

Vergi Toplamanın Özerkleştirilmesinin Vergi Toplamanın Etkinliğine Katkısı: İltizam Sistemi ile Bir Mukayese¹

Abdulkadir Buluş*

Özet: Az gelişmiş ülkelerde ve gelişmekte olan ülkelerdeki yapısal sorunlardan birisi vergi hâsılatlarının düşüklüğüdür. Bu sorunu gidermek için önerilen çözümlerden biri olan vergi toplama işinin özerkleştirilmesi uygulaması ile vergi toplamadaki etkinlik artırılmak istenmektedir. Bu çalışmada vergi toplama işinin özerkleştirilmesi uygulaması ile vergi toplamanın etkinliği arasındaki ilişki tarihsel olarak iltizam örneği ile mukayeseli bir çerçevede incelenmektedir.

İlk olarak az gelişmiş ülkelerde ve gelişmekte olan ülkelerde vergi toplama sistemlerinin niçin etkisiz oldukları incelenmektedir. İkinci olarak, vergi toplamada etkinlik için devletlerin eskiden kullandıkları iltizam sistemine dair tarihi örneklerle değerlendirilmektedir. Osmanlı Devleti'ndeki iltizam örneğine değinildikten sonra Türkiye özelinde bazı kamu hizmetlerinin özelleştirilmesi uygulamalarında olduğu gibi mali özerkliğin vergi toplama sistemine de uyarlanıp uyarlanamayacağı konusu tarihteki bu örneklerle ele alınmaktadır. Son olarak Türkiye örneğinde, vergi toplamada özerklik uygulaması için hangi koşulların olması gerektiği üzerinde durulmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Kamu Maliyesi, Mali Özerklik, Vergi Toplama Etkinliği, Gelir İdaresi Reformları, İltizam, Malikâne, İktisat Tarihi, Osmanlı Ekonomisi, Türkiye Ekonomisi.

Giriş

Tarihsel olarak devletlerin siyasi ve ekonomik durumları ile maliye sistemleri arasında pek çok ilişki kuran araştırma bulunmaktadır. İbn-i Haldun'dan bu yana üretim üzerinde vergilerin etkisine ilişkin pek çok gözlem tarihsel kayıtlarda yer almaktadır. İlk kez İbn-i Haldun'un dikkat çektiği vergi hasılatını ve potansiyel hasılayı maksimize eden optimum bir vergi oranının ne olması gerektiği sorunu

¹ Bu çalışma 23-25 Haziran 2010 tarihleri arasında Fırat Üniversitesi'nin evsahipliğinde TİTAP'ın organize ettiği *2. İktisat Tarihi Kongresi*'nde sunulacaktır.

* Doç. Dr., Selçuk Üniversitesi, İ.İ.B.F., İktisat Bölümü, akbulus@selcuk.edu.tr

82 Abdulkadir Buluş

özellikle, 1980'lerde popüler olan Arz Yanlı İktisat Okulu ile daha da popüler hale gelmiştir.

Bu çalışmada, vergi toplamada etkinliğin artırılması için önerilen vergi idaresinin özerkliğinin artırılması görüşlerinin dayandığı mantık tarihsel bir çerçevede ele alınmaktadır. Özellikle 1980'den sonra iktisat politikalarının önemli bir kısmının dayandığı liberal ekonomik ilkelere uygun politikaların yaygınlaşması ile beraber, IMF ve Dünya Bankası'nda da piyasa yanlısı reformlarla ekonomik istikrar arasında kurulan ilişki "Washington Uzlaşması" tabiri ile ifade edilmektedir. Özünde bu yaklaşım, ekonomik istikrar için sıkı maliye ve para politikasına ve iktisadi kalkınma modeli olarak ise ihracata dayalı dışa açık modellerden oluşmaktadır. Mali anlamda bütçe disiplini açısından harcama kontrolü yanında vergi hâsılatlarını artırmak maliye politikasının en önemli sacayaklarından birisidir. Bunların sağlanması için vergi sistemi reformu anlamında gelişmekte olan ülkelere özerk gelir idaresi kurmaları önerildiği gibi, genel anlamda vergi idaresinin özerkleştirilmesi için adım atmaları gerektiğine dair görüşler ileri sürülmektedir. IMF ile Türkiye arasındaki son müzakerelerde IMF'in taleplerinden bir tanesi gelir idaresinin özerkliğidir. Ayrıca AB Uyum yasalarında gelir idaresi reformuna yönelik talepler vardır.

Gelişmekte olan ülkelerde vergi hâsılatının düşük olmasının nedenlerinin vergi sisteminin üretimi saptıran bir yapıda olması ve vergi idaresinin etkin olmayışına dayalı olduğu hususu kolayca tespit edilebilmektedir. Daha etkin bir vergi sistemi kurmak içinse yapılacak reformların önemli bir bölümü vergi idaresinin etkinliği ile ilişkilidir. Bu çalışmada daha etkin bir vergi idaresi kurma çabalarında öne çıkan gelir idaresinin özerkliği kavramı çerçevesinde tarihsel örneklerle, böyle bir özerklik için zorunlu bazı koşulların neler olabileceği üzerinde durulmaktadır.

Devletler için vergilendirmenin başlıca iki yolu vardır. Bunlardan biri, merkezi bir maliye teşkilatının memurları ile vergi toplanmasıdır. Diğer yol ise vergi toplama işinin belli koşullarla özel birimlere devridir. (Genç, 1997:154). Tarihsel olarak vergi toplama sistemlerinde rastlanan özelleştirme uygulamaları günümüzde özerk vergi idareleri oluşturmak suretiyle etkin bir vergi sistemi kurma çabalarının dayandığı temel örnektir. Tarihsel olarak pek çok devlet tarafından tecrübe edilen iltizam sistemi şeklinde uygulanan vergi gelirlerinin toplanmasının belli koşullarla şahıslara bırakılması uygulamalarının sonuçları günümüze ışık tutabilir. Tabii ki, günümüzde iltizam uygulamasındaki şekliyle vergi toplama işinin özelleştirilmesine az rastlanmakla birlikte, bazı gelir kaynaklarının toplanmasının merkezi devletten bağımsız özerk birimlere devri ile mali etkinliğin sağlanması ise pek ala mümkündür.

Bu çalışmada İlk olarak az gelişmiş ülkelerde ve gelişmekte olan ülkelerde vergi toplama sistemlerinin niçin etkinsiz oldukları incelenecektir. İkinci olarak, Türkiye özelinde bazı kamu hizmetlerinin özelleştirilmesi uygulamalarının vergi sistemine uyarlanıp uyarlanamayacağı konusu tarihten örneklerle ele alınacaktır. Son olarak Türkiye örneğinde, vergi toplamının özerkliğinin uygulanması için hangi koşulların olması gerektiği üzerinde durularak etkin bir gelir idaresi reformunun içermesi gereken bazı önerilerde bulunmaktadır.

1. Az Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Toplama Sistemlerinin Etkinsizliği

Vergi toplama sistemlerinin etkinsizliği ile ülkelerdeki vergi sistemlerine ve vergi idaresinin etkinliğine bağlı olarak düşük maliyetle optimum vergi hasılatı toplanmasında karşılaşılan güçlük ve eksiklikler ifade edilmektedir. Ülkeler arasındaki ekonomik gelişmişlik farklarının zaman içerisinde kapanması için büyük bir kaynak sıkıntısı içerisinde olan gelişmekte olan ülkelerde kamu maliyesi bakımından önemli sorunlar vardır. Bu sorunların bir kısmı harcamaların niteliğinden kaynaklanan sorunlardır. Bir kısmı ise genelde vergi sistemi ile vergi idaresinden kaynaklanan sorunlardır.

Personel ve savunma harcamalarının yüksekliği eğitim, sağlık ve üretken yatırımlara yapılacak harcamaları kısıtladığından kalkınma politikalarından umulan yararlar kısıtlanmaktadır. Kalkınma yönelimli harcamalardaki yetersizlik ise vergi gelirlerinin yetersizliğine doğrudan etki eden faktörlerden birisidir. Çünkü kişi başına gelir, bir ülkedeki vergi potansiyelini belirlemede kabul edilen ölçütlerden birisidir. Bir diğeri ise tarımsal üretimin payındaki yüksekliğin vergi potansiyelinin düşürmesidir. Tarımsal üretiminin vergilendirilmesindeki zorluk, gelişmekte olan ülkelerde pazar için üretimin sınırlı olması ve kayıt dışı pazarlamadır. Bir diğeri önemli neden de, siyasal açıdan oy deposu olan kesimlerin vergilendirilmesinin getireceği siyasal risklerdir. Vergi potansiyelini sınırlayan diğeri faktörlerden birisi çarpık gelir dağılımıdır. Özellikle artan oranlı tarifeli gelir vergisi sistemlerinde gelir dilimi değıştikçe katlanılan vergi yükü artışı gelir dağılımını daha da çarpıtabilir. Başka bir faktör ise, vergi gelirlerinin yarısından fazlasının dolaylı vergilerden alınıyor olmasıdır. Bu ise vergi potansiyelini sınırlandırmakta ve dış ticaret ve satış vergileri ağırlıklı bir vergi yapısına yol açmaktadır. Etkin bir vergi idaresinin yokluğu ve kayıt dışılık vergi gelirlerini olumsuz etkileyebilmektedir.(Pınar, 2010: 177-180)

Sonuç olarak yukarıdaki tüm sorunlar bir ülkenin vergi sistemindeki yetersizliklerdir. Vergilemede etkinliğin bir ülkenin vergi sistemine ve vergi

idaresinin etkinliğine bağlı olduğu söylenebilir. Vergi sisteminin etkinliği ile üretimi destekleyen veya üretim kararlarını saptırmayan vergilerden oluşan ve vergi toplama maliyetinin düşük olduğu bir sistem kastedilmektedir. Örneğin, 1960'larda Kaldor tarafından önerilen Türkiye'de tarım sektörünün vergilendirilmesine ilişkin bir raporda, arazilerden ortalama verimliliğe dayalı bir vergi alınması önerilmekteydi. Bu önerinin arkasında yatan maksat, vergi düzeyinin üstünde kalan kısmın üreticiye kalması ile üreticinin desteklenmesiydi. Böylece toplam vergi hâsılâtının % 1'ini sağlayan tarım vergilerinin hâsılata katkısının % 6'a yükseltilmesi hedeflenmekte idi. (Pınar, 2010: 180; Çomaklı, 2007: 104) Ancak bu raporda önerilen teklifler uygulanmamıştır. (Parasız, 1998: 139).

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerdeki en önemli sorunlardan bir tanesi vergi kaçak oranının yüksekliğidir. Vergi kaçakçılığının pek çok olumsuz etkisi bulunmakla beraber, ekonomik olarak en önemli olumsuz etkisi bütçe gelirlerinde azalmaya yol açarak makro ekonomik göstergeleri saptırmasıdır. Gelirin yeniden ve etkin dağılımını olumsuz etkilemesi ve sektörler arasındaki rekabet şartlarını bozması ülkedeki vergi mükelleflerinin bazılarının daha yüksek bir marjinal vergi yüküne maruz kalmalarına neden olabilmektedir. Bu ise engellenemediğinde vergi kaçakçılığının daha da fazla artmasına yol açabilmektedir. (Çomaklı, 2007: 49)

2. İdari ve Mali Yönden Özerklik ve Özerk Gelir İdarelerine İlişkin Literatür

Ma'ya (2003) göre, 1980'lerden beri moda olan Yeni Kamu Yönetimi yaklaşımlarının temel aracı özelleştirme değildir. Tarihsel olarak yeni kamu yönetimi yaklaşımlarda öne çıkan bir takım kamusal hizmetlerin ve görevlerin etkinlik veya etkililik adına özelleştirilmeleri önerileri yeni değildir. Tarihsel olarak, bazı kamu görevlerinin özel kimselere satışı, iltizam ve özellikle mali yönetimde özerk kurullar uygulamalarının tamamı erken dönem modern devletlerinde uygulanmış yöntemlerdir. (Salzman, 1999: 227-235; Ma, 2003: 435-436; Çizakça, 1999: 170).

