabilir ve devlet hazinesinde korunur (Timur, 2001: 209). Tımar sistemi bu tür topraklara uygulanır. Miri topraklardan öşür ya da harac değil, kira alınır. Daha önce de bahsettiğimiz gibi bu toprakları işleyenler kiracı hükmündedir

Osmanlı Devleti'nin vergi sistemindeki diğer bir vergi türü olan örfi vergiler ise her bölgenin kendi örf ve adetlerine göre alınan vergilerdir. Osmanlı döneminde tarımsal üretim üzerinden alınan örfi vergileri ise şu şekilde sıralamak mümkündür:

Ağnam resmi (Adet-i ağnam, resm-i ganem): Ağnam, koyun anlamına gelen ganem kelimesinin çoğuludur. Ağnam resmi ise bir koyun satıldığında elde edilen değerın yaklaşık 30-40'ta birisine denk gelen ve Nisan ayı başlarında toplanan hayvanlar üzerinden alınan bir vergidir (Akdağ, 2010: 365, Miroğlu, 1990:185).

Osmanlı Devleti'nde çiftçinin ödediği en önemli vergilerden biri olan Ağnam vergisi, aşarın kaldırılması sonucunda mali kayıp nedeni ile 01.01.1962 yılından itibaren kaldırılmıştır (Birinci, 2010: 48).

Çift resmi: Çiftlik bir çift öküzün sürebildiği toprak parçalarını ifade eder. Bir çiftlik ya da yarısı kadar yer tasarruf eden Müslüman çiftçiden, senede bir defa olmak üzere nakit olarak alınan arazi vergisidir. Çift resminin tutarı asgari 22, azami 70 akçe olmak üzere bölgeler arası farklılık göstermektedir (Çağatay, 1947: 497).

Resm-i Kevvare, Resm-i Kovan, Resm-i Asel, Resm-i Zenburiye, Öşr-i Petek, Resm-i Nahl: Arı kovanlarının ürünlerinden bazı yerlerde bal olarak bazı yerlerde akçe olarak alınmış vergilerdir (Taşkın, 2013: 65).

Canavar Resmi veya Bidat-ı Hinazır: Kasaplık domuz üzerinden alınan bir vergi olmak ile birlikte 2 ve ya 3 domuz karşılık 1 akçe olarak toplanır (Sarı, 2016: 52).

Resm-i Harir ve Resm-i Göğül: İpekböceği kozaları üzerinden alınmış vergidir ve verginin oranı, mahsulün %10'u ile %50'si arasında değişmekteydi (Taşkın, 2013: 66).

Ağnam Bacı, Avâid Resmi veya Ayak Bacı: Pazara getirilen hayvanların satılması aşamasında alım-satım üzerinden alınmış vergidir (Taşkın, 2013: 63).

2. CUMHURİYET DÖNEMİNDE TARIM

2.1. CUMHURİYETİN KURULDUĞU YILLARDA TARIMSAL YAPI

Osmanlı Devleti tarih sahnesinden silinirken verdiği kurtuluş mücadelesi sonunda Türkiye Cumhuriyeti kurulmuştur. Cumhuriyet yönetimi Osmanlı Devleti'nin sorunlu olan toprak düzenini olduğu gibi devralmıştır. Uzun savaş

yıllarında tarım üretimi yarı yarıya düşmüş, nüfusun demografik özellikleri değişmiş, başta iş hayvanları olmak üzere üretim araçlarının büyük bir bölümü yok olmuştur (Eşiyok, 2004: 13).

Cumhuriyetin ilk yıllarına ait sayısal bilgiler 1927 yılında yapılan ziraat sayımı sonunda elde edilmiştir. Yapılan bu sayıma göre ülkenin toplam nüfusu 13,4 milyondur ve nüfusun %85'i köyde yaşamaktadır. Bu oranda ülkenin tarıma dayalı bir ülke olduğunu açıkça ortaya koymaktadır. Ancak verimli birkaç bölgenin dışında çok ilkel tarımsal yöntemler kullanılmıştır. Üretim aile içi tüketime yönelik ve köylülerin pazarla ilişkisi çok azdır. Köylünün güvenliği devlette değil ağaların gölgesindedir (Metin, 2007: 2).

Cumhuriyetin ilanıyla birlikte Türkiye yönünü Batı'ya çevirmiştir. Batılılaşma hareketi ekonomik ve sosyal hayatta da yeni yaklaşımlar oluşmasını sağlamıştır. İktisat politikasındaki temel amaç ise muasır medeniyetler seviyesine ulaşmaktır. Batının sanayi devrimiyle gerçekleştirdiği kalkınmayı örnek alarak ülkedeki tarıma dayalı iktisadi yapıyı, sanayiye dayalı yapıya dönüştürme amacı vardır. Cumhuriyetin ilk yılları ekonomik açıdan var olma mücadelesinin verildiği ve model arayışının olduğu bir dönemdir (Demir, 2008: 39-40).

2.2. 1923-1960 DÖNEMİNDE TARIM KESİMİ

Cumhuriyetin ilanından sonra Türkiye ekonomisindeki en önemli sektör tarımdı ve milli gelirin %40-%50'sini tarımsal üretim oluşturmaktaydı. Devletçilik kavramı bu dönemde uygulanmaya çalışıldığı için tarım sektörünün vergilendirilmesi de büyük öneme sahipti (Birinci, 2010: 49).

Cumhuriyetin ilk yıllarında tarımdan başka ekonomik faaliyet bulunmamaktaydı. Bir yandan tarımsal gelişme sağlanırken, diğer taraftan da endüstriyel gelişmeyi başlatacak önlemler almak gerekiyordu. Türk ekonomisinin geliştirilmesi için 1923'de İzmir İktisat Kongresi toplandı. Cumhuriyet döneminde köylüyü rahatlatan ilk karar aşarın kaldırılması oldu. Ayrıca çiftçilere zaman zaman toprak dağıtıldı (Dinler, 1993: 17). Bu konulara ayrı başlıklar altında değinilecektir.

2.2.1. 1923 İzmir İktisat Kongresi

Cumhuriyetin tarım sektörüne ilişkin vizyonu ve devletin ekonomiyi liberalleştirmesi gerektiği çerçevesinde 17 Şubat 1923'te İzmir İktisat Kongresi toplanmıştır (Kalaycı, 2012: 94).

Kongre, bütünüyle dışa açık *yarı-sömürge* durumundaki ekonomik düzeni aşmak, siyasal bağımsızlığın yanında iktisadi bağımsızlığın da vazgeçilmez ulusal hedef olduğunu vurgulamak, halkın temsilcilerinin görüş ve önerilerini almak için toplanmıştır (Tokgöz, 2000: 340).

Kongreye her kazadan sekiz kişinin delege olarak gelmesi ve bunlardan birinin tüccar, birinin sanatkâr, birinin amele, birinin banka, birinin şirket ve üçünün de çiftçi temsilcisi olması gerektiği kabul edilmiştir. Kongreye üç bin civarında delegenin gelmesi beklenirken, sadece 1.135 delege katılmıştır. Bunun nedenleri olarak taşrada toplumsal kesimin oluşmaması ve ulaşım sorunu gösterilebilir (Demir, 2008: 40).

Gazi Mustafa Kemal Paşa kongrenin açılış konuşmasında “Zamanımız tamamen bir iktisat devrinden başka bir şey değildir.” sözüyle ekonominin önemini vurgulamıştır. Ayrıca “Efendiler, kılıç kullanan kol yorulur; fakat saban kullanan kol her gün daha çok kuvvetlenir ve her gün daha çok güce sahip olur.” tarım sektörünün önemine değinmiştir (Metin, 2007: 3).

Kongrede alınan kararlar şöyledir: (Tarım ve Köy İşleri Bakanlığı, 2004: 12-13).

- Aşar vergisinin kaldırılması,
- Reji idaresinin kaldırılması ve yabancıların elindeki içki ve tütün tekelinin yerli halka verilmesi,
- Lüks ithalattan kaçınılması,
- Yerli üretimin geliştirilmesine çalışılması,
- Yabancı sermayenin ülke gelişimine katkısı göz önünde bulundurularak izin verilmesi,

- Kapitülasyonların kaldırılması,
- Hayvancılığın geliştirilmesi,
- Banka kurulmasının teşvik edilmesi,
- Devlet memurlarının ve askerlerin ihtiyaçlarının yurt içinden karşılanması.

Kongrede ele alınarak gruplaştırılan ve çözümü istenen sorunların tümü tarımsal gelişmeyi sağlamaya yöneliktir. Büyük toprak sahiplerinin katılmalarının doğal olduğu kongrede alınan kararlarda, özellikler fakir olan köylülerin durumunu iyileştirmeyi amaçlayan hiçbir madde yoktur (Metin, 2007: 3).

2.2.2. Aşarın Kaldırılması

Cumhuriyet döneminde zirai sektörde yapılan en önemli vergi reformu, aynı olarak alınan aşar vergisinin kaldırılmasıdır. Böylece bu sektörde alınacak bütün vergiler parasal vergi şekline dönüştürülmüştür (Topuz, 2007: 381).

Arapça “uşr”, Osmanlıca “öşr”, Latince “decima” ve Fransızca “la dime” kelimelerinin çoğulu aşardır. Toprak mahsullerinden 1/10 oranında alınması gereken bir vergidir. Fakat uygulamada bu onda birlik oran asırdan asıra ve zamandan zamana değişiklik göstermiş, anlamına uyum gözetilmemiştir. Türklerin İslamiyet’i benimseyişlerinden itibaren uygulanan “rûsum-ı şer’iye”nin belli başlılarından sayılan aşar tarihin oldukça derinliklerine giden bir maziye sahiptir. Her ne kadar yalnız İslami devlet sisteminin benimseyip geliştirdiği bir vergi türü olarak görülse de bu yanıltıcıdır. Ayrıca öşür dinler kadar eskidir ve dinlerin hepsinde vardır. Zira, İslamiyet öncesi Hristiyanlık döneminde ve hatta Hz. İsa’dan evvelki çağlarda aşar sisteminin varlığından söz edilmektedir (Mutlu, 2009: 48; Palamut, 1987: 69).

Aşar vergisi Osmanlı Devleti’nin en önemli gelir kaynağıdır. Gerçekte miri toprak rejimi ve aşar vergisi Osmanlı toprak rejiminin tamamlayıcı unsurları idi. Bu nedenle ayrıntılı olarak incelenecektir (Eşiyok, 2004: 14).

İlk olarak aşarın İslami vergiler arasındaki yerini belirtmek gerekirse; Teokratik esaslara dayalı bir devlette vergilemenin temel amacı, toplumun refahını sağlamaktır. İslam devletinin başlangıç dönemlerinde, kamu ihtiyaçlarını karşılamak için, dini esaslara dayalı olup müslüman olan veya olmayan halk için getirilmiş bazı yükümlülükler vardır. İslam vergi sisteminde bu yükümlülükler şer'i ve örfi vergiler şeklinde ikiye ayrılmıştır. Şer'i vergiler harac, cizye ve zekattır. Aşar ise zekat vergisinin bir bölümünü teşkil etmektedir ve sadece müslüman halktan toplanmaktadır. Fakat zamanla bağımsız bir kimlik kazanarak çeşitli nisbetler üzerinden alınmaya başlanmıştır. Başlangıçta sadece tarım ürünlerinden aynı olarak alınan bir vergi iken sonraları hem vergi mevzuunu hem de vergi nisbetini ifade eden bir anlam kazanmıştır (Tarlan, 1984: 23-25).

Osmanlı Devleti'nde ise aşar adı altında toprak mahsullerinden devlet nam ve hesabına alınan vergiler şer'i nitelik taşıyan öşürle mahiyet ve nisbet itibariyle büyük farklılıklar göstermektedir (Barkan, 1964: 799).

Osmanlılar, fethettikleri bölgelerdeki toprakların mülkiyet ve rakabesini İslam cemaati adına vakfederek miri arazi idare tarzını benimsemişlerdir. Çiftçiler bu miri arazilerin daimi ve ırsi kiracısı durumunda oldukları için, devletin her yıl mahsulden aldığı aşarın hukuki mahiyeti ancak mülkiyet hakkının kirası şeklinde ifade edilebilir. Aşar, miri topraklarda yetiştirilen mahsulün yarısıyla onda biri arasında değişen oranlarda alınır. Osmanlı döneminde alınan aşar vergisi dini esaslardan ziyade örf ve adetlere, ekonomik sebeplere, ziraat çeşitlerine, toprağın verimine ve sulama şartlarına göre alınmaktadır. Öşür miktarı bazen her kaza hatta her köy için ayrı ayrı tespit edildiği mevcut belgelerden anlaşılmaktadır (Tarlan, 1984: 29).

Osmanlı Devleti'nde uygulanan aşarın temel özelliklerini şöyle sıralayabiliriz (Giray, 2006: 100):

- Aşarın oranı tüm ülke ve her ürün için aynı değildir. Bu oranlar yıllık ürün oranı, toprağı verimlilik durumu, sulama koşulları, zirai ürün türü gibi belirli kriterlere göre belirlenmektedir,

- Osmanlı Devleti'nde aşar İslam'daki uygulamadan farklı olarak müslüman olmayanlardan da alınmaktadır,
- Aşar düz oranlı bir vergi olmakla birlikte, hasılanın belli bir oranı üzerinden alınması ve herhangi bir şey ekilmediğinde ya da ürün alınmadığında alınmaması, ödeme gücüne göre alındığını göstermektedir,
- Aşar konjoktüre karşı esnek bir yapıya sahiptir.

Aşar vergisinin konusu ve matrahı gayri safi toprak ürünleri idi, diğer bir ifade ile giderler düşülmemiş mutlak ürün miktarı üzerinden vergi alınırđı (Akalin, 1975: 98). Burada önemli husus ise çiftçinin üretim masraflarının dikkate alınmamasıdır. Diğer bir deyişle çiftçinin üretim girdilerini nasıl elde ettiğinin ya da maliyetinin herhangi bir önemi yoktur. Önemli olan alınan %10 oranındaki vergidir. Üretim maliyetlerinin dikkate alınmadığı ve toplam ürün miktarı üzerinden alınan aşar vergisi, üreticileri zor durumda bırakmaktadır. Üreticiler bir sonraki üretim döneminde üretim yapamama riski ile karşı karşıya kalmakta ve bu durumdan kurtulmak için tüccar ve tefecilerin eline düşerek borç almak zorunda kalmaktadırlar. Ayrıca aşar vergisinin yüksek olması ve bir sonraki dönemin üretim maliyetlerinin karşılanamaması riskinin yanında çiftçinin ürün satışından elinde kalan ve geçinmesini sağlayan gelir de oldukça azdır. Bütün bu olumsuzluklar değerlendirildiğinde çiftçiler önemli ölçüde sıkıntıya düşmektedir (Metin, 2007: 3).

Aşar, Osmanlı Devleti'nde uzun süre temel gelir kaynağı olarak uygulanmıştır. Ardından Türkiye Cumhuriyeti idaresine geçmiş ve tarım gelirlerine üzerine salınan dolaysız bir vergi niteliğindedir. İltizam usulü⁷ ile aynı olarak tahsil edilen vergi hem Osmanlı döneminde hem de Cumhuriyetin ilk yıllarında hazinenin önemli bir gelir kaynağını oluşturuyordu. Bu gelir kaynağı 17 Şubat 1925 tarihinde "Aşarın İlgasıyla Yerine İkame Edilecek Vergi Hakkında Kanun" ile kaldırılmıştır. Böylece sermaye birikimi ve ekonomik kalkınma aşamasında ciddi sorunlar ortaya çıkmıştır (Okçuoğlu ve Önder, 1987: 261).

⁷ İltizam usulü, Osmanlılarda devlet gelirlerini toplama yetkisinin bir bölümünün belli bir bedel karşılığında devlet tarafından kişilere devredilmesidir.

Başlarda *dirlik* olarak asker yetiştirme amacı ile tımarlı sipahilere bırakılan aşar vergisi gelirleri zaman içinde iltizam sistemine geçiş ile birlikte bu niteliğini kaybetmiş ve iltizam sahipleri tarafından gelir sağlama amacı ile kullanılmaya başlanmıştır. Bu durum halk üzerinde büyük bir baskıya sebep olmuştur. Zaman içinde iltizam sisteminde vergi toplama hakkı, mültezim adı verilen vergi toplamaya yetkili kişilere ihale yoluyla verilmeye başlanmıştır. İhaleyi alan mültezimler ise halkın üzerine daha fazla vergi yüklemiş ve halk bu yükün altında ezilmiştir. (Metin, 2007: 4). Mültezimlerin her halükarda kârlı çıktığı bu işten devletin ve milletin zararlı çıktığı şüphesizdir (Kırkpınar, 1992: 112).

Aşara gösterilen tepkiler yalnızca tahsil biçimiyle alakalı değildir. Aynı zamanda tarımsal kalkınmayı engellediği düşüncesi de mevcuttur (Akalin, 1975: 100).

Aşar, yükümlüler arası adil dağılmadığı, hem tarım hem de ticaret üzerinde olumsuz etkiler yarattığı, aynı bir vergi olma özelliği nedeniyle tarh ve tahsil giderlerinin yüksek bir vergi olması, ayrıca aynı olarak tahsil edildiği için para ekonomisinin yaygınlaşmasını önlediği düşüncesi ile kaldırılması gerektiği düşünülmüştür. Ayrıca, tımar sistemine uygun bir vergi ve toprağın kirası niteliğindedir. Oysa yeni Türkiye Cumhuriyeti'nde özel mülkiyet esastır, kamu mülkiyeti ise tali olarak ele alınmaktadır (Giray, 2006: 215).

Aşarın kaldırılmasından yana olmayanlar ise aşarın alışılmış ve yerleşik bir vergi olduğunu, sanayileşme hareketine tarımın gelir vergisi ödeyerek katılması gerektiğini söylemişlerdir. Ayrıca aşarın kaldırılması yerine eksikliklerinin giderilmesini önermişlerdir (Yaşar, 1981, akt. Giray: 2006: 216).

Aşar toplam kamu gelirleri içerisinde en fazla paya sahip olan gelirdir. Nitekim toplam devlet gelirleri içindeki payı 1920'lerde %29, 1924'de %25'dir. Vergi gelirleri içindeki payı ise %50'nin üzerindedir. Böyle önemli bir verginin 1925 yılında kaldırılması vergi gelirlerinde uzun süre bir boşluk oluşmasına sebep olmuştur (Giray, 2006: 215).

Aşarın kaldırılması ile köylüler üzerindeki vergi yükünün azalması bir iyileşme yaratmıştır. Fakat 1929 Ekonomik Buhranın yaşanmasıyla tarım sektöründe

yaşanan bu iyileşme kısa sürmüştür. Buhranla birlikte vergilerin ağırlığı da artmıştır. Aşar vergisinin kaldırması miri arazi rejimine son vermiş olsa da tarım üretim ilişkileri üzerinde bir değişiklik yaratmamıştır. Köylü, devlet, mültezim, toprak ağası ekseninden sadece mültezim çıkmış, aynı düzen devam etmiştir (Coşar, 2004, akt. Varlı, 2012: 117).

2.2.3. 1926 Medeni Kanun'un Kabulü

Osmanlı Devleti'nin son yıllarında miri toprakları işleyenler fiili olarak toprakların maliki durumuna gelmişlerdir. Fakat bu toprakları işleyenlerin bizzat sahibi olduklarına dair yasal bir düzenleme yapılmamıştır. Cumhuriyetin kurulmasıyla birlikte toprakları elinde bulunduranlar, o toprakların maliki olma durumunu devam ettirmişlerdir (Dinler, 1993: 18).

Cumhuriyetten sonra Medeni Kanunun yürürlüğe girmesiyle miri toprak rejimi Osmanlı toplumundaki özel mülkiyete doğru olan evrimini tamamlayarak ortadan kalkmıştır. Medeni Kanunun yürürlüğe girmesi ve Tatbikat Kanununun 43. maddesine göre 1926 yılında miri toprak sistemi tamamen kaldırılmıştır (Aksoy, 1969: 53).

2.2.4. 4753 Sayılı Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu

Toprak mülkiyeti dağılımının yeniden düzenlenmesi amacıyla büyük toprak mülkiyetinin sınırlandırılması, az topraklı ve topraksız çiftçilere toprakların dağıtımının yapılması toprak reformunun temelini oluşturur. Geniş mülklerin yanında toprağa bağımlı olup geçimini topraktan sağlayan topraksız veya az toprağı olan tarımsal üreticilerin sayı olarak fazla olması, toprak reformunu gerektiren nedenlerin başında gelmektedir. Bu açıdan bakıldığında toprak reformunun sosyal ve ekonomik yönleri bulunmaktadır. Ayrıca özel toprak mülkiyetine yapılan bu hukuki müdahale nedeniyle uygulamanın siyasi boyutu da özel önem taşımaktadır (Gün, www.agri.ankara.edu, 09.07.2015).

Türkiye’de 1930’larda toprak reformu gereksinimi kesin olarak belirlendikten sonra konu, iktidardaki partinin tüzük ve programına girmiştir. Dönemin Cumhurbaşkanı Mustafa Kemal Atatürk 1936 ve 1937 meclis açılış konuşmalarında toprak reformu yasasının çıkarılmasını meclisten istemiştir. Fakat Atatürk’ün ölümü ve ikinci dünya savaşının araya girmesiyle çalışmalar duraklamıştır. Savaş sonrasında ise tekrar hızlanmış ve 1945’de “4753 sayılı Çiftçiyi Topraklandırma Kanunu” mecliste kabul edilmiştir. Bu yasa temel işlevinin yanı sıra ülkemizde çok partili siyasal yaşamın başlangıcına da yol açmıştır. Çok geçmeden kanunu çıkaran siyasal parti tarafından radikal maddeleri iptal edilen Çiftçiyi Topraklandırma Yasası, bu niteliği ile 1973 yılına kadar uygulama alanı bulmuştur (Tekelioğlu, 1983: 29).

4753 Sayılı Çiftçiyi Topraklandırma Kanununun amacı topraksız ve az topraklı çiftçileri topraklandırmak, ailelerini geçindirecek ve iş güçlerini değerlendirecek kadar toprağa sahip olmalarını sağlamak ve iyi işlemeyen büyük arazileri parçalayarak daha etkin işlemesini sağlamaktır. Ayrıca toprak dağıtılan ailelere ve toprağı olanlara, toprağını verimli işleyebilmeleri için kredi, araç, gereç, canlı hayvan ve tohum tedarik etmektir. Kanunun çıkmasından hemen sonra kanunda bazı değişiklikler yapıldığı gibi uygulamada da titiz davranılmamıştır. Bu nedenle Türkiye’de ilk çıkarılan toprak reformu olan bu kanun, kısa sürede geçirdiği değişikliklerle reform niteliğini kaybetmiş ve toprak dağılımındaki adaletsizliği daha da arttırmıştır. Söz konusu kanun toprak mülkiyetinin dağılımında yapısal bir değişiklik ve iyileştirme getirmemiştir. Ancak ekime açılan alanların meralar aleyhine genişlemesinde çok etkili olmuştur (Eşiyok, 2004: 19, Topuz, 2007: 387, Dinler, 1993: 21).

1945 yılında çıkarılan kanundan sonra 1973 yılında “Toprak ve Tarım Reformu Kanunu” çıkarılmıştır. Bu kanun 1977 yılında Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilerek uygulamadan kaldırılmıştır. Kanun sadece Urfa ilinde uygulanmıştır. İlk uygulamanın Urfa ilinden başlatılmasının sebebi ise bu ilde arazi mülkiyeti dağılımında dikkat çekici bir adaletsizliğin olmasıdır (Metin, 2007: 7).

2.2.5. Marshall Yardım Programı

1950'li yıllar Türkiye tarımında önemli gelişmelerin yaşandığı dönem olmuştur. Daha önce tarıma açılmamış alanlar ithal traktörler sayesinde ekilir duruma gelmiştir. Tarımda makineleşme, iyi tohumluk, ilaç kullanımının yaygınlaşması ve sulama projelerinin artmasıyla yoğun tarım teknolojisine geçişin ilk aşamaları gerçekleşmiş ve verimlilik yükselmeye başlamıştır. Bu gelişmeler sonucunda tarım sektörü hızlı bir ticarileşme sürecine girmiştir (Eşiyok, 2004: 20).

Özel kesime ağırlık verilmesiyle sanayileşmenin sürdürülmesi amaçlanan bu dönemde Marshall yardımıyla tarımda makineleşme başlamıştır (Atabay, 1995: 40).

Marshall yardım programı, ABD tarafından II. Dünya Savaşı sonrasında hazırlanan bir programdır. Program, Avrupa ülkelerinin kısa sürede gelişip güçlenmelerini sağlamak amacıyla, bu ülkelere ABD tarafından gerekli makine ve donanımın sağlanması için hazırlanmıştır (Güler, 2009: 85).

Türkiye'nin program kapsamında ABD'den yardım talep etmesi üzerine talebi reddedilmişti. Reddedilme nedeni olarak ise, yardımın savaştan çıkmış ülkelerin ekonomilerinin canlandırılması amacıyla hazırlanan bir plan olduğu öne sürülmüştü. Bu nedenle ABD uzman heyeti, Türkiye'ye yardım yapılmasını konusunda olumsuz görüşünü beyan etmişti. Uzmanlara göre Türkiye yardım almak yerine tarım ve yeraltı zenginlikleri sayesinde Avrupa'ya yardımda bulunmalıydı. Fakat Türkiye plana dâhil olma konusunda ısrarcı davranmıştı. Bunun üzerine ABD Türkiye'nin ekonomik düzeni açısından Marshall yardım programının önemini kavramış ve Türkiye'yi plan dâhiline almıştı (Şahin, 2014: 58-61).

Türkiye'yi Marshall Planı'nı kabul etmeye iten sebepler ekonomik ve siyasi sebeplerdi. Türkiye II. Dünya Savaşı'na girmemiş olsa ile tüm dünya dengelerini etkileyen bu durumun dışında kalmamıştı. Savaşın tüm etkilerini ağır bir şekilde yaşamıştı. Yetişkin nüfusun önemli bir kısmının askere alınması üretimde düşüşe neden oldu. Tarımsal üretimdeki düşüş sanayi de hammadde darlığına da sebep oldu. Ayrıca savaş öncesinde başlayan planlama çalışmaları, savunma harcamalarının bütçeye hakim olması ile ertelendi. Savaş öncesi dönemde Savunma harcamaları bütçe gelirlerinin %40'ını oluştururken, savaşın başlaması ile %60'a yükselmışti.

Ayrıca savaş ekonomisi tüketim mallarına olan talebinde artmasına neden oldu. Bu durum da milli hasılanın yeniden bölüşümüne ve mevcut dengelerin değişmesine neden oldu. Bu olumsuz gelişmeler masrafların artmasına sebebiyet verdi ve bu masrafları devlet yeni vergiler koyarak ya da dolaylı vergilerin oranlarını arttırarak karşılamak istedi. Bu durum toplumsal adaletsizliğe neden oldu ve sosyal huzurun bozulmasına yol açtı (Bülbul, 2006: 41- 43).

Türkiye 1945 yılından sonra ekonomik kalkınma için yeterli ve gerekli kaynağa sahip değildir. Bu sebeple tüm umudunu dış yardımlara bağlamıştır. Yardımların sağlanabilmesi amacıyla da savaş sonrası plan ve programları bu doğrultuda yapmıştır. Dış yardımların temel şartı ise sanayileşmeden vazgeçmek ve onun yerine tarım sektörü öncülüğünde bir kalkınma modeli benimsemektir. Türkiye'nin tarımsal potansiyeli yüksektir ve bu sayede üretimi arttırmak mümkündür. Fakat uzmanlara göre üretim artmıyorsa bunun sebebi, ekipman ve teçhizat darlığı, tarımsal sermaye ve altyapı yetersizliğidir. Bu nedenle 1950'li yılların ortalarına kadar alınacak tüm dış fonlar tarıma yöneltilmelidir. Birleşik Amerika'nın 1948 yılından itibaren Marshall Yardımı kapsamında Türkiye'ye yaptığı yardımlar büyük ölçüde tarımsal makine ve mekanizasyon şeklinde olmuştur. Zaten programın temel hedefi üretim kapasitesinin arttırılmasıdır. Yardım kapsamında ülkeye çok sayıda traktör ve pulluk girişi olmuş ve tarımda kullanılmaya başlanmıştır. Traktörün gelişi tarımda devrim sayılabilecek kadar bir olay olmuştur (Oktar ve Varlı, 2010: 9-11).

Marshall Planı Türkiye'de umulduğu kadar başarılı sonuçlar vermemiştir. Türkiye de diğer Avrupa ülkelerinde olduğu gelişim sağlanamamış aksine ülkemiz dışa bağımlı hale gelmiştir. Ancak olumsuzluklara rağmen tarım ve sanayi sektörlerinde olumlu gelişmeler yaşanmıştır. Yardım kapsamında alınan dış kredilerin, araç ve gereçlerin faydası göz ardı edilmemelidir (Bülbul, 2006: 136).

Devlet İstatistik Enstitüsünün⁸ 1968 yılında yayınladığı Türkiye istatistik yıllığına göre Türkiye'de traktör kullanımındaki artışın 1949 yılından itibaren

⁸ Devlet İstatistik Enstitüsü, 18 Kasım 2005 tarihi itibarıyla 5429 Sayılı Kanun ile Türkiye İstatistik Kurumu'na (TÜİK) dönüştürülmüştür.

başladığı görülmektedir. 1948 yılında traktör sayısı 1756 iken 1949 yılında Marshall Yardım Programı sayesinde bu sayı 9170'e yükselmiştir. Artış oranı yaklaşık %400 civarındadır (Devlet İstatistik Enstitüsü, 1970: 165).

Tarımda makineleşmenin ilk etkisi ekime açılan arazilerin genişlemesi ve tarımsal üretimde artış olmuştur. Bitkisel üretim 1953 yılına kadar elverişli iklim koşullarının da etkisiyle yüksek oranlarda artmıştır (Eşiyok, 2004: 21).

2.3. 1961 YILINDAN GÜNÜMÜZE ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

Gelir Vergisi Kanununun konusunu (GVK) ticari kazançlar, zirai kazançlar, serbest meslek kazançları, ücretler, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar oluşturur. Zirai kazançlar bu yedi gelir unsurundan ikincisidir. Sahip olduğu vergi potansiyeli ve bu potansiyelin değerlendirilmesinde meydana gelen güçlükler sebebiyle hem bilimsel araştırmalarda hem de vergilendirme ile ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından her zaman dikkat çeken bir konu olmuştur (Kolçak, 1994: 70).

2.3.1. Zirai Faaliyetin Tanımı ve Kapsamı

1946 yılında hazırlanan ilk Gelir Vergisi Kanunu projesi kapsamında bazı istisnalara yer verilmek şartıyla, zirai kazançların Gelir Vergisine tabi tutulması kabul edilmiştir. Fakat ardından 1947 yılında Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne sunulan ve bugünkü GVK'nın esasını teşkil eden ikinci proje ile zirai kazançlar vergi dışı bırakılmıştır (Turgay, 1959: 87).

Projelerin hazırlandığı yıllarda Türkiye çok partili rejime geçmektedir ve Türkiye Büyük Millet Meclisi milletvekilleri tarımla uğraşan nüfusu vergi dışı bırakmak istemiştir. Bunun sebebi bu nüfusun çoğunluğunun okuma yazma bilmemesi ve tarım işletmelerinin küçük olması, ayrıca gelir vergisinin gerektirdiği hesapları bu çiftçilerin tutamayacağıdır. Bu durum sayıları az olmasına rağmen toprakları fazla olan ve tarımdan fazla gelir elde eden ağalar için geçerli değildir (Bulutoğlu, 2004: 37).

Türkiye’de tarımın gelir vergisi kapsamına alınması 1960 yılında çıkartılan 193 Sayılı GVK ile gerçekleştirilmiş ancak uygulama çeşitli sebeplere bağlı olarak 1962 yılında sağlanabilmiştir (Bildirici, 1995: 13).

Zirai kazançların hangi anlamda ele alınacağı GVK’nın 52’nci maddesinde yer almaktadır. Her türlü ticari ve sınai faaliyetten elde edilen kazançların ticari kazanç sayılacağı şeklindeki tanımlamaya benzer bir tanım zirai kazançlar açısından da benimsenmiştir. Bu duruma göre zirai faaliyetlerden elde edilen kazançlar zirai kazanç sayılarak gelir vergisine tabi tutulacaktır. Ayrıca yapılan bu tanıma göre zirai faaliyet kavramının ne anlama geldiği hususunda herhangi kuşku duyulacak bir taraf yoktur (Kolçak, 1994: 70).

Zirai faaliyeti arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılarını ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder (GVK, md.52).

Kanundan da anlaşılacağı üzere zirai faaliyet daha çok tabiattan doğrudan yapılan bitki ve hayvan üretimi, avlanması ve yetiştirilmesi ile bu şekilde elde edilen ürünlerin muhafaza edilmesini, taşınmasını ve satılmasını kapsamaktadır. Bu faaliyetlerin doğrudan arazi ya da su üzerinde yapılması gibi bir zorunluluk bulunmamaktadır. Örneğin, bazı bitkilerin suni olarak topraksız yerde yetiştirilmesi de zirai faaliyet olarak kabul edilir. Ayrıca arıcılık ve ipek böcekçiliği gibi faaliyetler doğrudan arazi üzerinde yapılmaz. Fakat bu faaliyetlerden elde edilen gelirler de zirai kazanç sayılmaktadır. Buna ek olarak çiftçilerin kendilerine ait olan ziraat makine, alet ve demirbaşlarını başka çiftçilerin zirai işlerinde kullandırması ve aşım yaptırmak amacıyla erkek damızlık beslemesi veya at yetiştirilmesi de zirai faaliyet kapsamına alınmaktadır (Bildirici, 1995: 14).

Gelir Vergisi Kanunu’na göre vergiye tabi bir kazancın doğabilmesi için faaliyetin kazanç elde etmeye yönelik, sürekli ve bağımsız olması gerekir. Yetiştirme, üretme gibi faaliyetler kazanç elde etmeye yönelik yapılmıyorsa zirai faaliyet sayılmaz.

2.3.2. Zirai Faaliyetin Sınırları

Vergiye tabi olan zirai kazançların belirlenebilmesi için zirai kazançlar ile diğer gelir unsurları arasındaki sınırların çizilmesi gerekmektedir. Zirai faaliyetin ticari faaliyet veya gayrimenkul sermaye iradı ile içiçe girdiği durumlara rastlanılmaktadır. Bu yüzden faaliyetlerin sınırları kanunda belirlenmiştir.

2.3.2.1. Zirai Faaliyet - Ticari Faaliyet Sınırları

GVK'nın 52'nci maddesi zirai faaliyeti tanımladıktan ve zirai faaliyet kapsamına giren bazı özel durumları belirttikten sonra zirai ve ticari faaliyet sınırını belirlemiştir.

Zirai kazancın tespitinde vergiyi doğuran olayı meydana getiren maddi olayın doğru tespit edilmesi ve değerlendirilmesi önemlidir. Bu duruma göre zirai faaliyetlerden elde edilen ürünlerin dükkan veya mağaza açılarak yapılması halinde, ürünlerin dükkan ya da mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri aşamalar zirai faaliyet olarak kabul edilmektedir. Ayrıca çiftçilerin sadece zirai faaliyetlerle ilgili alım satım organize etmek amacıyla açtıkları bürolar, dükkan veya mağaza tanımına girmeyeceği için, bu şekilde yürütülen faaliyetler de zirai faaliyet kapsamında değerlendirilir (Edizdoğan ve Özker, 2003: 73).

Zirai işletmelerinin ürünlerinin değerlendirilmesi ve zirai üretime bağlı olarak işletilmesi, zirai faaliyet olarak kabul edilmektedir. Bu açıklamaya göre süttten peynir ya da yoğurt, domatesten salça, ayçiçeğinden yağ veya üzümünden pekmez elde edilmesi zirai faaliyet olarak kabul edilmektedir (Şenyüz, 1997: 123).

Bir tarımsal üretim sahibi elde ettiği ürünleri bir mağaza ya da dükkan açarak satarsa veya dış pazara kendi çabasıyla ihraç ederse, ürünlerin bu tür pazarlanmasından elde edilen gelirler ise ticari kazanç sayılır (Bulutoglu, 2004: 40).

Konuyu bir örnekle açıklayacak olursak; kendi tarlasında yetiştirdiği zeytinleri yine kendi fabrikasında zeytinyağına dönüştüren ve bunları satan bir çiftçiyi ele alalım. Bu çiftçinin ücret karşılığında diğer çiftçilere de yağ çıkarttığını ve ayrıca başka çiftçilerden zeytin alarak bunlardan yağ elde ettiğini kabul edelim.

Bu durumda yağ fabrikası sınai işletme ölçeğinde olduğu için faaliyetin tamamının zirai faaliyet olarak değerlendirilmesi doğru olmaz. Burada çiftçi açısından zeytinlerin fabrikaya gelinceye kadar olan aşama zirai, zeytinlerden elde edilen yağların başkalarına satımı ise ticari kazanç olarak değerlendirilmelidir (Şenyüz, 1997: 124).

Kollektif, adi veya hisseli komandit şirketler sadece tarım işletmesi olarak çalışsalar bile çiftçi sayılmadıkları için bu faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç kabul edilmektedir. Bu durum şirketlerin hukuki statülerinden kaynaklanmaktadır (GVK, md.52).

2.3.2.2. Zirai Faaliyet - Gayrimenkul Sermaye İradı Sınırları

Kişi, kendi topraklarını işletmeyip, belli bir bedel karşılığı ya da elde edilen ürünün belli bir oranı karşılığı bu toprakları başkasına kiraya verebilir. Kişinin bu faaliyeti zirai faaliyet sayılmamaktadır. Çünkü kendisi zirai faaliyette bulunmamakta, yalnızca üretimden pay ya da belirli bir kira almaktadır. Bu tür gelirler ise gayrimenkul sermaye iradı olarak gelir vergisine tabi tutulmaktadır (Bildirici, 1995: 14).

2.3.3. Zirai Kavramlar

2.3.3.1. Zirai İşletme

Gelir Vergisi Kanunu'nun 52'nci maddesine göre zirai faaliyetin içerisinde yapıldığı işletmeye zirai işletme denmektedir. Kanunda bu kavramın unsurlarını belirten bir tanım olmamakla birlikte, işletmeleri zirai faaliyetin arazi üzerinde yapılan zirai faaliyet ve arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyet olarak iki grupta toplanması nedeniyle, arazide zirai işletme ve arazi dışındaki zirai işletme şeklinde düşünmek mümkündür. Dolayısıyla çiftlik arazisi, tarla, mera zirai işletmeye örnektir. Balıkçılıkta kullanılan tekne, denizdeki üretim alanları ya da arı kovanları da arazi dışında zirai işletmeye örnektir. Bu işletmelerin küçük veya büyük olmaları

işletmelerin zirai olma özelliklerini etkilemedikleri halde çiftçilerin vergileme usullerini etkilemektedir (Taşdelen, 2010: 139).

İşletmeye zirai karakteri veren en önemli husus zirai faaliyetin yapılmasıdır. Bir çiftçiye ya da ortaklığa ait bir işletmenin tek zirai işletme sayılabilmesi için aynı köy sınırları içerisinde yapılması gerekmektedir. Aynı köy sınırları içerisinde olmayan diğer bir deyişle başka köylerin sınırları içerisinde de bir kısım araziler varsa o zaman bu arazilerin birbirine bitişik olması ya da üretim şartlarına göre (toprak, iklim ve ya hava şartları) birbirine bağıllık ve beraberlik göstermesi durumunda tek işletme sayılır. Tek işletme olup olmadığının tespiti vergilendirme bakımından önemlidir. Bölgeler ve arazi cinsi itibari ile götürü gider emsallerinin uygulanması farklıdır (Şenyüz, 1997: 125).

Tek işletme kavramı küçük çiftçi muaflığının belirlenmesi açısından önemlidir. Küçük çiftçi muaflığı için belirlenmiş olan işletme büyüklüğü ve satış tutarı ölçüsü, zirai faaliyette bulunan kişi ya da ortaklık itibariyle belirlenir (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 229). Küçük çiftçi muaflığına daha sonra detaylı olarak değinilecektir.

2.3.3.2. Çiftçi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 52'nci maddesine göre zirai işletmeleri işleten gerçek kişilere, zirai faaliyetle uğraşan adi ortaklıklar dahil, çiftçi denilmektedir. Buna göre ancak gerçek kişiler çiftçi olabilirler. Tüzel kişiler çiftçi olarak kabul edilemez. Kollektif ve komandit şirketler zirai faaliyetle uğraşsalar bile çiftçi sayılmazlar ve bu faaliyetlerden elde ettikleri gelirler zirai kazanç olarak değil ticari kazanç olarak kabul edilir (GVK, md. 52).

2.3.3.3. Zirai Ürün (Mahsul)

Zirai faaliyet sonunda üretilen maddelere zirai ürün (mahsul) denir. Zirai ürünleri şöyle sıralayabiliriz: Tarla ürünleri (hububat, bakliyat), hayvan ürünleri (süt,

yağ), bağ-bahçe ürünleri (meyve, sebze), su avcılığı ürünleri (balık, midye), orman ürünleri (kereste, odun) (GVK, md. 52).

2.3.4. Zirai Kazançta Vergileme

1961 yılına kadar zirai kazançlar bazen vergi kapsamına alınmış, bazen ise kapsam dışına çıkarılmıştır. Bu dönemde 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile getirilen en önemli yenilik zirai kazançların vergi kapsamına alınmış olmasıdır. Tarımın bu şekilde vergilendirilmesindeki temel amaç tarım kesiminden kamu kesimine kaynak aktarımının sağlanması ve milli gelirden önemli bir payı olan tarım sektörünün vergi dışı bırakılmasının mümkün olmadığı düşüncesidir (Birinci, 2010: 50).