İdari ve mali yönden özerk gelir idareleri oluşturulması, OECD üyesi ülkeler dışındaki gelişmekte olan ülkelerde artan bir şekilde gözlemlenmektedir. Bu modelde özerklik esas itibarıyla personel yönetiminde (personel istihdamı ve işten çıkartılması, ücretler, teşvikler vb), idarenin bütçe harcamalarının belirlenmesi, mal ve hizmet alımı vb. alanlarda söz konusu olmaktadır. Bu modelde, idari ve mali yönden özerk olan Gelir İdaresinin vergiyle ilgili düzenlemeleri, siyasi baskılardan uzak bir şekilde makroekonomik hedefleri dikkate alarak genel vergileme prensiplerine göre yapacağı ve böylece bir yandan adil bir vergileme sistemi oluşturulabileceği gibi, diğer yandan da bütçe harcamaları vergi gelirlerine göre

belirleneceğinden bütçe disiplininin sağlanabileceği ileri sürülmektedir. (Selçuk, 2003: 6).

Son on yıllarda pek çok merkeziyetçi hükümet özerk fonksiyonlara ve daha düşük düzeyde kaynağa sahip olma eğilimine tabidir. Özerklik *mali, idari ve politik özerklik* olarak üç ölçüte göre değerlendirilmektedir. Mali özerklik merkeziyetçi hükümetlerin mali güçlerinin ne kadarını özerk birimlere devrettiklerini gösterir. İdari özerklik, özerk hükümetlerin merkezin kontrol gücü bakımından ne kadar özerkliğe sahip olduklarını ifade eder. Politik özerklik ise, özerk idarelerin temsil gücü gibi politik yönetim fonksiyonlarına ne düzeyde sahip olduğu ile ilişkilidir. Kamu maliyesi bakımından ise hükümetlerin nasıl gelir elde ettikleri ve bunlarla ne yaptıkları yani “kim ne kadar kimden gelir elde etmektedir” veya “kim kimin için ne kadar ödüyor” sorusuna verilecek cevap özerklikten kaynaklanan sonuçları ayırtmak için zorunludur. Gerçekte devletlerin iktisadi refah için yaptığı harcamalardan umulan etkinlik hem merkezi hem de özerk hükümetlerin birbirini tamamlama derecesinin artmasına bağlıdır. (Schneider, 2006: 345-346).

İdari özerklik bir ülkenin vergi kapasitesini nasıl etkiler? Bu sorunun cevabı bir ülkedeki vergi sistemine bağlıdır. Devletin kaynakların ne kadarına el koyduğu ve vatandaşların vergilemeye ilişkin tutumları ve gönüllülükleri vergilemenin ekonomik etkilerini belirleyen asıl faktörlerdir. (Schneider, 2006: 347) Türkiye’deki idari özerklik ile ilişkili tartışmalar esasen, merkezden özerk idarelere yetki ve kaynak verilmesini ama nasıl kullandıklarının merkezden tarafından denetimini içeren bir özerklik düzeyinde anlaşılmalıdır.

Mali büyüklüğe göre özerkleşme ve idarenin idari kapasitesi ölçmek için GSYİH’ın bir oranı olarak bütün vergiler bir idarenin ekonomik faaliyetlerin tamamına göre büyüklüğünü yansıtır. Toplam gelirlere göre toplam harcamaların veya toplam vergilerin oranı ise idarenin etkinliğini ölçmek için kullanılabilirler. (Schneider, 2006: 356). Schneider tarafından 68 ülke için yapılan bir araştırmada Dünya Bankası verilerindeki merkezi idarenin topladığı gelirlere ilişkin rakamlara, yerel ve bölgesel idarelerin topladığı vergiler eklenerek 68 ülkedeki vergi kapasitesi GSYİH’nın % 30.10’u olarak bulundu. Sağlık, eğitim, sosyal güvenlik ve refah, barınma ve toplum ihtiyaçları gibi sosyal politika harcamaları ise tüm idare düzeylerinde toplam harcamaların % 51’i düzeyinde olduğu hesaplandı. (Schneider, 2006: 356-357).

Farklı idare özerkliklerinde, özerkliğin vergileme ve harcama politikasına marjinal etkisinde ise şu sonuçlar elde edilmiştir. Özerkliğin boyutları vergi kapasitesi ve sosyal harcamalar üzerinde bağımsız etkilere sahiptir. Politik özerklik yani yerel idarelerin belediye ve eyalet seçimleri ile oluşturulduğu özerkliğin vergi kapasitesi ve sosyal harcamalar üzerindeki etkisi negatif, idari özerklikte yani yerel

idarelerin hem vergi hem de transferlerde özerk olduğu hallerde pozitif ilişki bulunmuştur. Yerel idare gelir ve harcamalarının özerk olduğu mali özerklikte ise anlamlı bir ilişki bulunamamıştır. (Schneider, 2006: 359-360). Schneider (2006), kamusal kurumları farklı özerklik seçenekleri ile varmak istedikleri amaçlarını kendileri geliştirebilirler. İdari özerklik ile politik merkezîyetçilik arasında sistematik bir ilişki olduğunu ve bu tür idare yapılanmasında bir ülkenin hem vergi kapasitesini hem de sosyal harcamalarını artırabileceğini öne sürmektedir. İdari özerklik rekabeti, kolay bilgi edinimini ve yeni yöntemleri teşvik ettiği için sosyal amaçlı harcamalara daha fazla kaynak ayıran daha etkin bir durum yaratabilmektedir. Öte yandan daha fazla vergi toplayıp daha fazla sosyal harcama yapmak yoksullar için atılması gereken ilk adımsa da, artan oranlı harcamaların çoğu uygulamada azalan oranlı hale gelebildiği gibi sosyal harcamalardan fakirlerin tersine orta sınıflar daha fazla yararlanıyor olabilir. Dolayısıyla kamu harcamalarının etkinliğinin her ülke bazında araştırılması ve test edilmesi gerekir. (Schneider, 2006: 364-365).

Genel olarak idari özerklikle ilgili 68 ülkeyi içeren bir diğer araştırmada (O'Dwyer ve Ziblatt, 2006) ise özerklik ile etkinlik ve etkililik bakımından yönetim araştırılmaktadır. O'Dwyer ve Ziblatt, geleneksel teamüllerin çoğunun tersine, kişi başına GSYİH ve demokrasi derecesi gibi temel yapısal değişkenleri kontrol ettiklerinde özerkliğin etkilerinin en düşük olduğunu bulduklarını ileri sürmektedirler. Üstelik bu bulgular yanında farklı tipteki özerkliklerin (mali, idari ve politik) yönetişimin kalitesi üzerinde birbirinden farklı ve bazen çatışan etkileri olduğunu bulduklarını ifade etmektedirler. Onlara göre, politik özerklik yüksek kişi başına gelire sahip ülkelerde daha fazla yönetim etkinliğine yol açarken, düşük kişi başına gelire sahip ülkelerde ise daha az hükümet etkinliğine yol açtığı söylenebilir. (O'Dwyer-Ziblatt, 2006: 326-343). Yönetişimin etkinliği ve etkinliği ile küreselleşme veya bir ekonominin uluslararası ekonomi ile bütünleşmesi arasında ise bir ilişki olduğu kesin olmakla birlikte, küreselleşmenin bir ekonominin sınırları içerisinde ekonomik hayatın eşgüdüm yeteneğini güçlendirdiği öne sürülebilir. (O'Dwyer-Ziblatt, 2006: 330). Ayrıca zengin ülkelerdeki kurumsal düzenlemeler yoksul ülkelerde işlemeyebilir. O'Dwyer ve Ziblatt kendi bulgularının, Alexander Gerschernkron'un önce gelişenlerin tersine sonradan gelişme yoluna girenlerin daha merkezi kurumlar teşkil etmeleri gerektiği şeklindeki tezini desteklediğini söylemektedirler. (O'Dwyer ve Ziblatt, 2006: 340).

Ülkelerin mali özerklikleri üzerinde coğrafi büyüklükleri ve sömürgeci geçmişlerinin doğrudan etkisi olduğunu öne süren Treisman, demokratikleşme ile mali özerklik arasındaki ilişkinin yok denecek kadar az olduğuna dikkat çekmektedir. Treisman, İngiliz, Fransız ve Rus sömürgeciliğine maruz kalanlarla hiç

sömürgeleştirilmemiş ülkelerde özerkliğin, eski İspanyol ve Portekiz sömürgelerinden daha yüksek olduğundan bahsetmektedir. Bunun bilhassa eski İngiliz sömürgeleri ve hiç sömürgeleştirilmemiş ülkeler için doğru olduğunu çünkü ekonomik gelişmişlikle özerklik arasında bir ilişki olduğunu öne sürmektedir. (Treisman, 2006: 289-291).

Bazı federalizm örnekleri ile özerk yerel idareler, makro ekonomik istikrar ve büyümeyi etkilemesine rağmen bazılarında olumlu sonuçlar vermemektedir. Tüm yerel idareler bir politik, yasal veya anayasal ve ekonomik bakımlardan oluşan karmaşık kurumsal düzenlemelerin içinde yer alırlar. Bu kurumsal farklılıklar da mali ve idari özerklikten umulan etkinlik üzerinde etkili olmaktadır. Son üç yüzyıldır dünyadaki en zengin ülkelerin hemen hemen hepsi genellikle federal devletlerdir. 16. Yüzyıl sonlarından 17. yüzyılın ortalarına kadar Hollanda; 17. yüzyılın sonlarından 18. yüzyılın ortasına kadar İngiltere ve 19. yüzyılın sonlarından günümüze kadar Birleşik Devletler. Fiilen (de facto) federal olan Çin ve Hindistan'da birkaç on yıldır yüksek büyüme gerçekleştirdiler. Bunun dışında Arjantin, Brezilya ve Meksika gibi büyük federal ülkeler ise başarısız olanlara örnektir. (Weingast, 2009: 280).

Gelir idarelerinin özerkliğinin belirlenmesinde mali özerklikleri büyük önem taşımaktadır. Mali özerklik idarenin kendine ait gelirleri olması ve harcama yetkisinin genişliğidir. Mali özerkliğin en üst seviyede olduğu Peru Gelir İdaresi'ne (SUNAT) topladığı vergi gelirlerinin % 2'si, mükelleflerin gayrimenkul müzayede satış gelirlerinin % 25'i ile bütçe gelirleri içinde yer almayan ancak bu idare tarafından yönetilen vergilerin % 0,2'si tahsis edilmektedir. Kenya Gelir İdaresi'ne (KRA) toplanması öngörülen vergi gelirlerin % 1,5'u tahsis edildiği gibi ayrıca bu tutarı aşan vergi gelirlerinin % 3-5'i, Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen oranda verilmekte; Meksika Gelir İdaresi (SAT) ise parlamento tarafından belirlenen ödenekleri dışında, verimlilik ve etkinliğine göre ek kaynak almaktadır. (Çelik, 2006:126). Türkiye'de ise en son Gelir Vergisi Kanunu'na yönelik bazı değişikliklerden birisi 47. Madde idi. Bu maddeye göre Gelir İdaresi Başkanlığı, kanunla yetki kalıp bir önceki yıl vergi gelirlerinde hedefin aşılması halinde %2 oranında Bakan emriyle GİB bütçesine aktarılması öngörülmekte idi. Bu madde son anda tasarıdan çıkartıldı. (Yeni Şafak, 2010)

3. İltizama İlişkin Tarihsel Örneklere Genel Bakış

a. Roma, Ortaçağ ve Modern Dönem Avrupa Ülkeleri, Mısır ve Asya

Eski modern çağ öncesi devletlerde ve imparatorluklarda büyüklüklerinden ve görece olarak zayıf iletişim ve hesap tutma düzenlerinden dolayı denetim ve gözetim zayıftı ve çoğu kez iltizam kullanılmaktaydı. İltizam yöntemi Antik Yunanlıların

88 Abdulkadir Buluş

mükemmel bir mali yeniliği idi. Geç Orta Çağ'da Avrupa'da zayıf devletlerin artan finansman ihtiyacını karşılamak için yeniden aktif hale geldi.

Roma Cumhuriyeti ve İmparatorluğu'nun büyüyen sınırları vergi toplamayı güçleştirdi. Cumhuriyetin sınırları uzun Pön Savaşları (İ.Ö. 264-146) ile beraber önemli ölçüde artmaya başladı ve Roma İ.Ö. 106'a kadar genişlemeye devam etti. Roma İmparatorluğu 2 milyon kilometre karelik bir toprağa sahip oldu ve nüfusu da 54 milyona kadar yükseldi. Roma devlet idaresinin boyutları imparatorluğun sınırlarının gerisinde kaldı üstelik cumhuriyetçi idarenin eyaletler için yeterli sayıda kazai ve icrai yetkisi olan görevlisi yoktu. Bunun bir sonucu olarak, doğrudan vergilerin çoğunun tarhi ve toplanması yerel ücretsiz vekiller elindeydi. Hem cumhuriyetçi hem de imparatorluk dönemi Roması ödemede toplu sorumluluğa sahip olan topluluklardan alınan götürü vergi sistemlerini kullandı ve kendi yerel mültezimlerini seçti. İmparatorluk zamanında idari yönetimin boyutları önemli ölçüde büyüdü. Augustus zamanında Roma'da yaklaşık 150 sivil memur ve 150 senatörle, eyaletlerde ise kamu kölelerinden oluşan küçük memurlarla atlı şövalyeler bulunmaktaydı. Daha sonra buna rağmen zayıf iletişim ve küçük boyutlu olmalarından dolayı eyaletlerin denetleme yeteneği sınırlı kaldı. 284'de Diocletianus tarafından başlatılan reformlarla Mutlakıyet döneminde idari kapasitede daha ileri bir gelişme görüldü. 4. yüzyılda Roma devletinin yalnızca 30 binin üzerinde resmi görevlisi vardı ve bu durumda her biri kabaca 2.000 kişiye hizmet veriyordu. Roma devleti tarihi standartlara göre, düşük işlem maliyetlerine karşın düşük idari kapasite ile sonuçlanan küçük bir idari yapıya sahipti. Üstelik haberleşme ve ulaşım denetleme kapasitesini sınırlamaktaydı. Roma devletinin iltizama tabi tuttuğu vergilerin hem dolaylı hem de doğrudan vergiler olması ise diğer tarihsel örneklere göre ilginç bir durumdur. Her 5 yılda bir her türlü mülk, arazi, köle, konut ve kişilerin sayımı ile doğrudan vergiler tespit edilmekte idi. Doğrudan vergilerin toplanmasına dayalı iltizam sistemi sermaye oranı yüksek varlıklarda aşırı sömürüye yol açabileceğinden pek tercih edilmemesi gerekirken Roma'da alışılanın tersine özellikle geç Cumhuriyet döneminde dolaylı vergi iltizamları kadar yaygındı. (Kiser and Kane, 2007: 194-195). Cumhuriyet dönemi Romasında iltizam sistemi, Senato, "vekillerle" döner kapı ilişkisindeki gibi çoklu bir "sahip" olduğu ve cumhuriyetin son dönemlerinde vekiller daha az denetlendiği için aşırı genişledi. Bu durum, senatörlerin, yargıçların ve mültezimlerin çıkarlarının karşısında vergi ödeyenlerin olmasıyla bağlantılı olan mukataalardaki senato ile ilişkili doğrudan yatırımlar ile kötüleşen kurumsal problemler olduğu zaman vergi ödeyenler aşırı sömürüldüler. Sahipler yalnızca sömürüyü önleme kapasitesine ve müşevviklerine sahip olduğu zaman özelleştirme etkilidir. Hâlbuki denetim kapasitesinin boyutu ve teknoloji sınırlı olduğu gibi, çoklu "sahip"lerin idari vekillerle döner kapı ilişkisi (sahiplerin

daha sonra seçilememesi ama vekilin onun yerine geçmesi) ve yüksek iskonto oranları yüzünden teşvikler pek işe yaramamakta idi. Senatörlerin iltizam ihalelerine daha fazla katılımı ve devletten gittikçe bağımsızlaşmaları geç Cumhuriyet döneminde mukataaların daha büyük hale gelmesine yol açtı. Büyük mukataalarda işlem maliyeti daha düşük olduğu ve ölçek ekonomisinden dolayı etkinlik daha yüksekti. Bu mukataaların büyümesi yalnızca en zenginlerin yani senatörlerin onları işletebileceği anlamına gelmektedir. Daha sonraki imparatorluk döneminde senatonun yetkileri kısıtlandığı gibi senatörler ile mültezimler arasındaki gizli anlaşmalarda ortadan kaldırıldı. İmparatorluğun ilk dönemlerinde mukataaların boyutları küçültüldü ve daha sıkı kontrol edildi. İmparatorlar iltizamı terk etmediler ama daha az sayıda vergi türünden oluşan mukataalar belirleyip, doğrudan vergileri merkezi idareye alıp, dolaylı vergileri iltizama bıraktılar. (Kiser and Kane, 2007: 208-209).

Ortaçağda ticaret ve kredi alanındaki gelişmeler giderek güçlenen bir tüccar-bankacı kesim doğurmuştu. Özellikle ticaretten elde edilen birikimi hükümdarlara ve Papa'ya kredi olarak kullandıran bu kesim asıl servetlerini ticaretten elde ettikleri serveti finans alanında ve kamu maliyesi alanında değerlendirerek elde etmişlerdir. Ancak bu kredilerin faiz hadleri özellikle düşüktü ve borçluların siyasi güçlerine dayanarak ödememe riski vardı. Buna rağmen, kent yöneticilerinin ve kentlerin savunma ve alt yapı harcamaları için duydukları finansman ihtiyacı tüccar-bankacılar tarafından karşılandıkça zamanla bu kreditelere güvence olsun diye bazı vergilerin toplanma hakkı verilmekteydi. Bu gelirlerle kreditor ana para ve faizi elde edebilmekteydi. Bu usul daha sonraları özellikle uzun vadeli borçlanmalarda daha yaygın bir yöntem haline geldiği için krallıklar vergi toplama haklarını kreditor veya mültezimlere terk etmiş olmaktadır. (Heaton, 1995: 168).

İltizam 16. yüzyılla birlikte Avrupa'daki en baskın vergi toplama yöntemi olmuştur. 17. yüzyılda kurulan İngiltere'de "General Farm" (1604) ve Fransa'da "Férme Generale" (1681) gibi kurumlarla birlikte sayısı hızla artmaya başladı. Avrupa dışındaki Orta Doğu, Asya ve Amerika'da ise Avrupa'dan daha uzun süre uygulanmakta idi. Erken Modern Dönemde beş ayrı iltizam modeli vardı: Fransız, İngiliz, Prusya, Osmanlı ve Güneydoğu Asya. Fransız, İngiliz ve Prusya iltizam modelinin üç belirgin türü vardı. Fransa'da tüketim ve alım-satım muamelelerinden alınan dolaylı vergiler, belli bazı vergiler için çok kısa süreler hariç genel olarak 13. yüzyıldan Devrim'e kadar iltizamlarla toplanmaktaydı. Kişilere yüklenen doğrudan vergiler 13. Yüzyılda ve yalnızca 1643-1661 arasında iltizama verilirken, bu dönemler dışında merkezi idare ile devlet tarafından belirlenmiş götürü verginin bir karışımı ile toplandı. 1681'den önce dolaylı vergilerdeki iltizam parçalı ve adem-i merkeziyetçi bir şekildeydi. 1681'deki yeni düzenleme iltizam sistemi merkezi hale

90 Abdulkadir Buluş

getirildi ve hemen hemen tüm dolaylı vergileri tek bir iltizam şirketinde birleştirildi. (Ma, 2003: 436-437).

İspanya, Rusya ve İsveç gibi diğer erken dönem modern Avrupa ülkeleri Fransız sistemine benzer iltizam uygulamasına sahiptiler. İspanya, modern dönemin başlarında dolaylı vergilerin çoğunu toplamada iltizamı uyguladı. İltizam o kadar etkili ki İspanya hükümeti ara sıra koyun sürülerinden alınan doğrudan vergilerden birini toplamak için bile iltizamı kullandı. Rusya'nın devlet olarak doğuşu iltizama yakından ilgiliydi. Dolaylı vergiler yanında doğrudan vergileri toplamak için vergi idaresi ve götürü belirlenmiş vergilerden oluşan karma sistem de kullandı. İsveç iltizam modeli Fransız modeline benzemekle birlikte çok kısa bir dönem uygulanmıştır. İltizam dolaylı ve dolaysız vergiler için yaygın olarak 1618'den 1635'e kadar uygulandı. 1620'lerin ortasına kadar devletin çoğu geliri mültezimler tarafından kontrol edildi. Ancak 1635'e gelindiğinde iltizam doğrudan vergiler için kaldırıldı ve bundan sonra az kullanıldı. Bu dönem boyunca bile bütün dolaylı vergiler iltizamda değildi. (Ma, 2003: 437).

1604'den önce İngiltere'de hükümet hem vergi idaresini hem de iltizamı asırlarca uygulamıştı ve en sonunda Tudorların sonlarından Devrim'e kadar olan dönemde iltizamı seçti. Bu dönemde tek tipi gümrük vergileri olan dolaylı vergilerin toplanmasında baskın yöntem iltizam oldu. 1604'de gümrük vergilerini içeren Büyük Çiftlik- Mukataa kuruldu ve gümrük mukataaları en azından, hükümetin gelirleri idare etmesinin bir yöntemi olduğu kadar hükümet borçlanmasının araçları olarak da önemliydiler. Bununla birlikte İngiliz mutlakıyetçiliğinin hâkim olduğu dönem boyunca doğrudan vergiler asla iltizamın konusu olmadılar. 16 ve 17. yüzyıllarda Hollanda'nın durumu İngiliz tımar sistemine benzerdir. Fransız ve İngiliz modeli arasında iki farklılık vardır. İlki, İngiliz modeli dolaylı vergilerde hem merkezi vergi idaresi hem iltizamı uygulamasına rağmen Fransız modeli dolaylı vergilerde büyük ölçüde iltizamı kullandı. İkincisi, Fransız modelinde devlet (ağırlıklı olarak dolaylı vergilerde olmakla birlikte) doğrudan vergileri toplamak için bile iltizamı kullanmasına rağmen İngiliz modelinde iltizam doğrudan vergiler için hiç uygulanmadı. (Ma, 2003: 438).