Zirai kazançların vergilendirilmesi esas itibarıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun 52'nci ve 60'ncü maddelerinde düzenlenmekteydi. 01.01.1998 tarihinde yürürlüğe giren 4369 Sayılı Kanun ile 53'ncü ve 54'üncü maddeler bölüm başlıkları ile tamamen değiştirilmiş, 57'nci ve 59'uncü maddelere değiştirilen ibareler eklenmiş ve 60'ncü madde ise tamamen yürürlükten kaldırılmıştır (Ensen, 1998: 43).

Konunun daha iyi anlaşılabilmesi açısından zirai kazançların vergilendirilmesi 4369 Sayılı Kanun öncesi ve 4369 Sayılı Kanun sonrası olarak ele alınacaktır.

2.3.4.1. 4369 Sayılı Kanun Öncesi Zirai Kazançların Vergilendirilmesi

Ticari kazançlarda olduğu gibi zirai kazançlar da iki farklı şekilde tespit edilir. Bunlar gerçek ve götürü usuldür. Ancak zirai kazançlarda götürü olarak tespit edilen hasılat değil giderdir. Bu yüzden bu usul götürü gider usulü olarak adlandırılmaktadır (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 229).

2.3.4.1.1. Götürü Gider Usulü

Gelir Vergisi Kanunu'nun 53'ncü maddesinde yıllık satış tutarları ölçüsü belirlenmiş ve bu tutarların yıllara göre değişiklik gösterdiği saptanmıştır. Kazançları yıllık hasılat tutarı altında kalan çiftçiler götürü gider usulüne göre vergilendirilmektedir (Birinci, 2010: 52).

Götürü gider usulüne göre safi zirai kazanç, mükellefin beyan edeceği hasılatтан götürü olarak hesaplanan gider tutarlarının indirilmesiyle tespit edilir. Bu usulde hasılat zirai ürünlerin satış bedellerinden ibarettir (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 230).

Götürü gider usulünde zirai kazanç tespit edilirken giderler iki şekilde bulunur. İlki, hasılatтан emsal götürü giderin indirilmesi usulüdür. Gelir Vergisi Kanunu'nun 54'ncü maddesinin 1'nci bendinde öngörülen bu usule göre, götürü gider, Vergi Usul Kanunu'nun 45'nci maddesinin 2'nci bendinde yer alan götürü gider emsallerine göre belirlenir (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 230).

Götürü gider emsali, büyük ve küçükbaş hayvanlar, bunlara kümes hayvanları da dahil olmak üzere, bunların ürünleri ile, kara ve su avcılığı için %80, diğer zirai ürünler ile ziraat makine, teçhizat ve aletleri ile başka çiftçilerin zirai üretimlerinin yapılması karşılığında alınan ücretlerde ise %70'dir (VUK, md.45).

Yükümlü tarafından beyan edilen yıllık hasılat tutarına götürü gider emsallerinin uygulanması ve hesaplanan götürü gider tutarının hasılatтан indirilmesi suretiyle kazanç tespit edilmektedir. Bu giderlere ek olarak beyannamede gösterilmek şartı ile, zirai faaliyette kullanılan arazi ve bina kiralari, aynı vergi, resim ve harçlarla işletme için alınan ve işletmeye harcanan borç paraların faizleri beyan edilen hasılatтан indirilebilir (Sargın, 1993: 24).

İkincisi ise, hasılatтан gerçek giderlerin indirilmesi usulüdür. Bazı çiftçilerin zirai hasılat elde ederken yaptıkları masrafların, götürü emsal oranı uygulanması sonucunda hesaplanan gider tutarından daha fazla olduğu görülmüştür. Bu durumda, isteyen çiftçiler için belgelendirilmek şartı ile gerçek giderlerin toplanarak hasılatтан indirilmesi esası benimsenmiştir (Şenyüz, 1997: 133).

Gerçek giderlerin indirilmesi usulüne göre safi zirai kazanç, mükellefin beyan ettiği hasıllardan belgelerle ispat etmiş olduğu giderlerin düşülmesiyle bulunur. Bu usulde sadece zirai ürün hasarı nedeniyle alınan sigorta tazminatı ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satışından doğan kazançlar hasıllara dahil edilmez. Ayrıca yükümlülerin defter tutma zorunlulukları bulunmamaktadır. (Bildirici, 1995: 19).

Çiftçiler, hasıllarını elde etmek için katlandıkları giderleri bizzat beyan ettikleri için gerçekte yapmış oldukları masraflar dikkate alınmış olur. Bu nedenle çiftçilerin ödemesi gereken vergi daha doğru şekilde hesaplanır. Ancak çiftçilerin giderlerini belgelendirmeleri için çaba harcamaları gerekmektedir. Belgeleri ne kadar temin etmeye çalışsalar da emsal götürü usulünde varsayılan %70'lik %80'lik gideri yakalayamazlar (Birinci, 2010: 54).

Götürü usule tabi olan çiftçiler bahsettiğimiz iki usulden dilediklerini seçmekte serbesttirler. Yıllık beyannamenin verilmesinden sonra yükümlüler, seçmiş oldukları yöntemden o yıl için dönemezler. Ayrıca yıllık beyannamede götürü gider usullerinden hangisinin tercih edildiği belirtilmediğinde, yükümlünün götürü gider emsalleri uygulamasını seçtiği kabul edilir (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 231).

2.3.4.1.2. Gerçek Usul

Çiftçilerin gerçek usulde vergilendirilebilmeleri için yıllık hasılat tutarlarının Gelir Vergisi Kanunu'nda belirlenmiş olan mal alış ve satış tutarının üzerinde olması gerekir. Çiftçiler bu usule tabi olduklarında ise zirai işletme hesabına veya bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edebilirler (Birinci, 2010: 55).

Ticari kazançların bilanço esasına göre tespiti yapılırken uygulanan hükümler zirai kazançların bilanço esasına göre tespiti sırasında da aynen uygulanır. Bu tespit dönem sonu ile dönem başı öz sermayelerin karşılaştırılması yoluyla yapılmaktadır. Bu usulde zirai kazanç, zirai işletmelerin hesap dönemi başı ile hesap dönemi sonu bilançolarını dikkate alarak bulunan öz sermayeleri arasındaki olumlu farktır. Ayrıca varsa bu farka dönem içinde eklenmiş olan değerler çıkarılır, çekilen değerler ise eklenir (Şenyüz, 1997: 128).

Uygulama zorlukları nedeniyle dar bir alanda işlev görmektedir. Bu usulü benimseyen mükellefler yazılı bir dilekçe ile ilgili vergi dairelerine başvurmalıdır. Müracaatı takip eden vergilendirme döneminde işe yeni başlayanlar, başlama tarihinden itibaren bu usule tabi olurlar. Kendi istekleriyle bilanço usulünü tercih eden mükellefler iki yıl geçmedikçe bu usulden vazgeçemezler (Kolçak, 1994:79-80).

Zirai kazancını bilanço usulüne göre tespit etmek isteyen çiftçiler envanter ve bilanço defteri, defteri kebir, yevmiye defteri ve günlük kasa defteri gibi defterleri tutmak zorundadır (Pehlivan ve Bayraklı, 1997: 232).

Zirai işletme esasına göre ise zirai kazanç, hesap döneminde para ile tahsil edilen ya da alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenmiş olan veya borçlanılan giderler arasındaki olumlu farktır. Hesap dönemi başındaki mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki mahsullerin değeri ise hasılatla eklenir (Bildirici,1995).

Zirai işletme hesabı usulünde çiftçiler “Çiftçi İşletme Defteri” tutmak zorundadır. Beyanname verilirken ise “İşletme Hesap Özeti Tablosu” düzenlenerek vergi dairesine verilir. Kolay bir yöntem gibi gözükse de bu usulde gerçek ölçüler kolayca gizlenebilir. Özellikle dönem başı ve sonu stoklarının denetiminin iyi yapılması gerekmektedir (Birinci, 2010: 56-57).

2.3.4.1.3. Küçük Çiftçi Muafılığı

Zirai faaliyetleri gerçekleştiren kişilerin büyük bir çoğunluğu, sosyal ve ekonomik bakımdan korunmak amacıyla gelir vergisinden muaf tutulmuştur. Bu muaflığa küçük çiftçi muafılığı denilmektedir. Küçük çiftçi muafılığı sadece zirai kazançlara hastır. Yani bu muafılıktan yararlananlar, elde ettikleri diğer kazanç ve iratlar nedeniyle Gelir Vergisi Kanunu’na göre vergiye tabi tutulmaktadır (Atabay, 1995: 72).

Küçük çiftçi muafılığı işletme büyüklüğü ölçüsü ve yıllık satış tutarı esasına göre belirlenmektedir. Bu şartlardan birini taşımayanlar bu muafılıktan

faydalanamazlar. Ayrıca Gelir Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde işletme büyüklüğü ölçüsü zirai ürün çeşitlerine göre 24 maddede toplanmıştır. Bu 24 maddede belirtilen işletme genişliklerinden daha küçük arazi ya da daha az hayvana sahip olan çiftçi küçük çiftçi sayılıp, vergiden muaf tutulmuştur (Birinci, 2010: 51).

Gelir Vergisi Kanunu'nun 12'nci maddesinde işletme büyüklüğü ölçüsü gösterilmeyen ve arazi üzerinde yapılmayan zirai faaliyetler ile kara ve su avcılığında muaflık sadece yıllık satış tutarı ölçüsüne göre belirlenir (GVK, md. 13).

Ticari ya da mesleki kazançları nedeniyle gerçek usulde gelir vergisine tabi olanlardan zirai faaliyette bulunanlar ile bir biçerdöver ya da mahiyetindeki bir motorlu araca ya da birden fazla traktöre sahip olanlar küçük çiftçi muaflığından yararlanamazlar (Sargın, 1993: 23).

4369 sayılı kanun ile, uygulamada etkin bir şekilde işlemeyen küçük çiftçi muaflığı uygulamasına son verilmiştir. Böylece önemli boyutlarda olan hasılanın vergi dışı kalması durumu ortadan kalkmıştır (Balseven, 1999).

2.3.4.2. 4369 Sayılı Kanun Sonrası Zirai Kazançların Vergilendirilmesi

4369 sayılı Vergi Reformu Kanunu'ndan önce zirai kazançların tespiti, işletme büyüklüğüne ve yıllık hasılat tutarına göre yapılmaktaydı. Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili maddelerinde yazılı işletme büyüklüğü ve yıllık satış tutarını aşmayan çiftçiler vergiden muaf tutulmaktaydı. Vergiye tabi olan çiftçilerin kazanç tespit yönteminde satış tutarının esas alınarak yapılması, çiftçilerin yaptıkları satışlar için belge takip etmemesine ve bu yolla hasılatlarını gizlemeye çalışmalarına neden olmuştur. Bu şekilde belgesiz olarak ticari hayata intikal eden tarım ürünleri kayıt dışı ekonominin önemli bir kaynağı haline gelmiştir (Gelir Vergisi Genel Tebliği, Seri No: 219).

1998 yılında yürürlüğe giren 4369 sayılı Vergi Reformu Kanunu'nun amacı vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması, sistemin basit ve açık hale getirilmesi, vergisini düzenli ödeyen mevcut vergi mükelleflerinin vergi yükünü arttırmadan vergi gelirlerinin artırılmasıdır. Belirtilen bu amaçlara

yönelik olarak Gelir Vergisi Kanunu'nun zirai kazançlarla ilgili maddelerinde köklü değişikliklere gidilmiş ve zirai kazançların tespiti sırasında dikkate alınan hasılat ölçüsü tamamen kaldırılmıştır (Ensen, 1998: 42).

4369 sayılı kanun ile getirilen diğer değişiklikler ise işletme büyüklüğü ölçülerinin önemli oranda arttırılmak suretiyle küçük çiftçi muaflığı ve zirai kazancın götürü usulde vergilendirilmesi uygulamasına son verilmesidir. Değişiklik sonrası zirai kazançların ya sadece stopaj yoluyla ya da gerçek usule göre vergilendirilmesi usulü benimsenmiştir (Birinci, 2010: 58).

2.3.4.2.1. Gerçek Usulde Vergilendirme

Gelir Vergisi Kanunu'nun 54'ncü maddesinde belirtilen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşan çiftçiler ile bir biçerdövere ya da bu mahiyette sayılabilecek zirai faaliyette kullanılan kamyon, otobüs, uçak gibi bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan ya da kendi isteğiyle gerçek usulde vergilendirilmek isteyen çiftçilerin kazançları gerçek usulde vergilendirilir. Ayrıca çiftçiye ait olmakla birlikte zirai işletmeye dahil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler ise ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir (Atabey, 2014: 60).

Yeni uygulama ile çiftçilerin gerçek usulde vergilendirilmesinin zirai işletme hesabı esası ya da bilanço esasına göre yapılmasında herhangi bir değişiklik yapılmamıştır. Gerçek usulde vergilendirme esas olarak zirai işletme esasına göre yapılmaktadır. Fakat istendiğinde (zorunlu haller dışında) bilanço esasına göre vergilendirilir (Taşdan, 2000: 76).

Gerçek usulde vergilendirilen çiftçi, bilanço veya işletme hesabı esasına göre vergilendirilmede seçimlik hakkına sahiptir. Hangi esasa göre vergilendirileceği hususunda isteğini yazılı olarak yapmalıdır (Arslan, 2004: 63).

Bilanço esasına tabi olmak isteyen çiftçiler, isteklerini yazılı bir şekilde vergi dairesinden talep etmelidirler. Defter tutma yükümlülüğü, vergi mükellefi olanlar

için yazılı isteği takip eden vergilendirme dönemi başından itibaren, yeni işe başlayanlar için ise işe başlama tarihinden itibaren hüküm ifade eder. Bilanço esasını kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler. Ayrıca zirai kazancın bilanço usulüne göre tespitinde ticari kazancın tespitine ilişkin hükümler uygulanır (GVK md. 59).

Vergiye tabi zirai kazanç dönem sonu ve dönem başı öz sermayelerinin karşılaştırılmasıyla bulunur. İki öz sermaye arasındaki fark işletmenin dönem kârını oluşturur ve bu kâr gelir vergisi matrahıdır (Birinci, 2010: 68).

Bilanço esasını tercih eden çiftçiler yevmiye defteri, defteri kebir ve envanter defterini tutmak zorundadırlar (VUK md. 182).

Zirai işletme hesabı esasına göre ise, zirai kazanç bir hesap dönemi içinde para ile tahsil edilen ya da alacak olarak tahakkuk eden hasılat ile ödenen veya borçlanılan giderler arasındaki olumlu farktır. Kazanç tespit edilirken hesap dönemi başındaki mahsullerin değeri giderlere, hesap dönemi sonundaki mahsullerin değeri ise hasılatla ilave edilir (GVK md. 55).

Zirai kazanç mükellefi ticari kazançta olduğu gibi işletme defteri tutar. Defterin sol tarafına giderler, sağ tarafına ise gelirler kaydedilir (Arslan, 2004: 63).

2.3.4.2.2. Stopaj (Tevkifat) Usulüyle Vergilendirme

Stopaj (tevkifat) vergi dairesinin yükünü azaltan ve vergi alacağının vergi dairesine bir an önce ulaşmasını sağlayan bir vergi tahsil yöntemidir (Pehlivan, 2009: 164).

Çiftçilerin zirai faaliyetlerinden elde ettikleri tüm kazançlar, tevkifata tabi tutulmaktadır. Tevkifat, zirai kazançları gerçek usulde tespit edilenler için ön vergilendirme, gerçek usulde vergilendirilmeyenler (stopaj usulüne göre vergilendirilenler) için ise nihai vergilendirilme niteliğindedir (Sarılı, 2010: 52).

Stopaj usulüyle vergilendirilen çiftçilerin defter tutma sorumlulukları yoktur. Vergi dairesine herhangi bir beyanname vermezler ve satışlarında belge düzenleme yetkileri olmadıkları için fatura da bulundurmazlar. Vergi dairelerine bağlı olmalarını

sağlayacak herhangi bir sorumlulukları olmadığı için bilgilerine ulaşamaz. Bu çiftçilerin, buldukları ilin tarım il ya da ilçe müdürlüklerine çiftçi kayıt sistemiyle kaydı bulunmaktadır. Bu müdürlüklerden bilgilerine ulaşılabilir (Birinci, 2010: 61).

Gelir Vergisi Kanunu'nun 53'ncü maddesinde yapılan değişiklikle çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın yine aynı kanunun 94'ncü maddesine göre hasılatları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Çiftçilerden satın alınan zirai ürünler ve hizmetler için yapılan ödemelerden; hayvan ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsullerinden ticaret borsalarına tescil ettirilerek satın alınanlar için %1, diğerleri için %2, diğer zirai mahsullerden ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için %2, diğerleri için %4, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetlerden orman idaresine ya da orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması vb. hizmetler için %2, diğer hizmetlerden %4, çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için %0 oranında kesinti yapılmaktadır (GVK md. 94).

Vergi tevkifatı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'ncü madde kapsamına giren nakit olarak veya hesaba yapılan ödemelerde uygulanır (GVK md. 96).

Stopaj uygulaması beyan uygulamasının olumsuz yönlerini kısmen giderebilecek bir yöntemdir. Vergi idaresi açısından yükümlü sayısını azalttığı için olumlu fakat daha sıkı denetim gerektirdiği için iş yükünü arttırıcı olarak görülebilir (Balseven, 1999).

2.3.4.3. Zirai Kazançlarda Katma Değer Vergisi Uygulaması

Katma Değer Vergisi (KDV) 3065 Sayılı Kanun ile 01.01.1985 yılından itibaren uygulanmaya başlanılmıştır. Tek oranlı bir vergi olan KDV'de vergiyi doğuran olay malın teslimi hizmetin ifasıdır. Söz konusu kanunun 1'nci maddesine

göre zirai faaliyet çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler de KDV'nin konusu kapsamındadır.

Katma Değer Vergisi kanuni oranı %10 olup Bakanlar Kurulu bu oranı dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye yetkilidir. Kanunda, tarımsal üretimle ilgili bazı ürünlerde %1 ve %8 oranında KDV tespit edilmiştir. Tarım ürünlerinin önemli bir kısmının satışı KDV'nin genel oranından daha düşük oranlı olarak vergilendirilmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından yapılan mal ve hizmetler, zirai amaçlı su teslimleri ile köy tüzel kişiliklerince köyde ikamet edenlere yapılan ticari amaçlı olmayan perakende içme suyu teslimleri, kamu kuruluşları, tarımsal kooperatifler ve çiftçi birliklerince yapılan arazi ıslahına ait hizmetler ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin, kanunda belirtilen işlemler hariç olmak üzere, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'ndan ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla teslimleri KDV'den istisna tutulmuştur.

Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre tarımsal ürünlerle ilgili olarak bazı ürün satışlarında %1 oranında KDV uygulanırken, girdi teminlerinde %18 oranında KDV uygulanmaktadır. Ürün satışları sırasındaki KDV oranı ile girdi temini sırasında ödenen KDV oranı arasındaki fark oldukça fazladır. Gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler satışları için fatura düzenlediklerinde %1 oranında KDV tahsil ederler ve girdi temini için %18 oranında KDV öderler. Bu durumda KDV beyannameleri düzenlenirken çoğu zaman tahsil ettikleri KDV toplamı, ödedikleri KDV toplamından düşük olacaktır. Bu durumda çiftçilerin devlete ödeyecekleri KDV bulunmamaktadır. Bu şekilde devlet çiftçilerden yeterince KDV tahsil edemez. Ayrıca çiftçiler sadece belirli dönemlerde girdi için masrafi yaparlar ve bu dönemde %18 oranında KDV öderler. Toprağından fazla ürün alan çiftçi her satışta %1 oranında KDV tahsil eder ve satışlarının fazla olması durumunda girdi temini için ödediği KDV'den daha fazla tutarda KDV tahsilatı yapar. KDV tahsilatından ödediği KDV'leri mahsup etme imkanına böylece kavuşur ve devlete daha az KDV

ödemiş olur. Oysaki stopaj usulüyle vergilendirilen çiftçiler beyanname vermedikleri için KDV mahsup işlemi yapamazlar. Bu usulde vergilendirilen çiftçiler girdi temini için %18 oranında KDV öderler fakat ürün satışlarında KDV tahsilatı yapamazlar. Bu durumda KDV'nin yükü stopaj usulü ile vergilendirilen çiftçiler üzerinde kalmaktadır (Birinci, 2010: 88).



İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE’DE ZİRAİ FAALİYETLER İLE İLGİLİ POLİTİKALAR VE ZİRAİ FAALİYETLERDEKİ KAYITDIŞILIK

Bu bölümde ilk olarak tarım sektörünün önemine değinilecek, ardından tarım politikasının tanımı yapılacak ve Türkiye’de zirai faaliyetler ile ilgili uygulanan politikalar geçmişten günümüze incelenmeye çalışılacaktır. Daha sonra ise Türkiye’deki zirai faaliyetlerdeki kayıtdışılık ele alınacak ve zirai faaliyetlerin vergilendirilmesinin amaçlarına değinilecektir.

1. TÜRKİYE’DE ZİRAİ FAALİYETLER İLE İLGİLİ POLİTİKALAR

Tarım sektörü, çok fonksiyonlu genel bir yapıya sahiptir. Söz konusu sektör, zengin toprak kaynakları, biyolojik çeşitlilik, elverişli iklim ve jeolojik şartlar sayesinde Türkiye için her daim önemini korumuştur. Ayrıca nüfusun önemli bir kısmının gıda ihtiyacını karşılayarak ülkemizi dış kaynaklara bağımlı olmaktan korumakta ve tarıma bağlı diğer sektörlerin hammadde ihtiyacını temin ederek ekonomik ve sosyal açıdan da önemli bir rol oynamaktadır (Yatırım Destek ve Tanıtım Ajansı, 2010). Ayrıca tarım sektörü gıda güvenliği, kırsal kalkınma, yapısal uyum, gelir ve çevre hedeflerine yönelik yapısı ile de önemli bir sektör olarak değerlendirilir (Türkiye Ziraat Odaları Birliği (TZOB), 2010: 654). Söz konusu sektör, hizmet ve sanayi sektörleri ile kıyaslandığında sektörler arasında önemli farklıklar olduğu görülmektedir. En önemli fark ise, doğa koşullarının tarım sektöründeki üretim fonksiyonlarına olan etkisinden kaynaklanmaktadır. Üreticiler, üretim üzerinde oldukça etkili olan bu doğa koşullarını engelleyemedikleri gibi, bu koşullar kimi zaman üretimin temel belirleyicisi de olabilmektedir. (Dilben, 2010: 79). Bu sebeple tarım sektörü, desteklenmesi ve korunması gereken bir sektördür. Ayrıca sektördeki uzun üretim süreci, parasal geri dönüşüm hızının düşük, sermaye birikiminin yetersiz ve sektöre yapılan yatırımların az olması tarım sektörüne yapılan desteklemelerin önemini artırmaktadır (TZOB, 2010: 654). Özetlemek gerekirse tarım, milli gelire yaptığı katkı, dış ticaretteki yeri, sağladığı istihdam olanakları ve

yaşam için zorunlu olan gıda maddelerini üreten sektör olması gibi nedenlerle ekonomik ve sosyal açıdan son derece önemlidir. Ancak tarım sektörünün bu denli önemli olmasına karşılık aşağıda yer verilen tablo incelendiğinde yıllar itibarıyla tarım alanlarının genel olarak azalış gösterdiğini söylemek mümkündür.

Tablo 1. 2001-2015 Yılları Arasında Toplam Tarım Alanı (bin hektar)

Yıllar	Toplam Tarım Alanı	Yıllar	Toplam Tarım Alanı
2001	26 350	2009	24 295
2002	26 579	2010	24 394
2003	26 027	2011	23 614
2004	26 593	2012	23 782
2005	26 606	2013	23 806
2006	25 876	2014	23 941
2007	24 887	2015	23 934
2008	24 505		

Kaynak: (<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, 20.03.2017.)

Tablo 1'deki veriler⁹ incelendiğinde Türkiye'nin tarım alanlarını korumakta başarılı olamadığı söylenebilir. 2001-2015 döneminde toplam tarım alanları yüzde 10,8 azalarak 26,35 milyon hektardan 23,93 milyon hektara gerilemiştir. Söz konusu azalışın nedeni, tarım alanlarının sanayi tesislerine dönüştürülmesi ve imara açılarak yerleşim yeri haline getirilmesi olarak gösterilebilir. Yine aynı dönemde yaşanan olumlu gelişme ise dinlendirilme amacıyla ekilmeyen yani nadasa bırakılan toprak

⁹ Tablo 1'de toplam tarım alanı; ekilen alan, nadas, sebze bahçeleri alanı, süs bitkileri alanı ile meyveler, içecek ve baharat bitkileri alanının toplamından oluşmaktadır.

miktarında meydana gelen azalmadır. TÜİK'ten elde edilen verilere göre nadasa bırakılan toprak miktarı 2001 yılında 4,9 milyon hektar iken 2015 yılında bu rakam 4,1 milyon hektara gerilemiştir. Bu gerileme tarım teknolojisinde ve gübre kullanımındaki artışa bağlı olarak gerçekleşmektedir.

Ülkemizde sektörlerin Gayri Safi Yurtiçi Hasıla'dan (GSYH) aldıkları paylar zaman içerisinde değişmektedir. Bu değişim genel olarak tarımın GSYH'deki payının azalması, buna karşılık sanayi ve hizmet sektörlerinin payının artması şeklinde gerçekleşmektedir. Bunun nedeni ülkedeki mevcut ekonomik yapının değişmesi ve ekonomik gelişmenin sağlanmasına bağlı olarak sanayi ve hizmet sektörlerinin gelişmesinin tarım sektörüne nazaran daha hızlı olmasıdır. Ülkemizde tarım sektörü, dünya genelinde gelişmekte olan ülkelerin tarım sektörlerine benzer olarak, diğer bir ifade ile sanayi ve hizmet sektörleri payı artarken tarım sektörünün payının azalması şeklinde bir değişim ve tarihsel süreç yaşamaktadır.

Cumhuriyetin ilk yıllarında tarımın GSYH içerisindeki payı çok yüksektir. Fakat söz konusu dönemde tarımın gelişmişlik seviyesi ve tarımsal zenginliği günümüzden daha iyi değildir. Dünya çapında baktığımızda ise GSYH içinde tarım payının yüksek olduğu ülkeler genellikle yoksul ülkelerdir (Yücer, 2008: 3).

Türkiye İstatistik Kurumu'nun (TÜİK) verilerine göre tarımın GSYH'den aldığı pay 1920'li yıllarda %40-50 dolayında iken, 1930-1960 döneminde bazı istisnalar hariç olmak üzere %40 dolayında seyretmiştir. 1960-1970 döneminde bu pay %30'lara, 1980 yılı itibari ile %25'e gerilemiştir. 1985 yılında ise tarımın payı daha da gerileyerek %20'nin altına düşmüştür (TZOB, 2006: 18). İlerleyen yıllarda da tarımın GSYH içerisindeki payının düşüşü devam etmiştir. Söz konusu oranlar Tablo 2'de verilmiştir.

Tablo 2. 1998-2015 Yılları Arasında Zincirlenmiş Hacim Endeksine Göre GSYH (1000 TL) ve Tarım Sektörünün Oranı

Yıllar	Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık	GSYH	Tarımın GSYH Oranı %
1998	70 538 635	710 091 469	9,9
1999	67 321 179	686 024 304	9,8
2000	71 635 947	731 576 737	9,7
2001	65 268 477	687 957 859	9,4
2002	70 933 969	732 195 466	9,6
2003	69 851 232	773 258 855	9,0
2004	72 612 426	847 834 434	8,5
2005	78 370 970	924 223 073	8,4
2006	79 585 310	989 932 592	8,0
2007	74 636 413	1 039 730 731	7,1
2008	78 013 732	1 048 519 070	7,4
2009	81 234 274	999 191 848	8,1
2010	87 464 906	1 083 996 979	8,0
2011	90 473 489	1 204 466 935	7,5
2012	92 603 925	1 262 160 182	7,3
2013	94 603 925	1 369 334 107	6,9
2014	95 164 941	1 440 083 365	6,6
2015	103 845 393	1 527 318 279	6,7

Kaynak: (<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, 20.03.2017.)

Tablo 2 değerlerinden hesaplanabildiği üzere tarım sektörünün milli gelir içindeki payı 2000’li yılların başında %9 iken bu oran ilerleyen yıllarda düşüş göstermiştir. 2007 yılında tüm ülkeyi etkisi altına alan kuraklık felaketinin çiftçilere olan maliyeti yapılan hesaplara göre 5 milyar TL’dir. Tarımda meydana gelen bu afet aynı yıl tarım sektörünün %6,22’lik küçülmesine neden olmuştur. Devam eden yılda da Güneydoğu Anadolu Bölgesi ile birlikte Doğu Anadolu ve İç Anadolu Bölgelerinin bazı kesimlerde kısmi kuraklıktan dolayı ürünler hasar görmüş, bu durum tarım sektöründe büyüme rakamının düşmesine ve %4,53’lük büyüme göstermesine neden olmuştur. Ayrıca 2007 yılında yaşanan büyük kuraklık, 2008 yılında yaşanan kısmi kuraklığın etkisiyle tarım sektörü oldukça zor bir dönem geçirmiştir (TZOB, 2010: 3).

Ardından, 2007 yılının sonlarına doğru ABD’de başlayan ve 2008’in son çeyreğinden itibaren az gelişmiş ülkeleri etkisi altına alan mali kriz her ne kadar tarım sektörünü de etkilemiş olsa da sektörler arası kıyaslama yapıldığında bu etkinin tarım sektöründe diğer sektörler kadar olumsuz olmadığını söylemek mümkündür. Bunun nedeni dış pazara yönelik olan tarım ürünlerinin, zorunlu ihtiyaç ve gıda maddeleri niteliğinde olmasıdır. Tüm dünyada yaşanan talep daralmasına karşın ihracat pazarımız olan ülkelerin gıda tüketiminde bir azalma meydana gelmemesi sonucu söz konusu sektör krizden görece olarak daha az etkilenmiş ve büyüme hızındaki düşüş daha yavaş gerçekleşmiştir. Bu nedenle 2009 yılında milli gelir %4,7’lik bir gerileme meydana gelmesine rağmen, tarım sektörü %4,13’lük büyüme göstermiştir. Yine aynı yıl söz konusu sektörün milli gelirden aldığı pay %8,1’e yükselmiştir. Tarımın GSYH içerisinde yıllar itibarıyla göstermiş olduğu gelişme hızı Tablo 3’de verilmiştir.

Tablo 3. Gelişme Hızları (Zincirlenmiş Hacim Endeksine Göre, %)

Yıllar	Tarım, Ormancılık ve Balıkçılık	GSYH
1998	-	-
1999	-4,56	-3,39
2000	6,41	6,64
2001	-8,89	-5,96
2002	8,68	6,43
2003	-1,53	5,61
2004	3,95	9,64
2005	7,93	9,01
2006	1,55	7,11
2007	-6,22	5,03
2008	4,53	0,85
2009	4,13	-4,7
2010	7,67	8,49
2011	3,44	11,11
2012	2,20	4,79
2013	2,32	8,49
2014	0,59	5,17
2015	9,12	6,06

Kaynak: (<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>, 20.03.2017..))

Tablo 3 incelendiğinde, tarım sektöründeki büyümede yüksek oranlı dalgalanmaların yaşandığı görülmektedir. Genel olarak pozitif yönlü büyüme gösteren tarım sektörünün 1999, 2001, 2003 ve 2007 yıllarında %4,5, %8,8, %1,5 ve %6,2 ile büyüme trendi negatife dönmüş ve sektörün küçülmesine neden olmuştur. Negatif gelişimin nedenleri ise ekonomik kriz, tarımsal üretimdeki meydana gelen gerileme ve en önemlisi ihracat pazarlarımızdan biri olan Irak'taki savaştır (Tarımsal Ekonomi Araştırma Enstitüsü, 2008).

Tablo 3'de görüldüğü üzere tarım sektörü 2007 yılından sonra 2008 yılında %4,5 büyüyerek tekrar pozitif büyüme göstermiştir. Ancak söz konusu iki yıl kıyaslandığında yeterli büyümenin sağlanamadığı ve söz konusu sektörün ekonomik kriz ve kuraklık öncesi dönemdeki durumuna dönemediğini söylemek mümkündür. Bu olumsuzlukların aksine 2008 yılında GSYH büyüme hızının %0,8 olduğu dikkate alınırsa tarım sektörünün kriz ortamında diğer sektörlerle oranla daha iyi bir performans gösterdiği bir kez daha dikkat çekmektedir.

Tarım politikası, çiftçilerin ekonomik hayatlarını iyileştirmek, kamu yararına olmak üzere tarımsal üretimi düzenlemek, kırsal toplumların refahını yükseltmek ve tüketicileri aşırı fiyat artışlarından korumak için devlet tarafından uygulanan önlemler bütünüdür. Tarımın yönlendirilmesi devletin önemli bir görevi olmakla birlikte, devlet bu görevini yürütürken çiftçi merkezli politikalar uygulamalıdır. Çünkü çiftçilerin diğer kesimlere göre dengeli gelir elde etmeleri tarımsal üretimin devamlılığı için oldukça önemlidir (Gaytancıoğlu, 2009: 17).

Eraktan'a (2001: 3-5) göre tarım politikası, tarım ekonomisinin makro düzeydeki problemleri ile ilgilidir. Tarım kesimine yön vermek, tarım ve tarım dışı kesimler arasındaki ilişkileri düzenlemek amacıyla alınan karar, önlem ve uygulamalar politikanın konusunu oluşturmaktadır. Kısaca tarım politikası ülke tarımını belirli hedeflere ulaştırabilecek şekilde yönlendirecek önlemlerin tamamıdır.

Tarım politikaları, geniş bir etki alanına sahiptir. Bu nedenle ülkelerin ekonomik, sosyal ve siyasi politikalarının en önemli parçalarındandır. Tarım sektörü sahip olduğu yapı gereği devlet müdahalesini zorunlu kılmaktadır. Bu müdahaleler ülkelere göre amaç ve araç olarak farklılık gösterebilir. Fakat tarım sektörüne yapılan

müdahalelerde nihai amaç, üreticilere adil ve yeterli bir yaşam standardı sağlanması ile birlikte tüketicilere uygun fiyatla yeterli ürün arzını garanti etmektir (TZOB, 2010: 654).

Tarım sektöründe uygulanan politikalarda önemli olan, tüketicileri ve büyük toprak sahibi çiftçileri göz ardı etmeden, kırsal alanda yaşayan küçük toprak sahibi çiftçinin durumunu iyileştirecek uygulamalara yer vermektir. Bu politikaların uygulanmasında temel amaç ülke ekonomisine önemli ölçüde katkısı olan ve stratejik sektör görülen tarım sektörünün korunmasıdır. Ayrıca üretici ile tüketici arasındaki adaletin sağlanması açısından devlet, tarım politikalarını aktif olarak yürütmektedir (Akman, 2006: 44).

Ülkemizde tarım politikası denildiğinde, akla tarımsal destekleme politikaları gelmektedir. Destekleme politikalarında temel amaç, ihracatın artırılması, bireylerin besin ihtiyaçlarının karşılanması ve çiftçilerin üretimden elde ettikleri gelirleri arttırmaktır. Diğer bir politika aracı olan fiyat desteklerinde ise amaç, tarımsal girdi fiyatlarındaki yüksek seviyedeki artışları önlemek ve fiyatların istikrarını sağlamaktır (Küzeci, 2011: 45).

Hükümetin tarıma müdahalesi çok eski devirlerde de görülmektedir. Geçmişte tarıma müdahale için uygulanan politikalar, üreticiler ile ilgili olmaktan ziyade tüketicilere yönelik ve tüketimi garanti etmeyi amaçlayan politikalardır. Günümüzde ise durum tersine dönmüş tüketici istekleri dikkate alınsa da özellikle üzerinde durulan konu üreticilerin durumunu iyileştirmektir (Yavuz, 2000: 9). Anlaşılacağı üzere tarım politikasının temel amacı zirai faaliyetlerle uğraşanların gelirlerinde artış sağlayarak hayat standartlarını iyileştirmektir. Tarım politikasının diğer amaçlarını ise tarımsal ürün fiyatlarındaki belirsizliği azaltma, iç talebin karşılanması, yeni istihdam olanaklarının sağlanması, ihracatı teşvik etme olarak sıralamak mümkündür.

Tarım politikasının amaçları ayrıntılı olarak aşağıdaki tabloda ortaya konulmuştur.

Tablo 4. Tarım Politikasının Amaçları

Ekonomik gelişmeye katkı	<ul style="list-style-type: none">➤ Besin arzı güvenliği➤ Etkin kaynak kullanımı➤ Kırsal kesimden göçü önleme
Ekonomik dengenin sağlanması	<ul style="list-style-type: none">➤ Dış ticarete dengenin sağlanması➤ Fiyat dengesinin sağlanması➤ Devlet bütçesinde dengenin sağlanması➤ Tarım gelirlerinde dengenin sağlanması
Çevrenin korunması	<ul style="list-style-type: none">➤ Kırsal alan peyzajının korunması➤ Toprak-su kaynaklarının korunması➤ Ekolojik dengenin korunması

Kaynak: Gülcan Eraktan; “Tarım Politikası Temelleri ve Türkiye’de Tarımsal Destekleme Politikası” , Uzel Yayınları, İstanbul, 2001. s.28

Seçilecek tarım politikası ülkedeki ekonomik dengeyi olumsuz etkilememeli ve hatta uygulanan politika sayesinde ekonomik denge kurulmalı, tarımın ekonomik gelişmeye katkısı artmalı, tarım gelişmeli ve toplumun ekonomik ve sosyal gelişimi hızlanmalıdır. Aynı şekilde uygulanan politika sayesinde kırsal alan peyzajının, üretim kaynaklarının ve doğal kaynakların korunması da sağlanmalı ve çevrenin korunması konusuna da dikkat edilmelidir (Eraktan, 2001: 27).

1.1. 2000 YILI ÖNCESİ TÜRKİYE’DE UYGULANAN TARIM POLİTİKALARI

Türkiye’de uygulanan tarım politikaları dönemler itibari ile farklılıklar göstermektedir. İlk olarak, Osmanlı Devleti döneminde tarımsal alt yapı geri kalmıştır. Köylülerin ve çiftçilerin çoğu üzerinde tarım yaptıkları topraklara sahip değillerdir. Söz konusu bu toprakların büyük bir bölümü devlet adına işletilmekte ve toprak üzerinde üretim yapan köylülere de yaptıkları üretim karşılığında geçimleri için bir miktar ürün bırakılmaktadır. Bu süreçte çiftçilerden alınan aşar vergisi miktarı ise çiftçiyi çok zor durumda bırakmış deyim yerinde ise çiftçiyi canından

bezdirmiştir. Uzun yıllar süren savaşlar da tarımsal üretimin kısıtlamasına neden olmuştur. Ayrıca devletin dengeli bir toprak dağılımı, adil bir vergi sistemi, sulama, kredi desteği, tohum geliştirme ve ulaşım olanakları sağlayıcı bir politikası olmadığı için tarım sektöründe gelişim gerçekleştirilememiştir. Bu dönemde gerçek bir tarım politikası olmayınca, tarımsal üretimi arttırmak için yapılan girişimler yetersiz kalmış ve istenilen gelişme sağlanamamıştır (Dernek, 2006: 12).

Osmanlı Devleti'nde izlenen tarım politikasının amacı, üreticileri korumanın ötesinde, tüketicilerin gıda teminini daha düşük fiyattan yapmalarını sağlamaktır. Bu amaçla da Osmanlı, tavan fiyatı veya narh¹⁰ fiyatı uygulamasıyla piyasaya müdahalede bulunmuştur. Devletin böyle bir politika uygulamasının nedenlerini ordunun ihtiyaçlarını karşılamak, devlete gelir sağlamak ve büyükşehirlerin gıda ihtiyaçlarını karşılamak şeklinde sıralamak mümkündür (Yavuz, 2000: 11).

Cumhuriyetin ilk yıllarında tarım politikalarında temel amaç tarımsal üretimi teşvik etmek ve üretimi özendirici ortam yaratarak pazarlanabilir üretim düzeyini artırmaktır (Eştürk ve Ören, 2014: 194). Cumhuriyetin ilk on yılında köylü yanlısı politikalar ağır basmış ve bu politikaların uygulanmasında nüfusun önemli bir bölümünün köylü kesiminden oluşması etken olmuştur. 1924 yılında Ziraat Vekaleti adıyla yeni bir bakanlık kurulmuş, tarıma yönelik kamu örgütlenmesi bu dönemde gerçekleşmiştir. Ayrıca Hayvan Sağlık Zabıtası Kanunu, Islahı Hayvanat Kanunu gibi kanunlar çıkarılmıştır. 1925 yılında aşarın kaldırılması ile tarım sektörü üzerindeki yük kalkmış, üretim özendirilmiş ve ekili alanlar giderek artmıştır. 1926 yılında çıkarılan Medeni Kanun ile mülkiyet güvence altına alınmış, toprağa bağlılık artmış ve tarımsal üretimde gelişmeler yaşanmaya başlanmıştır. Yine bu dönemde tarıma kaynak sağlanması devlet sorumluluğu olarak kabul edilmiş ve çiftçilere verilen kredi miktarında önemli artışlar olmuştur (Yeni ve Dölekoğlu, 2003: 8).

1929 yılında başlayan ve tüm dünyayı olumsuz yönde etkileyen ekonomik buhran tarımsal ürünlerdeki ihraç fiyatlarının düşüşüne sebep olmuş çiftçi gelirlerini azaltmış ve çiftçiler üretim yapamaz hale gelmiştir. Bu durum karşısında devlet hem

¹⁰ Narh koymak, zorunlu malların ve üretim faktörleri fiyatlarının resmi makamlarca her yerde geçerli olacak şekilde belirlenmesi (TDK, 13.03.2017).