Avrupa'da, Prusya vergi toplama yöntemi sıra dışı idi. Erken modern dönemin büyük kısmında arazi kiralalarının toplanmasından gelir elde edilen kraliyet arazilerinin kiralanması için kullanılan bir gelir toplama sistemi özelleştirilmişti. 1640'dan önce, emlak vergileri etkisiz şekilde toplandı. 1640'dan 1806'a kadar Prusya vergi sistemi Avrupa'daki en etkin sistemleri arasında idi. Bununla birlikte 1766'dan 1786'a kadar II. Friedrich dolaylı vergileri toplamaları için Fransız maliyeciler kiralandı. İlginçtir ki, sabit kiralı-ödemeli (mültezimlerin devlete belirlenen sabit tutarda bir ödeme yapmasını gerektiren) sistem diğer ülkelerin

iltizamlarında uygulanırken, Prusya iltizam sisteminde oransal ödeme (paylaşım anlaşması) sistemi uygulanmıştır. Mültezimler topladıkları toplam vergilerin % 5'in ödemekle yükümlüydüler. (Ma, 2003: 438).

Avrupa dışındaki Osmanlı ve Güneydoğu Asya modelleri ise Avrupa modellerinden bariz olarak ayrı iki özel modeldir. Mutlakiyetçi Avrupa'daki iltizam modelleri büyük ölçüde gümrük ve diğer dolaylı vergileri toplamakta kullanıldıkları halde, Hint ve pek çok Müslüman devletinde iltizam dolaylı vergiler yanında arazi vergileri gibi doğrudan ve daha az önemli geniş kapsamlı bir çeşitli kalemden vergileri toplamak için kullanıldılar. Osmanlı Devleti'nde arazi gibi taşınmazlardan alınan aşar vergisinin tahsilinde 16.yüzyıldan önce uygulanan Tımar sistemi yanında bu vergileri toplamak için iltizam da kullanıldı. Çünkü bu tür taşınmazlardan elde edilen vergilerin toplanmasının, taşınır varlıklara yüklenen dolaylı vergilere göre toplanmasının daha kolay olduğu varsayılmakta idi. Diğer ayrı bir özelliği de, Osmanlı iltizamlarında kaydı hayat koşulu ile malikâne şeklinde görülen ve arazilerin verimliliğine yönelik uzun vadeli çıkarlarını geliştirmek için kullanılan yöntemdir. (Ma, 2003: 438).

Ortaçağ'da Mısır'da dört yıllık süre ile rekabete dayalı bir ihale süreciyle vergilerin iltizama verildiği uygulama öşürden başlayıp diğer vergi kaynaklarına yayıldı. Hint-Moğol İmparatorluğu'nun "icâre" sisteminde Mısırdakinin aksine vergi toplama hakkının sahibi cagirdarın amillerinin sözleşmesini daha yüksek avans veren olursa bozabildiği görülmektedir. Moğol sisteminde de temel güdü, tarıma daha fazla yatırım yapılmasının teminidir. Mısırdaki olduğu gibi tarım dışı alanlardan madenlerde iltizama verilebiliyordu. (Çizakça, 1999: 120-123; Demirci, 1997:45-46)

İltizam 17. yüzyıldan 20. yüzyılın başlarına kadar Güneydoğu Asya'da uygulandı ve sömürgecilik zamanında Malay, Java ve Tayland gibi bölgelerdeki baskın vergi toplama yöntemi idi. Bu bölgede iltizam yalnızca dolaylı vergilerde uygulandı. Diğer bölgelerdeki iltizam uygulamalarından farklı olarak iltizam Güneydoğu Asya'da bilinen bir yöntem olmamasına rağmen, 17. yüzyıldan beri Avrupalı ve Çinli iş adamları ile kurulan yaygın temasların bir ürünüdür. Bu bölgedeki vergi toplama işi sömürgeci ve yerli hükümetler tarafından büyük bir kısmı Çinli olan iş adamlarına ihale edildi. (Ma, 2003: 439).

b. Osmanlı İltizam Sistemi

Osmanlı İltizam Sistemi Osmanlı Devleti'nin en uzun ömürlü kurumlarından biridir. Osmanlı iltizam sisteminin tarihsel süreçteki genel gelişimine geçmeden, Osmanlı Devleti'nin gelirlerinde devletin etkinliğinin nasıl bir seyir izlediğine kısaca göz atmak yararlı olabilir.

i. Osmanlı'da Gelirlerin Merkezi Niteliğindeki Dönüşüm

Osmanlı Devleti'nin yaratılan hâsıladan ne kadar pay aldığı'nın tespiti, gelir kaynaklarının ne kadarlık kısmının merkezi hazineye girdiği ne kadarının özerk olarak kullanıldığı'nın belirlenmesi açısından önemlidir. Osmanlı maliyesi ve bütçeleri üzerine Mehmet Genç ve Erol Özvar'ın ufuk açıcı 2 ciltlik **Osmanlı Maliyesi, Kurumlar ve Bütçeler** başlıklı çalışmasından hareketle bu konulara ilişkin bazı verilere ulaşılabilmektedir. Osmanlı Devleti'nin gelirlerine ilişkin uzun dönemli eğilimler bu çalışmadan hareketle kısaca şu şekilde özetlenebilir.

Osmanlı Devleti'nin “kesin hesap cetvelleri veya tahminleri” şeklinde modern bütçelerden farklı hususiyetleri olan Osmanlı bütçelerinde Barkan'ın yayınladığı 1527-1528 bütçesi hariç tımar gelirleri bütçe gelirleri içerisinde gösterilmemektedir. Bu bütçede ise tımar gelirlerinin genel bütçe gelirleri içerisinde payı % 42'ye yakındır. Tımar sisteminin “17. yüzyılın başlarına hatta ortalarına kadar genişlediği” ama daha sonra daraldığı ve bu payın % 25 civarına gerilediği hesaplanmaktadır. Bu gerilemenin 18. yüzyılda da sürdüğü ama merkezi maliye reformlarının görüldüğü 19. yüzyılda da tımar sisteminin varlığını sürdürdüğü bilinmektedir. Bütçe dışı kalan bir diğer sektör vakıflardır. Barkan'ın hesaplarına göre devlete ait gelirlerin % 12 kadarı vakıf gelirleriydi. Devletin bütçe hesaplarında bir kısım gelir ve giderleri doğrudan merkezi hazinenin kontrolünde tuttuğu kalanları nispi bir özerklikle tımar ve vakıflara tahsis ettiği söylenebilir. Yoksa bunlara ilişkin ayrıntılı kayıt ve bilgilerden habersiz kalmama durumu yoktur. Örneğin tımar sektörü 18. yüzyıldan itibaren daralsa bile buralardaki gelir kaynakları mukataa haline getirildiği için bu kalemlerin bütçe gelirleri ile ilişkisinin kurulduğu örneklere rastlanabilmektedir. Devletin ekonomiden aldığı payın bütçe dışında kaldığı bütçeden herhangi bir maaş tahsisi yapılmadan vazife yapan merkezi bürokrasi, yargı örgütü ve taşrodaki kadroların bir kısmı tımarla geçinirken, bir kısmı da harç, avaid ve câize gibi belirli bir tarifesi olmakla birlikte bütçeye dâhil olmayan kaynaklardan geçinirlerdi. Ayrıca genel olarak vergilendirme masrafları ve mültezim guruplarına ait kârlar da bütçede yer almazdı. 17. yüzyılın sonundan itibaren devletin bürokratik gelişmesi dışında taşradaki yüksek rütbeli görevlilere “kalemiye, imdâd-ı hazariye, imdâd-ı seferiye” gibi adlarla tahsis edilen yeni gelir kaynakları, oranları ve meblağları belli olmakla birlikte bütçeye dâhil edilmiyorlardı. Bunların % 10 civarında ağırlıkları olduğu tahmin edilmektedir. Öte yandan malikâne sistemi ile elde edilen mukataa gelirlerinin 1760'larda bütçedeki oranı % 46 olmakla birlikte, 6.7 milyon kuruşluk gelirin yarısı faiz veya kâr olarak malikâne sektörüne bırakıldığından bu oran genel olarak % 23'e düşerken; malikâne gelirlerinin muaccelle cinsinden katkısı ise yıllık yalnızca % 2,6 olarak tahmin edilmektedir. Uzun vadeli bir borçlanmaya benzer

şekilde gelirlerin şimdiden tahsili yüzünden malikâne uygulaması bütçe gelirlerini aşında % 20 oranında düşürmekte idi. Buna bir de mukataaların vergilendirme masrafı olarak % 10 ilave edildiğinde bütçedeki küçülmenin % 25'e yaklaştığı öne sürülmektedir. Öte yandan avarız tipi vergi gelirlerinde geniş muafiyet ve istisnalar hesaba katıldığında ise bütçe gelirlerinin bir miktar artacağı da dikkate alınmalıdır. Sonuç olarak, devlete ait gelirlerin bütçelere intikal eden kısmının % 25 ila % 40'ı aşmayacağı söylenebilmektedir. Çağın koşullarında devletlerin milli gelirden aldığı paya ilişkin % 10'luk oranın Osmanlıda % 2,5-4 arasında olduğu öne sürülebilir. 18. yüzyılın ikinci yarısından itibaren ise devletin kontrolündeki hazine birimlerinin arttığı ve Darphane, İrâd-ı Cedîd, Zahire, Tersane, Mukataat, Mansûre gibi yeni hazinelerin maliye ve bütçe sistemini karmaşık bir hale getirdiği görülmektedir. 19. Yüzyılda ise gelirlerin merkezileşmesi eğiliminin daha sistematik çabalarla sürdüğü bilinmektedir. (Genç, 2006: 131; Genç ve Özvar, 2006-2: 8-11,15).

Osmanlı bütçelerinde yer alan üç önemli gelir gurubu cizye, avarız ve mukataadır. İlk başlarda, ilk ikisi merkezi hazinenin denetiminde iken, bazı mukataaların gelirlerini tımar ve vakıflarla bölüştüğü gözlemlenmektedir. Bölüşümde temel ilke, nakdi gelire dönüşüm kapasitesi idi. Doğrudan ve kolaylıkla nakde dönüştürülebileni merkezi hazine ile ilişkilendirilmişken, bu niteliği daha zayıf olanları tımar ve vakıflara bırakılabilmekte idi. Uzun vadede ise nakdi sektörün gelişimi ve tımarların nispi olarak daralması ile mukataalardan merkezi hazineye sağlanan gelirlerde artış oldu. Mali sıkıntılarının olduğu dönemlerde bütçe açıklarının kapatılmasında özellikle mukataa ihalelerinin vadesinin öne alınması ve mukataalardan alınan peşin ödemelerin artırılması gibi iç borçlanma yolları dışında avarız gibi yükümlülüğü kolayca değiştirilebilen vergilere müracaat edilmekte idi. Genç ve Özvar'ın yayınladıkları bütçelerden bazılarındaki bütçe açıklarının mevcudiyeti devletin bütçe açıklarını kapatmak için halkın vergileme kapasitesini belli sınıra kadar zorladığının delili olarak oldukça ilgi çekicidir. Geri kalan açıkları ödemeleri geciktirerek veya giderlerde kısıntı yaparak finanse etmeyi tercih etmekte idi. Maaş ve ulufelerin geciktirilmesi, devletten alacağı olanlara gelecek yıllarda ödenecek "hazine tezkereleri" verilmesi türden mali önlemlerlendi. (Genç ve Özvar, 2006: 2: 17)

17 ve 18. yüzyıllarda artan savunma harcamalarına bağlı giderlerin gelirlerden daha hızlı artışı ile malikâne ve esham gibi yöntemler denendi. 19. yüzyıla gelindiğinde ise müsadere, tağşiş, mîrî mubayaa ve ticari tekeller kurma gibi kısa vadeli çözümlerin üretim üzerindeki etkisi olumsuz oldu. 19. yüzyılda siyasi ve ekonomik modernleşme döneminde maliye alanında da önemli bir reform girişimi oldu. "Ödeme gücünü dikkate almayan geleneksel vergi sistemi yerine doğrudan geliri ve serveti vergilendiren, istisna ve muafiyetlere yer vermeden ödeme gücü

94 Abdulkadir Buluş

olan herkesi vergi yükümlüsü haline getiren ve bu gelirleri etkin bir mali bürokrasi kanalıyla doğrudan devlet adına toplayan bir sistem oluşturmak” hedeflendi. (Güran, 2006: 65-66). İltizam sisteminin yerine devletin atadığı memurlar tahsildarlar ve hatta valilerin çaresiz kalması devletin taşrada vergi toplayacak siyasi ve askeri gücünün olmadığına anlaşılması üzerine devlet iltizam sistemine geri dönmek ve vergi gelirlerini yerel unsurlarla paylaşmak durumunda kaldı. Pek çok gümrüklerde ve 1843’de de aşarda iltizama geri dönüldü. (Genç, 1997: 157-158; Pamuk, 2007: 201)

Osmanlı Devleti’nin 18. yüzyılın sonlarına kadar dar bir aralıkta dalgalanmasına karşın 18. yüzyılda Avusturya ve Rusya’nın merkezi gelirlerini önemli ölçüde artırmaları ve Osmanlı Devleti’nin geçmeleri, Osmanlı Devleti’nin mali gerilemesi ile askeri rekabet gücündeki kayıplarla örtüşmesi dikkat çekicidir. Vergi gelirlerini artırabilen devletler var olan gelirleri daha etkin vergilendirerek ve aracılara giden kısmı düşürerek bunu başarabildiler. Osmanlı Devleti’nde ise vergi gelirlerinde artış ancak 19. yüzyılda sağlanabildi. Karaman ve Pamuk’a göre, Avrupa’daki gelir artışının iki açıklaması vardır. Parlamenter rejimlerin vergi toplama meşruiyetini sağlaması ve askeri teknolojinin etkin kullanımı ile tımar sisteminin yerini alan yeni vergi düzenleri. (Karaman ve Pamuk, 2009: 26-27).

ii. Osmanlı İltizam Kurumunun Genel Nitelikleri

Mehmet Genç’e göre, iltizam Osmanlı Devleti’ndeki en eski kurumlardan birisi olarak kabul edilmektedir. İltizam Osmanlı Devleti’nde devlete ait vergi gelirinin özel bir şahsa verilmesini ifade etmektedir. (Genç, 1997:154). Pamuk (2007) ise iltizam modelini tımar düzeni ile dolaylı yoldan kullanılan vergi gelirlerinin merkezi hazine ile ilişkilendirilmesi çabalarının bir sonucu şeklinde ifade ederek bu kurumun doğuşu ve gelişiminin altında yatan mali temeli vurgulamaktadır. (Pamuk, 2007:147). Osmanlı’nın erken dönemlerinden itibaren kullanılan bu modelde devlet “genellikle belirli bir mekânla sınırlı kanuni ve / veya şer’î vergi unsurlarından oluşan bir demeti ifade eden mukataa birimlerini vergilendirmeyi rekabete açık, ekseriya müzayede ile tespit edilen ve bir bölümü peşin ödenmesi istenen belirli bir yıllık bedel karşılığında, sınırlı bir süre (tahvil) için kârı ve zararı kendine ait olmak üzere kabul edecek mültezimlere güvenilir bir kefaletle” devretmektedir. Zaman içerisinde emanet usulünün ağırlığı azaldıkça iltizam sisteminin yaygınlaştığı görüldü. Genç’e göre, emanet usulü iltizama rekabet edemediği için ortadan kalkmıştır. Çünkü iltizam, emanetle kıyaslanamayacak kadar az masraf ve küçük bir bürokrat kadro ile azami vergilendirmeye mümkün kılmakta ve vergi maliyeti aşgariye indirilmiş olmaktadır. Ancak riski yüklenen mültezimin mümkün olduğunca az masrafla fazla gelir toplama güdüsünün vergi toplama maliyeti

açısından uygun bir yöntem olduğu doğru olmakla birlikte vergi mükellefleri açısından sonucun artan vergi yükü olma ihtimali dikkat çekiciydi. Devlet açısından bir diğer avantajı devletin ekonomik dalgalanmalardan bağımsız belli bir geliri öngörebilmesidir. (Genç, 1997: 154-156).

Vergi gelirlerinin hazineye intikal edecek kısmı rekabetin varlığına ve ihale fiyatlarının zaman içerisindeki reel değişimine bağlıdır. Her iki unsurun bazı faktörler altında belirleyiciliği sınırlı olduğu için birlikte ele alınıp karşılaştırılmalıdır. Çünkü iltizamların elde tutulma süresi ile alakalı olarak, mukaveledeki öngörülen ile fiilen olan süre arasında eğer, fiili süre öngörülenden kısa ise rekabetin canlı olduğuna hükmedilebilmektedir. Ancak ölüm ve hastalık gibi olaylarda buna yol açmış olabilir. İkincisi olarak iltizam gelirlerindeki değişimde de, müzayede fiyatları enflasyonun ve / veya değişen üretim hacmiyle yakından ilişkili olduğundan tek başına anlamlı bir gösterge değildir. (Çizakça, 1999:125). Rekabetin işleminin bir göstergesi iltizam bedellerinin zaman içerisindeki seyri ele alınırsa, 15 ve 16. yüzyıllarda rekabetin var olduğundan; 17. yüzyılda ise bir donuklaşmadan söz edilmektedir. Genç, bu durumu askeri bürokrasideki genişleme ile artan harcamalar ve bütçe açığı yüzünden askeri zümrelere iltizam verilmesi suretiyle mali sıkıntılarının aşılması stratejisinin seçilmesine bağlamaktadır. Sektörde askeri zümre mensuplarının artışı olgusu 17. yüzyılın başlarına gelindiğinde neredeyse tamamlanmıştı. Dolayısıyla azalan rekabet ve mukataaların gelir yaratma kapasitesinin sınırlarına ulaşıncaya iltizam gelirleri de donuklaştı. 17. yüzyılın ilk yarısında rekabette iki önemli değişiklik yaşandı. İlkinde, askeri zümre maaşlarını terk etme karşılığında “hazîne-mânde” adıyla bilinen mukataa iltizamlarını almaya başlayınca mukataa gelirlerinde vazgeçilen maaş tutarı kadar bir artış sağlanmış olduğu gibi devlet daha önce mültezimlere intikal eden kârların bir kısmını maaş ödemelerinden tasarruf şeklinde hazineye transfer etmiş oldu. İkinci olarak iltizam peşinlerinin yükselmesidir. Donmuş görünen iltizam bedelleri bu borcun ödenmesi söz konusu olmayan faizi oranında yükseltilmiş oldu. (Genç, 1997: 156).

Buna rağmen net vergi gelirlerinin yalnızca üçte birinin devletin hazinesine girmesi modelden umulan yararları sınırlamaktaydı. Üçte ikisi taşradaki mültezimlere, sarraflara ve başkentte ihalelere katılan üst düzey bürokratlara gitmekteydi. Bu durum her türlü mali reform çabasını daha baştan başarısız kılacak bir duruma işaret etmekteydi. (Pamuk, 2007: 151-152; Karaman ve Pamuk, 2009: 31).

İltizamın alanı genişledikçe devletin daha büyük mukataaları oluşturması ile yükselen bedeller ise Osmanlıdaki sermaye sahiplerine, askeri sınıfa, ulemaya ve sarraflara yeni yatırım imkânları sağladı. Büyük dirlik sahiplerinin de taşeron sistemi ile gelir toplaması bir tür hiyerarşik yatırımcı zinciri şeklinde ihale

sahiplerinin mukataaları parçalayıp başkalarına komisyon karşılığı devretmesine yol açtı. Böylece devletin vergi gelirlerine ortak olan aktör sayısı arttı. Devletin elde ettiği gelirleri artırmak istemesi ve vergi kaynağını uzun vadeli çıkarları açısından koruma güdüsünün artması amacı ile genelde bir ila üç yıllık olarak ihale edilen ama teorik olarak 12 yıla uzayabilen iltizam süresindeki sınırlama kaldırılarak 1695’de malikâne yöntemine geçildi. (Pamuk, 2007: 147-149; Genç, 1997: 155, Özvar, 2003: 3).

Bir iç borçlanma yöntemi olarak malikâne sistemi ilk yıllarında başarıya ulaştı. İlk aşamada düşük hâsılatlı köy ve mezralarla sisteme geçildikten sonra zamanla vergi hâsılatı yüksek mukataalarla devam edildiği gibi, iki sene sonra bazı haslarda sisteme dâhil edildi. Malikâne sisteminde askeri sınıf mensuplarının ağırlığı yüksekti. Başlangıçta sistemden elde edilen gelirlerin merkezi bütçe gelirleri içerisindeki payı pek yüksek olmadı. Sonradan sisteme sokulan yeni vergi kalemleri ile geçici finansman kolaylığı sağlayacak kadar da olsa artış gösterdi. (Özvar, 2003: 164-165). Malikânecilerin yerine vergi kaynağını idare eden ve gelirleri toplayan mültezimin varlığı, riskten kaçınmaya çalışan malikâneciye sarrafların desteği ile yıllık mal ödemelerini yapabilmesi ile mültezimin mukataanın fiilen denetimini elde etmesi ile açıklanmaktadır. Bu durumda ise malikâne sisteminin altında yatan temel motif olan vergi kaynağının aşırı sömürülmesinin önüne geçilememiş olmaktadır. Çünkü mukataa bir taşeron eliyle işletilmekte ve finansmanında sarraflar yer almakta ve maliyet artmaktadır. Mültezimin tasarruf hakkının zaman içerisinde artışı ise kuşaklar aşan bir malikâneci ve mültezim ilişkisi ile taşrada güçlenen bir mültezim otoritesi yani ayan durumu belirginleştirmekteydi. (Çizakça, 1999: 147-149).