çiftçiye korumak hem de sanayiye destek vermek amacıyla bazı önlemler alma gereği duymuştur. Örneğin, hammaddesini tarımdan sağlayan sanayi kollarına ağırlık vermiş, iç pazarı geliştirmek için ve tüketimi arttırmak için önlemler almış ve tarım tekniğini geliştirici destekler uygulamıştır. Ekonomide devletçilik politikaları uygulanmaya başlanmış, 1932 yılından itibaren tahıl fiyatları desteklenmeye başlanmış, Buğday Koruma Kanunu çıkarılmış ve bununla ilgili olarak da Toprak Mahsulleri Ofisi (TMO) kurulmuştur (Dernek, 2006: 3).

Cumhuriyetin ilanından 1940'lı yıllara kadar ki süreçte tarımda önemli gelişmeler yaşandığını söylemek mümkündür. Bu dönemde ilaç, gübre ve tohum gibi girdiler ilk kez kullanılmış ve traktör üretim aracı olarak kullanılmaya başlanmıştır. Devlet piyasaya müdahalede bulunmuş 1940 yılında Milli Korunma Kanunu'nun da çıkarılmasıyla bir takım uygulamalara gidilmiştir. Ürün miktarının bildirim zorunluluğunun olduğu, fiyatlara müdahalelerin yapıldığı ve devletin zorunlu alım yaptığı bu yıllara “narh yılları” adı verilmiştir (Şimdi, 2015: 21).

Uzun süren II. Dünya savaşı ve sonrasında tarım olumsuz etkilenmiş tarımsal üretim düşmüş ve kıtlık baş göstermiştir. Bu arada Merkez Bankası karşılıksız para basarak emisyon hacmini arttırmıştır. Bunun sonucunda fiyat enflasyonu Türkiye’de ilk kez bu dönemde yaşanmıştır. Devlet bu dönemde toprak reformunu yeniden gündeme almış ve 1945 yılında “Çiftçiye Topraklandırma Yasası” nı çıkarmıştır (Dernek, 2006: 4).

Ülkemizin 1950 yılına kadar kendi kendine yetebilme amacı, bu yıldan sonra Marshall yardımı ile yerini makineleşme ile daha fazla üretilen dış pazarlarda ürünlerini satma amacına bırakmıştır. Bütün bunlar çerçevesinde uygulanan politikaların etkisiyle ülke içinde üretimde ve ihracatta artış sağlanmıştır. 1960-1980 yıllarına gelindiğinde ise üretimi ve verimliliği artırma politikaları izlenmiştir. 1973 yılında Tarım Reformu Yasası çıkarılmış, ancak 1978 yılında Anayasa Mahkemesinin iptal kararı ile uygulama son bulmuştur (Eştürk ve Ören, 2014: 194).

Türkiye’de tarım politikalarının ilk defa yazılı olarak Türkiye Büyük Millet Meclisi kararı şeklinde belirgin hale gelmesi 1962 yılından sonraki planlı kalkınma dönemi (1963-1980 dönemi) ile başlamıştır. Bu dönemde tarım politikaları için en

önemli gelişme destekleme alımlarının yanında üretim faktörleri yoluyla da desteklenmesi ilkesinin kabul görmesidir (Gaytancıoğlu, 2009: 86).

1980'li yıllar ekonomide önemli ölçüde durgunluğun yaşandığı yıllardır. Durgunluğun nedenleri ise sosyal ve siyasal istikrarsızlık, petrol krizi, döviz darboğazı ve Kıbrıs savaşı olarak sayılabilir. Yaşanan krizi atlatabilmek için 24 Ocak 1980 ekonomik kararları uygulamaya konulmuş ve ekonomide serbest piyasa koşulları hakim olmuştur. Sonuç olarak ekonomik ve sosyal yapıda önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Bu değişimden tarım sektörü de etkilenmiş ve tarım ürünlerinin taban fiyat artışları minimum düzeyde tutulacağı, destekleme miktarlarının azaltılacağı ve ödemelerin belli dönemlerde yapılacağı kararları alınmıştır (Dernek, 2006: 5).

Ülkemiz 1999 yılında yeniden ciddi ekonomik bir darboğaza girmiş ve kamu kesiminin borç stoku sürdürülemez noktaya gelmiştir. Bunun sonucunda Uluslararası Para Fonu (IMF) ile niyet mektubu imzalanmış ve bu mektupta tarımla ilgili maddelere de yer verilmiştir. Bu maddeler mevcut destekleme politikaları yerine arazi miktarını temel alan Doğrudan Gelir Desteği (DGD) sistemine geçilmesi, tahıl, tütün ve şekerpancarı fiyatlarının dünya fiyatları ile uyumlu hale getirilmesi ve ilerleyen zamanda destekleme alımlarının kaldırılması, Tarım Satış Kooperatifleri işletmelerinin ve Şeker Fabrikalarının özelleştirilmesi, kredi sübvansiyonların aşamalı olarak kaldırılması gibi önlemler yer almaktadır (Dernek, 2006: 6).

1.2. 2000 YILI SONRASI TÜRKİYE'DE UYGULANAN TARIM POLİTİKALARI

Ülkemizde 2000'li yıllara kadar birçok tarımsal destekleme politikası uygulanmıştır. Bunlardan bazıları, destekleme alımları, girdi destekleri ve kredi sübvansiyonlarıdır. Türkiye ekonomisinin krize girmesiyle IMF ve Dünya Bankası (WB) gibi uluslararası kuruluşlar tarımsal politikalara da müdahale ederek reform yapılmasını istemişlerdir (Gaytancıoğlu, 2009: 89). Bu reformlardan en önemlisi Dünya Bankası ile yapılan Tarım Reformu Uygulama Projesi (TRUP)'dir. TRUP gereği tarımsal destekleme modelinde değişikliğe gidilmiştir. O döneme kadar uygulanan girdi, fiyat kredi ve pazar destekleri kaldırılarak yerine devlet desteğinin

üreticilere nakdi olarak ödenmesini sağlayan DGD sistemi uygulanmaya başlanmıştır. Ayrıca Dünya Bankası ile imzalanan TRUP, Gelir Desteği, Alternatif ürün Projesi, Tarım Satış Kooperatiflerinin Yeniden yapılandırılması ve Proje Destek Hizmetleri olmak üzere dört projeden oluşmaktadır (Teoman, 2013: 294).

Tarım Reformu Uygulama Projesi kapsamında tarımsal desteklerin azaltılması, DGD Sistemine geçilerek desteklemenin niteliğinin değiştirilmesi, DGD kapsamında Çiftçi Kayıt Sisteminin tamamlanması, destekleme kurumlarının ve tarıma girdi sağlayan Kamu İktisadi Teşebbüslerinin özelleştirilmesi, tarım ürünlerinin işlenmesinde ve pazarlanması aşamasında devlet müdahalesinin azaltılarak liberalizasyon sağlanması amaçlanmaktaydı. Söz konusu program 2000-2008 yılları arasında büyük ölçüde uygulanmış ve 31 Aralık 2008 yılında sona ermiştir (Oyan, 2009: 237-238).

Tarım politikalarındaki değişimde önemli rolü olan ve 2006-2010 yıllarını kapsayan 5488 sayılı “Tarım Kanunu ve Stratejisi” 18 Nisan 2006 yılında Resmi Gazetede yayınlanmıştır. Söz konusu kanunda tarım politikalarının ilkeleri ve önceliklerine yer verilmiştir. Aynı zamanda kanunun 4. maddesinde tarım politikalarının amaçları tarımsal üretimin iç ve dış talebe uygun bir şekilde geliştirilmesi, doğal kaynakların korunması ve geliştirilmesi, verimliliğin artırılması, gıda güvencesi ve güvenliğinin güçlendirilmesi, üretici kesimin geliştirilmesi, tarımsal piyasaların güçlendirilmesi, kırsal kalkınmanın sağlanması suretiyle tarım sektöründeki refah düzeyini yükseltmek şeklinde sıralanmıştır (Tarım Kanunu, 2006). Söz konusu kanun ile müdahaleci ve destekleyici devlet modelinden düzenleyici ve denetleyici devlet modeline geçilmiştir. Ayrıca kanunun yürürlüğe girmesi ile piyasa merkezli politikalara işlerlik kazandırılmıştır. Ayrıca 2010 yılında devreye sokulan Tarım Havzaları Üretim ve Destekleme Modeli kapsamında tarımsal destekler fark ödemesi desteklerinin yanında hayvancılık, mazot, gübre ve toprak analizi, sertifikalı tohum fidan kullanımı ve sertifikalı tohum üretim destekleri gerçekleştirilmektedir (Teoman, 2013: 295-296).

Günümüzde ise tarım politikalarının belirlenmesinde etkili olan dışsal faktörler Uluslararası Para Fonu (IMF), Dünya Bankası (WB), Avrupa Birliği (EU) ve Dünya Ticaret Örgütü'dür (WTO) (Eştürk ve Ören, 2014: 194).

1.3. TÜRKİYE'DE TARIM POLİTİKASI ARAÇLARI

Tüm dünyada olduğu gibi ülkemizde de tarım çeşitli şekillerde desteklenmektedir. Türk tarımındaki tarım politikası araçları 2000 yılına kadar fazla bir değişiklik göstermemiştir. Bu yıllara kadar başvuru alan tarım politikası araçları devlet tarafından fiyat açıklanmak suretiyle devlet tarafından görevlendirilen kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan tarım ürünleri alımları, üreticilere düşük fiyatla tarımsal girdi sağlamak amacıyla bazı tarımsal girdilerin fiyatlarına müdahale edilmesi, dış ticarete konu olan tarım ürünlerinin korunmasına yönelik önlemlerin alınması, diğer kesimlerden tarım kesimine daha ucuz kredi sağlanması ve belirli teşvikler uygulanarak üretim artışını amaçlayan politikalardır. Uygulanan bu politikaları destekleme alımları, girdi desteklemeleri, kredi sübvansiyonları ve genel hizmetler olarak dört ana başlıkta toplamak mümkündür (Gaytancıoğlu, 2009: 95).

2000'li yıllardan sonra ise Türk tarımında önemli değişiklikler yaşanmıştır. Bu süreçte tarım destekleme sistemi yeniden şekillenmiştir. Bu değişiklikte ise Uluslararası Para Fonunun ve Dünya Bankasının önemli rolleri vardır. Ülkemiz kamu finansman açığı ve aşırı iç ve dış borç nedeniyle ortaya çıkan mali bunalım sonucu IMF ve Dünya Bankası kaynaklarına başvurulmuştur. Ülkedeki bütçe sorununu çözmek için bu kuruluşlar kredi verme karşılığında Türkiye'den bir takım isteklerde bulunmuşlardır. Söz konusu kuruluşların desteği ile başlatılan istikrar ve yapısal uyum programı kapsamında diğer sektörlerde olduğu gibi tarım sektöründe de reform çalışmaları gündeme gelmiştir (TZOB, 2010: 599).

1.4. GÜNÜMÜZDE UYGULANAN TARIM POLİTİKASI ARAÇLARI

1.4.1. Çiftçi Kayıt Sistemi

Tarım politikalarının amacına uygun bir şekilde yürütülmesi düzenli bir kayıt sistemi ile mümkündür. Türkiye’de 2001 yılına kadar her bir ürüne ait üretim miktarı, ürün çeşidi, arazi kullanım bilgisi ve çiftçi profili gibi konularda yeterli bilgi ve güncel veri tabanı oluşturulamamıştır. Fakat bu tarihte tüm bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak amacı ile Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı kapsamında Çiftçi Kayıt Sistemi (ÇKS) uygulanmaya başlanmıştır (Gaytancıoğlu, 2009: 103).

Çiftçi kayıt sistemi, Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı (GTHB)¹¹ tarafından oluşturulan, çiftçilerin kayıt altına alınmasını sağlayan bir veri tabanıdır. ÇKS verileri, planlı tarıma yönelik gerçekçi politikaların hayata geçirilmesi açısından oldukça önemlidir. ÇKS’ye başvuru sırasında üreticilerin üretimleri ve tarımsal varlıkları ile ilgili alınan belgeli bilgiler sayesinde, Türk tarımının tarımsal faaliyetleri ile ilgili her türlü büyüklüğü ortaya konularak, güncel ve modern bir veri tabanı oluşturulmaktadır (Yapar, 2006: 96).

Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Tarımsal Yatırımcı Danışma Ofisi tarafından her il için ayrı ayrı hazırlanmış olan tarımsal yatırım rehberlerinden yararlanılarak oluşturulan Tablo 5’de 2015 yılına ait çiftçi kayıt sistemine kayıtlı çiftçi sayıları gösterilmektedir.

¹¹ Tarım ve Köyşleri Bakanlığı 03 Haziran 2011 tarihinde yayımlanan 639 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yeniden örgütlenmiş ve Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı’na dönüştürülmüştür.

Tablo 5. 2015 Yılına Ait Çiftçi Kayıt Sistemine Kayıtlı Çiftçi Sayısının İllere Göre Dağılımı

İller	Çiftçi Sayısı	İller	Çiftçi Sayısı	İller	Çiftçi Sayısı
Adana	33.342	Giresun	80.183	Samsun	62.213
Adıyaman	28.373	Gümüşhane	4.045*	Siirt	7.826
Afyonkarahisar	43.247	Hakkari	32.253	Sinop	5.986
Ağrı	26.242	Hatay	21.619	Sivas	30.389
Amasya	20.509	Isparta	20.643	Tekirdağ	26.113
Ankara	46.593	Mersin	35.428	Tokat	31.327
Antalya	36.315	İstanbul	3.594	Trabzon	63.548
Artvin	13.503	İzmir	46.303	Tunceli	5.340
Aydın	51.009	Kars	28.262	Şanlıurfa	57.007
Bahkesir	47.118	Kastamonu	25.217	Uşak	22.530
Bilecek	7.861	Kayseri	30.055	Van	32.253
Bingöl	4.836	Kırklareli	17.498	Yozgat	872
Bitlis	9.218	Kırşehir	20.612	Zonguldak	18.412
Bolu	10.229	Kocaeli	8.156	Aksaray	21.296
Burdur	23.218	Konya	101.586	Bayburt	3.360
Bursa	32.510	Kütahya	25.040	Karaman	15.273
Çanakkale	22.809	Malatya	41.961	Kırıkkale	16.145
Çankırı	9.525	Manisa	71.635	Batman	9.257
Çorum	41.851	Kahramanmaraş	28.193	Şırnak	6.661
Denizli	48.124	Mardin	28.729	Bartın	7.148
Diyarbakır	39.722 ¹²	Muğla	28.190	Ardahan	28.373
Edirne	29.281	Muş	18.038	İğdir	7.225
Elazığ	16.780*	Nevşehir	22.381	Yalova	872
Erzincan	7.157	Niğde	14.648	Karabük	1.466
Erzurum	35.745*	Ordu	119.587	Kilis	7.955
Eskişehir	27.349	Rize	10.533	Osmaniye	9.324
Gaziantep	31.430	Sakarya	47.386	Düzce	27.505

Kaynak: İllerin Tarımsal Yatırım Rehberlerinden yararlanılarak tarafımızca düzenlenmiştir.

Çiftçi kayıt sistemi aracılığı ile yetiştirilen ve üretilen tarımsal ürünlerin tüm ülke çapında takip edilerek tarım politikasının oluşturulmasına yardımcı olmak amaçlanmaktadır. ÇKS'nin özelliği, tarımsal desteklemelerin denetlenebilir, raporlanabilir ve sorgulanabilirliğini sağlayan, daha doğru değerlendirilmelerin

¹² 2014 yılına ait verilerdir.

yapılabilmesini ve çiftçi bilgilerinin merkezi bir veri tabanında toplanmasını zorunlu kılan bir kayıt sistemi olmasıdır (ckskayitsorgulama.com, 20.03.2017). Bunlara ek olarak tarımsal üretimle uğraşan çiftçilerin devlet tarafından verilen tarımsal desteklemelerden yararlanmaları için öncelikli olarak ÇKS'ye kayıtlı olmaları gerekmektedir. Aksi halde desteklemelerden yararlanmaları mümkün değildir. Bu sistem gerçek üreticiye ulaşan, şeffaf ve verimli bir sistemdir. Destekleme sisteminde herhangi bir aracı bulunmadığı için destekleme olarak aktarılan kaynakların tamamı üreticiye direk ulaşmaktadır. Böylece tarımda uygulanacak olan desteklemeler ÇKS'den elde edilen bilgilere göre gerçekleştirilecek ve tarım sektörü dışına giden desteklemelerde, kayıt dışılık, yolsuzluk ve adaletsizliklerin önüne geçilmeye çalışılmaktadır (Yapar, 2006: 96-97).

1.4.2. Toptancı Halleri ve Hal Kayıt Sistemi

Toptancı halleri, Sebze ve Meyve Ticareti ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik'te belirtilen bazı şartları taşımak kaydıyla belediyeler ile gerçek ya da tüzel kişiler tarafından kurulan ve malların toptan alım ve satımı ile ilgili kayıtların yapıldığı yerlerdir. Söz konusu haller, imar planında belirlenmiş alanlarda kurulabilir. Ayrıca büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanları hariç olmak üzere, belediye sınırları ve mücavir alanları içerisinde birden fazla toptancı hali kurulamaz. Toptancı hallerinde idare binası, fiyat panosu, güvenlik kamerası, ağırlık kontrolü, boş ambalaj yeri vb. bulunması zorunludur. Bunlara ek olarak toptancı hallerinde en az 30 işyerinin bulunması gerekmektedir (Gümrük ve Ticaret Bakanlığı (GTB), 2012/a).

Malların ticaretini mevzuattaki kanunlara uygunluğunun sağlanması konusunda karşılıklı bilgi ve görüş alışverişinde bulunmak, ortaya çıkan sorunları incelemek, sektördeki gelişmeleri incelemek ve değerlendirmek, yöntemleri tespit etmek ve uygulamalarla ilgili kurum ve kuruluşlar arasında işbirliğini sağlamak üzere "Toptancı Hal Konseyi" oluşturulmuştur. Söz konusu konsey on altı üyeden oluşmaktadır (GTB, 2012/b).

Hal kayıt sistemi (HKS) Gümrük ve Ticaret Bakanlığı bünyesinde 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanununun 16. maddesine istinaden 2012 yılında resmi olarak faaliyete geçmiştir.

Hal kayıt sistemi ile sebze ve meyve ticaretine ilişkin güncel veri tabanının oluşturulması, söz konusu ticaretin elektronik ortamda kayıt altına alınması ve her aşamada denetlenebilmesi, meslek mensuplarının kayıt altına alınması, toptancı halleri arasında ortak bilgi paylaşımı ve iletişimin sağlanması, hesap verilebilirliğin ve saydamlığın sağlanarak sektördeki kayıt dışılığın önlenmesi, kamu kesiminin sebze ve meyve ticaretine yönelik daha sağlıklı değerlendirmeler yapabilmesi ve düzenlemeler oluşturabilmesi ve son olarak tüketicilerin, oluşturulan ürün künyeleri sayesinde tükettikleri ürünün nerede ve kim tarafından üretildiği gibi bilgilere ulaşabilmesi amaçlanmaktadır (GTB, 2012/a).

Tarım sektöründeki sorunların başında gelen kayıt dışılık, vergi kaybını ve üreticinin mal bedelini alamaması ile sağlıksız ve kalitesiz üretim gibi yeni birçok sorunu da beraberinde getirmektedir. HKS'ye işlenen bilgiler sayesinde, ülkemizde sebze ve meyve ticaretinin izlenebilmesi ve sektördeki geçmişten günümüze çözüme kavuşturulmamış olan yüksek orandaki kayıt dışılığın azaltılması amaçlanmıştır (Özsoy, www.gtud.org, 20.03.2017). Bu amaçlara ulaşmada belediyelere önemli görevler düşmektedir. 5957 sayılı kanun dikkate alınarak yapılacak olan toptancı halleri, pazar yerleri, işyerlerine ilişkin denetimde en önemli görev ve yetki belediyelere aittir. Belediyeler tarafından yapılan meyve ve sebze ticaretinde özellikle saha denetimi ve yine bu alanda bildirim yapılıp yapılmadığının kontrolü noktasında yapılan denetimler büyük önem arz etmektedir (www.hal.gov.tr, 20.03.2017).

Hal kayıt sistemi kapsamında 2016 yılı sonunda sebze ve meyve sektöründeki %70 oranındaki kayıt dışılığın %48 civarına düştüğü bilinmektedir. Bu da yaklaşık 20 milyar liralık bir büyüklüğe tekabül etmektedir (www.dunya.com, 20.03.2017)

İlgili yönetmelikte¹³ HKS'nin elektronik ortamda "bildirim modeli" üzerine kurulduğu ve internet tabanlı çalışmakta olduğu şeklinde düzenleme yer almaktadır.

Tablo 6. Hal Kayıt Sistemi Bildirim Sayısı

Yıllar	Bildirim sayısı
2012	8.536.518
2013	15.550.873
2014	84.275.984
2015	128.440.722
2016 (Ağustos ayı itibarıyla)	97.253.070

Kaynak: (www.hal.gov.tr, 20.03.2017).

Tablo 6 incelendiğinde HKS'ye yıllar itibarıyla yapılan bildirim sayısında önemli bir artış olduğu gözlemlenmektedir. HKS kullanıcılarını ise şu şekilde sıralamak mümkündür; pazarcı, komisyoncu, üretici, tüccar (hal içi/hal dışı), market, ithalat, manav, ihracat, yemek fabrikası, sanayici, lokanta, otel, yurt, hastanedir. Yine bu sisteme Ağustos 2016 tarihi itibarıyla sisteme kayıtlı 43.213 bildirimci sıfatı bulunmaktadır (www.hal.gov.tr, 20.03.2017).

Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından düzenlenen Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı (2015) kapsamında hal kayıt sistemi ile ilgili olarak hedeflenen eylem, sistemin daha verimli ve etkin kullanımına yönelik olarak gerekli güncelleme ve geliştirmelerin yapılması ve söz konusu sistemin diğer bilgi sistemleri ile entegrasyonun sağlanmasıdır. Ayrıca sistem denetim kapasitesinin güçlendirilmesini, piyasadaki işlemlerin kayıt altına alınmasını ve böylece kayıt dışılığın azaltılmasını hedeflenmektedir. Eylemden sorumlu kuruluş Gümrük ve

¹³ İlgili yönetmelik, Sebze ve Meyve Ticareti ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik olup Resmi Gazete Sayısı: 28346'dır.

Ticaret Bakanlığı, eylem ile ilgili diğer kuruluş Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı'dır.

1.4.3. Lisanslı Depoculuk Sistemi

5300 Sayılı Lisanslı Depoculuk ve Ürün İhtisas Borsacılığı Kanunu 17.02.2005 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Kanunun amacı depolamaya uygun nitelikteki tarım ürünlerinin, lisanslı depo işletmelerine ait depolarda emniyetli ve sağlıklı koşullar altında, depolanması için yaygın bir sistemin kurulması, tarım ürünlerinin kalitesinin korunmasıdır. Ayrıca lisanslı depo işletmeleri tarafından hazırlanan ve ürünlerin mülkiyetini temsil eden ve finansmanını, satışını ve teslimini sağlayan ürün senetleri aracılığıyla ürünlerin ticaretinin sağlanmasıdır.

Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında Türkiye genelinde kuruluş izni verilen lisanslı depo işletme sayısı 73 olup, lisans verilen lisanslı depo işletme sayısı 19'dur (icticaret.gtb.gov.tr, 10.06.2017). Lisanslı depoculuğu teşvik etmek ve bu alandaki yatırımları artırmak amacıyla 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun kapsamında çeşitli teşvikler uygulanmaktadır. Bunlar;

- Lisanslı depoya bırakılan ürünler için üreticiye verilen ürün senetlerinin el değiştirmesinden doğan kazançlar 2018 yılı sonuna kadar gelir vergisi ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- Ürünlerin lisanslı depolara ilk tesliminde ve borsadaki alım satımında katma değer vergisinden istisna edilmiştir.
- Lisanslı depo işletmesi ile mudi arasında yapılan akit ve ürün senetleri damga vergisinden istisna edilmiştir.

Lisanslı depoculuk sistemi ile tarım ürünleri ticaretinin kayıt altında tutulması ve finansman sıkıntısı çeken zirai kazanç sahiplerinin lisanslı depolara verdikleri ürün karşılığında aldıkları ürün senetleri sayesinde ihtiyaç duydukları finansman ve kredileri bankalardan temin edebilmeleri amaçlanmaktadır. Ayrıca tarım ürünleri ticaretinde özel sektör yatırımlarının teşvik edilmesi, kaliteli üretimin desteklenmesi

ve zirai faaliyet ile uğraşanlar açısından kolay pazarlanabilen, muhafazası iyi yapılan ve nakliye masrafları en aza indirilmiş bir sistem sayesinde daha yüksek gelir elde edilmesi hedefler arasındadır (www.lidasder.org.tr, 10.06.2017).

Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı (2015) kapsamında lisanslı depoculuk sistemine değinilmiştir. Program kapsamında hedeflenen, lisanslı depoculuk sistemine konu olan tarım ürünleri ticaretinin elektronik ortamda, hızlı ve güvenilir bir şekilde yapılmasını sağlamaktır. Lisanslı depoculuğa konu olan tarım ürünlerinin iç ve dış piyasalarda pazarlanırken gerçek değerlerinin dikkate alınması ve ürün senetlerinin teminat olarak kullanılarak bankalardan kredi sağlanması vergiye gönüllü uyumu arttırarak kayıt içi faaliyetlerin özendirilmesinde önemli rol oynar. Ayrıca söz konusu ticaretinin kayıt altına alınarak kayıt dışılığın azaltılması hedeflenmektedir. Eylemden sorumlu kuruluş ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'dır.

Lisanslı depoculuk sisteminin sağlıklı bir şekilde uygulanabilmesi için, bölgede depoculuğu yapılacak olan tarım ürününe yönelik ihtisas borsalarının kurulmaları gerekmektedir. Söz konusu borsaların kurulması ticaret borsaları, üretici örgütleri ve diğer paydaşların bu alanda ortak hareket etmeleri ile gerçekleşmektedir (Ünal, 2011: 35).

Ürün ihtisas borsaları, Sermaye Piyasası Kurulu'nun teklifi üzerine Bakanlar Kurulu kararı ile anonim şirket statüsünde kurulurlar. Ürün ihtisas borsaları güven, serbest rekabet ve istikrar içerisinde ürünlerin arz ve talebini buluşturan, piyasa lisanslı depoculuk sistemi kapsamındaki tarım ürünlerinin fiziki veya elektronik ortamda alım satımına aracılık eden, lisanslı depo işletmeleri tarafından çıkarılan ürün senetleri ve alivre¹⁴ sözleşmelerinin ticaretini yürütebilen, yapılan işlemlere ilişkin güvenilir kayıt ve saklama imkanı bulunan, işlemler için gerekli elektronik donanım, kurumsal, teknik, ve mali altyapıya sahip olan, ulusal ve uluslararası kuruluşlardır¹⁵.

2010 yılından beri kurulması için çalışmaların devam ettiği Türkiye Ürün İhtisas Borsası, 6 Nisan 2017 tarihinde Merkezi Ankara'da Olmak Üzere

¹⁴ Alivre, satıcının belli bir ürünü belli bir vade içerisinde teslimi için taahhütte bulunmasıdır. Daha çok tarladaki ürünler için yapılmaktadır.

¹⁵ Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu md. 53.

100.000.000 Türk Lirası Sermayeli Anonim Şirketi olarak Bakanlar Kurulu kararı ile kurulmuştur (icticaret.gtb.gov.tr, 10.06.2017). Kurulan yeni borsa sayesinde tüm tarım ürünleri tarladan sofraya kadar tüm süreçte kayıt altına alınabilecektir.

1.4.4. Tarımsal Desteklemeler

Tarım, yapısal değişim ve gelişim çalışmaları ile birlikte ortaya konulan etkin ve kararlı politikalarla geliştirilmeye çalışılmaktadır. Tarımsal destekler, üretimi artırma ile birlikte üretimde kaliteyi, sağlığı, verimliliği ve kalkınmayı da hedeflemektedir. Bu çerçevede tarımsal üretimden hasada kadar her aşamada üreticileri destekleyici politikalar geliştirilmektedir (GTHB, 2015).

Tarımsal desteklemelerin ana amaçları tarımsal üretimi desteklemek, üretimde sürekliliği sağlamak ve tarımsal yapının iyileştirilmesidir. Bu amaçlara bağlı olarak yapılan desteklerin tarımsal üretime ve tarımsal yapıya olan etkileri de farklı şekillerdedir. Örneğin, mazot ve gübre destekleri gelir etkisi yaratırken, fark ödemesi desteği ve çevre amaçlı tarım arazilerinin korunması amaçlı destek hem üretim etkisi hem de gelir etkisi yaratmaktadır. Yapılan tarımsal desteklemelerin önemli etkilerini sıralayacak olursak (TEAE, 2008);

- Üretici gelirlerdeki artış,
- Desteklemelerin yarattıkları piyasa etkisi ile birlikte vergi gelirleri yoluyla milli gelire yapılan katkı,
- Gıda güvenliğinin sağlanması,
- Üretimin kayıt altına alınması,
- İnsan sağlığının ve çevrenin korunmasıdır.

Türkiye’de tarımsal destekleme politikalarındaki en önemli değişiklik 2000’li yılların başında uygulanan Doğrudan Gelir Desteğini (DGD) kapsayan Tarım Reformu Uygulama Projesi (TRUP) ile gerçekleşmiştir bu proje kapsamında DGD tarımsal destekleme politikalarına alternatif olarak sunulmuştur (Tan, Hasdemir ve Everest, 2015: 266).

Doğrudan Gelir Desteği’ne kısaca değinecek olursak, devletin üretici gelirlerini arttırmak için, üretime kısmen bağlı olan ya da olmayan, genellikle arazi

büyüklüğüne bağlı olarak yapılan ödemeler olup üreticilerin üretim kararlarından bağımsız olarak yapılır. Üretimin artması, azalması hatta hiç üretim yapılmaması durumunda dahi destek ödemesi yapılır (İnkaya, 2013: 231). Söz konusu sistem kapsamındaki ödemeler 2001-2008 yılları arasında uygulanmış olup, uygulanma süresi boyunca alan bazlı tarımsal destek ödemelerinin en büyük kalemini oluşturmuştur. Söz konusu ödemeler tarımsal üretim amacıyla işlenen araziler üzerinden her yıl tespit edilen birim ödeme miktarı (dekar başına TL) üzerinden yapılmıştır. Yapılan ödemelerin amacı üreticilerin katlandıkları maliyetlerin bir bölümünü karşılamak ve üretimde sürdürülebilirliği sağlamaktır. Söz konusu ödemeler dekar başına ödeme yapıldığı için, üretim miktarı üzerinde fazla etkili olmamış ve daha çok tarla sahiplerini desteklemesi nedeniyle eleştiri konusu olmuştur. Ayrıca yapılan ödemenin arazi mülkiyetini esas alması nedeniyle fiilen tarımla uğraşmayan fakat tarım arazisi olan kişilerin destekten yararlanmalarına neden olmuştur. Bu nedenle üretim ve verim artışı üzerinde bir etkisi olmamıştır. Tüm olumsuzluklar dikkate alınarak 2009 yılında DGD sisteminden vazgeçilerek bütçeye ödenek konmamıştır. DGD uygulamasına son verilmesiyle destekler alan ve ürün bazlı ödemeler olarak devam etmiş ve bu kapsamdaki mazot ve gübre desteğinin oransal payları önemli ölçüde artış göstermiştir (Hatunoğlu ve Eldeniz, 2012: 44-45).

Onuncu Kalkınma Planı kapsamında tarımsal desteklerin sosyal amaçlı ve üretim odaklı olarak düzenlenmesini, desteklerde çevre, bitki, hayvan ve insan sağlığının dikkate alınması ve tarımsal desteklerin etkinliğinin yakından takip edilmesi dikkate alınması gereken hususlardandır (Kalkınma Bakanlığı (KB), 2013).

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı kapsamında yayınlanan 2016 yılı Tarımsal Destekleme Bülteni incelendiğinde tarımsal desteklerin beş ana başlık altında toplandığını görmek mümkündür. Bu başlıklar, alan bazlı destekler, biyolojik ve biyoteknik mücadele desteği, fark ödemesi destekleri, hayvancılık desteklemeleri ve diğer tarımsal amaçlı desteklerdir. Bütün bu tarımsal desteklerden yararlanmanın ön koşulu çiftçilerin çiftçi kayıt sistemine kayıtlı olmalarıdır.

Tarım sektörüne 2016 yılı içerisinde sağlanan destek miktarı 2015 yılına göre %16 artarak 11,6 Milyar TL'ye yükselmiştir. 2003-2016 dönemi dikkate alındığında ise çiftçilere çeşitli desteklemelerle toplam 90,2 Milyar TL nakit destek sağlanmıştır (GTHB, 2016: 36).

1.4.4.1. Alan Bazlı Destekler

Alan bazlı destekler kapsamında yer alan destekler kapsamında yapılan ödemeler (2016 yılı tarımsal destekler)(GTHB, 2014; GTHB, 2015; GTHB 2016).

- Mazot, Gübre ve Toprak Analizi Desteği; Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, 2016 yılı için mazot ve gübre desteği kapsamında yapılacak ödemeleri dekar başına(TL/da) 16 TL olarak belirlemiştir. Ayrıca 2003-2016 döneminde toplam 6,7 Milyar TL mazot desteği ödemesi yapılırken, 2005-2016 döneminde toplam 6,7 Milyar TL gübre desteği ödemesi yapılmıştır. Verilen desteklerle çiftçilerin mazot ve gübre maliyetinin ortalama %15'i karşılamıştır. 2009-2016 yılları arasında ise 645 Milyon TL toprak analizi desteği verilmiştir. 2016 Şubat ayında yapılan düzenleme ile çiftçinin önemli üretim girdilerinden olan kimyevi gübrede %18 oranında ve karma yemde %8 oranında olan KDV sıfırlanmıştır.

- Fındık Alan Bazlı Gelir ve Alternatif Ürün Desteği; İlgili Bakanlık tarafından fındık desteği 2016 yılı için dekar başına 170 TL olarak belirlenmiştir. 2009-2014 yılları arasında fındık üreticilerine toplam 4,4 Milyar TL alan bazlı gelir desteği verilmiştir. 2015 yılı haziran ayı sonunda üreticiye toplam 825 Milyon TL ödeme yapılmıştır. Yine 2009-2014 yılları arasında 3,8 Milyon TL telafi edici ödeme desteği verilmiştir. 2009-2014 arasında, Alan Bazlı Gelir Desteği uygulaması kapsamında toplam 3,6 Milyar TL, alternatif ürün desteği ve söküm tazminatı ödemesi kapsamında toplam 3,6 Milyon TL ödeme yapılmıştır.

- İyi Tarım Uygulamaları Desteği, iyi tarım uygulamaları desteği 2008 yılında destekleme kapsamına alınmıştır. Destek kapsamında yapılan ödemeler 2016 yılı için dekar başına 50-150 TL arasında değişmektedir. 2007-2015 döneminde iyi tarım uygulaması yapan üretici sayısı 651'den 39.740'a, iyi tarım uygulama alanı ise 54 bin dekardan 3.466 bin dekara yükselmiştir.

- Organik Tarım Desteği, organik tarım 2005 yılında destek kapsamına alınmıştır. Söz konusu destek kapsamında yapılan ödemeler 2016 yılı için dekar başına 10-100 TL arasında değişmektedir. Yine adı geçen destek kapsamındaki organik hayvancılık (arılı kovan) desteği için kovan başına 10 TL ödeme yapılmaktadır. Organik tarım yapan üreticilere bugüne kadar toplam (organik hayvancılık dahil) 339,2 Milyon TL destek ödenmiştir. 2002-2014 döneminde ise organik tarımda; ürün sayısı %42, üretim alanı %837, üretim miktarı ise %430 artmıştır.

1.4.4.2. Biyolojik ve Biyoteknik Mücadele Desteği

Destekleme ödemesinin uygulama esaslarının belirlendiği “Bitkisel Üretimde Biyolojik ve/veya Biyoteknik Mücadele Destekleme Ödemesi Uygulama Tebliği” 28 Haziran 2016 tarih ve 29756 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır. 2016 yılında Örtüaltı için paket olarak 460 TL/da, Açık alanda ise paket olarak 70 TL/da destekleme ödemesi yapılmasına karar verilmiştir.

1.4.4.3. Fark Ödemesi Destekleri

Fark Ödemesi (Prim) desteklerine; 2004 yılından itibaren çay, 2005 yılından itibaren hububat (arpa, buğday, çavdar, yulaf) ve çeltik, 2008 yılından itibaren baklagiller (kuru fasulye, nohut, mercimek) ile 2010 yılından itibaren de tritikale¹⁶ ilave edilmiştir. Söz konusu destek kapsamında yapılan ödemeler 2016 yılı için kg başına 2-80 kuruş arasında değişmektedir. 2003-2015 döneminde toplam 27,7 Milyar TL fark ödemesi desteği ödenmiştir.

¹⁶ Tritikale, buğday ve çavdardan geliştirilen, buğday ve arpanın yetişmediği tarla koşullarında yüksek verim potansiyeline sahip bir bitki çeşididir.

1.4.4.4. Hayvancılık Desteklemeleri

Destek kapsamına yapılacak ödemeler hayvan, kovan, dekar ve kg başına farklılık göstermektedir. 2003-2015 döneminde ise hayvancılığa toplam 15 Milyar TL destek sağlanmıştır.

1.4.4.5. Diğer Tarımsal Amaçlı Destekler

Söz konusu destekler Çevre Amaçlı Tarım Arazilerinin Korunması (ÇATAK) Desteği (TL/da 30-135 TL), Yurt İçi Sertifikalı Fidan, Çilek Fidesi ve Standart Fidan Kullanım Desteği (TL/da 50-400 TL), Yurtiçi Sertifikalı Tohum Kullanım Desteği (TL/da 4-80 TL), Yurtiçi Sertifikalı Tohum Üretim Desteği (TL/kg 0,10-2,00 TL) ve Yurtiçi Sertifikalı Fidan Üretim Desteği (TL/adet 0,5-1,00 TL)'dir. 2006 yılında başlatılan "ÇATAK Projesi" ile çevre sorunlarıyla mücadele edilmesi amaçlanmıştır. Proje 51 ilimize yaygınlaştırılmıştır. Sertifikalı danışmanlarla sözleşme imzalayan çiftçiler/tarımsal işletmeler 2009 yılından itibaren desteklenmeye başlanmış ve 2009-2014 döneminde toplam 149 Milyon TL destek sağlanmıştır. Bitkisel üretimde verimlilik ve kalitenin artırılması amacıyla; 2005 yılında ilk kez destekleme kapsamına alınan sertifikalı tohumluk ve fide/fidan kullanımına bugüne kadar 1,1 Milyar TL ödenmiştir. Destek kapsamında tohum üretimi 145 bin tondan 896 bin tona, fidan üretimi de 4 Milyon adetten 132 Milyona yükselmiştir.

Tarımsal üretimde genç çiftçileri desteklemek amacıyla Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından 05.04.2016 tarihinde "Kırsal Kalkınma Destekleri Kapsamında Genç Çiftçi Projelerinin Desteklenmesi Hakkında Tebliğ" Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. İlgili tebliğ ile tarımda sürdürülebilirliğin sağlanması, genç çiftçilerin girişimciliğinin desteklenmesi ve köyde yatırım yapmalarının sağlanması, gelir düzeylerinin yükseltilmesi, kırsalda genç nüfusun istihdamına katkı sağlayacak ve aynı zamanda tarımsal üretimi arttırmaya yönelik olan projelerin desteklenmesi amaçlanmaktadır. Bu amaçları gerçekleştirebilmek için kırsal alanda ikamet eden 18-40 yaş aralığındaki hayvansal, bitkisel üretim yapan, yöresel ürünlerin işlenmesine yönelik olarak faaliyet gösteren yatırımcılara 30 Bin

TL'ye kadar hibe desteği sağlanmaktadır. 2016 yılında 15 bin proje kapsamında destek sağlanmış ve 450 Milyon TL'lik hibe kullanılmıştır (GTHB, 2016).

2. ZİRAİ FAALİYETLERDEKİ KAYIT DIŞILIK

OECD (2002) raporunda yeraltı ekonomi, yasadıŐı ekonomi, gölge ekonomi enformel sektör, hane halklarının kendi nihai kullanımları için yaptıkları ekonomik faaliyetler olarak da adlandırılan kayıt dışı ekonomi dünyanın her yerinde yaşanmış ve halen de yaşanmakta olan ekonomik bir problemdir (Schneider ve Enste, 2000:77).

Ekonomide yaygın olarak görülen kayıt dışılığın uzlaŐılan ortak bir tanımı bulunmamaktadır. Kayıt dışı ekonomi tanımlaması yapılırken kamusal otorite, vergi matrahına dahil olup da kayıt altına alınmayan satış, gelir ya da kazançlar ile ilgilenirken (Smith, 1994: 3), istatistikçiler ise daha çok resmi GSYH hesaplanırken hesaba katılan ancak kayıt altına alınmayan ekonomik faaliyetler ile ilgilenmektedirler (Schneider ve Enste, 2000: 77).

Yabancı literatürde kayıt dışı ekonomi kavramına neredeyse hiç rastlanmamaktadır. Söz konusu kavramın Türkçe literatürde ise benimsenmiş olmasının temel nedeni muhasebeciler tarafından ilk defa gündeme alınması ve vergi kayıplarının boyutunun ön plana çıkarılmak istenmesidir (Yılmaz, 2004: 16)

Diğer gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi kayıt dışı ekonomi sorunu Türkiye'de de mevcuttur. Vergi yükünün ağır olması ve adaletsiz dağılması kişilerin ve kurumların kayıt dışı ekonomiye yönelmelerine sebebiyet vermiştir. Var olan kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin 1980 sonrasında artış gösterdiğini söylemek mümkündür. Mevcut kayıt dışılığın boyutunu belirlemek kadar kayıt dışılığın sebeplerini tespit etmek, söz konusu sorun ile mücadelede alınacak tedbirlerin doğruluğu ve etkinliği açısından oldukça önemlidir (Avşar ve Bozdereli, 2012: 55-56).

Kayıt dışı ekonomiye neden olan faktörleri dört temel grupta toplamak mümkündür. Bunlar, ekonomik ve mali nedenler, idari ve hukuki nedenler, sosyal ve

psikolojik nedenler ve son olarak siyasi nedenlerdir. Ekonomik ve mali nedenler, vergi yükünün ağır olmasını, enflasyonu, ekonomik istikrarsızlığı ve yaşanan krizleri, küçük işletmelerin yaygın olmasını ve kurumsallaşamama sorunu ile tarım sektörünün ağırlığını ve elektronik ticaretin yaygınlaşması sonucu oluşan hukuki boşluğu kapsamaktadır. İdari ve hukuki nedenler, vergi aflarını ve muafiyetleri, yapılan yolsuzlukları ve rüşveti, vergi denetimlerinin, muhasebecilik ve mali müşavirlik hizmetlerinin yetersizliğini ve kurumlar arası koordinasyon eksikliğini içermektedir. Sosyal ve psikolojik nedenler devlete karşı koyma düşüncesi, kırdan kente göç ve nüfus politikalarındaki eksikliklerden oluşmaktadır (Sugözü, 2010: 173).

Devletin asıl hedefi ekonomik hayatın tüm unsurlarını, üretim faaliyetlerini gelir düzeyleri ile paralel bir şekilde vergilendirmek olmalıdır. Bazı sektörlerin diğerlerine göre denetimi daha zordur ve bu sektörlerde kayıt dışı faaliyetler diğerlerine göre daha fazladır. Bu sektörlerden biri de tarım sektörüdür. Türkiye’de tarımın önemli ölçüde aile fertleri tarafından işlenen topraklardan oluştuğunu söylemek mümkündür. Bu topraklarda yapılan üretim ve çalışanlar genellikle vergiye tabi olacak şekilde kayıt altına alınamaz (Avşar ve Bozdereli, 2012: 62).

Türkiye’de zirai kazancın tespitini zorlaştıran çeşitli nedenler vardır. Bu nedenlerden dolayı tarım kesimi yeterince ve doğru bir şekilde vergilendirilememektedir. Söz konusu nedenlerden ilki, zirai faaliyet ile uğraşan çiftçilerin okur-yazarlık oranları diğer sektörler ile kıyaslandığında oldukça düşük olmasıdır. Çiftçiler kayıt tutmanın gerekli olduğuna inanmamakla birlikte faaliyet ile ilgili kayıt tutmak için yeterli bilgiye de sahip değillerdir. Küçük işletmelerde genel olarak tarımsal muhasebe kayıtları bulunmadığı için işletmenin yıllık net tarımsal gelirinin de hesaplanması mümkün değildir. Diğer bir neden tarımsal işletmelerin küçük aile işletmelerinde oluşmasından işletme giderleri ile zirai faaliyet ile uğraşan ailelerin giderlerinin birbirinden ayrıştırılmasının güçlüğüdür. Bu durum gerçek usulde vergilendirilen çiftçilerde vergi oranının uygulanacağı vergi matrahını doğrudan etkilemektedir. Son olarak gerçek usulde vergilendirip defter tutan çiftçiler için maliyet muhasebesi zor uygulanır ve tarımda giderlerin kesin olarak tespit edilebilmesi güçtür. Zirai kazançların tespit edilememesi ve yeterince

vergilendirilememesi diğer sektörlerdeki mükelleflerin kazançlarını tarımdan kazanılmış gibi göstererek vergi kaçırmalarına sebep olabilir. Zirai kazançların tespitine yönelik karşılaşılan bu nedenlere çözüm olarak çeşitli öneriler sunulabilir. Örneğin maliyet unsurunu oluşturan giderlerin belirlenmesi ve tespiti konusunda çiftçileri bilgilendirmek adına kurslar açılabilir ve kayıt tutmanın faydaları konusunda bilgilendirme yapılabilir (Birinci, 2010: 43-44).

Tarım sektöründe kayıt dışılığın fazla olması, tarıma dayalı hammadde kullanan sektörlerde de kayıt dışılığın büyümesi sonucunu doğurmaktadır. Örnek verecek olursak, pamuk üretiminde çiftçiye destekleme alımı politikasından vazgeçilerek prim sistemine geçilmesi, pamuğun üretim aşamasının belgelere bağlanmasını sağlamıştır. Böylece tarım hammadde sağladığı ve kayıt dışı ekonominin geniş boyutlarda olduğu tekstil sektörünün de kayıt altına alınmasını sağlamıştır (Sarılı, 2002: 47).

Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Eylem Planı (2015) kapsamında tarımsal faaliyetlerin kayıt altına alınması için GTHB ile TÜİK ortaklığında tarım sayımı sonucu “Tarım Sayım İstatistiki” oluşturulması ve söz konusu istatistik ile “Tarımsal Üretim Kayıt Sistemi (TÜKAS)” arasında bağlantı kurulması hedeflenmektedir. TÜKAS, yasal durumuna ve arazi büyüklüğü dikkate alınmaksızın kendi adına bitkisel üretim yapan veya hayvancılık faaliyeti gösteren ekonomik birimlerin bilgilerinin yer aldığı veri tabanıdır. TÜKAS ile amaç, tarım politikalarının oluşturulmasına yönelik olarak tarımsal işletmelere ait tarımsal faaliyetlerin tümünün kayıt altına alınmasını ve tarımsal üretim bazında sağlıklı verilerin elde edilmesini sağlamaktır.

2.1. ZİRAİ FAALİYETLERİN VERGİLENDİRİLMESİNİN AMAÇLARI

Devletin kamusal hizmetlerini yerine getirebilmesi için sahip olduğu en önemli gelir kaynağı vergilerdir. Bu kapsamda değerlendirildiğinde ülkemizde tarımın, ekonomi içerisindeki payı yıllar itibarıyla düşüş göstermesine rağmen gerek dış ticaretteki payı gerekse tarımsal istihdamdaki payı göz önüne alındığında zirai faaliyetlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesi oldukça önemlidir.

Zirai faaliyetlerin vergilendirilmesinin çeşitli amaçları bulunmaktadır. Bunlar (Metin, 2007: 23);

- Mali amaçlar,
- Ekonomik amaçlar,
- Sosyal amaçlardır.

2.1.1. Mali Amaçlar

Mali amaç kapsamında vergilemenin en önemli amacı devlete gelir sağlamaktır. Özellikle gelişmekte olan ülkelerde daha önemli paya sahip olan tarım sektörü, devlet gelirlerine en fazla katkı yapan sektördür. Tarım sektörü ve zirai faaliyetlerden elde edilen gelir vergilendirilmediği takdirde ülkenin kalkınma hızı yavaşlayabilir. Ayrıca yeterince kamu geliri sağlayamayan devlet, kamu hizmetlerini yerine getirmekte zorluk çekebilir (Birinci, 2010: 45).

2.1.2. Ekonomik Amaçlar

Tarım sektörünün vergilendirilmesinin çeşitli ekonomik amaçları vardır. Bunlar tasarruf hacmini artırmak, üretimin yönlendirilmesi ve üretim boşluklarının giderilmesi olarak sıralanabilir (Metin, 2007: 23).

Zirai faaliyetten gelir elde edenlerin alt gelir gruplarında yer almaları ve gelirlerinin düşük olması nedeniyle, bu kişiler elde ettikleri gelirlerini daha çok zorunlu ihtiyaç maddelerini karşılamakta kullanmaktadırlar. Bu nedenle de tarım sektörünün tasarruf hacmi oldukça düşüktür. Bu durum tarıma dayalı sektörlerle ve diğer sektörlerle yeteri kadar yatırım yapılmamasına neden olur. Çünkü yatırım yapılabilmesi için gerekli finansmanın sağlanması gerekir. Finansman da tasarrufların artışı ile sağlanabilir. Zirai faaliyetlerin vergilendirilmesi yoluyla yatırıma dönüşmeyen kaynakları yatırım yapma amacı ile kullanabilir (Birinci, 2010: 46).

Tarım sektöründe devletin vergi politikaları yoluyla üretimi yönlendirmesi mümkündür. Bu kapsamda bazı ürünlerin üretimini arttırmak amacıyla vergi

muafiyetleri ya da istisnaları uygulanabilecek iken, bazı ürünlerin üretimini kısmak amacıyla da vergi artırımını yoluna başvurabilir.

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler sahip oldukları üretim potansiyelinin altında üretim yapmaktadırlar. Ayrıca bu ülkelerde toprakların verim seviyesinin düşük olduğunu söylemek mümkündür. Düşük verim ile üretim yapan ülkeler, uygulayacakları ve verim seviyelerini hedef alan objektif vergi tarifeleri sayesinde söz konusu vergileri ödeyebilmek için verim düzeylerini arttıracak ve topraklarının potansiyelini daha iyi kullanacaklardır. Bu durumda zirai faaliyet ile uğraşanlar için hem arazilerinin potansiyeli artmış olacak hem de üretim boşluğuna neden olan etmenler azalmış olacaktır (Metin, 2007: 24; Birinci, 2010: 46).

2.1.3. Sosyal Amaçlar

Toplumdaki gelir grupları arasında farklılıklar, toplumunun bir bölümünün asgari geçimini sağlayacak gelire sahip olması ya da işsizlik ve konut sorunu gibi nedenlerle devlet ekonomiye müdahale edebilir. Bu müdahalenin amacı gelir dağılımında adaleti sağlamaktır. Devlet bu amacını gerçekleştirirken elindeki en önemli araçlardan biri olan vergileri kullanır. Bunun için, yüksek gelire sahip kişileri daha ağır vergilendirmesi gerekir (Demir, 2015: 120). Vergi politikaları yoluyla gelir dağılımında adaletin gerçekleştirilmesi verginin sosyal amacıdır. Zirai kazanç elde eden çiftçilerde ise devlet, bütçe de kaynak ayırdığı destekleme alımları ile gelir dağılımındaki eşitsizliği gidermeye çalışılır.

Zirai kazançların vergilendirilmesinin en önemli sosyal amacı vergi adaleti ve vergi eşitliğinin sağlanmasıdır. Devlet, tarım kesiminden ve diğer kesimlerden aldığı vergileri kamu hizmetlerinin finansmanında kullanmaktadır. Bu hizmetler genellikle sağlık ve eğitim gibi sosyal hizmetlerdir. Ülke içerisinde yaşayan herkes söz konusu bu hizmetlerden eşit olarak yararlanma hakkına sahiptir. Herkesin eşit yararlanma hakkının olduğu bu hizmetlerin finansmanı için toplumun belli bir kesiminden vergi alınmaması ya da diğer kesimlere göre daha az oranda vergi alınması toplumda huzursuzluğa ve toplumsal kargaşaya neden olabilir. Bu nedenle zirai faaliyet ile uğraşan kesimden de vergi alınmalıdır (Metin, 2007: 25). Bunlara ek olarak,

çiftçilerin önemli bir çoğunluğu vergilendirilirken stopaj usulüne tabi tutulurlar. Stopaj oranları ise %0, %1, %2 gibi düşük oranlardır. Devletin çiftçileri vergilendirirken böylesine düşük oran belirlemesinin de sosyal amaca hizmet ettiği söylenebilir.

2.2. TARIM SEKTÖRÜNDE KAYIT DIŞI İSTİHDAM

Ülkemizde istihdamın hizmet, sanayi ve tarım sektörleri arasındaki dağılımı yıllar itibarıyla değişim göstermektedir. Hizmetler sektörü diğer sektörlerle nazaran daha fazla istihdam sağlayan sektör iken sanayi sektöründe herhangi bir değişiklik meydana gelmemekte ve yıllar itibarıyla tarım sektöründe istihdam azalmaktadır.

Türkiye’de 2000’li yıllardan sonra tarımsal destek kapsamının değişmesi, tarımda istihdam edilen işgücünün kalifiye olmaması, mesleki eğitiminin yetersiz olması, tarımdaki sosyal güvenliğin kapsam sorunu, tarıma dayalı sanayinin kırsalda yeterince gelişmemiş ve yaygınlaşmamış olması ve mazot ve gübre gibi girdi maliyetlerinin yüksek olması sebebiyle üretimde ciddi sorunlar yaşanması, söz konusu sektörün istihdam açısından zayıf yönlerini oluşturmaktadır. (Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (ÇSGB), 2015).

Tarımsal istihdamdaki azalış ile gıda arzında gelecekte önemli sorunların yaşanmasının muhtemel olması sebebiyle, daha sağlıklı gıda ihtiyacına yönelik organik tarım sektörü gibi yeni tarımsal faaliyetlerin öne çıkması ve bu sektörlerde çalışacak nitelikli işgücü talebine yönelik planlamalar yapılmalıdır (Kalkınma Bakanlığı (KB), 2014: 58). Ayrıca tarım sektöründe geçmişten günümüze devam eden verimlilik sorununun aşılması ve söz konusu sektörden ayrılması muhtemel işgücünün ekonomideki daha üretken sektörlerde istihdam edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda Onuncu Kalkınma Planı döneminde (2014-2018) tarım istihdamının yaklaşık %22 gerileyerek söz konusu istihdamın daha verimli alanlara kaydırılması planlanmaktadır (KB, 2013).

Türkiye’de 1980’lerden sonra kendini hissettirmeye başlayan kayıt dışılığın önemli bir kısmını kayıt dışı istihdam oluşturmaktadır. Kayıt dışı istihdam herhangi bir sosyal güvenlik kurumuna bağlı olmadan çalışma ya da çalıştırma olarak

tanımlanmaktadır. Tarım sektörü yapısı gereği üretim, tüketim ilişkilerinde olduğu kadar istihdam ilişkilerinde de kayıt dışılığa elverişlidir. Bu nedenle sektör bazında bakıldığında ise kayıt dışı istihdamın en fazla görüldüğü sektör tarım sektörüdür.

Tablo 7. Kayıt Dışı İstihdam, Türkiye, 2002-2016

Yıllar	Kayıt Dışı İstihdam Oranı	Tarım	Tarım Dışı
2002	52,14	90,14	31,74
2003	51,75	91,15	31,55
2004	50,14	89,90	33,83
2005	48,17	88,22	34,32
2006	46,97	87,77	34,06
2007	45,44	88,14	32,34
2008	43,50	87,84	29,76
2009	43,84	85,84	30,08
2010	43,25	85,47	29,06
2011	42,05	83,85	27,76
2012	39,02	83,61	24,51
2013	36,75	83,28	22,40
2014	34,97	82,27	22,32
2015	33,57	81,16	21,23
2016	33,49	82,09	21,72

Kaynak: www.sgk.gov.tr, 15.06.2017.

Tablo 7, 2002-2016 yılları arasında toplam kayıt dışı istihdam oranını, tarım sektöründeki ve tarım sektörü dışındaki kayıt dışı istihdam oranlarını göstermektedir. Oranlar incelendiğinde tarım sektöründe kayıt dışı istihdamın oldukça yüksek olduğu görülmektedir. Bunun nedeni ise tarımda geleneksel metotlar ile üretim yapılması, arazi sahibinin üretim yaparken kendisi ve aile üyelerini ücretsiz aile işçisi olarak istihdam etmesidir. Ayrıca tarım sektöründeki kayıt dışı istihdamının önemli bir kısmını kadınlar oluşturmaktadır (Azaklı, 2009: 51). Tablo incelendiğinde,

Türkiye’de yıllar itibariyle kayıt dışı istihdamın seyrinde bir düşüşün olduğu görülmektedir. 2002 yılında %52,14 olan kayıt dışı istihdam oranı 2016 yılında %33,49 olarak gerçekleşmiştir. Kayıt dışı istihdam oranının sürekli düşüşün aksine, 2008 yılında yaşanan küresel krizin ardından söz konusu oran, 2009 yılında %43,50’den %43,84’e yükselerek %0,34’lük az bir oranda artış göstermiştir. Bu artışın nedeni kriz döneminde işten çıkarılan bireylerin kayıt dışı istihdama yöneldiklerinden kaynaklandığını söylemek mümkündür. Bunu yapmalarının altındaki psikolojik neden ise kayıt dışı çalışmayı uzun süre işsiz kalmaya tercih etmelerinden kaynaklanmaktadır.

Tarım dışı istihdam, tarım endüstrisi dışında çalışan kişi sayısındaki değişiklikleri gösterir. Ülkeler genel olarak işgücü piyasasını değerlendirirken tarım dışı istihdam verilerini göz önüne alırlar. Çünkü tarım alanlarında yaz aylarında çalışan mevsimlik işçi sayısı, ülke ekonomisindeki gelişmeleri takip ederken yanlış sonuçlar verebilir. Ayrıca gelişmekte olan ülkelerde yaşanan durgunluk dönemlerinde işten çıkarılmalarında artar ve kentten köye dönüş yani tarım sektörüne geçiş gerçekleşmektedir. Bu durum durgunluğun, işsizlik ve ekonomi üzerindeki etkisinin değerlendirilmesini zorlaştırmaktadır. Bu nedenle tarım sektörünün hesaplamanın dışında tutulması ile istihdamdaki gelişmenin analizi daha sağlıklı bir şekilde yapılır (MB, 2015: 35). 2002 yılında %31,74 olan kayıt dışı istihdam 2005 yılında %34,32’ye yükselmiştir. 2009 yılından itibaren ise belirgin bir düşüş yaşansa da tarım sektörünün dışında kalan kayıt dışı istihdam önemli bir problemdir.

Ülkemizde kayıt dışı istihdam ile mücadele önemli bir konudur. Tarım sektörü başta olmak üzere kayıt dışılığın fazla olduğu sektörlerde kayıt dışı çalışan ve çalıştırılanların sorunlarına çözüm üretmek ve kayıtlı istihdam konusunda farkındalık yaratabilmek amacıyla Sosyal Güvenlik Kurumu, Maliye Bakanlığı, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı ve İŞKUR işbirliğiyle tarımın yaygın olduğu bölgelerde 2016 yılı içerisinde 30 muhtar ve medya mensupları ile toplantılar gerçekleştirilmiştir. Ayrıca denetimlerde görevli denetmen sayısı arttırılmış, tarımla ilgili olarak 36.000 kitapçık, 1.500 broşür ve 4.500 afiş dağıtılmıştır (ÇSGB, 2016)

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

ÇİFTÇİLERİN VERGİ ALGISI ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ

Araştırmanın bu bölümünde öncelikle vergi algısı tanımı yapılmış, vergi algısı ile ilgili kavramlar üzerinde durulmuş daha sonra araştırmanın amacı ve gerekliliği ve ardından araştırmanın sınırları açıklanmıştır. Takip eden aşamada ise Antalya ilinde yapılan anket sonuçlarına yer verilmiş ve elde edilen bulgular değerlendirilmiştir.

1.VERGİ ALGISI TANIMI VE VERGİ ALGISI İLE İLGİLİ KAVRAMLAR

Vergi toplumun ortak ihtiyaçlarının karşılanması için devlet tarafından üretilen kamu hizmetlerinin temel finansman aracıdır. Ayrıca hukuki açıdan zora dayanmaktadır. Vergi konusunda bireyler ekonomik, sosyal, psikolojik ve kültürel etkenlerin etkisi altında kalmaktadır. Bireylerin vergiyi algılaması, vergi hakkındaki kanaati ve sahip olduğu bilinç vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını belirlemektedir (Sağlam, 2013: 317).

Bireylerin vergiye karşı uyumu veya uyumsuzluğu yani vergi karşısında göstermiş oldukları tutum ve davranışları, vergiyi nasıl algıladıkları ile yakından ilgilidir. Bu algılama içsel bakış açısının yanında dışsal yani toplumsal vergi algısı ve bireyin içinde bulunduğu sosyal çevrenin de etkisi büyüktür (Sağlam, 2013: 318). Bu nedenle önce vergi algısı tanımı yapılacak daha sonra vergi algısıyla ilgili olan vergi psikolojisi, vergi bilinci, vergi ahlakı ve vergi uyumu gibi kavramlara değinilecektir.

1.1. VERGİ ALGISI

İnsanlar, yaşadıkları olaylardan doğan algılarına ve bu algılara bağlı olarak oluşan tutumlarına göre davranış gösterirler. Diğer bir ifadeyle davranışlar algıya bağlı olarak ortaya çıkmaktadır. Bu yüzden bir olayın nasıl algılandığı, kişinin o olay karşısında ne tür bir davranış sergileyeceği açısından önemlidir (Akıncı ve Başol, 2015: 172).

Sağlam'a (2013: 319) göre vergi algısı veya vergi algılaması, bireyin iç ve dış uyarıların etkisiyle, vergiye ilişkin yargı veya vergi olgusu hakkında zihninde şekillenen anlam veya oluşan fikirdir.

Bireylerin vergiye bakış açılarını yansıtan vergi algısı, verginin mantığını anlamak, vergiyi kamu hizmetlerinin fiyatı gibi algılamak ve vergiyi doğru kavramak açısından oldukça önemlidir. Verginin daha sonraki dönemlerde topluma hizmet olarak yansıtacağı bilinci vergiye olumlu yönde bakmayı sağlayacaktır. Aksine verginin devlet tarafından zorla alınan bir yük ya da ceza olarak algılanması vergi ödeme isteğini azaltacak bu durumda vergi alanında kayıt dışılığın artmasına neden olacaktır. Toplumun vergiyi doğru bir biçimde algılaması kayıt dışılığın azaltılması ve vergi gelirlerinin artırılması noktasında önem arz etmektedir. Vergi gelirlerindeki artış ile devlet mali ve ekonomik yönden güçlü hale gelecek; eğitim, sağlık gibi hizmetleri daha iyi sağlayacaktır (Sağbaş ve Başoğlu, 2005: 126).

1.2. VERGİ PSİKOLOJİSİ

Mali psikoloji tüm mali araçların birey davranışları üzerindeki etkilerini konu edinirken, vergi psikolojisi ise mali araçlardan sadece vergilerin birey davranışları üzerindeki etkilerini araştırır. Böyle bir ayırım yapılmasının sebebi ise her mali aracın bireyler üzerindeki etkisinin farklı olmasıdır. Yani vergi psikolojisi, başlı başına bir bilim dalı değil mali psikolojisinin bir alt dalıdır. Birey ve grupların vergileri anlayışı, değerlendirışı ve gösterdikleri tepkilerle ilgilenen bir araştırma alanıdır (Çiçek, 2006: 40).

Vergi psikolojisinin önemi, vergilerin gayrisafi milli hasıladaki payına bağlıdır. Bu payın arttırılması maliye politikası içinde vergilere daha etkin bir yer kazandırmaktadır (Edizdoğan, vd. 2012: 226).

1.3. VERGİ BİLİNCİ

Bireylerin vergiye karşı doğal bir direnci vardır. Bu sebeple verginin tanımı yapılırken verginin tek taraflı bir irade ile alınabileceği noktasından hareket

edilmiştir. Yapılan tanıma göre devlet, devlet olması sıfatıyla zorunlu ve karşılıksız olarak vergi toplar. Fakat bu durumda vergi ödeyenlerin rızası da göz ardı edilmemelidir. Çünkü modern hukuk devletlerinde vergi, devlet ile mükellef arasında varılacak uzlaşma sonucunda alınabilecek bir kaynak niteliğindedir. Bu uzlaşma sağlanamazsa mükellef vergiye karşı direnç gösterir (Aydemir, 1995: 35).

Akdoğan'a (2007) göre kamu hizmetlerinin gerçekleşmesi bakımından verginin önemini bilen bireylerin vergi ile ilgili ödevlerini yerine getirmedeki isteklilik düzeyine vergi bilinci denir.

Demir ve Ciğerci'ye (2016) göre vergi bilinci, mükelleflerin vergi ile ilgili olarak sahip oldukları farkındalık düzeylerini ifade etmektedir. Söz konusu farkındalık pozitif olabileceği gibi negatif de olabilir.

Vergi bilincinin sadece vergiyi ödeme bilinci olarak değerlendirilmesi yanlış olacaktır. Bireyler vergilerini iyi ödüyorsa vergi bilinci yerleşmiştir yaklaşımı sağlıklı ve kapsayıcı bir anlayış olmaz. Vergi bilinci aynı zamanda mükelleflerin ödedikleri vergilerin harcandığı yerlerinde denetimini ifade eden bir kavram olarak değerlendirilmelidir (Şener, 1997: 8).

1.4. VERGİ AHLAKI

Vergilerin sadece zora dayalı olarak ödendiği düşüncesi mükelleflerin vergi karşısındaki tutum ve davranışlarını açıklamakta yetersiz kalmıştır. Ayrıca vergi denetimleri bu zorlamayı sağlayacak yeterlilikte değildir. Fakat yine de birçok insan düzenli olarak vergisini ödemektedir. Bu durumda “insanlar niçin vergi öderler?” sorusu karşımıza çıkmaktadır. Verginin zorunlu bir ekonomik değer olmasının yanında insanların vergi ödemelerini sağlayan başkaca faktörlerin olduğu genel kabul görmüştür. Yakalanma riski olmadan bireylerin gönüllü bir şekilde vergi ödemelerini sağlayan en önemli husus “vergi ahlâkı”dır (Tosuner ve Demir, 2007: 9).

Schmölders'e (1976) göre vergi ahlâkı bireylerin vergileme ve vergileme ile ilgili kendilerine yüklenen özel mükellefiyetler karşısında takındıkları genel tavidir.

Alm ve Torgler (2004) vergi ahlâkını vergi ödeyenlerin içsel motivasyonu olarak tanımlamıştır.

Torgler'e (2003) göre vergi ahlâkı açısından mükellefler dört gruba ayrılır. İlki sosyal mükellef (Social Taxpayer)'tir. Sosyal mükellef, sosyal normlardan etkilenen, suçluluk ve utanç duygusu içerisinde olan mükellefleri kapsar. İkincisi içten mükellef (Intrinsic Taxpayer)'tir. İçten mükellef ise kurumsal faktörler karşısında duyarlı ve dışarıdan herhangi bir zorlama olmadan vergiye uyumu konusunda kendisini zorunlu hisseden mükelleflerdir. Üçüncüsü dürüst mükellef (Honest Taxpayer)'tir. Bu mükellefler vergi öderken hileye başvurmayan ve vergisini ödeyen mükelleflerdir. Sonuncusu ise vergi kaçakçısı (Tax Evader)'dir. Yüksek ceza ve denetim olasılığı nedeniyle nispi fiyat değişimlerine tepki gösteren ve vergi kaçırmayı beklenen bireylerdir.

1.5. VERGİ UYUMU

Müdahaleci devlet anlayışının yaygınlaşmasıyla devletin yüklenmiş olduğu görevlerin boyut ve niteliklerinde değişiklik meydana gelmiştir. Bu değişim devletin gelir ihtiyacının da hızla artmasına neden olmuştur. Bütün devletler, vergi gelirlerinin azalmasından bireylerin adalet duygusunun zedelenmesine kadar pek çok olumsuz etkisi olan, vergi uyumsuzluğu ile mücadele edebilmek ve vergiye uyumunu arttırabilmek için çeşitli çalışmalar yapmaktadır. Bu anlamda vergi uyumu sorununun vergiler kadar eski bir konu olduğu söylenebilir (Tunçer, 2002: 108).

Saygın'a (2013) göre vergi uyumu, mükelleflerin vergi idarelerinin baskı ve cezaları olmadan daha çok kendi istekleriyle vergi ödemesini ifade eden İngilizce bir kavramdır.

Aktan, Dileyici ve Saraç'a (2006) göre, vergiye karşı tepkilerin "kabul" aşamasında, mükelleflerin olumlu tepki göstermesi ve üzerlerine düşen yükümlülükleri severek ve isteyerek yerine getirmeleri vergi uyumu olarak adlandırılmaktadır.

Vergi uyumsuzluğu ise literatürde yapılan vergi uyumu tanımlarının aksine vergi yükümlülüğünün bilerek düşük veya bilmeyerek yüksek yerine getirilmesini ifade eder. Uyumsuzluk, vergi yükümlülüğünün bilerek düşük veya yüksek ya da yüksek gösterilmesinden veya yanlış bilgilendirme, yanlış anlama, dalgınlık ve benzeri diğer sebeplerden kaynaklanabilmektedir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 122).

Literatürde mükelleflerin vergiye uyumu konusunda başlıca iki teori bulunmaktadır. Bunlardan birincisi, ekonomik yaklaşım modeli (Allingham & Sandmo Modeli)'dir. Bu yaklaşıma göre vergiye gönüllü uyumu belirleyen başlıca etkenler yakalanma ve cezalandırılma riskinin büyüklüğü, korkudur. İkinci model ise sosyo-kültürel ve sosyo-psikojik yaklaşım (Ahlaki duygular teorisi)'dir. Bu yaklaşıma göre ise bireylerin vergi ödeme tercihlerini belirleyen tek etken, bireysel faydayı maksimize etmek değildir. Vergiye karşı tutum ve davranışları belirleyen etkenlerin başında psikolojik algılama gelmektedir (Aktan, 2006: 126-130).

1.6. VERGİ ALGISINI ETKİLEYEN FAKTÖRLER

Verginin insan unsuruyla etkileşim içinde ve sosyal bir olgu olması, vergilemede etkinliğin sağlanabilmesi için göz önünde bulundurulması gereken en önemli özelliklerden bir tanesidir. Vergi sisteminin mali anlamda başarılı olması ve vergi gelirlerinin arttırılabilmesi için bireylerin vergiye uyumlarının yükseltilmesi diğer bir ifade ile vergiye bakış açılarının olumlu olması son derece önemlidir. Çünkü vergi yükümlüler için zorunlu ve karşılıksız bir ödemedir. Bu durum da, verginin bir yük olarak algılanmasına ve fedakârlık hissini uyanmasına neden olabilmektedir. Verginin yükümlüler için oluşturduğu bu yük ve fedakârlık hissi her birey için farklı olabilmektedir. Bu farklılıklara sebep olan etkenlerin araştırılması vergiye uyum açısından önemlidir (İpek ve Kaynar, 2009: 117).

Özperhiz'e (2005) göre mükelleflerin vergiye uyumunu belirleyen beş temel faktör bulunmaktadır. Bunlar; gelir düzeyi, vergi oranı, vergi incelemesine alınma ihtimali, vergi cezaları ve kamu harcamalarıdır. Sayılan bu faktörlerin yanı sıra vergi ahlâkı, vergi afları, vergi yönetiminin etkinliği gibi ekonomik ve sosyo-psikolojik faktörlerde mükelleflerin vergiye uyumunun şekillenmesinde etkili olabilmektedir.

Aktan'a (2006) göre bireylerin vergi uyumunu veya uyumsuzluğunu etkileyen faktörler ekonomik ve mali faktörler, sosyal kültürel ve kurumsal faktörler, siyasal ve yönetsel faktörler ve son olarak dinsel ve etik faktörler gelmek üzere başlıca dört ana kategoriye ayrılır.

Demir'e (2009) göre ise toplumun vergiye karşı tutum ve davranışlarını belirleyen faktörler toplumdan kaynaklanan faktörlerdir. Bunlar dâhili faktörler ve toplumun dışındaki faktörler diğeri bir ifade ile harici faktörler olarak ikiye ayrılır. Dâhili faktörler toplumun demografik yapısı, eğitim seviyesi, gelir düzeyi, siyasal tercihleri, din ve inanç ve kişilerin kamusal hizmetlerden yararlanma düzeyi gibi faktörler iken harici faktörler vergi oranları, vergi denetimi ve cezaları, vergi afları ve devletin yönetim şekli gibi faktörler olarak sıralanabilir.

Sağbaş ve Başoğlu (2005) bireylerin vergi algılamasını etkileyen faktörleri kişisel faktörler, sosyo-kültürel faktörler, ekonomik faktörler ve politik ve hukuki faktörler olarak dört gruba ayırmıştır. Kişisel faktörler, cinsiyet, yaş, eğitim düzeyi, medeni durumu; sosyo-kültürel faktörler, dini inanç, yaşam seviyesi, aile yapısı, mesleki çevre; ekonomik faktörler, gelir dağılımı, enflasyon, devlet borçları, piyasa koşulları; politik ve hukuki faktörler, vergi sisteminin karmaşık yapısı, vergi afları, vergi adaleti, vergi idaresine bakış, denetim olasılığı ve cezalar şeklinde sıralanabilir. Sayılan bu faktörlerin etkisi ile bireylerin vergiyi algılama şekilleri ülkeler arasında ve dönemler itibarıyla da farklılık gösterebilir.

Çelikkaya (2002) ise mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörleri yedi başlık altında gruplandırmıştır. Bunlar; gelir düzeyi ve vergi oranları sosyal ve demografik faktörler, cezalar ve denetim, sübjektif ve objektif ölçüler, vergi danışmanlarının etkisi, ahlaki ve sosyal dinamikler ve vergi sisteminin karmaşıklığı ve vergi affıdır.

Literatürde mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışları, tepkileri, vergiyi algılama biçimleri, vergi bilinci ve vergiye uyum konularında çalışmalar bulunmaktadır. Bu çalışmalar 1970'li yıllarda başlamıştır (Sağlam, 2013: 320).

Vergi uyumu konusundaki ilk araştırmalar Allingham ve Sandmo ile Srinivasan'ın çalışmalarıyla başlamıştır. Allingham ve Sandmo yaptıkları

çalışmalarda bireylerin vergi kaçışma eylemini gerçekleştirirken amaçlarının kendi gelirlerini maksimuma çıkarmak olduğunu vurgulamışlardır (İpek ve Kaynar, 2009: 175).

1.6.1. Sosyal ve Demografik Faktörler

Vergi mükellefinin yaşı, cinsiyeti, medeni hali, eğitim düzeyi ve mesleği gibi faktörler vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkilemektedir.

1.6.1.1. Mükellefin Yaşı

Genç yaştaki mükellefler gelirlerinin büyük bir kısmını tüketime ayırma eğilimindedirler. 25-30 yaş grubunda henüz yüksek gelire sahip olmamaları ve aile kurup daha yüksek bir hayat standardına kavuşmak isteği ile vergiye karşı isteksizce davranabilirler. İleri ki yaştaki mükellefler ise belirli bir hayat seviyesine ulaştıkları için bunun devam etmesini isterler. Bu isteklerine uzunca bir süredir kavuşmuş oldukları için daha yüksek bir hayat standardı beklentileri yoktur. Bu yüzden diğer yaş gruptakilere nazaran vergiye karşı sert bir tutum sergilemezler (ataloluk, 2008: 221).

Bireylerin vergiye olan tepkileri yaş ile ilgili olarak incelendiğinde genç yaştaki mükelleflerin yaşlılara göre vergiye daha olumsuz baktıkları ve bu olumsuzluk nedeniyle vergi kaçışmaya daha meyilli oldukları söylenebilir (oban, 2004: 46). Ayrıca gençlerdeki risk alma eğiliminin yaşlılara göre daha fazla olması da yaşlılarda vergi uyumunun daha fazla olmasında etkilidir (Biberoğlu, 2006: 48).

Yaş ile vergi uyumu arasında pozitif yönlü bir ilişki olduğu görölmektedir. Mükelleflerin yaşı arttıkça vergi ödeme konusunda istekliliği de artmaktadır. Bu durum yapılan birçok araştırmada da ortaya çıkmıştır. Buna rağmen az sayıda olmasına karşı tersi sonuçlar bulanlar da mevcuttur. Wallschutzky çalışmalarında vergi kaçışanların genellikle yaşlı insanlar olduğu sonucuna varmıştır (Saruç, 2003: 161).

1.6.1.2. Mükellefin Cinsiyeti

Yapılan araştırmaların çoğunda elde edilen sonuç, kadınlarda ki vergi uyumunun erkeklere oranla daha fazla olduğudur (Çelikkaya, 2002, Koç, 2012: 52). Bu sonucu destekler nitelikteki çalışma Çelikkaya ve Gürbüz'ün (2006) Eskişehir ilinde 1750 mükellef ile yapılan anket çalışmasıdır. Bu çalışmada kadın mükellefler vergi oranları arttıkça düşük beyanda bulunmak yerine doğru beyanda bulunma eğiliminde iken erkek mükellefler bu konuda kararsızdır.

Kadınların erkeklere oranla vergi uyumlarının yüksek bulunması erkeklerin ankette daha dürüst davranmaları ya da eğitim seviyesi yüksek mükelleflerin daha az vergi kaçırmaları sonucu eğitim seviyesi daha düşük olan mükellefin diğer gruba göre daha dürüst davranarak gerçeği söylemesinden kaynaklanabilir (Saruç ve Sağbaş, 2003: 94).

Genel kanının aksine erkek yükümlülerin kadın yükümlülere göre vergi uyumlarının daha yüksek olduğunu gösteren çalışmalar da mevcuttur. Bunlardan biri İpek ve Kaynar (2009) tarafından Çanakkale ilinde Gelir Vergisi yükümlüleri içerisinde yer alan ticari kazanç elde eden 409 yükümlüye yönelik yapılan çalışmadır. Diğerine ise Ömürbek vd.'nin (2007) Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF dördüncü sınıfta okuyan öğrencileri üzerine yaptıkları çalışmada ortaya çıkmıştır. Araştırma sonucuna göre erkek öğrencilerin kız öğrencilere göre vergiye daha fazla uyum gösterdikleri veya vergiyi bir vatandaşlık görevi olarak algıladıkları ortaya çıkmıştır.

Saruç (2003), Sağbaş ve Başoğlu (2005), Demir (2008) ve Akıncı ve Başol (2015) yaptıkları çalışmalarda cinsiyet ile vergi uyumu arasında anlamlı bir ilişkinin bulunmadığını gösteren sonuçlar elde etmiştir. Diğer bir deyişle bayanların vergi algısı, vergi bilinci ve vergiye karşı tutum seviyesi ile erkeklerin vergi algısı, vergi bilinci ve vergiye karşı tutum seviyesi arasında istatistiki bir fark bulunmamaktadır. Kısacası cinsiyet bireylerin vergi algılaması üzerinde belirleyici bir faktör değildir.

1.6.1.3. Mükellefin Medeni Durumu

Yapılan literatür taramasında ulaşılan genel sonuç evli yükümlülerin bekarlara oranla vergi uyumlarının daha yüksek olduğudur (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006: 125, Demir, 2008: 155, Akıncı ve Başol, 2015: 175).

Alm ve Torgler'in 2004 yılında Amerika Birleşik Devletleri ve İspanya'da yaptıkları araştırma genel kanıyı doğrular niteliktedir. Bu çalışmada evli mükelleflerin bekâr mükelleflere göre daha fazla vergi ahlakına sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Diğer bir deyişle bekâr mükelleflerin vergi kaçırma eğilimleri daha yüksektir.

Evli mükelleflerde vergi uyumunun daha yüksek olduğu sonucuna ulaşılan bir diğer çalışma Torgler'a (2003) aittir. Fakat bu durumun aksine İsviçre'de iki ayrı gelirin daha yüksek dilimde vergilendirildiği düşüncesi vergi ahlâkını olumsuz etkilemektedir.

Medeni durumla ilgili yapılan çalışmaların bazılarında ise evli mükelleflerin bekâr mükelleflere oranla daha fazla vergi kaçırma eğiliminde olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bunun sebebi ise evli mükelleflerin sorumluluğunun daha fazla olması ve gelir kaybına tahammüllerinin olmamasıdır (Birinci, 2010: 109).

1.6.1.4. Mükellefin Eğitim Düzeyi

Eğitim çok yönlü bir yapıya sahip olup bireylerin dünya görüşü olarak ifade edilebilir. Her türlü inanç ve davranışları etkilemeyi amaçlayan çabaların tümü olarak ifade edilen eğitim ile bireylerin vergilere ilişkin davranışlarını yönlendirmek mümkündür (Demir, 1999: 11).

Mükellefin eğitim düzeyi ile bilgiye ulaşma kapasitesi arasında doğru orantılı bir ilişki vardır. Eğitim düzeyi yüksek olan mükellefin vergilemeyle ilgili bilgi seviyesi artar, diğer taraftan da bilgisizlik nedeniyle ortaya çıkması muhtemel işlem maliyetleri azalır. İşlem maliyetlerinin azalması sonucunda mükellefin vergiye uyumu kolaylaşır (Çetin, 2010: 70).

Eğitim seviyesi ile vergi uyumu arasında pozitif bir ilişki olduğu sonucuna ulaşılan bir çalışma Yalama ve Gümüş'ün 2013 yılında Eskişehir'de gerçekleştirdiği

çalışmasında, katılımcıların %67 gibi önemli bir çoğunluğu eğitim seviyesinin arttıkça vergi kaçırma eğiliminin azalacağı düşüncesindedir.

Genel olarak kabul edilen eğitim düzeyi ile vergi hakkındaki bilgi seviyesinin yüksek olmasıdır. Bu bilgi olumlu olarak görülebilirken, mükellefin vergi hakkındaki bilgi düzeyindeki artışı ile kanundaki boşlukların iyi bilinmesiyle mükellefin vergi kaçırma eğilimi arttığı düşünülürse, eğitim düzeyi olumsuz etki yapabilir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 123).