Karaman ve Pamuk’a göre, Osmanlı Devleti, “merkez ile taşradaki ayan arasındaki, vergi gelirlerinin ayan ve diğer aracılar lehine paylaşımına dayanan mutabakatı ya da dengeleri imparatorluğun toprak bütünlüğü adına öne çıkarırken, vergi gelirlerinin büyük bir kısmının aracılar elinde kalmasının uzun dönemli mali, askeri ve iktisadi sonuçlarını yeterince değerlendiremedi”. (Karaman ve Pamuk, 2009:33). Devlet bütçesi kısıtlı olduğunda ve donmuş sabit harcamaları yüksek olduğunda vergi toplamının riskinden kaçınarak, sabit bir yıllık ödeme mukabele karşılığında mukataanın muhtemel kârının bir kısmını mültezime bırakmayı tercih edebilir. Ekonomik dalgalanmalar olumlu ise mukataayı elinde tutan aracılar reel kârdan daha fazla pay alır hale geliyorlar ve bir tür mali adem-i merkezîyetçilik haline benzer bir hal belirliyordu. Bu durum sonradan mültezimlerin aracısı bir ayan sınıfının doğuşu ile bir tür idari adem-i merkezîyetçiliğin temelleri de sağlanmıştır. (Çizakça, 1999: 126).

4. Tarihsel Örneklerden Çıkarılan Sonuçlar

Merkantilizm çağında Fransa'da Colbert'in devlet öncülüğünde ekonomik gelişme çabaları ile beraber görülen bir diğer olgu gelir ihtiyacının yüksekliği idi. Fransa'da kişisel ve gerçek mülkiyetten alınan "taille" ismindeki dolaysız verginin mükelleflerinden bazı resmi kişiler, soylular, kilise mensupları ve bazı kentler muaf olduğu için yükün orta ve fakir sınıfın sırtına yüklü olması ile "aide" ve "gabelle" (tuz vergisi) ile tütün tekelinin mültezimler elinde olması vergi sisteminin en önemli sorunlarıydı. Bu durumlar, sermayenin devletin veya mültezimlerin eline kaçmasına ve özel yatırımların dışlanmasına yol açmaktaydı. (Heaton, 1995:258). İngiltere ise 17. yüzyılın sonlarında iltizamı terk edip, oldukça etkili bir mali bürokrasi kurarak vergi toplamayı tercih etmiştir. (White, 2004: 635). Fransa'nın İngiltere'nin ekonomik olarak gerisinde kalmasının nedenlerinden birisi olarak mali kurumlarındaki bu farklılık öne sürülmektedir.

Fransa, Hollanda ve Prusya iltizamı yaygın biçimde uygularken yalnızca Britanya on yedinci yüzyılın sonlarında daha önce değinildiği gibi ücretli memurlardan oluşan hayli üretken bir maliye bürokrasisi yaratmıştı. Özellikle Fransa'daki iltizam sisteminin Fransız İhtilali'ni besleyen olumsuz bir imajı vardı. Çünkü vergileme bölgelere ve sınıflara göre değiştiği gibi, vergi tahsilinde kullanılan aşırı güç kullanımı vergi rejimine büyük bir düşmanlık yaratmıştı. Mültezimler para canlısı aç gözlü yaratıklar olarak resmedilmekteydi. Bazıları daha sonra giyotinde cezalandırılmışlardı. Hâlbuki 1788'de vergilerin GSYİH'a oranı Fransa'da % 6,8 iken İngiltere'de ise % 12,4 olarak hesaplanmakta idi. "Ancient régime" zamanında toplam kraliyet vergi gelirlerinin 1 / 3'ünden fazlası iltizamdan elde edilmekteydi ve Avrupa'daki en geniş iltizam Fransa idi. (De Jouvenel, 1954:112; White, 2004: 636-3 no'lu dipnot, 637).

İltizam sisteminde görülen sıkıntılar hakkında öne sürülen görüşler genelde iltizam sisteminin üretici kesim üzerindeki aşırı sömürüye ve denetim güçlüğüne işaret etmektedir. Toplanan vergiden devletin alacağı payın oranı (şimdiki fayda ve maliyete göre hesaplanan gelecekteki fayda ve maliyetin belirlediği veya gelecekteki getiriyi şimdiki getiriye eşit kılan faiz oranı) özellikle önemlidir. Çünkü devlet buna göre elde edeceği muacceleyi belirlediği için önemli olmakla birlikte bu işlemin potansiyel maliyeti, ekonomiye uzun dönemde zarar verebilen aşırı sömürü ihtimaliydi. Bu yüzden bazı yazarlar, devlet daha yüksek bir iskonto oranına sahip olduğunda iltizamın daha yaygın ve daha az kontrol edilen bir şekilde olacağını iddia etmişlerdir. İkinci bir görüşe göre, çok sayıda devlet görevlisinin olduğu bir sistemdeki gözetleme ve denetimin, tekil devlet görevlisinin olduğu sisteme göre

98 Abdulkadir Buluş

daha az etkili olacağı beklenmelidir. Çoklu görevlilerin olduğu bir sistemde uzlaşımın sağlanamayışı karar almayı yavaşlattığı gibi bazen tamamı ile alınan kararları işlemez hale getirebilir. Geniş guruplarda aşırı kaynak sarfiyatı problemine yol açabilen ve rüşvet eğilimlerini caydırmayan bir yetki ve sorumluluk karmaşası olabilir. Üçüncüsü, “sahip” ile “vekil”in bir içeri bir dışarı sürekli olarak yer değiştirmesine yol açan döner kapının olması halinde bu sahip ile vekil arasında zayıf denetimi ve yüksek rüşvete yol açan, bir gizli anlaşma ihtimalini artıracaktır. (Kiser and Kane, 2007: 193).

16. yüzyıl boyunca Osmanlı Devleti ve Fransa gelir toplama için yaygın biçimde iltizamı kullanmakla birlikte, belirsiz mülkiyet haklarının neden olduğu mali baskılar her bir devlette kurumsal değişikliklerin farklı şekilde olmasına yol açtı. Fransa’da mültezimler Kral üzerinde kısıtlamalar doğuran toplam işlem maliyetlerinin başarı ile üstesinden gelebilirken, Osmanlı’daki mültezimler benzer bir şekilde düzenlemede ise engelleyici işlem maliyetleri ile karşılaştılar. (Ballajohnson, 2009: 809). Daha sonraki dönemlerde Fransa’da 18. yüzyılın son çeyreği ile birlikte mali koşullar kötüleşip devletlerarası mali ağ ve para akımı zorlaşınca ve Devrimin olumsuz etkileri ile büyük mültezim girişimleri zorluklarla karşılaştılar. Vergi kaynağına uzaklık, farklı kademelerdeki idari personel ve güvenilir olmayan taşeronlar işlem maliyetlerini yükselttiği gibi vergi mükelleflerinin yükünün artmasına yol açmaktaydı. Osmanlı Devleti’ndeki ayanlar vergi kaynağına ve piyasalara yakınlıkla iş maliyetini düşük tuttıkları için bu dönemdeki sıkıntıları daha kolay atlattılar. Üstelik bu tür mültezimler birincil mal üreticilerinden daha fazla kaynak edebilme ya da şehirdeki tüketiciye giden tarım ürünlerinin fiyatını arttırabilme imkânına sahipti. (Salzmann, 1999: 233).

İltizam sisteminde malikânenin de merkezi devletin mali bunalımlarına çözüm getirmemesinin nedenlerinden birisi, malikânelerin görünüşte açık artırmayla devredilmelerinin, piyasada rekabet koşullarının var olduğu anlamına gelmemesi idi. Mültezimler gibi malikâne sahipleri de büyük memurlar ile büyük tefeciler ya da tüccar arasından çıkmaktaydı. Peşinatların büyümesi ile birlikte açık artırmaya katılanların sayısı doğal olarak sınırlı kalıyor veya gizli anlaşmalarla ihale bedelleri düşürülüyordu. (Pamuk,2007: 149).

Modern dönemin başında hemen hemen her devlet, uzman personel yokluğundan dolayı servetin ölçümüyle ilgili idari güçlükler ve ticari faaliyetlerle ilgili vergilerdeki belirsizlik gibi aynı problemlerle karşı karşıyaydı. Bu yüzden, paraya aç olan bu ilk modern devletler için iltizam etkin bir mekanizma oldu. İlk olarak ekonomik dalgalanmadan bağımsız olarak devlete sabit bir getiri sağlayarak öngörülebilirlik sağlayan sabit kirali sözleşmeler kullanıldı. Üstelik bu yöntemde vergi toplama maliyeti de özel sektöre devredilmiş olmaktaydı. Vergi toplama

maliyetinin özel sektöre devredilmesine durumuna rağmen aslında iltizam sistemi, sözleşmelerin tasarlanmasıyla ve sözleşmelerin açık artırmaya çıkarılması ile ilişkili karar ve enformasyon maliyetleri ile sözleşmelere uyulup uyulmadığının kontrolü gibi sözleşmelerin yönetim maliyetlerini içerdiği için maliyetsiz değildi. Üstelik zaman geçtikçe mültezimler zenginleşebileceği gibi etkinlikleri ile beraber fırsatçı davranışları da artabilirdi. İltizam sözleşmelerini daha düşük kiralarla alabilmek için devletin mali memurlarına rüşvet verebilir veya ihale sürecinde rekabeti artırmak için veya vergi toplamada haksız güç kullanmak için birbirleri ile gizli anlaşmalar yapabilirler. Mültezimlerin fırsatçı davranışlarını engellemek için mültezimlerin gözetim altında tutmak devletin sözleşme maliyetlerinin artmasına yol açabilir. İşte tam bu noktada iltizam devlet için etkinliğini yitirir. Örneğin 18. yüzyılın sonlarında Fransa'da, iltizam "savurganca", "çok karmaşık" ve "tarih dışı" bir mekanizma haline gelmiştir. Bunun sonucu olarak devlet 1870'lerde, genel mukataaları iltizam olmaksızın yönetmeyi başararak iltizamdaki uzaklaştı. Yine mültezimler, kârlarını en çoklaştırmak için devlete yaptıkları sabit ödemelerden geri kalanına el koydukları için devletin vergi gelirlerini en çoklaştırma amacı da aslında işlemiyordu. Örneğin Osmanlı Devleti'nde toplama masrafları düşüldükten sonra kalan hâsılâtın yalnızca % 24'ü devlete kalırken mültezimler % 30'unu ve kefillerde geri kalanını almaktaydılar. Üstelik görünüşte devlet, ekonomik konjonktürden bağımsız sabit bir geliri garantiliyorsa da aslında ekonomideki gelişmelerden elde edebileceği vergi hâsılâtından olmuş oluyordu. Mültezimler zenginleştikçe daha sonra mali sıkıntıları olduğunda devlete borç vermeye ve daha sonra borçlarının karşılığında mukataaları kontrol etmeye başladıkları gibi kazançlarını devlete borç vererek kullanarak avantajlarını koruyan guruplar haline geldiler. Bu durumda devletin mültezimlerin sözleşme dışı davranışlarını sınırlama gücü azaldı. Son olarak pek çok ülkede, idari ve personel yetersizlikleri yüzünden mültezimler devletin mali yönetimine dâhil olan özel muhasebeciler veya mali danışmanlar haline geldiler. Devletin mali işleri ile kendi özel işleri arasında olması gereken ayırım belirsizleştiği için serbest bir şekilde fonları bu iki alan arasında kullandılar. Devletin kasasından çok kendi ceplerini doldurma peşinde kamu personeli gibi davranmaktan çok özel iş adamları gibi davrandılar. Devrim öncesindeki broşürcüler ve Paris Parlamentosu'nun ilk derece yargıçları eski rejimin mali sıkıntılarının nedeninin mültezimler olduğuna inanmaktaydılar. (Ma, 2003: 441-443).