Eğitim seviyesi yüksek mükelleflerin, vergi kanunları ve mali bağlantılarla ilgili daha fazla bilgi sahibi olma olasılıkları yüksektir. Bu kişiler, eğitim seviyesi düşük kişilerle kıyaslandığında, devletin sağladığı hizmetlerin daha çok farkındadırlar. Devletin özellikle vergi gelirlerini nasıl ve nerelere harcadığı konusunda daha eleştirel bir gözle bakabilirler. Bu kişiler, vergi kaçırma ve vergiden kaçınma fırsatlarını daha iyi anlayabildikleri için vergiye uyumlarının olumsuz etkileneceğini söylemek mümkün olacaktır (Torgler ve Scheneider, 2004: 8-9)

İpek ve Kaynar'ın (2009) Çanakkale ilinde yürütülen çalışmasında ise yükümlülerin eğitim seviyesi ile vergiye bakış açıları arasında farklılık olmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

1.6.1.5. Mükellefin Mesleği

Mükelleflerin hangi meslek grubuna ait oldukları, vergiye karşı gösterecekleri tepkileri belirlemede önemli rol oynar. Bazı meslek grupları, üzerlerindeki vergiyi başkasına yansıtarak bir ölçüde kurtulabilirler. Bazıları ise vergi karşısında daha çok çalışarak tepki gösterir ki bu durum maliye literatüründe gelir etkisi olarak ifade edilir. Bazıları da zor şartlarda elde ettikleri gelirlerinden vazgeçerek çalışmamayı tercih ederler. Bu durum da maliye literatüründe ikame etkisi olarak ifade edilir (Çataloluk, 2008: 221).

Mükelleflerin icra ettikleri mesleklerin farklı olması sebebiyle ödeyecekleri vergiler ve vergi yükleri de bu mesleklere göre değişmektedir. Örneğin, memurun ya da öğretmenin ödediği vergi ile serbest meslek erbabı ve ya tüccarın ödediği vergiler,

aynı geliri elde etseler dahi aynı olmayacaktır. Bunun nedeni farklı meslek mensubuna ait olan bireyler gelir elde ederken farklı zahmetlerde buldukları için, aynı vergiyi ödemeleri durumunda ağır şartlarda çalıştığını ifade eden mükellef subjektif vergi yükünü daha ağır hissedecektir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 122).

Muter vd.'nin (1993: 49) Manisa ilinde farklı meslek mensuplarından 505 mükellef ile gerçekleştirdikleri anket çalışmasında mükelleflerin vergi artışları karşısında gösterdikleri tepkileri belirlemeyi amaçlamışlardır. Anketten elde edilen bulgulara göre; daha çok fikri ve bedeni çalışmaya dayalı olarak faaliyet gösteren serbest meslek erbabı ve sanatkârların vergi artışları karşısındaki tutumları olumsuz iken tüccar ve sanayiciler daha çok çalışarak vergiyi telafi etmek şeklinde olumlu bir şekilde tutum sergilemişlerdir. Esnaf ise vergi artışları karşısında daha çok çalışma ve işi bırakma arasında kararsız kalmışlar, çiftçilerin önemli bir çoğunluğu ise işi terk etme veya vergiden kaçınma gibi olumsuz tepki göstermişlerdir. Bu durum çiftçilerin diğer meslek mensuplarına göre, vergi artışları karşısında vergiden kaçınma gayretlerinin daha yüksek olduğu sonucunu doğurmaktadır. Yine aynı çalışmada çiftçilerin vergi sisteminden en çok şikayetçi oldukları hususun adaletsiz vergi sistemi olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Diğer hususlar ise bürokrasi ve peşin vergi şeklinde devam etmektedir.

Ülkemiz koşulları dikkate alındığında en fazla mesleki eğitim alan kesim olan doktorlar ve avukatların önemli ölçüde vergi kaçırdıkları gözlenmiştir. Ancak bu durumda bu kişilerin karakterleri veya diğer unsurlardan ziyade kişilerin içinde buldukları sosyo-kültürel yapıda önemlidir (Koç, 2010: 54).

1.6.2. Ekonomik Faktörler

1.6.2.1. Mükellefin Vergi Ödeme Gücü

Vergi ödeme gücü kişinin, kendisinin ve ailesinin yaşamını asgari düzeyde sürdürmeye yetecek gelirinin üzerinde kalan kısmını ifade eder.

Mükellefler gelirlerinde bir miktar azalmaya neden olan vergilere, ya bir miktar tasarruflarını ya da tüketimlerini kısarak tepki verirler. Bunu yaparken de

refah kaybının en az olduğu tüketim veya tasarruftan önce vazgeçerler. Gelir grupları açısından değerlendirildiğinde vergiler, yüksek gelir gruplarının lüks tüketim ve tasarruflarından, düşük gelir gruplarının ise zorunlu tüketim mallarından alınır. Bu yüzden düşük gelir grupları yüksek gelir gruplarıyla karşılaştırıldığında düşük gelir gruplarının vergi yükleri daha ağırdır. Zorunlu tüketimlerini karşılamakta zorlanan düşük gelir gruplarının vergiye karşı tepkileri daha fazla olacaktır. Bu nedenle yükümlüler arasında vergi yükü dikkate alındığında, aynı vergi türlerine değişik dilimlerdeki gelir grupları farklı tepkiler göstermektedir (Çataloluk, 2008: 217).

1.6.2.2. Serbest Piyasa Koşulları

Mükellefin vergiye uyumunu etkileyen bir diğer önemli faktör serbest piyasa koşullarıdır. Serbest piyasa koşulları içinde var olan ekonomik veriler ve parametreler mükelleflerin vergi uyumunda etkilidir. Bu ekonomik verilerden biri faiz oranlarıdır. Örneğin, mükellefin vergi kaçırmaması durumunda devlet tarafından uygulanacak yaptırımlardaki faiz oranlarının, piyasa koşullarına göre yüksek ya da düşük olması mükellefin vergiye uyumunda etkili olacaktır (Koç, 2010: 46).

Mükellefler serbest rekabet koşullarında ekonomik varlıklarını sürdürme çabası içerisindedirler. Kaliteli ve düşük fiyatlı üretim yapmak isteyen mükellef, maliyetlerini düşük tutmak zorundadır. Maliyetlerini ölçөгüne bağılı olarak düşüenlere karşı, küçük üreticilerin ve ticaretle uğraşanların böyle bir şansı yoktur. Serbest piyasa koşullarında maliyetlerini düşürmenin yollarını arayan mükellef, rekabet gücünü daha da azaltacağı için kaliteyi düşüremeyecek, ürün girdi fiyatlarını kısamayacak ve satış fiyatlarını yükseltmeyecektir. Bunun sonucunda devletin yüklediğı vergi yükü daha da artacak ve vergiyi az ödeme ya da hiç ödememe yoluna gidecektir (Biberoğlu 2006: 31).

1.6.2.3. Enflasyon

Enflasyon bir vergileme yönetimi olarak kabul edilir. Enflasyon da tıpkı vergi gibi kişilerin satın alma güçlerini azaltır ve sermaye birikimi sağlayan bir kaynak

görevi görmektedir. Enflasyon Türkiye’de belli bir süre vergilemenin alternatifi olarak bir vergi politikası aracına dönüşmüştür. Enflasyon devlet bütçesine sağladığı gelir etkisi nedeniyle “enflasyon vergisi” olarak adlandırılmıştır (Çataloluk, 2008: 225)

Enflasyon, yükümlünün gerçek satın alma gücünde bir artış olmamasına rağmen parasal gelirlerinin artması olarak ifade edilir. Parasal gelirleri artan yükümlü vergileme aşamasında üst dilimlere çıkar. Enflasyonun yükümlülerdeki vergi yükünü arttırmadaki bu psikolojik avantajına rağmen vergi yükünün dağılımının bozulmasına ve bunun sonunca adaletsizliklerin ortaya çıkmasına sebep olur. Bu durum önceden vergilendirilmeyen veya düşük vergilendirilen yükümlülerin vergi yükünü arttırırken üst gelir dilimlerdeki vergi yükünü değiştirmemektedir (Çataloluk, 2008: 226).

Çanakkale ilinde yapılan çalışmaya göre yükümlüler, yüksek enflasyonun vergi oranlarını olumsuz etkilediğini ve kişi başına düşen milli gelir dikkate alındığında vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmektedirler. Bu durum vergi uyumunu olumsuz etkilemekte ve yükümlülerin vergiden kaçınma veya vergi kaçırmalarına sebebiyet vermektedir (İpek ve Kaynar, 2009: 184).

1.6.3. Ahlaki Faktörler

1.6.3.1. Mükellefin Dini İnancı

Dini kuralların toplumsal davranışların oluşmasında önemli bir yeri olduğu gibi mali davranışlar üzerinde de çok önemli etkileri vardır. Dini inançlarına bağlı olan bir mükellef, dini kurallara göre alınacak olan vergilere özen gösterir. Çünkü vergi ödeme, mükellefin mensup olduğu dinin bir görevi olarak kabul edileceği için bu yükümlülüğü büyük bir bağlılıkla yerine getirir. Dinin gereği olarak kabul edilmeyen vergilerin ise dindar bir mükellef tarafından dini vergilerde olduğu gibi kolaylıkla kabul edilmeleri mümkün değildir (Demir, 1999: 17).

İzgi ve Saruç’un 2011 yılında 481 vergi mükellefi ile gerçekleştirdiği anket çalışmasında bu durumu destekler nitelikte sonuçlar elde edilmiştir. Yapılan çalışmada ankete katılanlara vergi kaçırmanın dini inançlarına göre günah olup

olmadığı sorusunu yöneltmiştir. Ankete katılanların büyük çoğunluğu (%84,6) dini inancına göre vergi kaçırmanın günah olduğunu belirtmiştir.

İslam dininde zekât müslümanlar tarafından yerine getirilmesi gereken mali bir yükümlülüktür. Dini inançları gereği zekât ödeyen müslüman, aynı şekilde devlete de vergisini ödemek durumunda kalır. Bu da mükellefin karşılıksız ödemelerinin artmasına neden olur. Fakat buna rağmen sadakat ve doğruluğun inancın gereği olması sebebiyle vergi kaçırmaya yönelmez (Demir, 1999: 17).

Sonuç olarak dini inançlar ile vergiye uyum arasında yakın bir ilişki olduğu söylenebilir. Yaşamını önemli ölçüde dini referanslara dayalı olarak sürdüren, doğal olarak kutsal kitaplar ve diğer dini referansların vergileme konusundaki emir ve tavsiyelerine uyma eğilimindedir (Aktan ve Çoban, 2006: 150-151).

1.6.4. Siyasi Faktörler

1.6.4.1. Devlete Duyulan Bağlılık

Hükümet-birey ilişkileri vergiye uyumun en önemli belirleyicilerinden biridir. Toplanan vergilerle yapılan hizmetler, bunların bölüşümü ve genel olarak hükümet politikalarında duyulan tatmin vergi uyumunun belirlenmesi açısından son derece önemlidir (Tunçer, 2002: 118). Eğer mükellefler hükümete, mahkemelere, hukuk sistemine ve vergi idaresine güveniyorsa, vergi ödeme konusunda daha istekli olacaktır. Bu nedenle bu aktörler güven etkisi yaratacak şekilde hareket etmelidirler (Torgler, 2003: 59).

Mükellefin devlete olan bağlılığı vergiye uyum sağlama ve vergi bilincinin oluşumuyla paraleldir. Devletin var olması gerektiğine ve devlet faaliyetlerinin pozitif dışsallığı olduğuna inanan toplumlarda vergi bilinci ileri düzeydedir. Vergi bilinciyle ilişkili olarak da vergi uyumunun olduğunu söylemek mümkündür (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 123).

Günümüzde devlete olan güven ile vergi uyumu arasındaki ilişkinin özü mali saydamlık ve hesap verilebilirliktir. Mali saydamlık ve hesap verilebilirliğin olduğu bir ortamda mükellef, ödediği vergilerin nasıl kullanıldığını, nereye harcandığını

bilmekte ve böylece siyasi iradeye bir güven oluşmaktadır. Buna bağlı olarak mükellefler vergilendirme sürecinde uyum göstermeye başlamaktadır (Saygın, 2013: 90).

İzgi ve Saruç'un 2011 yılında Sakarya Üniversitesi'nde 1.351 öğrenci ile gerçekleştirdiği anket çalışmasında da bu durum açık olarak görülmektedir. Ankette yer alan *devletime güveniyorum* ifadesine katılanların, en yüksek vergi ahlâkına sahip oldukları görülmektedir.

1.6.4.2. Siyasal İktidarı Benimseme Durumu

Parlamente demokrasilerde siyasi iktidarı elinde bulunduran siyasi partilerdir. Halkın desteğiyle siyasi partilerin uygulayacakları programlar vardır. Bu programlar devlet harcamalarının nasıl karşılanacağı veya vergilemenin nasıl yapılacağı gibi önemli konuları kapsamaktadır (Çataloluk, 2008: 219).

Siyasal iktidarı destekleyen mükellefler hükümetin vergi ile ilgili düzenlemelerini savunurken, desteklemeyenler ise eleştirirler. Buna göre, mükellefler destekledikleri siyasi iktidarın vergi ile aldıkları kararları yanlış olsa bile onaylamakta, desteklemedikleri siyasi iktidarın vergi ile ilgili düzenlemeleri doğru olsa bile eleştirebilmektedirler (Tuay ve Güvenç, 2007: 25; İpek ve Kaynar, 2009: 181).

1.6.5. Vergi Yönetimi İle İlgili Faktörler

1.6.5.1. Vergi Oranları

Mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarının en önemli belirleyicisi mükellefler üzerinde oluşan vergi yüküdür. Vergi yükünün belirleyicisi ise vergi oranlarıdır. Vergi oranlarının artmasıyla mükellefin ödeyeceği vergi miktarı ve vergi yükü artacağı için, vergiye karşı tutumları olumsuz yönde değişecektir. Vergi yükünün artmasıyla kullanılabilir gelir azalmakta bu durum da tüketim ve tasarrufun azalması anlamına gelmektedir. Mükellef tüketim ve tasarruftaki bu azalmayı telafi

etmek için daha fazla çalışmak zorunda kalmakta, bu da hoşnutsuzluğa neden olmaktadır (Biberoğlu, 2006: 67).

Yapılan çalışmalar incelendiğinde vergi oranları ile vergi uyumu arasında sıkı bir ilişki olduğu göze çarpmaktadır. Bu çalışmaların en önemlilerinden biri Arthur Laffer tarafından ortaya konulan ve arz yönlü iktisadın temelini oluşturan çalışmadır. Laffer, çalışmasında vergi oranları ile vergi gelirleri arasındaki ilişkiye değinirken, vergi oranlarının belli bir orandan sonra vergi gelirlerini düşüreceğini vurgular. Vergi oranları optimalin üzerine çıktığı zaman vergi gelirleri azalmaya başlar. Bunun nedeni insanların çalışmak yerine vergisiz para kazanma yollarını aramalarıdır. Vergi oranları artmaya başladığında ekonomik faaliyetlerde azalma olmaz sadece yüksek vergi oranları sebebiyle kayıtlı ekonomiden kayıt dışı ekonomiye kayış söz konusu olur (Tuay ve Güvenç, 2007: 31).

Türk Vergi Sisteminde vergi oranları yüksek olsa bile vergi tabanının dar olması nedeniyle birçok Avrupa ülkesinden daha düşük bir vergi yüküne sahiptir. Vergi tabanının dar olması ise vergilerin ağırlıklı olarak mal, hizmet ve gelirden alınmasını ifade eder. Servetler yeteri ölçüde vergilendirilmemektedir. Buna rağmen vergi oranları ile vergi kaçırma arasında pozitif bir ilişki vardır (İlhan, 2007: 7).

Mükelleflerin çoğu kayıt dışı ekonominin nedenini vergi oranlarının yüksekliği olarak görür. Onlara göre vergi oranlarının yüksek olması gelirlerin büyük ölçüde elden çıkmasına, sermayelerin azalmasına ve bu da ticari faaliyetlerin büyümesine engel olmaktadır. Bu düşünceler çerçevesinde daha az vergi ödemek için vergi kaçırmanın yollarını aramaktadırlar (Birinci, 2010: 120).

Vergi oranlarının yüksek olmasının vergi kaçırma eğilimini arttırıcı yöndeki etkisi Yalama ve Gümüş'ün 2013 yılında Eskişehir ilinde 4.000 vergi mükellefi ile yaptığı anket çalışmasında ortaya çıkmıştır. Mükelleflerin %86'sının *vergi oranlarının yüksek olduğunun algılanması vergi kaçırma eğilimini arttırır* şeklindeki ifadeye katıldığı görülmektedir.

Bayraklı vd.'nin 2004 yılında yaptığı vergi kaçırma etkileyen faktörlerin belirlenmesine yönelik yaptığı anket çalışmasında da mükelleflerin %59 gibi büyük

bir çoğunluğu vergi yükünün yüksekliği karşısında vergi kaçırın mükelleflerin pek suçlanmayacağı düşüncesindedir.

1.6.5.2. Vergi Sisteminin Karmaşık Yapısı

Vergi sisteminin karmaşık olması mükelleflerin doğru beyanda bulunmamasına neden olmakta ve mükelleflerin vergiye uyumunu azaltıcı yönde etki yapmaktadır. Bu nedenle kanunlar sade olmalı ve vergi sisteminde sürekli değişiklik yapılmamalıdır (Akbulut, 2003: 97).

Vergi kanunlarının karmaşık olması mükelleflerin vergi kaçırmasına neden olmaktadır. Vergi kanunlarının sadelikten uzak olmasının en önemli sonuçları, vergi yönetim maliyetlerinin yüksek, mükellefin vergiye uyumunun ise düşük olmasıdır. Vergi mevzuatındaki sık sık yapılan değişiklikler ve karmaşık yapı vergi uyumunda engel oluşturmaktadır. Buna ek olarak kanunlardaki sürekli düzenlemeler, mükelleflerin takip ve uygulama güçlüğü çekmelerine sebep olmaktadır (Çoban, 2004: 76).

Vergi kanunlarının karmaşıklığının etkileri sadece mükellefler üzerinde değildir. Karmaşıklık denetmenler ve yargı organları içinde güçlükler doğurur. Böyle bir durumda bilgisiz ve yetersiz denetmenlerin düşük beyanı tespit etmeleri ve cezalandırmaları zorlaşacaktır (Tuay ve Güvenç, 2007: 29).

Çanakkale ilinde yapılan anket sonucunda vergi mevzuatının mükellefler açısından basit ve anlaşılır olmaktan uzak olduğu kanısına varılmıştır. Ayrıca mükellefler vergi mevzuatının sık değiştirilmesinin de vergi ile ilgili işlemleri olumsuz etkilediğini belirtmişlerdir (İpek ve Kaynar, 2009: 183).

1.6.5.3. Vergi Afları

Hükümetler devletin gelirlerinin azalmasından, bireylerin adalet duygusunun zedelenmesine kadar çok sayıda olumsuz etkisi olan vergi uyumsuzluğu ile mücadele etmek ve vergiye uyumu arttırabilmek için zaman zaman vergi aflarından yararlanmak istemiştir (Tunçer, 2002).

Vergi affı, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere uygulanan idari ve hukuki yaptırımların ortadan kaldırılmasıdır (Karatoş, 2009: 85).

Vergi aflarının tek başına vergi uyumuna olumlu veya olumsuz etkileri vardır şeklinde değerlendirmek mümkün değildir. Vergi aflarının çıkarılış zamanlarını, çıkarılma sıklıklarını, vergi aflarından sonra alınan tedbirleri ve ülke de mükelleflerin vergi aflarını algılayışını dikkate almak gerekir. Bu yüzden vergi aflarının yanında olan ve karşısında olan görüş ve düşünceler olarak değerlendirmek gerekir (Aygün, 2012: 89).

Af yanlısı olanlara göre bir defaya mahsus vergi affının etkili cezalar ile birlikte uygulanması gelecekte vergi uyumunu arttırır. Denetim eksikliğinden doğan adaletsizliğin giderilmesi için vergi afları birer fırsat olabilir. İncelenmesi mümkün olmayan mükelleflere kendi rızaları ile beyan dışı bıraktıkları gelirleri beyan etmeleri için fırsat verilmiş olur ve böylece kayıt dışı olan mükelleflerin kayıt altına alınmasını sağlar (Çelikkaya ve Gürbüz, 2006: 131, Aygün, 2012: 89).

Vergi affını savunanlara göre, iç karışıklıkların, sosyal ve ekonomik bunalımların yaşandığı bir ülkede gergin ortamın yatıştırılmasında vergi affından yararlanılabilir. Siyasi ve ekonomik bunalımın sonrasında sosyal çöküntünün azaltılması ve ekonominin tekrar iyileşme sürecine girmesinde vergi affı uygun ortamı sağlanmak için bir araç olarak kullanılabilir. Ayrıca vergi idaresinin iş yükünün azaltılması ve hızlı bir gelir kaynağı olması nedeniyle de vergi affının gerekliliğine inanırlar (Edizdoğan ve Gümüş, 2013: 104-106).

Çelikkaya ve Gürbüz'ün (2006) yaptığı analizde mükelleflerin af ile ilgili düşüncelerinin genellikle olumlu olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Özellikle tüccarların önemli kısmının af beklentisi var iken bir tek serbest meslek kazancı elde edenler vergi affına karşıdırlar. Ayrıca çalışmada ilkökul mezunlarını yılda bir defa af çıkmasını isterken, lisans ve lisansüstü seviyesinde bu süre on yıla çıkmaktadır. Öte yandan gençlerin affın çıkmasından yana iken yaşlıların affa karşı oldukları gözlenmiştir.

Af karşıtı olanlara göre ise vergi afları eşitlik ve adalet ilkelerine ters düşer. Düzenli olarak vergisini beyan eden ve ödeyen mükellefler açısından eşitsizliğe

neden olur. Vergisini ödeyen dürüst mükellef, vergisini ödemeyen mükelleflerin af ve ceza ile ödüllendirildiklerini ve onlara af ile bir ayrıcalık tanındığını düşünür. Vergi aflarının sık çıkarılması, mükelleflerin yeni af beklentileri içine girmelerine neden olur. Bu durum vergi yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getiren mükelleflerin, yükümlülüklerini yerine getirmeyen mükellefleri örnek almasına ve vergi uyumunun azalmasına neden olmaktadır (Aygün, 2012: 90).

Tuay ve Güvenç tarafından 2007 yılında Türkiye genelinde yapılan çalışmada mükelleflerin vergi affına yönelik tutumlarını öğrenebilmek için *yakın zamanda vergi affı yapılacağını bilen mükellef vergisel yükümlülükleri daha az yerine getirir* ifadesine yer vermiştir. Mükelleflerin %46'sı katılıyorum, %22,5'i tamamen katılıyorum yanıtı vererek, vergi affı beklentisinin vergiye uyumu azalttığı düşüncesini desteklemiştir.

Çetin'in 2007 yılında Manisa ilinde 240 gerçek usulde gelir vergisi mükellefi ile gerçekleştirdiği anket çalışmasında, ankete katılanların %91,1'i Türkiye'de vergi sisteminin adil olmadığını ve adil olmamasındaki %22,9'luk payın vergi aflarının sık tekrarlanmasından kaynaklandığını düşünmektedir. Ayrıca mükelleflerin %52,4'ü de vergi aflarının dürüst mükellefleri cezalandırdığını düşünmektedir.

Muter vd.'nin (1993) Manisa ilinde 505 gelir vergisi mükellefi ile yaptığı çalışmasında *vergi affı karşısındaki tutumunuz nedir?* sorusuna, ankete katılanların %68,2 gibi büyük bir çoğunluğu bir defaya mahsus olmak üzere vergi affının uygulanabileceğini belirtmiştir.

1.6.5.4. Vergi Adaleti

Adil bir vergi sisteminin varlığı ve vergi yükünün adil dağılması mükelleflerin vergiye uyumunu sağlayan faktörlerdendir. Bazı kişi ve gruplara istisna ve muafiyetlerin uygulanması diğer bir ifade ile ayrıcalıklı davranılması, diğer mükelleflere ise ağır vergi yükünün yüklenilmesi toplumsal açıdan istenmeyen durumların ortaya çıkmasına sebep olmaktadır. Vergilemede adil şekilde davranılmadığı düşüncesi, mükellefleri vergi kaçırma gibi olumsuz davranışlara yönelmelerine neden olmaktadır. Ayrıca vergi adaletinin oluşmasında vergilerin

ödeme gücüne göre alınması vergiye uyumda olumlu bir etkidir (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012: 125).

Vergi sistemi içinde yer alan vergilerin adaletsiz uygulanmasının vergi kaçakçılığını ve dolayısıyla vergiye uyumu olumsuz etkilediğine dair yaygın bir kanaat oluşmuştur. Yapılan çalışmalarda da bu durum açık bir şekilde ortaya çıkmıştır. Eskişehir ilinde 400 vergi mükellefi ile yapılan ankette katılımcıların %89'u *vergi sisteminin adaletsiz olduğu düşünüldüğünde vergi kaçırma eğilimi yükselir* ifadesine katıldığı görülmektedir. Ayrıca vergi sisteminin emek geliri üzerine ağır, sermaye geliri üzerine ise nispeten daha hafif vergiler öngörmesi de adaletsizliği arttırmakta ve mükellefleri vergi kaçırmaya yönelten sebeplerden biri olmaktadır (Yalama ve Gümüş, 2013: 91).

Bayraklı vd.'nin (2004) yaptığı anket çalışmasında da benzer bir sonuca rastlanmaktadır. Ankete katılanların %56'sı gibi önemli bir çoğunluğu, vergi sistemindeki adaletsizlikten dolayı vergi kaçırın mükelleflere hak verilebileceği düşüncesindedir. Bu durumda vergiye uyum ile vergi adaleti arasında negatif bir ilişki olduğu görülmektedir.

1.6.5.5. Vergi Denetim Olasılığı ve Cezalar

Denetim oranı ve ceza faktörü vergi kaçakçılığını açıklamada kullanılan ve sadece ekonomistlerin üzerinde durduğu bir konu değildir. Aynı zamanda suç bilimcileri, sosyologlar ve psikologlar tarafından da çok önemli bulunmuştur (Saruç, 2003: 156).

Devlet denetim yaparak düşük vergi ödeyenleri ya da hiç vergi ödemeyenleri tespit etmeye çalışır. Vergi denetiminde esas olan etkinliktir. İyi yapılan bir vergi denetimi toplum üzerinde oluşan korku ve baskı ile mükellefleri gerçek beyanda bulunmaya zorlayacaktır (Demir, 2009: 7).

Denetimin temel amacı mükelleflerin yasalara uygun hareket etmelerini sağlamaktır. Mükelleflerin bir gün denetlenecekleri düşüncesi onların yasalara uygun davranma eğilimlerini artırır. Vergi denetimi yasalara aykırı hareket eden,

beyanlarını doğru ve zamanında yerine getirmeyenler için bir risk oluşturur. Doğru beyanı sağlayan kriter ise bu riskin büyüklüğüdür (Çelikkaya, 2002).

Vergi kaçırarak olan mükellef, bununla ilgili fayda ve maliyetleri hesaplayacak ve vergiyi kaçırıp kaçırma konusunda tercih yapacaktır. Mükellefin yapacağı fayda maliyet analizinde etkili olacak en önemli faktör denetim ve cezalardır. Mükellef vergi kaçırma durumunda sağlayacağı fayda ile yakalanma olasılığına bağlı olarak vergi cezaları ve faiz gibi maliyetleri karşılayacak ve faydasının pozitif olduğuna inandığı noktada vergi kaçıracaktır (Çoban, 2004: 50-52).

Vergi cezalarının denetim olmadan bir etkisi olmayacaktır. Çünkü cezalar ne kadar ağır olursa olsun yakalanma riski olmadan cezaların ağır olması bir anlam ifade etmeyecektir. Vergi denetiminin büyüklüğü derecesinde yaptırımların caydırıcılığı da büyük olmalıdır (Çil, 2012: 66).

Vergi cezaları yaptırımlarının nasıl olması gerektiği konusunda literatürde henüz bir fikir birliğine varılamamıştır. Vergi suçlarını topluma karşı işlenmiş suç olarak değerlendirenlere göre bu suçların cezaları hürriyeti bağlayıcı cezalar olmalıdır. Bunun aksine ekonomik suç olarak değerlendirenlere göre ise suçlarının cezaları da ekonomik olmalıdır. Burada asıl önemli sorun cezaların hürriyeti bağlayıcı ya da ekonomik olması değil caydırıcılığının yüksek olmasıdır (Biberoğlu, 2006: 77).

Bayraklı vd.'nin (2004) 477 katılımcı ile yaptığı anket sonucunda katılımcıların %50'si vergi kaçırmanın yakalanma ihtimalinin düşük olduğu, %54'ü ise vergi kaçırmanın yakalanmaları sonrasında ödeyeceği mali cezaların yüksek olmadığı düşüncesindedir.

Yalama ve Gümüş'ün (2013) yaptığı çalışmada *vergi kaçakçılığı suçu için öngörülen cezaların nispeten ağır olması vergi kaçırma eğilimini azaltır* ifadesine, ankete katılanların verdikleri cevaplar değerlendirilmiş ve %81 gibi önemli bir çoğunluğun ağır vergi cezalarının vergi kaçırma eğilimini azaltacağı düşüncesinde olduğu saptanmıştır. Ayrıca katılımcıların %61'nin *vergi denetimi ile vergi kaçırma eğilimi arasında ters yönlü bir ilişki vardır* ifadesine katıldığı görülmektedir.

Sağlam'ın 2013 yılında Hitit Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi'nde öğrenim gören 330 öğrenci üzerinde yaptığı anket çalışmasında *vergi ödemeyenlere yaptırım uygulanması vergi bilincini artırır* şeklindeki ifadenin ankete katılanların büyük çoğunluğu tarafından kabul edildiği görülmektedir.

Çelikkaya ve Gürbüz'ün (2006) çalışmasında bütün meslek grupları, çiftçiler hariç, cezaların arttırılmasının doğru beyanda bulunma eğilimine katkı sağlayacağı düşüncesindedir. Ayrıca mükelleflerin büyük bir çoğunluğu (%77,3) uygulanan cezaları da düşük bulmaktadır.

Akıncı ve Başol'un (2015) Kırklareli'nde 396 kişi ile yaptığı anket çalışmasında ise gene kanının aksine bireylerin cezai yaptırımlar yoluyla vergi bilincinin artmayacağına dair inançlara sahip olduğu tespit edilmiştir.

1.6.5.6. Mali Müşavirlik ve Vergi Danışmanları

Vergi mevzuatının karmaşıklığı ve uygulamalarının belirsizliği mükellefleri, mali müşavirlerin ve vergi danışmanların yardımına sevk eder. Mükellefler vergi idaresi ve vergi yasalarına güven eksikliği duyduklarında, yeterli bilgi ve zamanı olmadıklarında veya tek başına bir hatanın riskine katlanmak istemediklerinde genellikle profesyonel yardıma ihtiyaç duyarlar. Bu yardım hizmetlerini mali müşavirler ve danışmanlık hizmetleri vermektedir (Akbulut, 2003: 94-95). Mali müşavirlere ve vergi danışmanlarına duyulan bu ihtiyaç toplumun vergiye uyumu konusunda olumlu etki yapabileceği gibi olumsuz etkide yapabilir (Güner, 2008: 34).

Mükellef yardımcılarının mükellefe sunduğu hizmetler, vergi beyannamesinin hazırlanması, belirsiz ya da karmaşık vergi konularında mükellefi bilgilendirmesi ve mükellefi vergi idaresine karşı temsili şeklinde sıralanabilir (Çil, 2012: 71).

Çelikkaya ve Gürbüz'ün (2006) çalışmasında ise mükelleflerin %50,8'i mali müşavirlerin doğru beyanda bulunma eğilimine olumlu yönde katkı sağladığı görüşündedir.

Tuay ve Güvenç'in (2007) mükellef eğilimleri anketinde mükelleflere muhasebecilerin ve mali müşavirlerin vergi sistemindeki rolünü değerlendirmek için mali müşavirler ve/veya muhasebeciler kimi zaman vergi kaçırma konusunda caydırıcı olmak yerine teşvik edici olmaktadır ifadesini değerlendirmeleri istenmiştir. Yanıtlar incelendiğinde muhasebeci/mali müşavirlerin görevlerini yerine getirerek vergi kaçırma konusunda caydırıcı olmalarının yanı sıra zaman zaman vergi kaçırmayı teşvik ettikleri de söylenebilir.

1.6.5.7. Vergi İdaresinin Etkinliği

Bireylerin vergiye uyumu üzerindeki etkili olan en önemli hususlardan biri de vergi idaresinin etkinliğidir. Vergi idareleri mükellefleri tespit etmek, beyannameleri kabul etmek, verginin tarh, tahakkuk ve tahsilat işlemlerini yapmak, vergi incelemelerini yürütmek, vergi uyuşmazlıklarını çözümlmek ve vergilerle ilgili hesapları, kayıtları ve dosyaları tutmakla görevli örgütlerdir. Vergi idaresi parlamento tarafından kabul edilmiş yasaların öngördüğü vergileri toplamaktadır. Bu yüzden vergi yönetimlerinin vergi toplama konusunda gösterecekleri eksiklikler mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarında olumsuzluğa neden olabilmektedir. Bu durum devletin varlığını tehdit edecek boyutlara ulaşabileceği için vergi idaresinin etkinliği oldukça önemli bir konudur (Birinci, 2010: 125).

Vergi idaresinin etkinliği konusunda vergi idaresinin etkili iletişim ve eğitim faaliyetleri mükelleflerde vergi bilincinin oluşmasına katkı sağlayacaktır. Etkili iletişim mükelleflerin vergi idarelerini etkin algılamasına ve buna bağlı olarak da vergi sistemine güvenin artmasına yardımcı olabilir. Mükellefle etkili iletişimde en önemli husus vergi idaresinde çalışan personelin halka ilişkiler konusunda yeterli olmasıdır. Ayrıca kitle iletişim araçlarıyla mükelleflere vergi idaresinin faaliyetleri, toplanan vergilerin hangi alanlarda kullanıldığı ve mükellefin yükümlülükleri ile ilgili bilgiler verilebilir ve böylece mükellefin vergi bilinci seviyesine etki edilebilir (Güner, 2008: 42).

Vergi idaresinin etkinliği dikkate alındığında, personelin bilgi ve çalışma şartları önemli bir problem oluşturmaktadır. Vergi mevzuatını uygulayacak olan

personel nitelik ve niceliksel vasıflara sahip olmasının yanında elde ettiği geliri ve çalışma şartları da etkin bir vergi idaresi için gereklidir. Çünkü çalıştığı kurumda yeterli tatmini bulamayan insanların vergi mükelleflerine iyi davranmaları beklenemez. Ayrıca toplanmasına aracılık ettiği vergilerin heba edildiği hissine kapılan bir vergi memurunun verimli çalışması gerçekte bağdaşmaz. Bu durumda onun vergi yükümlülerine yönelik olumsuz davranış sergilemesine sebep olur (Çataloluk, 2008: 222-223).

Mükelleflerin, vergi borcunun doğmasından ödenmesine kadar geçen sürede vergi idaresi ile yakın ilişki içinde olduğu bir gerçektir. Vergi borcu dolayısıyla mükelleflerin gelirlerinin bir kısmını vergi dairelerine ödediği dikkate alınır vergi idarelerinde mükelleflere gösterilen kolaylıklar, işlemlerin hızlılığı mükellefler için oldukça önemlidir. Bu nedenle idarenin etkin ve verimli çalışması mükelleflerin vergi uyumlarının artması yönünde etkili olabilmektedir. Eskişehir’de 400 vergi mükellefle yapılan anket çalışmasında da ankete katılanların %79’unun *vergi idaresinin etkin ve adaletli çalıştığı algılanmasının vergi kaçırma eğilimini azaltır* ifadesine katılması bu durumu destekler niteliktedir (Yalama ve Gümüş, 2013: 91-92).

2. ANTALYA İLİ ARAŞTIRMASI

2.1. ARAŞTIRMANIN AMACI VE GEREKLİLİĞİ

Devletin egemenlik gücünün bir göstergesi olan vergiler, kamu hizmetlerinin temel finansman aracıdır. Günümüzde artan kamu hizmeti taleplerinin gerçekleştirilebilmesi için bireylerin vergilerini tam ve zamanında ödemeleri oldukça önemlidir. Bu nedenle bireylerin vergi algısının ve vergi karşısında tutum ve davranışlarının dikkate alınması gerekir. Araştırma, Antalya ilinde yaşayan çiftçilerin vergi konusundaki algıları ile bilincini ölçmeyi ve çiftçilerin vergi algısında etkili olan faktörleri belirlemeyi amaçlamaktadır.

Diğer sektörlerde olduğu gibi tarım sektöründe de vergiye uyum son derece önemlidir. Çünkü bu sektör vergi kayıp ve kaçaklarının kolaylıkla yaşanabileceği bir sektördür. Bu nedenle tarım sektörüne gereken önem verilmeli ve zirai kazanç elde

edenlerin vergi bilinci arttırılmalıdır. Çiftçilerin vergiye uyumlarının artması, bağlı sektörler ve ilişkili mükelleflerin ekonomik faaliyetlerinde kayıt altına alınmasına katkı sağlayacaktır. Ayrıca çalışma neticesinde elde edilecek bulgular ile, zirai faaliyet gösteren çiftçilerin vergiye bakış açısı ortaya konulacak, çiftçilerin vergi hakkındaki düşünceleri öğrenilmeye ve değerlendirilmeye çalışılacaktır. Vergi algısının yanı sıra mevcut sistemde devlet tarafından çiftçilere sunulan desteklerin yeterliliği hakkında ek bilgi verilecek olup, bu bilgilerin tarım sektöründeki politikalara katkı sağlayacağı düşünülmektedir.

2.2. ARAŞTIRMANIN SINIRLARI

Genel olarak belirlenen araştırma konularının araştırılabilir hale gelmeleri için farklı ölçütler kullanılarak özelleştirilmeleri, bir başka ifade ile sınırlandırılmaları gerekir (Coşkun, vd., 2015: 30). Yapılacak olan sınırlandırma araştırmanın konusunu oluşturan ana kütleyi en doğru şekilde yansıtmının gerekliliği açısından önem arz etmektedir.

Hem zaman hem maliyet açısından düşünüldüğünde yapılan araştırmayı çok geniş alanlara yayıp sağlıklı neticeler elde etmektense, istenen sağlıklı bilgilerin istatistiksel olarak sınırlandırılmış alanlardan elde edilmesi çok daha doğrudur (Demir, 2008: 133).

Araştırma yalnızca Antalya ilinde yaşayan çiftçiler üzerinde gerçekleştirilmiştir. Anketin uygulanması sırasında “vergi ile ilgili bir anket” cümlesini duyan katılımcıların ankete katılmaktan çekindikleri tespit edilmiştir. Bu yüzden anket için yeterli sayıya ulaşmak “vergi” konusundaki çekinmeden dolayı beklenilenden zor olmuştur. Bu durum, verginin hâlâ korkutucu ve çekinilen bir kavram olduğu sonucunu ortaya koymaktadır.

Çalışmanın sınırları belirlenirken anketin uygulanacağı ana kütle birimlerinin betimlenmesi, özellikleri, anketin uygulanacağı coğrafi alan ve zaman aralığı dikkate alınmıştır. Bu sınırlar, ana kütle belirlenmesi, örneklem seçimi ve anketlerin uygulama yöntemi şeklinde aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

2.2.1. Ana Kütlenin Belirlenmesi

Anket uygulamasında ve verilerin elde edilmesinde ortaya çıkabilecek sorunları ortadan kaldırmak amacıyla araştırma yüz yüze anket tekniği ile bizzat tarafımızdan gerçekleştirilmiştir. Araştırmanın, Türkiye genelinde yapılmasının zorlukları dikkate alınarak, Antalya ili olarak coğrafi açıdan sınırlandırılmış ve çalışma bu ilde yürütülmüştür.

Araştırmanın çalışma alanını oluşturan, örneğini seçtiği ve sonuçlarını genelleştirileceği grup ana kütle olarak tanımlanabilir (Coşkun, vd., 2015: 132). Bu çalışmada Antalya ilinde zirai faaliyette bulunan çiftçiler, araştırmanın ana kütesini oluşturmaktadır.

2.2.2. Örneklem Seçimi

Yapılan araştırmanın, incelenen konuda ana kütlenin tümünü kapsamaması pratik olmadığı gibi, çoğu kez buna olanak da bulunmayabilir. Özellikle sosyal bilimler alanında yapılan araştırmalarda, evrenin tamamına ulaşmak neredeyse imkânsızdır. Bu nedenle bütünün tamamı yerine onu temsil edici bir parçası dikkate alınarak ana kütlenin özellikleri belirlenmeye çalışılır. Buna örnekleme yöntemi denir. Bu yöntem daha kolay, hızlı, ucuz ve uygulanabilirdir (Seyidoğlu, 2000: 39).

Örneklem seçilirken olasılığa dayalı ve olasılığa dayalı olmayan örnekleme yöntemlerinden birisi kullanılmaktadır. Çalışmamızda ise olasılığa dayalı örnekleme yöntemlerinden basit tesadüfi örnekleme yöntemi kullanılmıştır.

Araştırmanın örnekleme, ana kütlenin alt grubundaki anketlerin uygulanacağı kişilerdir. Bu çalışmanın örneklemini ise Antalya ilindeki zirai faaliyette bulunan 263 çiftçi oluşturmaktadır.

2.2.3. Anket Yöntemi

Araştırmacı ister nitel ister nicel araştırma yapıyor olsun birincil kaynak kullanabileceği başlıca üç veri toplama yöntemi vardır. Bunlar; anket, gözlem ve mülakattır (Coşkun vd., 2015: 79-80).

Çalışmamızda araştırma yöntemi olarak birincil verilerden anket yöntemi kullanılmıştır. Anket formu hazırlanırken daha önce yapılmış benzer çalışmalar göz önünde bulundurulmuştur. Çalışmanın başarılı olabilmesi ve katılımcıları sıkmamak adına ankette yer alan soruların kısa, sade ve anlaşılır olmasına özen gösterilmiştir.

Anket uygulanmadan önce katılımcılara araştırmanın konusu ve amacı hakkında bilgi verilmiş, anketin sadece bilimsel araştırmalarda kullanılacağı özellikle belirtilmiştir. Araştırmamızda yüz yüze anket yöntemi kullanılmıştır. Elde edilen verilerin analizleri “SPSS 18.0 for Windows İstatistiksel Paket Programı” kullanılarak gerçekleştirilmiştir. Araştırmada kullanılan anketin bir örneği tezin sonunda Ek’te verilmiştir.

2.3. ARAŞTIRMA İLE İLGİLİ BULGULAR

Antalya ili araştırması kapsamında yapılan anket çalışmasında, zirai faaliyette bulunan çiftçilere 44 soruluk bir anket formu yöneltilmiştir. Anket iki bölümden oluşmaktadır. Anketin birinci bölümü demografik sorular ve katılımcıları sınıflandırmak amacıyla yöneltilen sorulardan oluşmaktadır. Bu sorularda sınıflama ölçeği kullanılmış ve veriler bilgisayar ortamında SPSS programına girilirken 1’den başlamak suretiyle nümerik olarak kodlanmıştır.

Anketin ikinci bölümü ise çiftçilere yöneltilen ve vergi algısını ölçmeye yönelik sorulardan oluşmaktadır. Katılımcıların, bu sorulara kendilerine en uygun cevabı verebilmeleri için 5’li Likert tipi sorular hazırlanmıştır ve katılımcılardan görüşlerini, “*Kesinlikle Katılıyorum, Katılıyorum, Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum, Katılmıyorum ve Kesinlikle Katılmıyorum*” şeklinde cevaplamaları istenmiştir. Bu ölçek türü ile katılımcıların ifadelerine katılıp katılmama derecelerinin belirlenmesi amaçlanmıştır. Araştırma verilerinin değerlendirilmesinde Reability Analysis

(Cronbach Alpha Katsayısı), Chi-square (Ki-kare), Correlation (Korelasyon), Significance (P), Contingency coefficient (C), Anlamlılık düzeyi (α) istatistiksel tekniklerinden yararlanılmıştır.

Yapılan analizlerde elde edilen sonuçların doğru olabilmesi için bazı ters cevaplı sorular SPSS programında yeniden kodlanmıştır.

Aşağıda, anketin güvenilirlik analiz sonuçları ve ankete katılan çiftçilerin demografik özelliklerini gösteren frekans dağılımları yer almaktadır. Diğer soruların frekans dağılımları ise ilerleyen başlıklarda yeri geldikçe ele alınacaktır.

Güvenirlilik analizi, örnekleme oluşturan birimler üzerinden veri toplamak amacı ile geliştirilen ölçme aracını oluşturan ifadelerin kendi aralarında tutarlı olup olmadığını test etmek amacıyla kullanılır (Ural ve Kılıç, 2006: 286).

Yapılan anketin geçerli olabilmesi için anket ölçeğinin güvenilir olması gerekmektedir. Anketin güvenilirlik analizi ise Cronbach Alfa katsayısı ile incelenmiştir. Alfa katsayısı 0 ile 1 arasında değer almaktadır ve bu değer 1'e yaklaştıkça güvenilirlik artar. Alfa değeri;

- $0,00 \leq \alpha < 0,40$ ise ölçeğin güvenilir olmadığı,
- $0,40 \leq \alpha < 0,60$ ise ölçek düşük güvenirlikte,
- $0,60 \leq \alpha < 0,80$ ise ölçek oldukça güvenilir,
- $0,80 \leq \alpha < 1,00$ ise ölçeğin yüksek güvenirlikte olduğu kabul edilir (Akgül ve Çevik, 2003: 435-436).

Tablo 8. Güvenirlilik (Reliability) Analizi - (Cronbach Alpha Katsayısı)

Number of Cases = 263,0					
Item Means	Mean	Minimum	Maximum	Range	Max/Min
	3,463	2,418	4,171	1,753	1,725
Reability Coefficiens: 27 items					
Cronbach Alpha = 0,833			Standardized item alpha = 0,838		

Tablo 8’de, anketin güvenilirlik analiz sonuçları görülmektedir. Demografik sorular analize dâhil edilmemiştir. Anketin güvenilirlik alpha katsayısı 0,833 ve standardize edilmiş alpha katsayısı ise 0,838’dir. Bu sonuçlara göre anket, sosyal bilimler için yüksek derecede güvenilir kabul edilir. Bu durum, ölçeği oluşturan soruların birbiri ile ilişkili, anlaşılır, yeterli ve tutarlı sayıda olduğunu göstermektedir

Tablo 9. Yaş Grubu Frekans Dağılımları

Yaş Grupları	Frekans	%	Kümülatif %
18-35	57	21,7	21,7
36-50	128	48,7	70,3
51-100	78	29,7	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 9, ankete katılan çiftçilerin yaş grupları itibari ile dağılımlarını göstermektedir. Ankete katılanlar, genç (18-35), orta yaş (36-50) ve orta yaş üstü (51-100) olmak üzere üç gruba ayrılmıştır. Buna göre ankete katılan çiftçilerin neredeyse yarısı (%48,7) orta yaş grubunda yer almaktadır.

Tablo 10. Cinsiyet Frekans Dağılımları

Cinsiyet	Frekans	%	Kümülatif %
Bay	230	87,5	87,5
Bayan	33	12,5	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 10, çiftçilerin cinsiyet itibari ile dağılımını vermektedir. Anketi cevaplayanların %87,5’i bay, %12,5’i bayandır.

Tablo 11. Eğitim Durumu Frekans Dağılımları

Eğitim Durumu	Frekans	%	Kümülatif %
Okuryazar	5	1,9	1,9
İlkokul	105	38,9	41,8
Ortaokul	59	22,4	64,3
Lise	62	23,6	87,8
Üniversite	32	12,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 11, ankete katılan çiftçilerin eğitim durumlarını göstermektedir. Tabloya göre ankete katılanların %1,9'unu okuryazar, %38,9'unu ilkokul, %22,4'ünü ortaokul %23,6'sını lise, %12,2'sini de üniversite mezunları oluşturmaktadır. Okuryazar hariç, diğer frekans dağılımları %10'un üzerinde olup katılımcıların çoğu ilkokul mezunudur.

Tablo 12. Medeni Hal Frekans Dağılımları

Medeni Hal	Frekans	%	Kümülatif %
Evli	217	82,5	82,5
Bekâr	46	17,5	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 12, ankete katılan çiftçilerin medeni halleri itibarı ile dağılımlarını vermektedir. Buna göre ankete katılanların %82,5'i evli, %17,5'i bekârdır.

Tablo 13. Aylık Ortalama Gelir Frekans Dağılımları

Aylık Ortalama Gelir	Frekans	%	Kümülatif %
0-1300 TL	87	33,1	33,1
1301-2500 TL	116	44,1	77,2
2501-5000 TL	47	17,9	95,1
5001-10000 TL	8	3,0	98,1
10000 + TL	5	1,9	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 13’de ankete katılan çiftçilerin aylık ortalama gelir düzeyleri görülmektedir. Buna göre ankete katılan çiftçilerin %33,1’inin 1300 TL’den daha az, %44,1’inin 1301-2500 TL arasında, %17,9’unun 2501-5000 TL arasında, %3’ünün 5001-10000 TL arasında, %1,9’unun ise 10000 TL’den daha fazla gelire sahip oldukları görülmektedir.

Tablo 14. Arazi Büyüklüğü Frekans Dağılımları

Arazi Büyüklüğü (dekar)	Frekans	%	Kümülatif %
50’den az	233	88,6	88,6
51-100 arası	24	9,1	97,7
101-150 arası	3	1,1	98,8
151-200 arası	2	0,8	99,6
200’den fazla	1	0,4	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 14’de ankete katılan çiftçilerin sahip oldukları arazi büyüklükleri gösterilmiştir. Çiftçilerin arazi varlığı incelendiğinde %88,6 gibi büyük bir çoğunluğunun 50 dekardan az araziye sahip olduğu görülmektedir.

Tablo 15. Tarımsal Üretim Faaliyeti Frekans Dağılımları

Tarımsal Üretim Faaliyeti	Frekans	%	Kümülatif %
Hayvansal üretim	10	3,8	3,8
Bitkisel üretim	190	72,2	76,0
Her ikisi de	60	24,0	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 15’de anket yapılan çiftçilerin tarımsal üretim faaliyetleri görülmektedir. Tabloya göre çiftçilerin %3,8’i geçimini sadece hayvansal üretimle, %72,2’si sadece bitkisel üretimle gerçekleştirmektedir. Ankete katılanların %24’ü ise hem hayvansal hem bitkisel üretimi birlikte gerçekleştirmektedir.

Tablo 16. Tarımsal Faaliyet Süresi Frekans Dağılımları

Tarımsal Faaliyet Süresi	Frekans	%	Kümülatif %
0-5 yıl	33	12,5	12,5
6-10 yıl	49	18,6	31,2
11-20 yıl	60	22,8	54,0
20 yıldan fazla	121	46,0	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 16, ankete katılan çiftçilerin tarımsal faaliyet sürelerini göstermektedir. Tablodan da görüldüğü gibi ankete katılan çiftçilerin %12,5'i 5 yıldan az bir süredir tarımsal faaliyette bulunmakta iken %18,6'sı 6-10 yıl arası, %22,8'i 11-20 yıl arası ve %46'sı 20 yıldan fazla tarımsal faaliyette bulunmaktadır.

Tablo 17. Çiftçi Kayıt Sistemi Kayıt Durumu Frekans Dağılımları

ÇKS	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	153	58,2	58,2
Hayır	110	41,8	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 17, ankete katılan çiftçilerin, çiftçi kayıt sistemine kayıtlı olup olmama durumlarını göstermektedir. Çiftçilerin %58,2 gibi büyük bir çoğunluğu çiftçi kayıt sistemine kayıtlı iken %41,8'inin kaydı bulunmamaktadır.

Tablo 18. Desteklerden Yararlanma Durumu Frekans Dağılımları

Çiftçilerin Görüşleri	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	121	46,0	46,0
Hayır	142	54,0	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 18, ankete katılan çiftçilerin desteklerden yararlanma durumunu vermektedir. Katılımcıların %46'sı verilen desteklerden yararlanırken %54'ü desteklerden yararlanmamaktadır.

Tablo 19. Verilen Desteklerin Yeterlilik Durumu Frekans Dağılımları

Çiftçilerin Görüşleri	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	30	11,4	11,4
Hayır	166	63,1	74,5
Kısmen	67	25,5	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 19’da, ankete katılan çiftçilere, verilen destekleri yeterli bulup bulmadıkları konusunda görüşleri sorulmuştur. Çiftçilerin %63,1’i verilen desteği yeterli bulmazken, %11,4’ü desteklerin yeterli olduğunu düşünmektedir. Katılımcıların %25,5’i ise bu desteklerin kısmen yeterli olduğu düşüncesindedir.

Tablo 20. Verilen Desteklerin Zamanında Ödenip Ödenmemesi Durumu Frekans Dağılımları

Çiftçilerin Görüşleri	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	56	21,3	21,3
Hayır	109	41,4	62,7
Kısmen	98	37,3	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 20’de ankete katılan çiftçilere, verilen desteklerin zamanında ödenip ödemediği konusunda görüşleri sorulmuştur. Çiftçilerin %21,3’ü desteklerin zamanında ödendiği, %41,4’ü zamanında ödenmediği, %37,3’ü kısmen zamanında ödendiği düşüncesindedir.

Tablo 21. Çiftçilere En Ağır Gelen Verginin Frekans Dağılımları

En Ağır vergi	Frekans	%	Kümülatif %
GV/KV	33	12,5	12,5
KDV	128	48,7	61,2
ÖTV	29	11,0	72,2
MTV	34	12,9	85,2
Emlak Vergisi	28	10,6	95,8
Harçlar	11	4,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 21’de çiftçilere hissettikleri en ağır verginin hangisi olduğu sorulmuştur. Alınan cevaplar sonucunda ankete katılanların neredeyse yarısının (%48,7) KDV’yi en ağır vergi olarak hissettikleri sonucuna ulaşılmıştır. Katma Değer Vergisi’nden sonra en ağır hissedilen vergiler ise Motorlu Taşıtlar Vergisi (%12,9) ve Gelir Vergisi/Kurumlar Vergisi’dir (%12,5).

Tablo 22. Ödenen SGK Primlerimin Çiftçiler Tarafından Vergi Olarak Algılanıp Algılanmadığının Frekans Dağılımları

Çiftçilerin Görüşleri	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	77	29,3	29,3
Hayır	93	35,4	64,6
Fikrim yok	93	35,4	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 22’de, ankete katılan çiftçilerin ödenen sosyal güvenlik primini vergi olarak görüp görmedikleri hakkındaki görüşleri sorulmuştur. Çiftçilerin %29,3’ü ödenen sosyal güvenlik primini vergi olarak gördüğünü, %35,4’ü ödenen sosyal güvenlik primini vergi olarak görmediğini, %35,4’ü de bu soru hakkında herhangi bir fikri olmadığını belirtmiştir.

Tablo 23. Çiftçilerin Gelirlerinin % Kaçını Vergi Olarak Ödediklerinin Frekans Dağılımları

Ödenen Vergi Oranı (%)	Frekans	%	Kümülatif %
%0-%10	16	6,1	6,1
%11-%15	45	17,1	23,2
%16-%20	68	25,9	49,0
%21-%25	29	11,0	60,1
%26-%30	22	8,4	68,4
%31-%35	14	5,3	73,8
%36-%40	16	6,1	79,8
%41-%45	3	1,1	81,0
%46-%50	29	11,0	92,0
%51-%60	8	3,0	95,1
%60'dan fazla	13	4,9	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 23’de ankete katılan çiftçilere ödedikleri tüm vergileri dikkate aldıklarında elde ettikleri gelirlerinin % kaçını devlete vergi olarak ödedikleri ile ilgili tahminleri sorulmuştur. Bu tahminlerin yer aldığı tablo çiftçilerin %17,1’i gelirinin %11-%15, %25,9’u gelirinin %16-%20, %11’i gelirinin %21-%25, %11’i gelirinin %46-%50’sini vergi olarak devlete verdiklerini göstermektedir.

Tablo 24. Belgesiz Alışveriş Teklifinin Frekans Dağılımları

Belgesiz Alışveriş Teklifi	Frekans	%	Kümülatif %
Evet	52	19,8	19,8
Hayır	134	51,0	70,7
Fikrim yok	77	29,3	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 24’de ankete katılan çiftçilere ürünlerini satarken tüccarların belgesiz alışveriş teklifinde bulunup bulunmadıkları ile ilgili görüşleri sorulmuştur. Ankete katılan çiftçilerin %51’i ürün satışı yaparken belgesiz alışveriş teklifini almadıklarını, %19,8’si belgesiz alışveriş teklifi aldıklarını ifade etmiştir. Katılımcıların %29,3’ü ise bu konuda fikri olmadığını belirtmiştir.

2.4. ARAŞTIRMA BULGULARININ YORUMLANMASI

Mükelleflerin vergi algısına ve vergi algısını etkileyen faktörlere çalışmanın teorik kısmında değinilmiştir. Çalışmanın bu kısmında ise, demografik faktörler göz önünde bulundurularak zirai kazanç elde eden çiftçilerin vergi algısına ilişkin çapraz tablolara yer verilecektir. Oluşturulacak çapraz tablolar ki-kare (x^2) testi ve korelasyon analizleri veri alınarak değerlendirilecektir. Bu analizlerin sonucunda ankete katılan çiftçilerin demografik özelliklerine ve tanımlayıcı sorulara göre ankette yer alan ifadelerle ilgili düşünceleri tespit edilecektir.

Çapraz tablolar, iki değişken arasındaki ilişkiyi analiz etmek için kullanılır. Araştırmacı çapraz tablo sayesinde değişkenler arasındaki ilişkiyi ilgili her bir değişkenin kategorilerinin kesişimlerini inceleme olanağı elde eder (Eymen, 2007: 62).

Ki-kare (x^2) testi, özellikle sosyal bilimler alanındaki çalışmalarda, çapraz tabloda yer alan iki değişken arasındaki ilişkinin istatistiksel olarak anlamlı olup olmadığını belirlemek amacıyla kullanılır. Yapılan analiz sonucunda, anlamlı bir farkın olduğundan bahsedebilmek için elde edilen Spearman Chi-Square değeri % 95 güven aralığına göre 0.05'den küçük olması gerekmektedir. Eğer elde edilen değer 0.05'den büyük bir değer ise değişkenler arasında anlamlı bir farkın olmadığı sonucuna ulaşılır (Coşkun, vd., 2015: 217-226).

Korelasyon analizi ise iki değişken arasındaki ilişkinin gücünü ve yönünü belirlemek amacı ile yapılır. Korelasyon katsayısı "r" ile gösterilir ve -1 ile +1 arasında değer alır. Elde edilen rakamların mutlak büyüklüğü değişkenler arasındaki ilişkinin düzeyini belirlerken, rakamların işareti (pozitif ya da negatif olması) yönünü belirler (Ural ve Kılıç, 2006: 247).

Bir araştırmanın en önemli aşaması, araştırmanın amacına uygun istatistiksel tekniğin belirlenmesidir. Analizlerin sınıflandırılmasında verinin özellikleri dikkate alınmaktadır. Veri özelliklerine göre sınıflandırma parametrik analiz teknikleri ve parametrik olmayan (nonparametrik) analiz teknikleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Parametrik ya da parametrik olmayan testlerden hangisinin uygulanacağını belirlemenin ilk aşaması, normallik testinin yapılmasıdır. Yapılan normallik testi

sonucunda veriler normal dağılıyorsa ($p>0,05$) uygulanacak testler parametrik analiz teknikleri arasından seçilirken, verilerin normal dağılmaması durumunda ($p<0,05$) uygulanacak testler parametrik olmayan teknikler arasından seçilir (Coşkun, vd., 2015: 163-168).

Bu amaçla araştırmaya Kolmogrov-Smirnov testi uygulanmış ve elde edilen anlamlılık değerlerinin tümü 0,05'ten küçük bulunmuştur. Bu sonuçlara göre verilerin normal dağılmadığı sonucuna ulaşılmış ve testler parametrik olmayan testler arasından seçilmiştir.

2.4.1. Çiftçilerin Vergi Bilinci

Vergi bilinci ile vergi uyumu arasında pozitif bir ilişkinin varlığından söz edebiliriz. Diğer bir deyişle bireylerin vergi bilinci arttıkça vergiye uyumu da artmaktadır. Çalışmamızda ankete katılan çiftçilerin vergi bilinç düzeylerini belirlemek amacıyla katılımcılara dört farklı soru yöneltilmiştir. Bu sorular ve söz konusu maddelere katılım frekans dağılımları aşağıda verilmiştir.

Tablo 25. Vergi Bilinci - 1 Frekans Tablosu

“Vergi ödemek bir vatandaşlık görevidir.” Ortalama: 4,1255

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	8	3,0	3,0
Katılmıyorum (2)	12	4,6	7,6
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	25	9,5	17,1
Katılıyorum (4)	112	42,6	59,7
Kesinlikle Katılıyorum (5)	106	40,3	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 25'e göre ankete katılan çiftçilerin %82,9'u vergi ödemenin bir vatandaşlık görevi olduğunu düşünürken, %7,6'sı vergi ödemenin vatandaşlık görevi olmadığı görüşündedir. Katılımcıların %9,5'i ise bu konuda kararsızdır. Ankete katılan çiftçilerin büyük çoğunluğu vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak görmektedir.

Tablo 26. Vergi Bilinci - 2 Frekans Tablosu

“Vergi kamu hizmetlerinin karşılığıdır.” Ortalama: 3,6578

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	6	2,3	2,3
Katılmıyorum (2)	34	12,9	15,2
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	50	19,0	34,2
Katılıyorum (4)	127	48,3	82,5
Kesinlikle Katılıyorum (5)	46	17,5	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 26’ya göre, ankete katılan çiftçilerin %65,8’i ödedikleri vergiyi kamu hizmetlerinin karşılığı olarak görürken, %15,2’si bu görüşü desteklememektedir. Katılımcıların %19’u ise bu ifade hakkında kararsız olduğunu belirtmişlerdir.

Tablo 27. Vergi Bilinci - 3 Frekans Tablosu

“Çiftçilik faaliyetleri dışında günlük hayatta ne tür vergiler ödediğimi biliyorum.”
Ortalama: 3,1939

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	13	4,9	4,9
Katılmıyorum (2)	68	25,9	30,8
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	65	24,7	55,5
Katılıyorum (4)	89	33,8	89,4
Kesinlikle Katılıyorum (5)	28	10,6	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 27’den incelendiğinde ankete katılan çiftçilerin %44,4’ü çiftçilik faaliyetleri dışında günlük hayatta ne tür vergiler ödediği konusunda bilgi sahibi iken, %35,7’sinin ne tür vergiler ödediğini bilmemekte %24,7’si ise kararsız kalmaktadır.

Tablo 28. Vergi Bilinci - 4 Frekans Tablosu

“Beni ilgilendiren vergiler hakkında yeterince bilgi sahibiyim.” Ortalama: 3,1901

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	9	3,4	3,4
Katılmıyorum (2)	63	24,0	27,4
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	84	31,9	59,3
Katılıyorum (4)	83	31,6	90,9
Kesinlikle Katılıyorum (5)	24	9,1	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 28’e göre, ankete katılan çiftçilerin %40,7’si vergiler hakkında yeterince bilgi sahibi olduğunu düşünürken, %27,4’ü ise tam tersi düşüncededir. Katılımcıların %31,9’u ise bu ifade hakkında kararsız olduğunu belirtmiştir.

Çiftçilerin vergi bilincini ölçmek amacıyla sorulan sorulardan oluşan vergi bilinci faktörünün aritmetik ortalaması 3,5418’dir. Bu sonuca göre ankete katılanların vergi bilinç düzeyi ortanın üzerindedir, ancak çok yüksek değildir.

Ankete katılan çiftçilerin vergi bilinç düzeylerini ölçmek amacıyla yöneltilen “vergi ödemek bir vatandaşlık görevidir”, “vergi kamu hizmetlerinin karşılığıdır”, “çiftçilik faaliyetleri dışında günlük hayatta ne tür vergiler ödediğimi biliyorum” ve “beni ilgilendiren vergiler hakkında yeterince bilgi sahibiyim” soruları birleştirilerek tek madde haline dönüştürülmüştür. Bu işlem korelasyon analizinin yapılabilmesi için gereklidir.

Ankete katılan çiftçilerin vergi bilinç düzeylerine ilişkin dört soruya verdikleri cevapların ortalaması alınarak, sonuç vergi bilinci ortalaması değişkeni olarak tanımlanmıştır.

Katılımcıların vergi bilinç düzeylerinin demografik özelliklere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermediği analiz edilmiştir. Yapılan çapraz tablo analiz sonuçlarına göre demografik faktörlerden sadece aylık gelir düzeyi ile ifadelere verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Bu farkların ayrıntılarına Tablo 29’da yer verilmektedir.

Tablo 29. Vergi Bilinci - Aylık Ortalama Gelir Düzeyi Korelasyon Analizi

		Vergi bilinci ort.	Aylık ortalama geliriniz
Spearman's rho vergibilinci_ort	Korelasyon Katsayısı	1,000	,154*
	Anlamlılık (Düze y 2)	.	,013
	N	263	263
Aylık ortalama geliriniz	Korelasyon Katsayısı	,154*	1,000
	Anlamlılık (Düze y 2)	,013	.
	N	263	263

*Korelasyon 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 29'daki korelasyon testi sonuçlarından görüldüğü gibi ankete katılan çiftçilerin vergi bilinci ile aylık ortalama gelir düzeyi arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır (P.: 0,013). Bu ilişki pozitif yönlü bir ilişki olmakla beraber zayıf bir ilişkidir. Elde edilen bulgulara göre ankete katılan çiftçilerin gelir düzeyleri arttıkça vergi bilinç düzeylerinin de arttığı görülmektedir.

2.4.2. Çiftçilerin Kamu Harcaması Algısı

Mükelleflerin vergi algısını ve vergi bilincini etkileyen faktörden biri de kamu harcamalarıdır. Ödenen vergi ile alınan kamu hizmeti arasındaki bağlantı mali bağlantı olarak adlandırılmaktadır. Bireylerin ödedikleri vergilerin kendilerine kamu hizmeti olarak dönmediğini düşünmesi, onların vergiye karşı tepki göstermelerine neden olabilmektedir.

Çalışmamızda ankete katılan çiftçilerin kamu harcamaları algısını ölçmek amacıyla katılımcılara üç farklı soru yöneltilmiştir. Bu sorular ve söz konusu maddelere katılım frekans dağılımları aşağıda verilmiştir.

Tablo 30. Kamu Harcamaları-1 Frekans Tablosu

“Tam ve zamanında ödenmeyen vergiler kamu hizmetlerini aksatır.”

Ortalama: 3,5741

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	9	3,4	3,4
Katılmıyorum (2)	34	12,9	16,3
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	56	21,3	37,6
Katılıyorum (4)	125	47,5	85,2
Kesinlikle Katılıyorum (5)	39	14,8	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 30'a göre ankete katılan çiftçilerin %62,3'ü tam ve zamanında ödenmeyen vergilerin kamu hizmetlerini aksatacağını düşünürken, %16,3'ü tam tersi düşüncededir. Katılımcıların %21,3'ü ise bu ifade hakkında kararsız olduğunu belirtmiştir. Bu sonuçlar doğrultusunda, çiftçilerin büyük bir çoğunluğu kamu hizmetlerinin aksamaması için vergilerin tam ve zamanında ödenmesi gerektiği düşüncesindedir. Bu durum ise çiftçilerde vergi bilincinin oluştuğunun göstergesidir.

Tablo 31. Kamu Harcamaları-2 Frekans Tablosu

“Ödediğim vergiler kamu hizmeti olarak bana geri döner.” Ortalama: 3,3764

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	7	2,7	2,7
Katılmıyorum (2)	50	19,0	21,7
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	75	28,5	50,2
Katılıyorum (4)	99	37,6	87,8
Kesinlikle Katılıyorum (5)	32	12,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 31 incelendiğinde ankete katılan çiftçilerin %49,8'i ödedikleri vergilerin kendilerine kamu hizmeti olarak geri döndüğünü ifade etmekte iken %21,7'si bu görüşe katılmamaktadır. Katılımcıların %28,5'i ise bu konu hakkında herhangi bir fikir beyan etmemiştir. Tablodaki frekans dağılımından anlaşılacağı

üzere ankete katılanların neredeyse yarısı vergiler ile kamu harcamaları arasında mali bağlantı kurmaktadır.

Tablo 32. Kamu Harcamaları-3 Frekans Tablosu

“Ödediğim verginin nerelere harcandığını bilmem önemlidir.” Ortalama: 4,1521

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	7	2,7	2,7
Katılmıyorum (2)	8	3,0	5,7
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	31	11,8	17,5
Katılıyorum (4)	109	41,4	58,9
Kesinlikle Katılıyorum (5)	108	41,1	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 32’den elde edilen bilgilere göre, ankete katılan çiftçilerin %82,5’i ödedikleri vergilerin nerelere harcandığını bilmelerinin önemli olduğunu belirtirken, %5,7’si bu görüşe katılmamaktadır. Katılımcıların %11,8’i ise kararsız olduklarını belirtmiştir. Bireylerin ödedikleri vergilerin, nerelere ve ne kadar harcama yapıldığını bilmesi ve doğru şekilde kullanıldığına inanması vergi bilincinin artmasına katkı sağlamaktadır.

Ankete katılan çiftçilerin vergileri neden ödedikleri konusunda bilgi veren kamu harcama faktörünün ortalaması 3,7008’dir. Elde edilen sonuca göre bu değer ortanın üzerinde fakat çok yüksek değildir.

Ankete katılan çiftçilerin kamu harcama algısını ölçmek amacıyla yöneltilen “tam ve zamanında ödenmeyen vergiler kamu hizmetlerini aksatır” “ödediğim vergiler kamu hizmeti olarak bana geri döner” ve “ödediğim verginin nerelere harcandığını bilmem önemlidir” soruları birleştirilmek suretiyle tek madde haline dönüştürülmüştür. SPSS programında tek maddeye dönüştürme işlemi daha önce değinildiği gibi aynı şekilde tekrarlanmıştır. Katılımcıların kamu harcama algı düzeylerinin demografik özelliklere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermediği analiz edilmiştir. Yapılan analiz sonuçlarına göre kamu harcama algısı

ile demografik özellikler ve tanımlayıcı sorular arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişkinin varlığına rastlanmamıştır.

2.4.3. Çiftçilerin Vergi Ahlâk Düzeyi

Bireylerin vergi uyumlarını belirleyen faktörlerden biri de vergi ahlâkıdır. Vergi ahlâkının yüksek olduğu ülkelerde vergi kaçakçılığı daha düşük düzeydedir. Bu açıdan bireylerin vergi ahlâkı, üzerinde durulması gereken bir husustur.

Çalışmamızda ankete katılan çiftçilerin vergi ahlâk düzeyleri belirlemek amacıyla katılımcılara beş farklı soru yöneltilmiştir. Bu sorular ve söz konusu maddelere katılım frekans dağılımları aşağıda verilmiştir.

Tablo 33. Vergi Ahlâkı–1 Frekans Tablosu

“İçinde bulunduğumuz şartlarda vergi kaçırmak bir zorunluluktur.”

Ortalama: 3,2510

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	17	6,5	6,5
Katılıyorum (2)	59	22,4	28,9
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	68	25,9	54,8
Katılmıyorum (4)	79	30,0	84,8
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	40	15,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 33’den elde edilen bilgilere göre, ankete katılan çiftçilerin %28,9’u mevcut şartlarda vergi kaçırmamanın zorunluluk olduğunu düşünürken, %45,2’si ise tam tersi düşüncededir. Katılımcıların %25,9’u ise bu ifade hakkında fikir belirtmemiştir.

Tablo 34. Vergi Ahlâkı- 2 Frekans Tablosu

“Daha az vergi ödemenin yollarını araştırırım.” Ortalama: 2,7452

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	36	13,7	13,7
Katılıyorum (2)	94	35,7	49,4
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	55	20,9	70,3
Katılmıyorum (4)	57	21,7	92,0
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	21	8,0	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 34'e göre ankete katılan çiftçilerin %49,4'ü daha az vergi ödemenin yollarını araştırabileceğini belirtirken, %29,7'si bu ifadeye katılmamaktadır. Katılımcıların %20,9'u ise bu ifade hakkında kararsız olduğunu belirtmiştir.

Tablo 35. Vergi Ahlâkı- 3 Frekans Tablosu

“Vergi kaçırısam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım.” Ortalama: 3,6958

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	13	4,9	4,9
Katılmıyorum (2)	33	12,5	17,5
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	49	18,6	36,1
Katılıyorum (4)	94	35,7	71,9
Kesinlikle Katılıyorum (5)	74	28,1	100,0
Toplam	263	100,0	

Bireylerde vergi ahlâkının oluşmasında duydukları suçluluk ve utanç duygusu oldukça önemlidir. Tablo 35 incelendiğinde, ankete katılan çiftçiler %63,8'i kendilerine yöneltilen vergi kaçırısam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım ifadesine katıldıklarını ifade ederken, %17,5'i katılmadığını belirtmiştir. %18,6'sı ise herhangi bir fikir belirtmemiştir. Elde edilen veriler, katılımcıların önemli bir kısmının (%63,8) vergi ahlâkının yüksek olduğunu göstermektedir.

Tablo 36. Vergi Ahlâkı- 4 Frekans Tablosu

“Hiçbir zaman vergi kaçırmam.” Ortalama: 3,7452

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	6	2,3	2,3
Katılmıyorum (2)	27	10,3	12,5
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	55	20,9	33,5
Katılıyorum (4)	115	43,7	77,2
Kesinlikle Katılıyorum (5)	60	22,8	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 36’ya göre ankete katılan çiftçilerin %12,5’i vergi kaçırma eğiliminde olduğunu ifade ederken, %66,5’i hiçbir zaman vergi kaçırmayacağını belirtmiştir. Katılımcıların %20,9’u ise kararsız olduğunu belirtmiştir. Elde edilen verilere göre, ankete katılan çiftçilerin önemli bir çoğunluğunun (%66,5) vergi ahlâkı yüksektir.

Tablo 37. Vergi Ahlâkı- 5 Frekans Tablosu

“Vergimi tam olarak ödeyince kendimi huzurlu hissederim.” Ortalama:3,9392

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	10	3,8	3,8
Katılmıyorum (2)	16	6,1	9,9
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	39	14,8	24,7
Katılıyorum (4)	113	43,0	67,7
Kesinlikle Katılıyorum (5)	85	32,3	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 37’de görüldüğü üzere ankete katılan çiftçilerin %75,3’ü vergisini tam olarak ödediğinde kendini huzurlu hissederken, %9,9’u bu düşünceye katılmamaktadır. %14,8’i ise kararsız olduğunu belirtmiştir.

Ankete katılan çiftçilerin vergi ahlâk düzeylerini belirlemek amacıyla sorulan soruların ortalamaları alınarak vergi ahlâk endeksi oluşturulmuştur. Vergi ahlâk endeksinin değeri 3,4752’dir. Bu değer çiftçilerin vergi ahlâkının ortanın üzerinde olduğunu fakat çok yüksek bir değer olmadığını göstermektedir.

Ankete katılan çiftçilerin vergi ahlâk düzeylerini ölçmek amacıyla yöneltilen “içinde bulunduğumuz şartlarda vergi kaçırmak bir zorunluluktur”, “daha az vergi ödemenin yollarını araştırırım”, “vergi kaçırırsam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım”, “hiçbir zaman vergi kaçırmam” ve “vergimi tam olarak ödeyince kendimi huzurlu hissederim” soruları birleştirilmek suretiyle tek madde haline dönüştürülmüştür. SPSS programında tek maddeye dönüştürme işlemi daha önce bahsedildiği gibi aynı şekilde tekrarlanmıştır Katılımcıların vergi ahlâk düzeylerinin demografik faktörler ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermediği analiz edilmiştir. Yapılan çapraz tablo analiz sonuçlarına göre demografik faktörlerden yaş ve medeni hal, tanımlayıcı sorulardan ise tarımsal faaliyet süresi ve vergi bilinci değişkeni ile ifadelere verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Bu farkların ayrıntılarına Tablo 38, 39 , 40 ve 41’de yer verilmektedir.

Tablo 38. Vergi Ahlâkı - Yaş Değişkeni Korelasyon Analizi

	Vergi ahlak ort	Yaşınız
Spearman's rho vergiahlak_ort Korelasyon Katsayısı	1,000	,135*
Anlamlılık (Düzyey 2)	.	,029
N	263	263
Yaşınız Korelasyon Katsayısı	,135*	1,000
Anlamlılık (Düzyey 2)	,029	.
N	263	263

* Korelasyon 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 38’deki korelasyon testi sonuçlarına göre, ankete katılan çiftçilerin vergi ahlâk düzeyi ile yaş değişkeni arasında %5 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır (P.: 0,029). Analiz sonucuna göre bu ilişki iki değişken arasındaki pozitif yönlü ve zayıf bir ilişkidir. Buna göre yaş ilerledikçe bireylerin vergi ahlâk düzeyleri de artmaktadır.

Tablo 39. Vergi Ahlâkı - Medeni Hal Korelasyon Analizi

	Vergi ahlak_ort	Medeni haliniz
Spearman's rho vergiahlak_ort Korelasyon Katsayısı	1,000	-,165**
Anlamlılık (Düzyey 2)	.	,007
N	263	263
Medeni haliniz Korelasyon Katsayısı	-,165**	1,000
Anlamlılık (Düzyey 2)	,007	.
N	263	263

** Korelasyon 0,01 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 39'daki analiz sonuçlarına göre ankete katılan çiftçilerin vergi ahlak düzeyi ile medeni halleri arasında %1 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır (P.: 0,007). Bu ilişki negatif yönlü ve zayıf bir ilişkidir. Elde edilen bulgulara göre evli olanlar bekâr olanlara göre daha fazla vergi ahlakına sahiptir.

Tablo 40. Vergi Ahlâkı – Tarımsal Faaliyet Süresi Korelasyon Analizi

	Vergi ahlak_ort	Kaç yıldır zirai faaliyetle uğraşıyorsunuz?
Spearman's rho vergiahlak_ort Korelasyon Katsayısı	1,000	,148*
Anlamlılık (Düzyey 2)	.	,016
N	263	263
Kaç yıldır zirai faaliyetle uğraşıyorsunuz? Korelasyon Katsayısı	,148*	1,000
Anlamlılık (Düzyey 2)	,016	.
N	263	263

* Korelasyon 0,05 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 40'daki korelasyon testi sonuçlarına göre, ankete katılan çiftçilerin vergi ahlâk düzeyi ile tarımsal faaliyet süresi arasında %5 düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır (P.: 0,016). Analiz sonucuna göre, bu iki değişken arasındaki ilişki pozitif yönlü ve zayıf bir ilişkidir. Diğer bir deyiş ile çiftçilerin tarımsal faaliyette bulunma süresi arttıkça vergi ahlâk düzeyleri de artış göstermektedir.

Tablo 41. Vergi Bilinci – Vergi Ahlâkı Korelasyon Analizi

		Vergi bilinci ort	Vergi ahlak ort
Spearman's rho	vergibilinci_ort	Korelasyon Katsayısı	1,000
		Anlamlılık (Düzyey 2)	,229**
		N	,000
	vergiahlak_ort	Korelasyon Katsayısı	263
		Anlamlılık (Düzyey 2)	263
		N	,229**
		1,000	,000
		263	263

** Korelasyon 0,01 anlamlılık düzeyinde anlamlıdır.

Tablo 41'e göre ankete katılan çiftçilerin vergi bilinci ve vergi ahlâkı değişkenleri arasında % 1 anlamlılık düzeyinde istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulunmaktadır (P.: 0,000). Bu ilişki pozitif ve zayıf bir ilişkidir. Diğer bir ifade ile katılımcıların vergi bilinci arttıkça vergi ahlâkı da artmaktadır. Elde edilen bu sonuç önemli bir bulgudur.

2.4.5. Çiftçilerin Subjektif Vergi Yükü Algısı

Vergi yükü, objektif vergi yükü ve sübjektif vergi yükü olmak üzere ikiye ayrılır. Objektif vergi yükü, ödenen vergi ile gelir arasındaki oransal ilişkidir. Subjektif vergi yükü ise kişinin ödemiş olduğu vergi dolayısıyla hissettiği baskı olarak tanımlanır. Çalışmamızın amacı ise çiftçilerin subjektif vergi yükünü rakamsal bir değer olarak belirlemektir. Bu amaçla ankete katılan çiftçilere “Ödediğiniz tüm vergileri dikkate aldığımızda size göre gelirinizin ne kadarını devlete vergi olarak

ödüyorsunuz?” sorusu yöneltilmiştir. Çiftçilerin bu soruya verdikleri yanıtlar Tablo 23’de gösterilmiştir. Ankete katılanların en fazla hissettikleri vergi yükü, %16-20 aralığındadır. Ankete katılan çiftçilerin hissettikleri vergi yüklerinin ortalaması (mean) alındığında 4,7148 değerine ulaşılmaktadır. Bu değer %21-%25 aralığına karşılık gelmektedir. Aralıklı değişkenlerden oluşan verilerin, ağırlıklı ortalamasını bulmak için her bir aralığın ortalaması alınır. Ardından, aralığı işaretleyen örneklem sayısı ile çarpıldıktan sonra genel toplama ulaşılır. Elde edilen sayı toplam örneklem sayısına bölünerek subjektif vergi yükü skoru bulunur (Demir, 2013: 128). Bu işlemi aşağıdaki şekilde formüle etmek mümkündür.

$$SVY = [(0,05 \times 16) + (0,13 \times 45) + (0,18 \times 68) + (0,23 \times 29) + (0,28 \times 22) + (0,33 \times 14) + (0,38 \times 16) + (0,43 \times 3) + (0,48 \times 29) + (0,53 \times 8) + (0,61 \times 13)] / 263$$

$$SVY = 0,26539$$

Böylece çiftçilerin subjektif (hissedilen) vergi yükü yaklaşık %26 olarak hesaplanmıştır. Kalkınma Bakanlığı tarafından 2016 yılı için hesaplanan objektif vergi yükü ise %30,4’tür. Objektif vergi yükü oranının subjektif vergi yükü oranından fazla olması ülkede mali anestezinin varlığına işaretler (Demir, 2013: 129). Bu durum mükelleflerin hissettiklerinden daha fazla vergi ödedikleri anlamına gelmektedir.

Ankete katılan çiftçilerden, “Ödediğiniz tüm vergileri dikkate aldığınızda size göre gelirinizin ne kadarını devlete vergi olarak ödüyorsunuz?” ifadesine katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiş ve alınan cevapların demografik faktörlere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermeyeceği çapraz tablo analizi ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Yapılan çapraz tablo analiz sonuçlarına göre tanımlayıcı sorulardan tarımsal üretim faaliyet türü, desteklerden yararlanma durumu ve çiftçilere en ağır gelen vergi türü ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Bu farkların ayrıntılarına Tablo 42, 43 ve 44’de yer verilmektedir.