Osmanlı Devleti iltizamlarda süre sınırlamasının olumsuz etkisinin aşgari olduğu malikâne uygulamasına geçerken iki amaç gütmekteydi. "Hem ekonomideki vergilenebilir kaynaklar korunmuş ve geliştirilmiş hem de vergi gelirleri artırılmış olacaktı."Başlangıçta malikâncilerin üretken faaliyetlere katkı sağladığı hatta uzun vadeli yatırımlar yaptığı görüldüyse de, malikânciler hiçbir zaman kapitalist tipte

100 Abdulkadir Buluş

bir müteşebbise dönüşmeyip, devletin artığına ortak olmayı seçen rantıye bir zümre oluşturular. Girişimcilik güdüsünün olmaması yüzünden zamanla malikâyeciler vergi toplama işini fiilen üstlenen bir zümre olmaktan çıkıp alt taşeronlara devreden rantıyeci bir zümre haline geldiler. Bu ise halka zarar vermeye başlayınca devlet iltizamda olduğu potansiyel yarar ve zararı arasında hassas dengeler olan sisteme müdahale ederek mali sistemi merkezileştirme ve vergi kaynaklarını merkezi hazinelerde toplamaya girişti. (Genç, 1997: 157)

5. Türkiye’de Yerel İdari ve Mali Özerkliğe Genel Bakış

1982 Anayasası’nın 127. Maddesine göre “ yerel yönetimlere görevleriyle orantılı gelir kaynakları sağlar” ifadesinden anlaşıldığı gibi teknik olarak yerel idarelere üstlendikleri kamu hizmetlerini yerine getirebilecekleri bir gelirin sağlanmış olması gerekmektedir. Türkiye’de yerel idarelerin başlıca gelir kaynakları ise şunlardır:

1. Vergilerden sağlanan gelirler (Yerel vergi gelirleri ve genel vergi gelirlerinden ayrılan paylar).
2. Yardım ve bağışlardan sağlanan gelirler.
3. Şerefiyeler, harçlar ve harcamalara katılma paylarından sağlanan gelirler.
4. Yerel yönetim birimlerinin ticari faaliyetleri dolayısıyla elde edilen gelirler.
5. Borçlanmalardan sağlanan gelirler.
6. Emlak gelirleri (Yerel yönetim birimlerine ait olan taşınmaz malların kira ve satışı gelirleri)
7. Para cezaları. (Bayrakçı, 2009: 70).

Yerel idare gelirlerinden vergiler yolu gelir sağlama yönteminde ise üç tür farklı uygulamaya rastlanmaktadır.

- a. Yerel yönetimlere sınırsız vergileme yetkisinin verilmesi
- b. Vergi kaynaklarının paylaşılması
- c. Merkezi yönetimin topladığı vergilerden yerel yönetimlere pay verilmesi.

Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı’nın getirdiği “hizmetlerin halka en yakın üretim birimlerince sunulması” ilkesine bağlı olarak yerel nitelikte olan hizmet sunumunda yerel idarelerin ağırlığı artmaktadır. Merkezi olmayan yapılar verimlilik artışında ve yerel çıkarların temsilinde iyileşme sağlayabilir. Bölgesel rekabet daha etkin politikaların tasarlanmasını teşvik edebilir. Ancak aynı zamanda bölgesel eşitsizlik, yerel idarelere sık sık merkezden aktarım nedeniyle bütçe

disiplininden sapma ve yerel idarenin özel çıkar gurupları tarafından zapt edilme tehlikelerine de yol açabilmektedir. (Dileyici, 2004:40-41).

Yerel idarelere sınırsız vergileme yetkisinin verilmesi, bu idarelerin hiçbir kısıtlama ve sınırlamaya tabi olmaksızın vergilemeye yetkileri olması halidir ve teorik planda böyledir. Amerika ve İsviçre gibi bu yöntemi kabul eden ülkelerde pek çok yasal sınırlamaya rastlanmaktadır. Pratikte yerel idare birimi ancak kendi sınırları ve merkezi bazı objektif kriterleri ve kısıtlamalarından oluşan idari vesayetin elverdiği ölçüde egemenlik sahibidir. Diğer yöntemlerde ise emlak vergisi ve ticari bazı vergilerin toplanması yerel idarelere bırakılmakta ve merkezi idarenin topladığı gelirlerden belli bir oranı yerel idarelere çeşitli kriterlere göre dağıtılmaktadır (Bayrakçı, 2009:70-73).

Türkiye'deki idari özerkliğin derecesini ölçmek için, yerel idarelerin gelirleri içinde kendi gelir kaynaklarının oranının ne olduğuna tarihsel olarak bakmak yararlı olabilir. 1995 itibarı ile il özel idarelerinin toplam gelirlerinin % 85,4'ü transfer gelirlerinden oluşurken, öz gelirleri ise % 13,9 oranındadır. Bu nedenle mali özerklik açısından pek özerk oldukları söylenememektedir. 1995 itibarı ile belediye gelirlerinin % 37,2'si öz gelirlerinden oluşurken, % 62,81'i transfer gelirlerinden oluşmaktadır. Belediyeler de mali açıdan özerk sayılamazlar. Üstelik transferlerin dağılımında da objektif kriterler söz konusu değilse partizanca eğilimler etkinliği daha da sınırlayabilir. 1925-1995 arası dönem içerisinde belediye gelirlerinin GSMH içindeki oranı % 1,18'den % 2,8'e yükselmiş yani kabaca 1,5 kat artmışsa da, aynı dönemde belediye nüfusunun genel nüfus içindeki payı da yaklaşık 2,6 kat artmıştır. 1925 itibarı ile belediye gelirlerinin genel bütçe gelirleri içindeki payı % 10,5 seviyesinde idi. Özellikle 1930-1940 arası dönemde bu oranlar azalmış ve % 6-% 8,5 arasında dalgalanmıştır. 1945'den 1965'e kadar olan dönemde ise yeniden artış eğilimi dikkati çekmektedir. Bu dönemde % 10,3 - % 12,1 arasında değişmektedir. Daha sonra 1990'a kadar ciddi bir azalış olduğu görülmektedir. En düşük olduğu değer 1980'deki % 4,6 dır. 1995'de ise bu oran % 12,6 seviyesinde idi. Genel olarak ise 1925-1995 arası dönemde belediye gelirlerinin kamu gelirleri içindeki payı % 8,81 olmuştur.(Bayrakçı, 2009:89, 98, 156-157)

Mahalli idare gelirleri içerisinde vergilerin payı 2008 itibarı ile Belediyeler ve İl Özel İdareleri için sırasıyla şu şekildedir: % 15,8 ve % 1,6. (Tablo 1). 2008 itibarı ile vergi gelirlerinin öz gelirlere oranı Belediyeler ve İl Özel İdareleri için sırasıyla şu şekildedir: % 30,8 ve % 2. (Tablo 2).

Merkezi İdare'den belediyeler, bağlı kuruluşlar ve il özel idarelere aktarımların belediye gelirleri içerisindeki payı 2008 itibarı ile sırasıyla şu şekildedir: % 48,6; 5,8 ve 22,2. (Tablo 3).

102 Abdulkadir Buluş

2005 itibarı ile vergi gelirleri, merkezi yönetim yardımları ve diğer şeklindeki gelir türlerinin mahalli idare gelirleri içindeki oranlarına bakıldığında AB ve Türkiye için bu oranlar şu şekildedir. AB: % 47, % 37, % 16; Türkiye: % 11, % 37, % 52. (Tablo 4). Görüldüğü gibi mahalli idare gelirleri içersindeki vergilerin payı AB'ne oranla Türkiye'de çok düşüktür.

AB'de mahalli gelirlerin GSYİH içersindeki oranı 2005 itibarı ile ortalama % 11,30 iken bu oran Türkiye'de % 4,05'dir. (Tablo 5).

Harcamalar açısından Türkiye'de belediye harcamalarının GSMH ve toplam kamu harcamaları açısından payının pek çok Avrupa ülkesinden hayli düşük olduğu görülmektedir. Bir mukayese için bu kriterler açısından en iyi durumda olan ülke ve Türkiye'ye en yakın ülke ile Türkiye'nin oranlarını vermek yararlı olabilir. Buna göre, 1995 itibarı ile belediye harcamalarının GSMH içindeki payı Danimarka'da % 19,9 ile en yüksek, Yunanistan'da % 3,3 ile Türkiye'ye en yakın ve Türkiye'de ise % 2,4'lük bir gerçekleşme vardır. 1995 itibarı ile belediye harcamalarının toplam kamu harcamalarındaki payı olarak bakıldığında ise Danimarka'da % 74 (Fransa % 27,2, Almanya % 28,6) ile en yüksek, Yunanistan'da % 13 ile Türkiye'ye en yakın ve Türkiye'de ise % 11'lik bir gerçekleşme vardır. 1929 da ise belediye harcamalarının genel harcamalar içindeki payı ise % 8,3 seviyesinde idi. En yüksek değerler ise 1957'deki % 15,3 ile 1986'daki % 16 değerleridir. (Bayrakçı, 2009:158-159). Tablo 6'a göre, 2005 senesi itibarı ile Türkiye'deki kamu harcamalarının GSYİH'daki ağırlığı % 4,8 ile AB ortalaması olan % 12,2'nin hayli altındadır.

Türkiye'deki toplam kamu personeli 2008 itibarı ile 2.467.529 iken bunun 301.500'ünü mahalli idareler personeli oluşturmaktadır. Başka bir ifade ile mahalli idarelerin toplam kamu istihdamı içindeki payı % 12,2'dir. (Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, 2008:51).

Türkiye'deki en son Kalkınma Ajansları uygulaması da özerk bütçeli ajanslar ile bölgesel kalkınmaya yönelik projelere kaynak tahsisi de özerkliğin başka bir boyutu olarak öne çıkmaktadır. Bu kapsamda 16 adet Kalkınma Ajansı kurulmuştur. (www.dpt.gov.tr/bgyu/kalkinmaajans/Genel_Gerekce.pdf, 13.06.2010).

5.1. Türkiye'de Gelir İdaresi Başkanlığının Kurulması ve Gelir İdaresinin Etkinliği

Türkiye'de vergi kayıp ve kaçak oranı yüksek olduğundan vergi idaresinin yeniden yapılandırılması gerektiği açıktır. 1950'den bu yana yapılmaya çalışılan reform çalışmalarına rağmen halen reform ihtiyacı duyulmaktadır. Bu reform çalışmalarından Hervé Alphand (1934), Fritz Neumark (1949), James Martin ve Frank Chus (1951) gibi yabancı gözlemcilerin raporları yanında, 1962 tarihli

MEHTAP-Merkezi Hükümeti Araştırma Projesi, KAYA- Kamu Yönetimi Araştırma Projesi (1988) gibi yerli girişimlerde de gelir idaresine yönelik önlemler yer almaktaydı.(Çelik, 2006:16-28; Şevik, 2006:7-10). Özellikle IMF'e 2002 yılında verilen Niyet Mektubu ile 7. ve 8. Gözden Geçirme Raporlarında bu durum ifade edilmekteydi. %20 ile % 40 arasında vergi kayıp ve kaçağı olan ülkelerde gelir idaresinin etkinsiz olduğu öne sürülmektedir. "Vergi kaybının büyük olduğu ülkelerde ilke olarak daha radikal değişimlere ihtiyaç duyulurken, vergi kaybının daha az olduğu ülkelerde vergi sistemindeki değişimler mükelleflerdeki yüksek uyumun korunması ile vergilerin uyum ve tahsilât masraflarının azaltılmasına yöneliktir." (Öz-Karakurt, 2007: 82).