Tablo 42. Tarımsal Faaliyet Türüne Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığınızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyorsunuz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Hayvansal üretim	Bitkisel üretim	Her ikisi de	Toplam
%0-%10	Frekans	0	15	1	16
	Yüzde (%)	%0,0	%7,9	%1,6	%6,1
%11-%15	Frekans	2	36	7	45
	Yüzde (%)	%20,0	%18,9	%11,1	%17,1
%16-%20	Frekans	2	51	15	68
	Yüzde (%)	%20,0	%26,8	%23,8	%25,9
%21-%25	Frekans	0	22	7	29
	Yüzde (%)	%0,0	%11,6	%11,1	%11,0
%26-%30	Frekans	0	17	5	22
	Yüzde (%)	%0,0	%8,9	%7,9	%8,4
%31-%35	Frekans	0	6	8	14
	Yüzde (%)	%0,0	%3,2	%12,7	%5,3
%36-%40	Frekans	1	11	4	16
	Yüzde (%)	%10,0	%5,8	%6,3	%6,1
%41-%45	Frekans	0	2	1	3
	Yüzde (%)	%0,0	%1,1	%1,6	%1,1
%46-%50	Frekans	2	17	10	29
	Yüzde (%)	%20,0	%8,9	%15,9	%11,0
%51-%60	Frekans	1	2	5	8
	Yüzde (%)	%10,0	%1,1	%7,9	%3,0
%61'den fazla	Frekans	2	11	0	13
	Yüzde (%)	%20,0	%5,8	%0,0	%4,9
Toplam	Frekans	10	190	63	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 36,850$ P = 0,012 (P<0,05) C = 0,108					

Tablo 42, katılımcıların tarımsal faaliyet türü ile subjektif vergi yükü bakımından anlamlı bir farklılık olduğunu ortaya koymaktadır (P.:0,012). Tablodaki C değeri (C.:0,108), “Ödediğiniz tüm vergileri dikkate aldığınızda size göre gelirinizin ne kadarını devlete vergi olarak ödüyorsunuz?” ifadesine verilen yanıtlar ile tarımsal faaliyet türü arasında zayıf düzeyde bir ilişki bulunduğunu ifade etmektedir. Hayvansal üretimde bulunan çiftçilerin %40’ı, bitkisel üretimde bulunan çiftçilerin %53,6’sı ve hem hayvansal hem bitkisel üretimde bulunan çiftçilerin %36,5 tüm gelirlerinin %20’den azını devlete vergi olarak ödediklerini ifade etmişlerdir.

Tablo 43. Desteklerden Yararlanma Durumuna Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığınızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyörsünüz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Evet	Hayır	Toplam
%0-%10	Frekans	5	11	16
	Yüzde (%)	%4,1	%7,7	%6,1
%11-%15	Frekans	32	13	45
	Yüzde (%)	%26,4	%9,2	%17,1
%16-%20	Frekans	32	36	68
	Yüzde (%)	%26,4	%25,4	%25,9
%21-%25	Frekans	14	15	29
	Yüzde (%)	%11,6	%10,6	%11,0
%26-%30	Frekans	7	15	22
	Yüzde (%)	%5,8	%10,6	%8,4
%31-%35	Frekans	6	8	14
	Yüzde (%)	%5,0	%5,6	5,3
%36-%40	Frekans	7	9	16
	Yüzde (%)	%5,8	%6,3	%6,1
%41-%45	Frekans	2	1	3
	Yüzde (%)	%1,7	%0,7	%1,1
%46-%50	Frekans	13	16	29
	Yüzde (%)	%10,7	%11,3	%11,0
%51-%60	Frekans	1	7	8
	Yüzde (%)	%0,8	%4,9	%3,0
%61'den fazla	Frekans	2	11	13
	Yüzde (%)	%1,7	%7,7	%4,9
Toplam	Frekans	121	142	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 23,836$ $P = 0,008$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,288$				

Tablo 43 incelendiğinde sübjektif vergi yükü bakımından verilen desteklerden yararlananlar ve yararlanmayanlar arasında istatistiksel açıdan %1 anlamlılık düzeyinde ($P: 0,008$), pozitif orta düzeyde bir ilişki mevcuttur ($C: 0,288$). Genel olarak verilen desteklerden yararlanmayanların ödedikleri vergileri, desteklerden yararlananlara göre az da olsa daha ağır hissettikleri görülmektedir. Örneğin verilen desteklerden yararlanan çiftçilerin %56,9'u, desteklerden yararlanmayanların ise %42,3'ü %20'nin altında vergi ödediklerini düşünmektedirler.

Tablo 44. Çiftçilere En Ağır Gelen Vergi Türüne Göre “Ödediğiniz Tüm Vergileri Dikkate Aldığınızda Size Göre Gelirinizin Ne Kadarını Devlete Vergi Olarak Ödüyorsunuz?” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		GV/ KV	KDV	ÖTV	MTV	Emlak vergisi	Harçlar	Toplam
%0- %10	Frekans	1	4	5	4	2	0	16
	Yüzde (%)	%3,0	%3,1	%17,2	%11,8	%7,1	%0,0	%6,1
%11- %15	Frekans	6	29	2	6	0	2	45
	Yüzde (%)	%18,2	%22,7	%6,9	%17,6	%0,0	%18,2	%17,1
%16- %20	Frekans	7	34	9	9	5	4	68
	Yüzde (%)	%21,2	%26,6	%31,0	%26,5	%17,9	%36,4	25,9%
%21- %25	Frekans	6	18	0	1	3	1	29
	Yüzde (%)	%18,2	%14,1	%0,0	%2,9	%10,7	%9,1	%11,0
%26- %30	Frekans	3	7	1	5	5	1	22
	Yüzde (%)	%9,1	%5,5	%3,4	%14,7	%17,9	%9,1	%8,4
%31- %35	Frekans	1	5	1	2	4	1	14
	Yüzde (%)	%3,0	%3,9	%3,	%5,9	%14,3	%9,1	%5,3
%36- %40	Frekans	1	9	0	1	4	1	16
	Yüzde (%)	%3,0	%7,0	%0,0	%2,9	%14,3	%9,1	%6,1
%41- %45	Frekans	1	1	0	0	1	0	3
	Yüzde (%)	%3,0	%0,8	%0,0	%0,0	%3,6	%0,0	%1,1
%46- %50	Frekans	3	15	6	2	2	1	29
	Yüzde (%)	%9,1	%11,7	%20,7	%5,9	%7,1	%9,1	%11,0
%51- %60	Frekans	3	4	1	0	0	0	8
	Yüzde (%)	%9,1	%3,1	%3,4	%0,0	%0,0	%0,0	%3,0
%61 'den fazla	Frekans	1	2	4	4	2	0	13
	Yüzde (%)	%3,0	%1,6	%13,8	%11,8	%7,1	%0,0	%4,9
Toplam	Frekans	33	128	29	34	28	11	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 73,293$ $P = 0,018$ ($P < 0,05$) $C = 0,467$								

Tablo 44’de görüldüğü gibi ankete katılan çiftçilerin hissettikleri en ağır vergi ile subjektif vergi yükü arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark vardır ($P: 0,018$). Tablodaki C değeri ($C: 0,467$), “Ödediğiniz tüm vergileri dikkate aldığınızda size göre gelirinizin ne kadarını devlete vergi olarak ödüyorsunuz?” ifadesine verilen yanıtlar ile ankete katılan çiftçilerin hissettikleri en ağır vergi türü arasında güçlü bir ilişki bulunduğunu ifade etmektedir. Tablodaki oransal dağılıma göre, gelir vergisi/kurumlar vergisini en ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %42,4’ü, KDV’yi en ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %52,4’ü, ÖTV’yi en ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %55,1’i, MTV’yi en ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %55,9’u, emlak vergisini en ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %25’i, harçları en

ağır vergi olarak hisseden çiftçilerin %54,6'sı %20,0'in altında vergi ödediklerini düşünmektedirler.

2.4.6. Çiftçilerin Vergi Sistemine İlişkin Algısı

2.4.6.1. Vergi Sisteminin Adil Olması

Adil bir vergi sistemi mükelleflerin vergiye uyumunda önemli bir faktördür. Vergi yükünün adil dağılmadığı düşüncesi, mükelleflerin vergiye karşı olumsuz tepki göstermelerine neden olabilir. Bu nedenle mükelleflerin vergiye uyumlarının artırılmasında adil bir vergi sistemi önemli rol oynamaktadır. Bu amaçla çalışma kapsamında ankete katılan çiftçilerin vergi adaleti konusundaki algıları sorulmuştur. Katılımcıların bu ifadeye ilişkin cevapları Tablo 45'de gösterilmektedir.

Tablo 45. “Ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır”

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	73	27,8	27,8
Katılmıyorum (2)	85	32,3	60,1
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	46	17,5	77,6
Katılıyorum (4)	41	15,6	93,2
Kesinlikle Katılıyorum (5)	18	6,8	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 45'e göre ankete katılan çiftçilerin %60,1'i vergilemede adil davranılmadığını düşünürken, %22,4'ü vergilemede adaletin olduğunu düşünmektedir. Katılımcıların %17,5'i ise bu konuda görüş bildirmek istememiştir. Ankete katılan çiftçilerin büyük çoğunluğu, ülkemizde vergilemede adil davranılmadığı düşüncesindedir. Böyle bir düşüncenin varlığı, çiftçilerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını olumsuz etkilemektedir.

Ankete katılan çiftçilerin “Ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır” ifadesine katılım düzeylerinin, demografik özelliklere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermediği Ki-kare testi (χ^2) ile analiz edilmiştir. Yapılan çapraz tablo analiz sonuçlarına göre demografik faktörlerden sadece yaş ile bu ifadeye

verilen yanıtlar arasında anlamlı bir fark olduğu gözlemlenmektedir. Tablo 46’da bu farkın ayrıntılarına yer verilmektedir.

Tablo 46. Yaşa Göre “Ülkemizde Vergilemede Adil Davranılmaktadır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		18-35	36-50	51-100	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	20	28	25	73
	Yüzde (%)	%35,1	%21,9	%32,1	%27,8
Katılmıyorum	Frekans	11	38	36	85
	Yüzde (%)	%19,3	%29,7	%46,2	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	11	27	8	46
	Yüzde (%)	%19,3	%21,1	%10,3	%17,5
Katılıyorum	Frekans	7	27	7	41
	Yüzde (%)	%12,3	%21,1	%9,0	%15,6
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	8	8	2	18
	Yüzde (%)	%14,0	%6,3	%2,6	%6,8
Toplam	Frekans	57	128	78	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
X² = 26,029 P = 0,001 (P<0,05) α = 0,05 C = 0,300					

Tablo 46’ya bakıldığında “Ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır” ifadesine verilen yanıtlar bakımından yaş grupları arasında %5 anlamlılık düzeyinde, istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğu görülmektedir (P.:0,001). Tablodaki C değerine bakıldığında, ankete katılan çiftçilerin bu ifade hakkındaki görüşleri ile yaş grupları arasında orta düzeyde istatistiksel bir ilişki bulunmaktadır (C.: 0,300). Bu ilişkinin türünü belirlemek amacıyla yapılan korelasyon analizine göre de ilişki negatif yönlüdür ve yaş ilerledikçe “ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır” ifadesine katılım düzeyi azalır.

2.4.6.2. Vergi Oranları

Yapılan çalışmalar incelendiğinde vergi oranları ile mükelleflerin vergiye uyumu arasında yakın bir ilişki olduğunu söylemek mümkündür. Yüksek vergi oranları kayıtlı ekonomiden kayıt dışı ekonomiye geçişe neden olabilirken ayrıca

vergiden kaçınmayı ve vergi kaçakçılığını teşvik ederek vergi kayıplarına neden olabilmektedir. Yüksek vergi oranlarının diğer bir olumsuz yönü ise hükümetler yüksek vergi oranlarının yükünü hafifletmek için vergi muafiyeti ve istisnaları uygulayarak vergi adaletinin bozulmasına neden olabilir. Yaptığımız çalışmada çiftçilerin vergi oranlarına bakışlarını tespit etmek amacıyla vergi oranlarının yüksek olup olmadığı sorulmuştur. Çiftçilerin bu soruya verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 47’de yer almaktadır.

Tablo 47. “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksek”

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılıyorum (1)	126	47,9	47,9
Katılıyorum (2)	85	32,3	80,2
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	37	14,1	94,3
Katılmıyorum (4)	8	3,0	97,3
Kesinlikle Katılmıyorum (5)	7	2,7	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 47’de ankete katılan çiftçilerin %80,2’si vergi oranlarının yüksek olduğu görüşüne katılırken, katılımcıların %5,7’si bu görüşe katılmadıklarını belirtmektedir. Çiftçilerin %14,1’i ise olumlu ya da olumsuz herhangi bir görüş bildirmemiştir. Bu sonuçlar bize, ankete katılan çiftçilerin büyük bir çoğunluğunun ülkemizdeki vergi oranlarını yüksek bulduğunu göstermektedir.

Ankete katılan çiftçilerden, “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” ifadesine katılım düzeylerini belirtmeleri istenmiş ve alınan cevapların demografik faktörlere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermeyeceği çapraz tablo analizi ile tespit edilmeye çalışılmıştır. Yapılan çapraz tablo analiz sonuçlarına göre demografik sorulardan sadece yaş değişkeni ile, tanımlayıcı sorulardan ise tarımsal faaliyet süresi, çiftçi kayıt sistemine kayıt durumu ve desteklerden yararlanma durumu ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel bakımdan anlamlı farklar tespit edilmiştir. Bu farkların ayrıntılarına Tablo 48, 49,50 ve 51’de yer verilmektedir.

Tablo 48. Yaşa Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		18-35	36-50	51-100	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	29	51	46	126
	Yüzde (%)	%50,9	%39,8	%59,0	%47,9
Katılıyorum	Frekans	19	41	25	85
	Yüzde (%)	%33,3	%32,0	%32,1	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	4	29	4	37
	Yüzde (%)	%7,0	%22,7	%5,1	%14,1
Katılmıyorum	Frekans	2	5	1	8
	Yüzde (%)	%3,5	%3,9	%1,3	%3,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	3	2	2	7
	Yüzde (%)	%5,3	%1,6	%2,6	%2,7
Toplam	Frekans	57	128	78	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 20,198$ P = 0,010 (P<0,05) C = 0,267					

Tablo 48, ankete katılan çiftçilerin yaşları ile ülkemizdeki vergi oranlarına bakış açıları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farklılık olduğunu ortaya koymaktadır (P.: 0,010). Tablodaki C değeri (C.: 0,267), “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” ifadesine verilen yanıtlar ile yaş değişkeni arasında orta düzeyde bir ilişki bulunduğunu ifade etmektedir. Tablodan elde edilen bulgular bize, genç (18-35) grubunda yer alan katılımcılar ile orta yaş üstü (51-100) katılımcıların, orta yaş (36-50) grubunda yer alan katılımcılara göre vergi oranlarını daha yüksek bulduğunu göstermektedir. Bu durumda, vergi oranlarının yüksek bulunması yaş ilerledikçe azalmakta; fakat belli bir yaştan sonra yaş ilerledikçe artmaktadır.

Tablo 49. Tarımsal Faaliyet Süresine Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		0-5 Yıl	6-10 Yıl	11-20 Yıl	21 Yıldan Fazla	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	18	18	28	62	136
	Yüzde (%)	%54,5	%36,7	%46,7	%51,2	%47,9
Katılıyorum	Frekans	11	18	14	42	85
	Yüzde (%)	%33,3	%36,7	%23,3	%34,7	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	3	6	16	12	37
	Yüzde (%)	%9,1	%12,2	%26,7	%9,9	%14,1
Katılmıyorum	Frekans	0	5	1	2	8
	Yüzde (%)	%0,0	%10,2	%1,7	%1,7	%3,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	1	2	1	3	7
	Yüzde (%)	%3,0	%4,1	%1,7	%2,5	%2,7
Toplam	Frekans	33	49	60	121	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
X² = 23,881 P = 0,021 (P<0,05) C = 0,289						

Tablo 49’da tarımsal faaliyet süresi ile vergi oranlarına bakış açısı arasında anlamlı bir farkın olup olmadığı araştırılmaktadır. Katılımcıların “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” ifadesine verilen yanıtlar bakımından tarımsal faaliyet süreleri arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğu gözlemlenmektedir (P.: 0,021). Ankete katılan çiftçilerin, bu ifadeye katılım düzeyleri ile tarımsal faaliyet süreleri arasında orta düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunmaktadır (C.: 0,289).

Tabloya göre tarımsal faaliyet süresi 0-5 yıl olan çiftçilerin %87,8’i, tarımsal faaliyet süresi 6-10 yıl olan çiftçilerin %73,4’ü, tarımsal faaliyet süresi 11-20 yıl olan çiftçilerin %70,0’i ve tarımsal faaliyet süresi 21 yıldan fazla olan çiftçilerin %85,9’u vergi oranlarını yüksek bulmaktadır.

Ankete katılan çiftçilerin tarımsal faaliyet süreleri arttıkça ülkemizdeki vergi oranlarını yüksek bulma oranları azalmakta; ancak belli bir seviyeden sonra tarımsal faaliyet süresi arttıkça, ülkemizdeki vergi oranlarını yüksek bulma oranı artmaktadır.

Tablo 50. Çiftçi Kayıt Sistemine Kayıt Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Evet	Hayır	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	63	36	126
	Yüzde (%)	%41,2	%57,3	%47,9
Katılıyorum	Frekans	51	34	85
	Yüzde (%)	%33,3	%30,9	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	29	8	37
	Yüzde (%)	%18,9	%7,3	%14,1
Katılmıyorum	Frekans	5	3	8
	Yüzde (%)	%3,3	%2,7	%3,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	5	2	7
	Yüzde (%)	%3,3	%1,8	%2,7
Toplam	Frekans	153	110	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0
X²=10,351 P = 0,035 (<0,05) α = 0,01 C = 0,195				

Tablo 50’de çiftçi kayıt sistemine kayıt durumu ile katılımcıların “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” ifadesine yönelik düşünceleri arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı sorgulanmaktadır. Ankete katılan çiftçilerin, ülkemizdeki vergi oranlarının yüksek olup olmadığına ilişkin görüşleri ile çiftçi kayıt sistemine kayıt durumları arasında istatistiksel açıdan %1 anlamlılık düzeyinde (P.: 0,035), negatif zayıf bir ilişki vardır (C.: 0,195)

Tabloya göre çiftçi kayıt sistemine kayıtlı olan katılımcıların %74,5’i vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünürken, çiftçi kayıt sistemine kayıtlı olmayan çiftçilerin ise %88,2’si vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmektedir. Bu sonuçlardan yola çıkarak, çiftçi kayıt sisteminde kaydı bulunmayan çiftçilerin kaydı olanlara göre vergi oranlarını daha yüksek bulduğu sonucuna ulaşılabilir.

Tablo 51. Desteklerden Yararlanma Durumuna Göre “Ülkemizde Vergi Oranları Yüksek” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Evet	Hayır	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	46	80	126
	Yüzde (%)	%38,0	%56,3	%47,9
Katılıyorum	Frekans	41	44	85
	Yüzde (%)	%33,9	%31,0	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	25	12	37
	Yüzde (%)	%20,7	%8,5	%14,1
Katılmıyorum	Frekans	5	3	8
	Yüzde (%)	%4,1	%2,1	%3,0
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	4	3	7
	Yüzde (%)	%3,3	%2,1	%2,7
Toplam	Frekans	121	142	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0
X² = 12,896 P = 0,012 (P<0,05) α = 0,01 C = 0,216				

Tablo 51’de anlaşılacağı gibi, desteklerden yararlanma durumu ile “Ülkemizde vergi oranları yüksektir” ifadesine cevap veren çiftçilerin düşünceleri arasında istatistiksel olarak %1 anlamlılık düzeyinde (P.: 0,012), negatif zayıf düzeyde bir ilişki bulunmaktadır (C.: 0,216).

Çapraz tablo incelendiğinde desteklerden yararlanan çiftçilerin %71,9’u vergi oranlarının yüksek olduğu düşüncesine katılırken, desteklerden yararlanmayan çiftçilerin ise %87,3’ü vergi oranlarının yüksek olduğu düşüncesine katılmaktadır. Bu sonuca göre desteklerden yararlanmayan çiftçiler, desteklerden yararlananlara göre vergi oranlarının yüksek olduğunu düşünmektedir.

2.4.6.3. Vergi Afları

Mükelleflerin vergiye uyumunu etkileyen bir diğer unsurda vergi aflarıdır. Vergi affının lehinde görüşler olduğu gibi aleyhinde görüşlerde mevcuttur. Af yanlılarına göre vergi affı kayıt dışında bulunan mükelleflerin kayıt altına alınmalarını sağlar. Af karşıtı olanlara göre ise bu tür uygulamalara sıklıkla başvurulması dürüst mükelleflerin cezalandırılmasına neden olur. Vergisini tam ve zamanında ödeyen mükellefler bunun kendilerine haksızlık olduğunu düşünürlerse

vergiye uyumları azalacaktır. Yaptığımız çalışmada çiftçilerin vergi aflarına bakış açılarını tespit etmek amacıyla kendilerine vergi aflarını gerekli görüp görmedikleri sorulmuştur. Çiftçilerin bu soruya verdikleri cevapların frekans dağılımları Tablo 52’de gösterilmektedir.

Tablo 52. “Vergi Afları Gereklidir”

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	46	17,5	17,5
Katılmıyorum (2)	41	15,6	33,1
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	49	18,6	51,7
Katılıyorum (4)	95	36,1	87,8
Kesinlikle Katılıyorum (5)	32	12,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 52’ye göre, ankete katılan çiftçilerin %33,1’i vergi aflarını gerekli görmezken, %48,3’ü vergi aflarının gerekli olduğu düşüncesindedir. Çiftçilerin %18,6’sı ise vergi afları konusunda fikir belirtmeyi reddetmiştir. Bu sonuçlar, çiftçilerin vergi aflarına olumlu baktığını göstermektedir.

“Vergi afları gereklidir” ifadesi, demografik değişkenler ve tanımlayıcı sorular açısından incelenmiş ve bu ifadeye verilen yanıtlar bakımından demografik değişkenlerden sadece cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir farkın olduğu tespit edilmiştir. Bu fark Tablo 53’de ayrıntılı olarak incelenmektedir.

Tablo 53.Cinsiyete Göre “Vergi Afları Gereklidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Bay	Bayan	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	44	2	46
	Yüzde (%)	%19,1	%6,1	%17,5
Katılmıyorum	Frekans	40	1	41
	Yüzde (%)	%17,4	%3,0	%15,6
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum	Frekans	40	9	49
	Yüzde (%)	%17,4	%27,3	%18,6
Katılıyorum	Frekans	80	15	95
	Yüzde (%)	%34,8	%45,5	%36,1
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	26	6	32
	Yüzde (%)	%11,3	%18,2	%12,2
Toplam	Frekans	230	33	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 10,181$ $P = 0,037$ ($P < 0,05$) $\alpha = 0,01$ $C = 0,193$				

Tablo 53’de, ankete katılan çiftçilerin cinsiyete göre “Vergi afları gereklidir” ifadesine verilen cevaplar arasında istatistiksel açıdan %1 anlamlılık düzeyinde, pozitif bir ilişki bulunmaktadır.

Çapraz tablo analizi incelendiğinde “Vergi aflar gereklidir” ifadesine verilen yanıtlar ile cinsiyet değişkeni arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark tespit edilmiştir ($P:0,037$). Tablodaki C değerine bakıldığında bu ifade hakkındaki görüşleri ile cinsiyetleri arasında zayıf düzeyde bir ilişki olduğu görülmektedir. ($C:0,193$). Buna göre, bay katılımcıların %46,1’i vergi aflarının gerekli olduğunu düşünürken, bayan katılımcıların %63,7’si vergi aflarının gerekli olduğu düşüncesindedir. Bu sonuçlardan yola çıkarak vergi aflarının gerekli olduğu görüşüne bayan katılımcıların erkek katılımcılara oranla daha fazla katıldığı söylenebilir.

2.4.6.4. Vergi Ceza Sistemi

Vergi cezaları, vergi suçlarının önlenmesi açısından önemli bir faktördür. Vergi cezalarının yetersiz olması vergi kaçırın mükellefleri cesaretlendirebilir. Bu nedenle vergi cezalarının caydırıcı olması vergi kayıp ve kaçakları ile mücadele de

oldukça önemlidir. Çalışmamızda çiftçilere “Vergi cezaları yeterince caydırıcıdır” ifadesi yöneltilmiş ve kendilerinden bu ifadeye katılım düzeyleri belirtmeleri istenmiştir. Çiftçilerin bu ifadeye verdikleri yanıtların frekans dağılımları Tablo 54’de yer almaktadır.

Tablo 54. “Vergi Cezaları Yeterince Caydırıcıdır”

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	18	6,8	6,8
Katılmıyorum (2)	78	29,7	36,5
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	72	27,4	63,9
Katılıyorum (4)	70	26,6	90,5
Kesinlikle Katılıyorum (5)	25	9,5	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 54’e göre, ankete katılan çiftçilerin %36,5’i vergi cezalarının yeterince caydırıcı olmadığını düşünürken, %36,1’i vergi cezalarının yeterli olduğu düşüncesindedir. Çiftçilerin %27,4’ü ise bu konuda fikir belirtmemiştir.

Ankete katılan çiftçilerin vergi ceza sisteminin yeterliliği hakkındaki görüşlerinin demografik faktörlere ve tanımlayıcı sorulara göre farklılık gösterip göstermediğini anlayabilmek için Ki-kare testi yapılmıştır. Yapılan analizler sonucunda ortaya çıkan bulgular değerlendirildiğinde “vergi cezaları yeterince caydırıcıdır” ifadesine verilen yanıtlar bakımından demografik sorular ve tanımlayıcı sorular arasında istatistiksel olarak bir ilişkinin varlığına rastlanmamıştır.

2.4.6.5. Vergi Denetimleri

Denetimin temel amacı kişilerin kanunlara uygun hareket etmesini sağlamaktır. Vergi denetimleri vergi kaybının önlenmesi ve vergiye uyumun sağlanması açısından önemli bir yere sahiptir. Denetimlerin yetersiz olduğu bir ortamda hazırlanan vergisel düzenlemelerin fazla bir etkisi olmayacaktır. Çalışmamızda ankete katılan çiftçilere vergi denetimlerini yeterli bulup bulmadıkları sorulmuştur. Çiftçilerin bu ifadeye ilişkin cevapları Tablo 55 ‘da gösterilmektedir.

Tablo 55. “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir”

	Frekans	%	Kümülatif %
Kesinlikle Katılmıyorum (1)	38	14,4	14,4
Katılmıyorum (2)	91	34,6	49,0
Ne Katılıyorum Ne Katılmıyorum (3)	66	25,1	74,1
Katılıyorum (4)	49	18,6	92,8
Kesinlikle Katılıyorum (5)	19	7,2	100,0
Toplam	263	100,0	

Tablo 55’e göre ankete katılan çiftçilerin %25,8’i vergi denetimlerini yeterli bulurken, %49’u aynı görüşte değildir. Çiftçilerin %25,1’i ise vergi denetimleri hakkında kararsız olduğunu belirtmiştir. Ankete katılan çiftçilerin neredeyse yarısı ülkemizdeki vergi denetimlerinin yetersiz olduğu görüşündedir.

Ankete katılan çiftçilerin “Ülkemizdeki vergi denetimleri yeterlidir” ifadesine katılım düzeylerinde demografik faktörlerin ve tanımlayıcı soruların etkili olup olmadığını araştırmak amacıyla çapraz tablo analizleri yapılmıştır. Yapılan analizden demografik faktörlerden yaş ve aylık ortalama gelir düzeyi ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında istatistiksel açıdan anlamlı bir fark olduğunu ortaya koymaktadır. Bu farkın ayrıntıları Tablo 56 ve 57’de ortaya konulmaktadır.

Tablo 56. Yaşa Göre “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		18-35	36-50	51-100	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	11	20	7	38
	Yüzde (%)	%19,3	%15,6	%9,0	%14,4
Katılmıyorum	Frekans	15	37	39	91
	Yüzde (%)	%26,3	%28,9	%50,0	%34,6
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	14	34	18	66
	Yüzde (%)	%24,6	%26,6	%23,1	%25,1
Katılıyorum	Frekans	7	31	11	49
	Yüzde (%)	%12,3	%24,2	%14,1	%18,6
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	10	6	3	19
	Yüzde (%)	%17,5	%4,7	%3,8	%7,2
Toplam	Frekans	57	128	78	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2 = 25,599$ P = 0,001 (P<0,05) C = 0,298					

Tablo 56’da görüldüğü gibi, yaş grupları ile ankete katılan çiftçilerin vergi denetimlerini yeterli bulup bulmadıklarına yönelik görüşleri arasında istatistiksel bakımdan anlamlı bir fark bulunmaktadır (P.: 0,001). Tablodaki C değeri, “Ülkemizde vergi denetimleri yeterlidir” ifadesi ile katılımcıların yaşları arasında orta düzeyde bir istatistiksel olduğunu göstermektedir (C.: 0,298). Tablodaki frekans dağılımlarına göre, bu ifadeye katılmayanların %45,6’sı 18-35 yaş grubunda, %44,5’i 36-50 yaş grubunda ve %59’u 51-100 yaş grubunda yer almaktadır.

Tablo 57. Aylık Ortalama Gelir Düzeyine Göre “Ülkemizdeki Vergi Denetimleri Yeterlidir” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		0-1300 TL	1301-2500 TL	2501-5000 TL	5001-10000 TL	10001 TL’den fazla	Toplam
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	12	13	10	2	1	38
	Yüzde (%)	%13,8	%11,2	%21,3	%25,0	%20,0	%14,4
Katılmıyorum	Frekans	29	46	11	4	1	91
	Yüzde (%)	%33,3	%39,7	%23,4	%50,0	%20,0	%34,6
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	19	32	14	1	0	66
	Yüzde (%)	%21,8	%27,6	%29,8	%12,5	%0,0	%25,1
Katılıyorum	Frekans	19	19	10	1	0	49
	Yüzde (%)	%21,8	%16,4	%21,3	%12,5	%0,0	%18,6
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	8	6	2	0	3	19
	Yüzde (%)	%9,2	%5,2	%4,3	%0,0	%60,0	%7,2
Toplam	Frekans	87	116	47	8	5	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0	
X² = 33,031 P = 0,007 (P<0,05) C = 0,334							

Tablo 57’de aylık ortalama gelir seviyesi ile katılımcıların “Ülkemizde vergi denetimleri yeterlidir” ifadesine verdikleri cevaplar arasında anlamlı bir farklılık olup olmadığı sorgulanmaktadır. Ankete katılan çiftçilerin düşünceleri ile aylık ortalama gelir düzeyleri arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark bulunmaktadır (P.: 0,007). Aynı zamanda, aylık ortalama gelir durumu ile bu ifadeye verilen yanıtlar arasında orta düzeyde bir istatistiksel ilişki bulunduğu anlaşılmaktadır (C.: 0,334).

Tablodaki verilere bakıldığında, aylık ortalama gelir düzeyi 0-1300 TL olan çiftçilerin %47,1'inin, aylık ortalama gelir düzeyi 1301-2500 TL olan çiftçilerin %50,9'unun, aylık ortalama gelir düzeyi 2501-5000 TL olan çiftçilerin %44,7'sinin, aylık ortalama gelir düzeyi 5001-10000 TL olan çiftçilerin %75'i ve aylık ortalama gelir düzeyi 10000 TL'den fazla olan çiftçilerin vergi denetimlerini yetersiz buldukları görülmektedir. Buradaki verilerden yola çıkarak aylık ortalama gelir düzeyi ile ankete katılan çiftçilerin bu ifadeye verdikleri yanıtlar arasında doğru orantılı bir ilişkinin varlığından söz etmek mümkün değildir.

2.4.6.6. Sosyal Güvenlik Primleri

Sosyal güvenlik primi, Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından yaşlılık veya emekli aylığı bağlandıktan sonra çalışmaya devam edenlerin aylığından %10 oranında yapılan kesintidir. Sosyal güvenlik primleri karşılık ilkesine dayanmaktadır. Bu yüzden ülkemizde vergi olarak kabul edilmemektedir. Çalışmamızda ankete katılan çiftçilerin ödedikleri sosyal güvenlik primlerini vergi olarak algılayıp algılamadıklarını test etmek amacıyla “Ödediğiniz SGK primi (Bağkur primi) size göre vergi midir?” sorusu yöneltilmiştir. Bu soruya verilen cevapların frekans dağılımları Tablo 22'de görülmektedir. Elde edilen sonuçlar, ülkemizde SGK primlerinin vergi olarak algılanıp algılanmadığı konusunda net bir fikir vermemektedir. Ancak çiftçilerin SGK primlerini vergi olarak algılayıp algılamamaları ile ödedikleri SGK primlerini fazla bulmaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir fark tespit edilmiştir. Bu farkın ayrıntılarına Tablo 58'de yer verilmektedir.

Tablo 58. SGK Primlerinin Vergi Olarak Algılanıp Algılanmadığına Göre “Ödediğim SGK Primleri Fazladır” İfadesine Verilen Yanıtlar Arasındaki İlişki

		Evet	Hayır	Fikrim yok	Toplam
Kesinlikle Katılıyorum	Frekans	30	30	16	76
	Yüzde (%)	%39,0	%32,3	%17,2	%28,9
Katılıyorum	Frekans	31	29	25	85
	Yüzde (%)	%40,3	%31,2	%26,9	%32,3
Ne Katılıyorum, Ne Katılmıyorum	Frekans	12	23	42	77
	Yüzde (%)	%15,6	%24,7	%45,2	%29,3
Katılmıyorum	Frekans	2	9	3	14
	Yüzde (%)	%2,6	%9,7	%3,2	%5,3
Kesinlikle Katılmıyorum	Frekans	2	2	7	11
	Yüzde (%)	%2,6	%2,2	%7,5	%4,2
Toplam	Frekans	77	93	93	263
	Yüzde (%)	%100,0	%100,0	%100,0	%100,0
$X^2=32,478$ P=0,000(P<0,05) $\alpha=0,01$ C=0,332					

Tablo 58 incelendiğinde “Ödediğim SGK primleri fazladır” ifadesine verilen yanıtlar ile SGK primlerini vergi olarak algılayanlar ve algılamayanlar arasında istatistiksel açıdan %1 anlamlılık düzeyinde (P.:0,000), pozitif orta düzeyde bir ilişki mevcuttur (C.:0,332). Tabloya göre, SGK primlerini vergi olarak algılayanların %79,3’ü ödedikleri SGK primlerinin fazla olduğunu düşünürken, SGK primlerinin vergi olmadığını düşünenlerin %63,5’i ödedikleri SGK primlerinin fazla olduğunu düşünmektedir. Buna göre, SGK primini vergi olarak algılayanlar, algılamayanlara göre ödedikleri primleri daha yüksek bulmaktadır.

SONUÇ

Devletin kamu hizmetlerini yerine getirebilmesi için sahip olduğu gelir kaynakları içerisinde vergiler önemli yer tutar. Tahsil edilen vergilerin toplumla devlet arasındaki ilişkilerde olduğu kadar, toplumun değişik kesimleri arasındaki ilişkilerde de etkin rol üstlendiğini belirtmek yerinde olacaktır. Bireylerin vergiye karşı göstermiş oldukları olumlu ya da olumsuz tepki, vergiyi nasıl algıladıkları ile yakından ilgilidir. Bireylerin vergiye bakış açılarını yansıtan vergi algısı, verginin mantığının anlaşılması açısından oldukça önemlidir. Verginin doğru bir biçimde algılanması, vergi gelirlerinde artışı sağlamanın yanında kayıt dışılığın azaltılmasına da katkı sağlayacaktır.

Bazı sektörlerin denetimi diğer sektörlerle göre daha zordur ve dolayısıyla bu sektörlerde kayıt dışı faaliyetler daha fazladır. Bu sektörlerden biri olan tarım sektöründe, topraklar önemli ölçüde aile fertleri tarafından işletilmektedir. Bu nedenle bu topraklarda yapılan üretim ve çalışanların kayıt altına alınması ve dolayısıyla vergilendirilmesi güçtür. Zirai faaliyetlerin vergilendirilememesinin sonucu olarak ülkenin kalkınma hızının yavaşlaması muhtemeldir. Ayrıca vergilendirememesi sonucu yeteri kadar kamu geliri sağlayamayan devlet, kamu hizmetlerini ifa ederken zorlanabilir. Bunlara ek olarak vergilemede adaletin ve eşitliğin sağlanması açısından zirai kazanç elde edenlerin vergilendirilmesi önem arz eder.

Zirai Kazançların Vergilendirilmesinde Çiftçilerin Vergi Algısı: Antalya İli Örneği başlığını taşıyan bu çalışma ile Türkiye’de zirai kazançların nasıl vergilendirildiği ve çiftçilerin vergi algı düzeylerinin ne ölçüde olduğu belirlenmeye çalışılmıştır. Araştırma, anket çalışmalarında ortaya çıkabilecek olumsuzluklar göz önüne alınarak bizzat tarafımızca yürütülmüştür. Anket soruları ve araştırmadan elde edilen bulgular, bilimsel olarak elde edilen istatistiksel yeterlilik açısından gerekli testlere tabi tutulmuştur.

Çalışmada Antalya ilindeki çiftçilerin vergi algısını belirlemek adına temel olarak “vergi bilinç düzeyi”, “kamu harcama algısı”, “vergi ahlâk düzeyi”, “subjektif

vergi yükü algısı” ve “vergi sistemine ilişkin algı” olarak beş ana başlık belirlenmiş ve tarafımızca uygulanan anket soruları, ilgili başlıklar altında gruplandırılarak değerlendirme yapılmıştır.

Çiftçilerin vergi bilincini ölçmeye yönelik olarak “Vergi ödemek bir vatandaşlık görevidir”, “Vergi kamu hizmetlerinin karşılığıdır”, “Çiftçilik faaliyetleri dışında günlük hayatta ne tür vergiler ödediğimi biliyorum” ve “Beni ilgilendiren vergiler hakkında yeterince bilgi sahibiyim” ifadelerine verilen cevaplar değerlendirilmiştir. Vergi ödemenin vatandaşlık görevi olduğuna yönelik kanı %80 civarında bir oran çıkmasına rağmen çiftçilerin günlük hayatta ödedikleri vergileri bilip bilmedikleri veya kendilerini ilgilendiren vergiler hakkında bilgi sahibi olup olmamalarına yönelik ifadelerde bu oran %40'lara düşmüştür. Verginin vatandaşlık görevi olduğuna yönelik bilincin bu kadar kuvvetli olmasına rağmen çiftçilerin vergi ödemeye alakalı bilgi düzeylerinin bu derece düşük olması çiftçilere yönelik bilinçlendirme çalışmalarının artırılması gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Çalışmada çiftçilerin kamu harcamaları algısını değerlendirmek amacıyla, uygulanan ankette üç ifade belirlenmiştir. Bu ifadelerden “Tam ve zamanında ödenmeyen vergiler kamu hizmetlerini aksatır” ifadesi çalışmaya katılan çiftçilerin yarısından çoğu tarafından desteklenmiştir. Çiftçiler ödedikleri vergilerin ne için harcandığını bilmenin kendileri için çok ciddi bir oranda (%82) önemli olduğunu ifade etmişlerdir. Bu durum kamu harcamalarının şeffaflığı arttıkça, çiftçilerin ödedikleri vergilerin kamu hizmeti olarak kendilerine döndüğüne olan algılarının da kuvvetlendirebileceği sonucunu çıkarmaktadır.

Çalışmada çiftçilerin vergi ahlak düzeylerini belirlemek için beş ifade belirlenmiştir. “İçinde bulunduğumuz şartlarda vergi kaçırmak bir zorunluluktur” ifadesi %28 gibi düşük bir oranda kabul görmüştür. Bu oran düşük olmasına rağmen “Daha az vergi ödemenin yollarını araştırırım” ifadesine katılım düzeyi %50'ye yakındır. Bu oranlar göstermektedir ki çiftçiler her ne kadar vergi kaçırmayı yapılmaması gereken bir eylem olarak görseler de vergiden kaçınma konusunda aynı fikirde değillerdir. “Vergi kaçırırsam ve yakın çevrem öğrense çok utanırım” ve “Hiçbir zaman vergi kaçırmam” ifadelerine yapılan geri dönüşler de bu görüşü de

desteklemektedir. Vergisini tam öderse kendini huzurlu hissedeceğini belirten çiftçilerin oranı ise %75 gibi oldukça yüksek bir orandır.

Çalışmada vergi bilincini ve vergi ahlâkını ölçmeye yönelik ifadeler verilen yanıtlar değerlendirildiğinde, vergi ahlâkı ile vergi bilinci ilişkisinin doğru orantılı olduğunu söylemek mümkündür. Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarının artırılmasında ise vergi bilincinin ve vergi ahlâkının rolü çok önemlidir.

Kişinin ödediği vergi nedeniyle hissettiği baskı olarak tanımlanan subjektif vergi yükü için rakamsal bir değer belirlemek amacıyla çiftçilere ödedikleri tüm vergiler göz önüne alındığında kendilerine göre gelirlerinin ne kadarını vergi olarak ödediklerini belirlemeye yönelik bir soru sorulmuştur. Soruya verilen cevaplar değerlendirildiğinde katılımcıların %20'sinin tüm kazançlarının en az %40'nı vergi olarak ödedikleri sonuca ulaşılmıştır. Çalışmada yapılan matematiksel hesaplamalara göre çiftçilerin subjektif (hissedilen) vergi yükü yaklaşık %26'dır. Ayrıca soruya verilen cevaplar değerlendirildiğinde desteklerden yararlananların, yararlanmayanlara göre subjektif vergi yükünü daha az hissettikleri ortaya çıkmıştır.

Zirai faaliyet elde eden çiftçilerin önemli bir kısmı kendilerine en ağır gelen verginin KDV olduğunu dile getirmişlerdir. KDV, stopaj yoluyla vergilendirilen çiftçiler için sorun oluşturmaktadır. Çünkü beyanname vermeyen çiftçiler kullandıkları girdiler için %18 KDV öderler fakat satış sırasında KDV tahsilatı yapamazlar. Bu nedenle KDV mahsup işleminden yararlanamazlar. Oysa gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler fatura düzenledikleri zaman, satışlar için KDV tahsilatı yapabilir ve girdi teminleri için ödedikleri KDV'den mahsup işleminden yararlanabilirler. Dolayısıyla KDV'nin yükünü stopaj yoluyla vergilendirilen çiftçiler üstlenmektedir. Özellikle stopaj yoluyla vergilendirilen çiftçiler için, girdi temini sırasında ödenen %18'lik oran, tarımsal faaliyetlerin desteklenmesi için daha makul bir orana indirilebilir.

Son olarak çalışmamızda çiftçilerin vergi sistemine ilişkin algıları “Vergi Sisteminde Adalet”, “Vergi Oranları”, “Vergi Afları”, “Vergi Ceza Sistemi”, “Vergi Denetimleri” ve “Sosyal Güvenlik Primleri” başlıkları incelenmiştir. Bu başlıklar altında yapılan değerlendirmeler kapsamında katılımcıların kayda değer bir kısmı

(%60) ülkemizde vergilendirmenin adil olmadığını düşünmektedir. Ankete katılanların vergiye karşı davranışlarını olumsuz etkileyen bu durum için gerekli düzenlemeler yapılmalı ve vergi sisteminin adil olduğuna inanmaları sağlanmalıdır. Vergi oranları kapsamında ise ankete katılan çiftçilerin önemli bir çoğunluğu (%80) ülkemizdeki vergi oranlarını yüksek bulduklarını belirtmişlerdir. Bireylerin vergi uyumunda önemli bir rol oynayan vergi oranları konusunda yapılacak düzenlemelerde mükelleflerin psikolojisi dikkate alınmalıdır.

Çiftçilerin vergi sistemine ilişkin algılarını belirlemek amacıyla anketimizde değerlendirmeye alınan bir başka kavram “vergi affı”dır. Literatürde vergi aflarının gerekliliği konusunda bir fikir birliği yoktur. Bu nedenle çiftçilerin vergi aflarına bakış açıları da merak edilen bir konudur. Ankete katılan çiftçilere vergi affının gerekliliği sorulmuş ve katılımcıların yarısına yakını vergi aflarını makul görmüştür. Mükelleflerin vergiye uyumunda etkili olan vergi afları konusunda dikkatli davranılmalı ve vergi afları ile doğacak tüm olası sonuçlar iyi hesaplanmalıdır.

Yaptığımız araştırmanın sonuçlarına göre ankete katılan çiftçilerin neredeyse yarısı vergi denetimlerini yeterli bulmamaktadır. Vergi kaçakçılığı ile mücadelede etkin rol oynayan vergi denetimlerinin yeterli hale getirilmesi için gerekli çalışmalar yapılmalıdır.

Sosyal güvenlik primlerinin vergi gibi algılanıp algılanmadığı araştırma konularından biridir. Anket sonuçları, ülkemizde SGK primlerinin vergi olarak algılanıp algılanmadığı konusunda net bir fikir vermemektedir. Ankete katılanların %29,3’ü ödenen SGK primlerini vergi olarak algılamakta, %35,4’ü aynı fikirde değildir. %35,4’ü ise bu konu hakkında herhangi bir fikri olmadığını belirtmiştir.

Çalışmamızda çiftçilerin vergi sistemine ilişkin algılarını ölçmeye yönelik olarak kullanılan son kavram vergi ceza sistemidir. Vergi cezaları, vergi kaçırma önleyen önemli bir faktördür. Vergi cezalarının yetersiz olması mükellefleri cesaretlendirerek vergi kaçırmaya itebilir. Vergi suçlarının caydırıcı olması vergi kaçakçılığında mücadelede etkin rol oynar. Ankete katılan çiftçilerin %36,5’i cezaların yeterince caydırıcı olmadığını düşünürken, %36,1’i vergi cezalarının caydırıcı olduğu düşüncesindedir. %27,4’ü ise vergi cezaları konusunda kararsız

olduğunu belirtmiştir. Anket sonuçları, çiftçilerin vergi cezalarının caydırıcılığı konusunda fikir birliğine varamadığını sonucunu ortaya koymaktadır.

Elde edilen sonuçlara göre, zirai kazançların vergilendirilmesinde istenilen sonuçlara ulaşabilmek için çiftçilerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen vergi bilinç ve ahlak düzeylerinin yükseltilmesi gerekmektedir. Buna yönelik çiftçiler günlük hayatta ödedikleri vergiler hakkında bilgilendirilmelidir. Ayrıca çiftçilerin ödedikleri vergilerin nerelere ve nasıl harcandığının bilinmesi ve doğru şekilde kullanıldığına inanması vergi bilincinin artmasına katkı sağlayacaktır. Ayrıca vergi denetimleri yeterli hale getirilmeli, vergi kaçakçılığı etkin bir şekilde cezalandırılmalı ve çiftçilerin vergi yükü azaltılmalıdır.



KAYNAKÇA

- Acun, F. (2002). Klasik Dönem Eyalet İdare Tarzı Olarak Tımar Sistemi ve Uygulaması. *Türkler*, 9, 899- 908.
- Akalın, G. (1975). *Tarımımızın Sosyo-Ekonomik Yapısı ve Vergileme*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Akbulut, A. (2003). Vergiye Gönüllü Uyum. *Vergi Dünyası*, 266, 89-97.
- Akdağ, M. (2010). *Türkiye'nin İktisadi ve İçtimai Tarihi*. İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.
- Akdağ, M.(1945). Tımar Sisteminin Bozuluşu. *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi*, 3(4), 419-431.
- Akdoğan, A. (2007). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Akgül, A. ve Çevik, O. (2003). *İstatistiksel Analiz Teknikleri "SPSS'te İşletme Yönetimi Uygulamaları"*. Ankara: Emek Ofset.
- Akıncı, A. ve Başol, O. (2015). Vergi Algısı Üzerine Bir Alan Araştırması: Kırklareli İlinde Yaşayan İnsanların Vergi Algısı. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 43, 170-179.
- Aksoy, S. (1969). *Türkiye'de Toprak Meselesi*. İstanbul: Gerçek Yayınevi.
- Aktan, C. C. (1988). Osmanlı Tımar Sisteminin Mali Yönü. *Türk Dünyası Araştırmaları Dergisi*, 52, 69-78.
- Aktan, C. C. (2006). Vergi Psikolojisinin Temelleri ve Vergi Ahlakı. C.C. Aktan, D. Dileyici ve İ.Y. Vural, (Ed.), *Vergileme Ekonomisi ve Psikolojisi* içinde (125-136). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Aktan, C. C., .Dileyici, D. ve Saraç, Ö. (2006). *Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Aktan, C.C., ve Çoban, H. (2006). Vergileme Ekonomisi ve Vergileme Psikolojisi Perspektiflerinden Vergiye Karşı Tutum ve Davranışları Belirleyen

- Faktörler. C.C. Aktan, D. Dileyici ve İ.Y. Vural, (Ed.), *Vergileme Ekonomisi ve Psikolojisi* içinde (137-157) Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Akyılmaz, G. (1999). Osmanlı Devleti'nde Reaya Kavramı ve Devlet-Reaya İlişkileri. *Yeni Türkiye Osmanlı*, 4(40).
- Albayrak, S. (1973). *Budin Kanunnamesi ve Osmanlı Toprak Meselesi*. İstanbul: Tercüman Yayınları.
- Alm, J. ve Torgler B. (2004). Culture Differences and Tax Morale in The United States and in Europe. *Center for Research in Economics, Management and Arts (CREMA)*. Working Paper No:14, 1-21.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Bayraktaroğlu, S. ve Yıldırım, E. (2015). *Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri* (8. Baskı). Sakarya: Sakarya Kitabevi.
- Arslan, M. (2004). *Türk Vergi Sistemi* (3. Baskı). Ankara: Nobel Basımevi.
- Atabay, İ. (1995). *Türkiye Ekonomisinde Tarım Sektörü ve Tarımsal Kazançların Vergilendirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Avşar, N.A. ve Bozdereli, A. (2012). *Türkiye'de Kayıtdışı Ekonomi ve Vergi Sisteminin Rolü*. Ankara: Ankara Sanayi Odası Yayın Organı.
- Aydemir, Ş. (1995). Kayıt Dışı Ekonomi Üzerine (II). *Vergi Dünyası Dergisi*, 162.
- Aydın, M.A. (1991). Arazi Kanunnamesi, TDV İslam Ansiklopedisi, C.3, 346-347, İstanbul: Diyanet Vakfı Yayınları.
- Aygün, R. (2012). Vergi Afları ve Vergi Uyumuna Etkisi. *Vergi Dünyası*, 369, 88-92.
- Azaklı, S.B. (2009). *Türkiye'de Kayıtdışı İstihdam ve Ekonomik Boyutu*. (YL Tezi), Karamanoğlu Mehmetbey Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Karaman.
- Balseven, H. (1999). Türk Gelir Vergisinde Zirai Kazançlarda Kaynakta Vergileme Uygulamasının Değerlendirilmesi. *Vergi Dünyası*, 213, 146-160.
- Barkan, Ö. L. (1964). Öşür. İslam Ansiklopedisi, IX(485-488), 799-804.

- Bay, A. (2008). XVIII. ve XIX. Yüzyıllarda Trabzon Eyaletinde Tımar ve Zeametlerin Durumu. *Karadeniz Araştırmaları Dergisi*. 18, 39-55.
- Bayraklı, H.H., Saruç, N.T. ve Sağbaş, İ. (2004). Vergi Kaırmayı Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket alışması Bulguları, *19. Maliye Sempozyumu Kitabı*, (ss.204-254). Düzenleyen: Uludağ Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü. Antalya. 10-14 Mayıs 2004.
- Beldiceanu, N. (1985). *XIV. Yüzyıldan XVI. Yüzyıla Osmanlı Devleti'nde Tımar* (eviren: Mehmet Ali Kılıçbay). Ankara: Teori Yayınları.
- Biberoğlu, E. (2006). *Türkiye'de Gönüllü Vergi Uyumunu*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi).Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Bildirici, Z. (1995). *Türk Vergi Sistemi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayınları.
- Birinci, E. (2010). *Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi ve Vergi Bilinci: Tekirdağ İli Merkez İlçe Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Namık Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Tekirdağ.
- Bulutoğlu, K. (2004). *Türk Vergi Sistemi* (8. Baskı). İstanbul: Türkeli Yayıncılık.
- Buyrukoğlu, S. ve Erasa, İ. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Haklarının Yeri ve Önemi. *Vergi Dünyası*, 375, 116-127.
- Bülbül, B. (2006). *Marshall Planı ve Türkiye'de Uygulanışı 1948-1957*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dicle Üniversitesi, Diyarbakır.
- Ceylanlı, ř. (1991). Osmanlı Toprak Düzeni Üzerine: Bazı Düşünceler. *Sosyoloji Konferansları Dergisi*. 23, 147- 156.
- Cin, H. (1966). Osmanlı Toprak Hukukunda Miri Arazinin Hukuki Rejimi ve Bu Arazinin TMK Karşısındaki Durumu. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*. 22(1). 745-798.
- Cin, H. (1987). *Miri Arazi ve Bu Arazinin Özel Mülkiyete Dönüşümü*. Konya: Selçuk Üniversitesi Yayınları.
- Cin, H. (1992). *Osmanlı Toprak Düzeni ve Bu Düzenin Bozulması*. Konya: Selçuk Üniversitesi Basımevi.

- Cin, H. ve Akyılmaz, G. (1995). *Tarihte Toplum Ve Yönetim Tarzı Olarak Feodalite ve Osmanlı Düzeni*. Konya: Selçuk Üniversitesi Basımevi.
- Coşar, N. (2004). *Kriz, Savaş ve Bütçe Politikası (1926-1950)*. İstanbul: Bağlam Yayıncılık.
- Çağatay, N. (1947). Osmanlı İmparatorluğunda Reayadan Alınan Vergi ve Resimler. *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi*, 5(5), 483-511.
- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (2015). *Ulusal İstihdam Stratejisi 2014-2023*, Ankara.
- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı (2016). *Ulusal İstihdam Stratejisi 2014-2023 4. İzleme ve Değerlendirme Kurulu Toplantısı Taslak Mevcut Durum Raporu*, Ankara.
- Çataloluk, C. (2008). Vergi Karşısında Mükelleflerin Tutum ve Davranışları. *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 20, 213-228.
- Çelikkaya, A. (2002). *Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler*. 16.10. 2015, <http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikkaya-1.html>.
- Çelikkaya, A. ve Gürbüz, H. (2006). Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörlerin Analizi: Bir Alan Çalışması, *İktisat İşletme Finans*, 21(247), 122-139.
- Çetin, G. (2007). Vergi Aflarının Vergi Mükelleflerinin Tutum ve Davranışları Üzerindeki Etkisi. *Yönetim ve Ekonomi*, 14(2), 171-187.
- Çetin, G. (2010). *Mükellef Hakları ve Vergiye Gönüllü Uyum*. (Doktora Tezi). Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Çiçek, H. (2006). *Psikolojik Ve Sosyal Yönden Yükümlülerin Vergiye Karşı Tutum ve Tepkileri (İstanbul İli Anket Çalışması)*. İstanbul: İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası.
- Çil, G.Y. (2012). *Vergi Aflarının Vergi Uyumuna Etkisi: Edirne İline Yönelik Bir Çalışma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Üniversitesi, Çanakkale.

- Çoban, H. (2004). *Vergi Mükelleflerinin Vergi Karşısındaki Davranışları Üzerine Ampirik Bir İnceleme: Denizli Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Pamukkale Üniversitesi, Denizli.
- Demir, İ. C. ve Ciğerci, İ. (2016). Vergi Bilincinin Oluşumunda Eğitimin Rolü. *Yönetim ve Ekonomi*, 23 (1), 127-143.
- Demir, İ.C. (1999). *Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları (Afyon İli Anket Çalışması)* (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyonkarahisar.
- Demir, İ.C. (2008). *Vergi Ahlakı Belirleyenleri Ege Bölgesi Örneği*. (Doktora Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi, İzmir.
- Demir, İ.C. (2013). *Türkiye’de Vergi Yükü (Objektif ve Subjektif Yönleriyle)*. Bursa: Dora Yayıncılık.
- Demir, M. (2009). Toplumun Vergiye Karşı Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler. *Akademik Bakış*, 18, 1-10.
- Demir, İ.C. (2015). *Kamu Maliyesi*. Afyonkarahisar: Limit Yayınları.
- Dernek, Z. (2006). Cumhuriyet’in Kuruluşundan Günümüze Tarımsal Gelişmeler. *Süleyman Demirel Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 1(1), 1-12.
- Devlet İstatistik Enstitüsü, (1970). *Türkiye İstatistik Yıllığı 1968*. Ankara: Devlet İstatistik Enstitüsü Matbaası.
- Dilben, F. M. (2010). *AB’ne Tarım Politikaları ve Türkiye Tarıma Etkileri*. (YL Tezi). İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- Dinler, Z. (1993). *Tarım Ekonomisi*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Doğan, M. (2011). Osmanlı Tımar Sistemi’nde Tevcih Prosedürü. *Çankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(1). 1-11.
- Doğan, Z., Arslan, S. ve Berkman, A. N. (2015). Türkiye’de Tarım Sektörünün İktisadi Gelişimi ve Sorunları: Tarihsel Bir Bakış. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 29-41.

- Durmuşoğlu, Ö. (2008). *Osmanlı Devletinde Tımar Sistemi*. 09.07.2015, <http://www.akademiktarih.com/tarih-anabilim-dal/2022-osmanli-aratrmalar/osmanlskeriyap/36-osmanli-devletde-timar-stem.html>.
- Edizdoğan, N. ve Gümüş, E. (2013). Vergi Afları ve Türkiye’de Vergi Aflarının Değerlendirilmesi, *Maliye Dergisi*, 164, 99-119.
- Edizdoğan, N. ve Özker, N. (2003). *Türk Vergi Sistemi* (1. Baskı). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö., ve Gümüş, E. (2012). *Kamu Maliyesi*. Bursa: Ekin Yayınevi.
- Ekinci, N. (1991). İmparatorluktan Cumhuriyete, Türk Mali Politikasına Bakış. *Türk Tarih Kurumu, Belleten*. 55 (214). 757-796.
- Ensen, İ. (1998). 4369 Sayılı Zirai Kazançların Vergilendirilmesinde Yapılan Değişiklikler. *Vergi Raporu*, 37, 42-45.
- Eraktan, G. (2001). *Tarım Politikası Temelleri ve Türkiye’de Tarımsal Destekleme Politikası*. İstanbul: Uzel Yayınları.
- Eşiyok, B. A. (2004). *Kalkınma Sürecinde Tarım Sektörünün Ekonomideki Yeri, Yapısı ve Gelişme Dinamikleri (1923-2004)*. Ankara: Türkiye Kalkınma Bakanlığı A.Ş Araştırma Müdürlüğü.
- Eştürk, Ö. ve Ören, M. N. (2014). Türkiye’de Tarım Politikaları ve Gıda Güvencesi. *Yüzüncü Yıl Üniversitesi Tarım Bilimleri Dergisi*, 24 (2), 193-200.
- Gaytancıoğlu, O. (2009) *Türkiye’de ve Dünyada Tarımsal Destekleme Politikası*. İstanbul: İTO Yayınları.
- Gelir Vergisi Genel Tebliği Seri No: 219, RG. T: 31.12.1998, RG. Sayısı: 23570
- Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı 2015 Yılı Tarımsal Destekler Bülteni.
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, (2016/a). 2017 Yılı Bütçe Sunumu, Ankara.
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, 2014 Yılı Tarımsal Destekler Bülteni.
- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı, 2016 Yılı Tarımsal Destekler Bülteni.

- Giray, F. (2006). *Osmanlı İmparatorluğunda Mali Sistem ve Mali Olaylar*. Bursa: Ezgi Yayınları.
- Güler, Y. (2009). *Marshall Planı ve Türkiye’de Marshall Planı’nın Uygulanışı*. (Doktora Tezi). Gazi Üniveristesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Gün, S. Türkiye’de Toprak Reformu,
www.agri.ankara.edu.tr/economy/1189_1205433983.pd, (Erişim Tarihi: 09.07.2015).
- Günay, H.M. (1992). Türkiye Diyanet Vakfı Ansiklopedisi, Türkiye Diyanet Vakfı İslam Araştırmaları Merkezi, İstanbul. C.42.
- Güner, Ü. (2008). *Türkiye’de Vergi Bilincinin ve Vergi Ahlakının Oluşmasında Gelir İdaresinin Rolü*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.
- Güneş, H.H. ve Aydemir, C. (2005). Türkiye’de Tarım Topraklarının Mülkiyet Yapısı ve Tarihsel Süreçteki Değişimde Diyarbakır Örneği. *Elektronik Sosyal Bilimler Dergisi*, 3(12). 74- 86.
- Güvemli, O. (1998). *Türk Devletleri Muhasebe Tarihi (Osmanlı İmparatorluğu Tanzimata Kadar)*. 2. Cilt. İstanbul: Avcıol Basım
- Halaçoğlu, H. (1995). *XIV-XVII Yüzyıllarında Osmanlılarda Devlet Teşkilatı ve Sosyal Yapı* (2. Baskı). Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Hatunoğlu, E.E. ve Eldeniz F. (2012). 2000 Yılı Sonrası Türk Tarım Sektöründe Yapısal Dönüşüm Politikaları. *Sayıştay Dergisi*, 86, 27-56.
- <http://ckskayitsorgulama.com>, (Erişim Tarihi, 20.03.2017).
- <http://icticaret.gtb.gov.tr/istatistikler/lisansli-depoculuk> (Erişim Tarihi, 10.06.2017)
- <http://icticaret.gtb.gov.tr/turkiye-urun-ihtisas-borsasi-kuruldu>, (Erişim Tarihi, 10.06.2017)
- <http://www.hal.gov.tr/Sayfalar/Bildirimci-istatistikleri> (Erişim Tarihi, 20.03.2017).
- <http://www.lidasder.org.tr/genel-bilgiler/> (Erişim Tarihi, 10.06.2017).

http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/sgk/tr/calisan/kayitdisi_istihdam/kayitdisi_istihdam_oranlari/kayitdisi_istihdam_orani (Erişim Tarihi, 15.06.2017).

İhsanoğlu, E. (1999). *Osmanlı Devlet Tarihi* (Cilt 1-2). İstanbul: Zaman Yayınları.

İlhan, G. (2007). Vergi Ödemeyi Etkileyen Ekonomik Faktörler. *Akademik Bakış*, 12, 1-13.

İnalcık, H. (2000). *Osmanlı İmparatorluğu'nun Ekonomik ve Sosyal Tarihi 1300-1600* (Cilt 1). İstanbul: Eren Yayıncılık.

İnalcık, H.(1990). Köy, Köylü ve İmparatorluk. V. Milletlerarası Türkiye Sosyal ve İktisat Tarihi Kongresi, M.Ü. Türkiyat Araştırma ve Uygulama Merkezi, İstanbul (21-25 Ağustos).Tebliğler . Ankara: Türk Tarih Kurumu 1990, 1-11.

İnkaya, A. (2013). Tarım Sektörüne Devlet Müdahalesi. B. Aydın. ve S. Paksoy, (Ed.), *Tarım Ekonomisi* (1.baskı) içinde (227-242). İstanbul: Lisans Yayıncılık.

İpek, S. ve Kaynar İ. (2009). Demografik Faktörlerin Vergi Uyumuna Etkisi: Bir Anket Çalışmasının Sonuçları. *Maliye Dergisi*, 157, 116-130.

İzgi, K. ve Saruç, N.T. (2011). Sosyo-Kültürel Faktörlerin Vergi Ahlâkı Üzerindeki Etkisi: Üniversite Öğrencileri ile Yapılan Anket Çalışması. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 3(2), 133-142.

Kalaycı, İ. (2012). *2023 Perspektifinde Türkiye Ekonomisinde Öncü Sektörler: Türkiye Tarım Sektöründe Yapısal Dönüşüm Politikaları (1923-2023):Sürdürülebilir Tarımsal Biyoekonomi Ekseninde Uygulanabilir Öneriler*. İstanbul: İktisadi Araştırmalar Vakfı.

Kalkınma Bakanlığı (2013). Onuncu Kalkınma Planı (2014-2018), Ankara.

Kalkınma Bakanlığı (2014). Onuncu Kalkınma Planı 2014-2018 İstihdam ve Çalışma Hayatı. Özel ihtisas Komisyonu Raporu, Ankara.

Kalkınma Bakanlığı, (2015). Kayıt Dışı Ekonominin Azaltılması Programı Eylem Planı, Ankara.

- Karaboğa, D. V. (2010). *Klasik Dönemde Osmanlı Devleti'nde Tarım*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Karatoy, B. (2009). *Vergiye Gönüllü Uyumu Sağlamaya Hizmet Edecek Vergi Uygulamaları ve Politikaları*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Katar, S. (2013). *Osmanlı'da Tımar Sistemi*. 09.07.2015, <http://akademikperspektif.com/2013/11/07/osmanlida-timar-sistemi/>.
- Kenanoğlu, M.M. (2006). 1858 Arazi Kanunnamesi ve Uygulanması. *Türk Hukuk Tarihi Araştırmaları*, 1, 107-138.
- Kırkpınar, K. (1992). Aşar Vergisinin Kaldırılması. *Dokuz Eylül Üniversitesi Çağdaş Türkiye Araştırmaları Dergisi*, 1(2), 105-125.
- Koç, E. (2005). *19. YY'da Osmanlı Devletinde Tarım*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.
- Koç, V. (2010). *Muhasebe Meslek Etiği ve Meslek Mensuplarının Mükellefin Vergi Uyumu Üzerindeki Etkileri (Manisa İli Örneği)*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Manisa.
- Kolçak, M. (1994). *Türk Vergi Sistemi*. Atatürk Üniversitesi Yayınları No: 785. Erzurum: Atatürk Üniversitesi Basımevi.
- Korkut, C. *Klasik Dönem Osmanlı Devleti Tımar Sistemi ve Avrupa Feodalizm Sisteminin Karşılaştırması*, https://www.academia.edu/12588540/Klasik_D%C3%B6nem_Osmanlı%27de_Timar_Sistemi_ve_Avrupa_Feodalizm_Sisteminin_Karşılaştırması, (Erişim Tarihi: 09.07.2015).
- Küzeci, U.(2011). *Türkiye'de Uygulanan Tarım Politikalarının Dış Ticaret Üzerine Etkileri*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Atatürk Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Erzurum.

- Maliye Bakanlığı (2016). Yıllık Ekonomik Rapor 2015, Ankara. RG. T: 07.07.2012, RG. No: 28346.
- Metin, A. (2007). *Tarım Ekonomisinde Vergi Mevzuatı ve AB'ye Uyum Sürecinde Mevzuat Hakkında Uyum Çalışmaları*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi Fen BİLimleri Enstitüsü, Kahramanmaraş.
- Miroğlu, İ. (1990). *Kemah Sancağı ve Erzincan Kazası (1520-1566)*, Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Muter, N., Sakınç, S. ve Çelebi A. K. (1993). *Manisa İli Vergi Mükellefleri Üzerine Bir Anket Çalışması*. Manisa
- Mutlu, A. (2009). Tanzimattan Günümüze Türkiye'de Vergileme Zihniyetinin Gelişimi. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Oflaz, M. (2002). *Osmanlı Dirlik Sistemi*. Türk Ansiklopedisi. Cilt X. 695-710.
- Okçuoğlu, G. ve Önder, İ. (1987). Aşarın Kaldırılması. *İktisat Fakültesi Mecmuası*, 45 (1-4), 261-275.
- Oktar, S. ve Varlı, A. (2010). Türkiye'de 1950-54 Döneminde Demokrat Parti'nin Tarım Politikası. *Marmara Üniversitesi İİBF Dergisi*, 28(1), 7-22.
- Oyan, O. (2009). IMF ve Dünya Bankası'nın Tarım Reformu Uygulama Projesi Sonuçları. *Mülkiye Dergisi*, 33(262), 237-253.
- Ömürbek, N., Çiçek, H. G. ve Çiçek S. (2007). Vergi Bilinci Üzerine Bir İnceleme: Üniversite Öğrencileri Üzerinde Yapılan Anketin Bulguları. *Maliye Dergisi*, 153, 102-122.
- Özperhiz, N. (2005). Vergi Uyumu ve Ülkemizde Vergi Uyumunun Artırılmasına Yönelik Öneriler. *Vergi Dünyası*, 283, 90-94.
- Özsoy, N. (2016). *Kayıtlı Sebze ve Meyve Ticaretinin Adresi: Hal Kayıt Sistemi*. 20.03.2017, http://gtud.org/2016/03/02/kayitli-sebze-ve-meyve-ticaretinin-adresi-hal-kayit-sistemi/#_ftn12.

- Pakalın, M.Z. (1993). *Timar. Osmanlı Tarih Deyimleri ve Terimleri Sözlüğü III (497-507)*. İstanbul: Milli Eğitim Bakanlığı Yayınları.
- Palamut, M. E. (1987). Aşar ve Düşündürdükleri. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Mecmuası*, 43(1-4), 69-78.
- Pamuk, Ş. (1999). *Osmanlı-Türkiye İktisadi Tarihi (1500-1914)*. İstanbul: Gerçek Yayınevi.
- Pehlivan, O. ve Bayraklı H. H. (1997). *Vergi Hukuku İlkeler ve Türk Vergi Sistemi*. Trabzon: Eser Ofset
- Sağbaş, İ. ve Başoğlu, A. (2005). İlköğretim Çağındaki Öğrencilerin Vergileri Algılaması: Afyonkarahisar İli Örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 7(2), 123-144
- Sağlam, M. (2013), Vergi Algısı ve Vergi Bilinci Üzerine Bir Araştırma: İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğrencilerinde Vergi Algısı Bilinci. *Sosyo Ekonomi*, 1, 315-334.
- Sargın, M. (1993). Tarımsal Kazançların Vergilendirilmesi. *Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Dergisi*, 85.
- Sarı, B. (2016). *Türkiye’de Tarım Kesiminde Vergi Uyumu, Vergi Bilinci ve Tarım Kesiminin Vergilendirilmesi: Malatya Merkez İlçe Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Çanakkale.
- Sarılı, M. A. (2002). Türkiye’de Kayıt Dışı Ekonominin Boyutları, Nedenleri, Etkileri ve Alınması Gereken Tedbirler. *Bankacılar Dergisi*, 41, 32-50.
- Sarılı, M. A. (2010). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması (2. Baskı)*. Ankara: Ümit Ofset Matbaacılık.
- Saruç, N. T. (2003). Vergi Ödemeyi Etkileyen Faktörler: Anket Araştırmalarının Sonuçları. *Vergi Sorunları*, 178, 152-165.
- Saruç, N. T. ve Sağbaş İ. (2003). Vergi Etiğinin Ölçümü: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 5(1), 79-96.

- Saygın, Ö. (2013). *Vergi Uyumunu ve Vergi İdaresinin Vergi Uyumuna Etkisi..* (YL Tezi). Anadolu Üniversitesi, Eskişehir.
- Schmölders, G. (1976). *Genel Vergi Teorisi*. (S. Turhan çev.). İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Schneider, F. ve Enste D., H. (2000). Shadow Economies: Size, Causes, and Consequences. *Journal of Economic Literature*, 38, 77–114.
- Sencer, M. (1999). *Osmanlı Toplum Yapısı*. İstanbul: Sarmal Yayınevi.
- Seyidoğlu, H. (2000). *Bilimsel Araştırma ve Yazma El Kitabı*, Ankara: Güzem Can Yayınları.
- Smith, P. (1994). Assessing The Size Of The Underground Economy: The Canadian Statistical Perspectives, *Canadian Economic Observer*, 11, 1-25.
- Sugözü, H., İ. (2008). *Kayıt Dışı Ekonomiyi Önlemede Vergi Politikaları (1980-2004 Türkiye Örneği)*. (Doktora Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Konya
- Şahin, C. (2012). Osmanlı Toprak Sistemi Hakkında Genel Bir Değerlendirme. *The Journal of Academic Social Science Studies*. 5(6). 435- 461.
- Şahin, M. (1999). *Türk Tarihi ve Kültürü*. Ankara: Gündüz Eğitim ve Yayıncılık.
- Şahin, S. (2014). *Marshall Planı Ekseninde Türkiye*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Trabzon.
- Şahinöz, A. ve Teoman, Ö. (2002). Osmanlı Tarımında Bir Sistem Tartışması: “Tımar”. *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, 3, 67-88
- Şen, M.E. ve Türkmenoğlu, M.A. (2012). Avrupa Feodalitesi ile Osmanlı Tımar Sistemi Üzerine Bir Mukayese. *The Journal of Academic Social Science Studies*, 5(4), 189-204.
- Şener, A. (1997). Verginin Önemi, Vergi Bilincinin Topluma Yayılması ve Vergilerle İlgili Son Düzenlemeler. *Yaklaşım Dergisi*, 5(52) 8-9.
- Şenyüz, D. (1997). *Türk Vergi Sistemi* (3. Baskı). Bursa: Ezgi Kitabevi.

- Şimdi, U. (2015). *Organik Tarım Yapan Üreticilerin Mevcut Tarım Politikalarından Faydalanma Düzeyini Etkileyen Faktörlerin Analizi: İzmir İli Seferihisar İlçesi Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Çanakkale.
- Tabakoğlu, A. (1997). *Türk İktisat Tarihi*. İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Tabakoğlu, A. (2012). *Türk İktisat Tarihi* (11. baskı). İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Tan, S., Hasdemir, M. Ve Everest B. (2015) Türkiye’de Tarımsal Destekleme Politikaları. *International Conference On Eurasian Economies*, 266-270
- Tarımsal Ekonomi Araştırma Enstitüsü (2008). Ekonomik Göstergelerle Türkiye’de Tarım 2008.
- Tarlan, S. (1984). Aşar. *Maliye Dergisi*, (70), 20-35.
- Taşdan, K. (2000). Tarımsal Gelirlerin Vergilendirilmesindeki Son Değişiklikler ve Olası Etkileri. *Tarım Ekonomisi Dergisi*, 5, 71-88.
- Taşdelen, A. (2010). Hukuki Açıdan Zirai Kazançların Vergilendirilmesi. *Akdeniz Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 23(2), 137-144.
- Taşkın, Ü. (2013). Rüsûm-ı Örfiye. *Tarih Okulu*, 14, 55-73.
- Tekelioğlu, Y. (1983). Toprak Reformu ve Türkiye Uygulamaları. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1(2), 13-56.
- Teoman, Ö. (2013). Türkiye’de Tarım Politikaları. B. Aydın,. ve S. Paksoy, (Ed.), *Tarım Ekonomisi* (1. Baskı) içinde (272-299). İstanbul: Lisans Yayıncılık.
- Timur, T. (2001). *Osmanlı Toplumsal Düzeni* (4. Baskı). Ankara: İmge Kitabevi.
- Tokgöz, E. (2000). “Türkiye İktisat Kongresi” mi? “İzmir İktisat Kongresi” mi? Hangisi Doğru?. *Hacettepe Üniversitesi İİBF Dergisi*, 18(1), 339-349.
- Topuz, H. (2007). Cumhuriyet Dönemi Ekonomisinde Tarımsal Yapının İncelenmesi (1923-1950). *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(3), 367-380.

- Torgler, B. (2003). *Tax Morale: Theory and Empirical Analysis of Tax Compliance*. Basel Universitat: Basel.
- Torgler, B. ve Schneider, F. (2004). Does Culture Influence Tax Morale? Evidence from Different European Countries. *Center for Research in Economics, Management and Arts (CREMA)*. Working Paper No:17, 1-38.
- Tosuner, M. ve Demir, İ. C. (2007). Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 9(3), 1-20.
- Tuay, E. ve Güvenç, İ. (2007). *Türkiye’de Mükelleflerin Vergiye Bakışı*. 14.07.2017, http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/turkiyede_mukelleflerin_vergiye_bakisi.pdf.
- Tunçer, M. (2002). Hükümet-Birey İlişkilerinin Vergi Uyumuna Etkisi ve Türkiye. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 57 (3), 107-128.
- Turgay, R. (1959). Türkiye’de Zirai Kazançlar Nasıl Vergilendirilmelidir?. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 5. 87- 114.
- Türk Dil Kurumu Sözlüğü (<http://www.tdk.gov.tr/>)
- Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Yatırım Destek ve Tanıtım Ajansı (2010). Türkiye Tarım Sektörü Raporu.
- Türkiye İstatistik Kurumu. (<http://www.tuik.gov.tr>).
- Türkiye Ziraat Odaları Birliği, Zirai ve İktisadi Raporlar 2003- 2006 Raporu.
- Türkiye Ziraat Odaları Birliği, Zirai ve İktisadi Raporlar 2007- 2010 Raporu.
- Ulusoy, A. (2016). *Maliye Politikası*, Kocaeli: :Umuttepe Yayınları.
- Ural, A. ve Kılıç İ. (2006). *Bilimsel Araştırma Süreci ve SPSS ile Veri Analizi* (2.Baskı). Ankara: Detay Yayıncılık.
- Üçok, C. (1944). Osmanlı Devleti Teşkilatından Tımarlar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1(4). 525-551.
- Ünal, M. A. (2010). *Osmanlı Müesseseleri Tarihi*. Isparta: Fakülte Kitabevi.

- Ünal, M.R. (2011). Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Araştırma Raporu. Fırat Kalkınma Ajansı, Malatya.
- Ünlü, E. (2012). *Klasik Dönem Osmanlı Devleti Tımar Sisteminin Taşra İdaresine Etkisi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Bolu.
- Varlı, A. (2012). Devletçilik Politikalarının Tarım Kesimi Üzerindeki Etkileri (1930-1940). *Öneri Dergisi*, 10(38), 113-124.
- Yalama, G. Ö. ve Gümüş, E. (2013). Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörler: Eskişehir'den Bulgular. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 9(20), 77-97.
- Yapar, S. (2006). *AB Tarım Politikaları ve Uyum Sürecinde Türk Tarım Politikalarının AB'ne Entegrasyonu*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Yaşar, S. (1981). Aşarın Kaldırılması. *Maliye Dergisi*, Atatürk Özel Sayı.
- Yavuz, F. (2000). Türkiye'de Tarım Politikası. *Atatürk Üniversitesi Ziraat Fakültesi Dergisi*, 31, Özel Sayı, 9-22.
- Yazıcı, A. (2014). Arazi Kanunnamesi (1274/1858) ve İntikal Kanunlarıyla İslam Miras Hukukunun Mukayesesi. *EKEV Akademi Dergisi*. 60, 449-470.
- Yeni, R. ve Dölekoğlu C. Ö. (2003). *Tarımsal Destekleme Politikasında Süreçler ve Üretici Transferleri*. Ankara: Tarımsal Ekonomik Araştırma Enstitüsü Yayınları.
- Yılmaz, G. A. (2004). "Kayıt Dışı Ekonomi: Ulusal ve Küresel Boyutları ve Dinamiklerinin Analizi". 19. Türkiye Maliye Sempozyumu Kitabı (ss.15-50). Düzenleyen: Uludağ Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, Antalya. 10-14 Mayıs 2004.
- Yücer, A. (2008). *Tarım Sektöründe Büyüme ve Gayrisafi Milli Hasıla*. Tarımsal Araştırmalar ve Politikalar Genel Müdürlüğü, Sayı 10. Nüsha 1.

(2012/a) 28346 Sebze ve Meyve Ticareti ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik(2) RG. T: 07.07.2012, No:28346.

(2012/b) Hal Hakem Heyeti ve Toptancı Hal Konseyi Hakkında Yönetmelik, RG. T: 11.07.2012 No: 28350.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, RG. T: 06.01.1961, No: 10700.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, RG. T: 10.01.1961, No: 10703-10705.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, RG. T: 02.11.1984, No: 18563.

5174 Sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu, RG. T:01.06.2004, No: 25479.

5300 Sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu, RG. T: 17.02.2005, No: 25730.

5488 Sayılı Tarım Kanunu, RG. T: 24.04.2006, No: 26149.

5904 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanun, RG. T: 03.07.2009, No: 27277.

EKLER

EK-1: ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİNDE ÇİFTÇİLERİN VERGİ ALGISI: ANTALYA İLİ ÖRNEĞİ ANKET FORMU

Lütfen size uygun seçeneği (X) işareti ile işaretleyiniz.

1. Yaşınız:.....(Rakamla yazınız)
2. Cinsiyetiniz: Bay Bayan
3. Eğitim durumunuz: Okuryazar İlkokul Ortaokul Lise
Üniversite
4. Medeni haliniz: Eveli Bekar
5. Aylık ortalama geliriniz:
0-1300 TL 1301-2500 TL 2501-5000 TL 5001-10000
10000 TL'den fazla
6. Kaç dekar araziniz var?
50 'den az 51-100 arası 101-150 arası
151-200 arası 200'den fazla
7. Arazinizde hangi faaliyetle uğraşıyorsunuz?
Hayvansal üretim Bitkisel üretim Her ikisi de
8. Kaç yıldır zirai faaliyetle uğraşıyorsunuz?
0-5 yıl 6-10 yıl 11-20 yıl 20 yıldan fazla
9. Çiftçi kayıt sistemine kayıtlı mısınız? Evet Hayır
10. Çiftçilere verilen desteklerden yararlanıyor musunuz? Evet Hayır
11. Cevabınız evet ise, bu desteklerden hangisinden veya hangilerinden yararlanıyorsunuz?
Mazot desteği Gübre desteği Doğrudan gelir desteği
Hayvancılık desteği Hibe desteği Prim ödemeleri
Genç çiftçiye hibe desteği
Diğer (Belirtiniz
12. Verilen destekler yeterli mi?
Evet Hayır Kısmen
13. Verilen destekler zamanında ödeniyor mu?
Evet Hayır Kısmen
14. Size en ağır gelen vergi hangisidir?
Gelir/Kurumlar Vergisi OKDV ÖTV OMTV
Emlak Vergisi Harçlar (Mahkeme harcı, tapu harcı vb.)
Diğer (Lütfen belirtiniz.....)
15. Ödediğiniz SGK primi(Bağkur primi) size göre vergi midir?
Evet Hayır Fikrim yok
16. Ödediğiniz tüm vergileri dikkate aldığınızda size göre gelirinizin ne kadarını devlete vergi olarak ödüyorsunuz?
%0-%10 %11-%15 %16-%20 %21-%25 %26-%30 %31-%35
%36-%40 %41-%55 %46-%50 %51-%60 %60'dan fazla
17. Ürününüzü sattığınız tüccarlar belgesiz alışveriş teklifinde bulunuyorlar mı?
Evet Hayır Fikrim yok

	Kesimlikle Katlıyorum	Katlıyorum	Ne Katlıyorum, Ne Katılmıyorum	Katılmıyorum	Kesimlikle Katılmıyorum
18. Vergi ödemek bir vatandaşlık görevidir.					
19. Vergi kamu hizmetlerinin karşılığıdır.					
20. Tam ve zamanında ödenmeyen vergiler kamu hizmetlerini aksatır.					
21. Ödediğim vergiler kamu hizmeti olarak bana geri döner.					
22. Ödediğim verginin nerelere harcandığını bilmem önemlidir.					
23. Ülkemizde vergi oranları yüksektir.					
24. Ödediğim vergiyi ağır buluyorum.					
25. Ödediğim SGK primleri fazladır.					
26. Devlet tarım kesimini büyük ölçüde vergi dışı bırakır.					
27. Çiftçilik faaliyetleri dışında günlük hayatta ne tür vergiler ödediğimi biliyorum.					
28. Devlet çiftçilerden vergilerini tam olarak toplayabiliyor.					
29. Ülkemizde vergilemede adil davranılmaktadır.					
30. İçinde bulunduğumuz şartlarda vergi kaçırmak bir zorunluluktur.					
31. Daha az vergi ödemenin yollarını araştırırım.					
32. Ülkemizdeki vergi denetimleri yeterlidir.					
33. Vergi kaçırırsam ve bunu yakın çevrem öğrense çok utanırım.					
34. Daha az vergi ödeyeceğimi garanti eden siyasi partiyi desteklerim.					
35. Yaşantımda dini kurallar önemlidir.					
36. Vergi afları gereklidir.					
37. Vergi cezaları yeterince caydırıcıdır.					
38. Vergi ödemek devlete bağlılığın bir göstergesidir.					
39. Hiçbir zaman vergi kaçırmam.					
40. Beni ilgilendiren vergiler hakkında yeterince bilgi sahibiyim.					
41. Vergi ödemem gereken zamanlar benim için uygundur.					
42. Vergi kaçırınlar diğer insanları da vergi kaçırmaya teşvik eder.					
43. Ürünlerimi belgeli olarak (fatura, müstahsil makbuzu vb.) satarım.					
44. Vergimi tam olarak ödeyince kendimi huzurlu hissederim.					