Gelir idaresinin gelir toplama ve vergi sisteminin işleyişini tamamlama amaçlarına ulaşabilmesi için Türkiye'de gelir idaresinin yeniden yapılandırılması kapsamında 5345 sayılı 16.05.2005 tarihli bir kanunla Gelirler Genel Müdürlüğü'nün yerine Gelir İdaresi Başkanlığı kurulmuştur. Bu değişiklik ihtiyacı, idarenin gelir toplamada yetersiz kalması yanında vergi mükelleflerine yeterince hizmet verememesi, yetersiz teknolojik altyapı yüzünden etkinsiz ve verimsiz kontrollerde bulunuyor olmasından kaynaklanmaktaydı. (Çomaklı, 2007: 78) Gelir İdaresi Başkanlığı kurulduktan sonra özellikle denetim birimlerinin birleştirilmesine yönelik eleştiriler dikkati çekti. Gelir idaresi reformu ile düşünülen denetim birimlerinin tek çatı altında toplanması ile denetimde etkinlik sağlanması hedefleniyor gibi görünse de, sorun eski denetim birimlerinin yeni yapılanmada yerlerinin ne olacağına yoğunlaşmaktadır.

Vergi idaresinin yetersizliği ve etkinsizliği vergi kaçığına yol açmaktadır. Türkiye'de Maliye Bakanlığı denetim elemanlarınca yapılan vergi incelemesinin toplam vergi mükellefi sayısına oranı yaklaşık % 2 oranındadır. Dolayısıyla kaçakçılığın azaltılması için yapılması gereken denetim yeterince yapılamamaktadır. 2005 itibarı ile toplam 5,374,000 olan mükellef sayısına karşın 104,578 inceleme yapılmış yani mükelleflerin yaklaşık 1,9'u incelenmiştir. 2005'de denetim elemanlarınca yapılan incelemelerden yalnızca 7,068'i merkezi denetim elemanlarınca (maliye müfettişi, hesap uzmanı ve gelirler kontrolörleri) yapılmıştır. (Çomaklı, 2007:75-77).

Vergi sisteminde etkinliğin bir boyutu işlem hızlarını artırmak ve etkili denetim yapmayı kolaylaştırmak üzere, maliye teşkilatının veri setinin geliştirilmesidir. Diğerleri web tabanlı uygulamalarla gerçekleştirilen elektronik vergi denetimine yönelik projelerdir. Türkiye'de bilişim toplumuna dönüşümünü hızlandırmak için 2005'de uygulamaya başlanan "e-Dönüşüm Türkiye Projesi Eylem Planı ile birlikte bazı mali işlemler elektronik ortamda tutulmaya başlandı. Eskiden kâğıt ve defter üzerinden tutulan ve düzenlenen fatura, defter ve beyannamelerin hepsi e-fatura, e-

defter ve e-beyanname olarak da tutulabilir hale getirildi. Vergi Dairesi Otomasyon Projesi-VEDOP bu adımların bir sonucunda uygulamaya girdi. (İnce, 2009:243; Öz-Karakurt, 2007: 86, Çelik, 2006:161-176). Eskiye oranla daha özerk bir gelir idaresi, 16.05.2005 tarihli 25817 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 5345 sayılı “Gelir İdaresi Başkanlığı’nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun” ile yürürlüğe girdi. Maliye Bakanlığı’na bağlı bu yarı özerk yapı (otonom) Merkez Bankalarının özerkliği gibi tam bir özerklik şeklinde değil kamu kesimi kuralların kısmen dışında kalmayı ifade eden bir özerktir. (Öz-Karakurt, 2007:85).

Reform çalışmaları sonucunda elde edilen en önemli etkinlik artırıcı değişim vergi toplama masraflarında görülen düşmedir. 1997’de 100 YTL’lik vergi için 0,90 YTL harcama yapılırken, 2005 yılında 100 YTL’lik vergi geliri için yapılan harcama 0,79’a ve 2006’da ise 0,76’a düştü. 2007 ve 2008 yıllarındaki bir miktar azalışı 2009 yılındaki bir miktar artış izledi. Öte yandan mükellef sayısında da artışlar olması diğer olumlu bir yönü olarak dikkati çekti. 2001 yılında toplam 7.849.464 olan mükellef sayısı, 2007’de 8.170.806’a yükseldi. (Öz-Karakurt, 2007:86-87; Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009: 162).

Türkiye’deki 17 büyük şehir belediyesini içeren ve 1982-2000 arasındaki dönemdeki verilerden hareketle yapılan bir araştırmada, mali özerkliğin merkezi hükümet harcamalarını sınırlamadığı bulgusuna ulaşıldı. Bu bulgu daha yüksek özerklik ile etkinlik artışına bağlı yararlar olduğu açıklamaları için kullanılamayacak bir bulgudur. Mali özerklik ile büyüme arasındaki ilişkinin negatif oluşu ise bu araştırmanın diğer önemli bir bulgusu oldu. (Sağbaş –Şen ve Kar, 2005)

Gelir İdaresi Başkanlığı’na yönelik eleştirel görüşlerden en dikkati çekenlerinden biri, özerk bir gelir idaresinin Duyun-ı Umumiye’nin yeni hali olduğu şeklindeki görüşlerdir. Birgül Ayman Güler’e göre, “vergi idaresi reformu, bugün IMF-Dünya Bankası-OECD şebekesi ve dostlarınca, vergi kaçığı ve kaybının idari bir sorun olduğu söylemi altında, vergi açığını büyük sermaye ve çokuluslu şirketlere ilişmeden çözmenin arayışına çevrilmiştir”. Güler, gelir idaresi reformlarının amacının yabancı çıkarlarının ve alacaklarının teminatının sağlanması olduğunu iddia etmek sureti ile Duyun-ı Umumiye’ye gönderme yapmaktadır. (Aktaran, Çelik, 2006:123-124). Teorik olarak gelirlerde sağlanacak bir etkinliğin dış borçların ödenmesini kolaylaştıran bir yönü var ise de, bu eleştiride olsa bile Türkiye dış borç ödemelerini rahatlıkla yerine getirebildiğinden bu reformu bu gayeye ilişkin niyeti olanların yönde yapıyor değildir.

Diğer eleştirilerde de Gelir İdaresi Başkanlığı’nın mevcut halinin yanlış bir özerklik anlayışını yansıttığı öne sürülmektedir. Eğilmez’e göre, “vergi yönetiminin bağımsız ya da özerk olması diye bir şey söz konusu olamaz... Bağımsız olması gereken vergi yönetimi değil, vergi denetim işlevidir. Vergi denetimi, vergi yönetimi

ile vergi yargısı arasında bir yerdedir ve siyasetten bağımsız olmak durumundadır. Hükümet yasayı çıkarır, vergiyi koyar, nasıl uygulanacağını yorumlar. Ondan sonrası vergi denetiminin işidir. Yani mükellef bu düzenlemeye uygun olarak vergisini hesaplayıp ödemiş mi ödemiş mi bunun saptanması vergi denetimine aittir. Ve bu saptama bağımsız bir denetim birimi eliyle olmalıdır. Aksi takdirde siyasal iktidar kendisine yakın olanları denetletmeyebileceği gibi denetçiler üzerinde baskı yapıp raporlarını değiştirebilir. Oysa vergi denetim birimi bağımsız olursa siyasetin karışımı söz konusu olamaz". (Eğilmez, 2008)

Bir diğer eleştiri ise özellikle Gelir İdaresi Başkanlığı'nın üst düzey personelinin eskiden müsterek kararname ile atanırken, yeni düzenlemede Maliye Bakanı tarafından atanıyor olmasının özerkliği sözde kıldığı eleştirisidir. Güçlü bir özerkliğin göstergesi olarak başkanlığa, kamu tüzel kişiliği statüsünün tanınmayıp bağlı kuruluş olarak tanımlanmış olması da eleştirilmektedir. (Şevik, 2006: 103).

6. Kamu Maliyesinde Özelleştirme ve Özerkleştirmeyi Etkileyen Eğilimler ve Tarihsel Benzerlikler

Mali özerklik veya mali ademi merkeziyetçilik kavramı gelir ve harcamalar bakımından ayrı ayrı ele alınmaktadır. Harcamalar bakımından kamu hizmetleri sunumunun özelleştirilmesi son yıllarda yaygınlaşan bir uygulamadır. Basitçe, kamu hizmetlerinin bir kısmının ilgili yerdeki yerel idarelerde yapılması şeklindeki genel anlamından daha sonra bu yerel idarelerin de kimi hizmetleri özel sektöre ihale ederek hizmet sunumunu özelleştirmelerine geçiş şeklinde uygulanmaktadır.

Gelirler açısından ise özerklik daha farklı şekilde ele alınmaktadır. Vergi toplamasının özelleştirilmesi oldukça önemli sakıncalar içeren bir yöntemdir. Tanzi (2008), tüm tartışmalara rağmen vergi toplama sürecinin özelleştirilmesinin yaygınlaşacağını öne sürmektedir. Gerekçesi ise, harcamaların etkinliği ve gelir toplama maliyetinin düşürülmesinin ancak bu şekilde sağlanabileceğidir. Örneğin, 19 Kasım 1995'de ABD Başkanı, özel vergi tahsilâtına yönelik pilot bir program başlatmak için yetki alınmasını öngören bir tasarıyı imzaladı. Program A.B.D. Gelir İdaresi'nin (Internal Revenue Service-IRS) ödenmeyen vergilerin tespit edilmesi için özel hukuk firmaları ve tahsilât firmaları kiralaması için 13 milyon dolar tahsisini öngörmekteydi. Bu projede vergi toplamada özelleştirmenin etkisinin ne olacağı test edilmek istenmekte idi. Tasarının aleyhindeki görüşler, kanunla belirlenmiş özel hakların bu işlemde zarar göreceği savına dayandırılmaktaydı. Tasarıyı destekleyenler ise 1990'larda % 8 düşen vergi tahsilâtının artışı için o zaman özel vergi tahsilâtı sistemi uygulanan South Carolina, Pennsylvania,

Minnesota ve Nevada eyaletlerindeki başarıyı örnek vermekteydiler. (Smith, 1997:627,630). Türkiye’de ise Maliye Bakanı Mehmet Şimşek’in yaptığı bir açıklamada vergi tahsilâtında sağlanacak ek artışların bir kısmının çalışanlara verilmesinin öngörülmesi mali özerklik tartışmalarının yaygınlaşacağına bir göstergesi olarak yorumlanabilir. (Yeni Şafak, 2009).

Öte yandan, Çin’de yerel kalkınmayı sağlamak için uygulanan mali özerklik istenilen sonuçları vermediği gibi bu devletin hem kalkınmacı devlet hem de piyasa koruyucu federal devlet stratejilerine uygun düşmeyen niyetlenilmemiş sonuçlar ortaya çıktı. Bu niyetlenilmemiş sonuçların en önemlileri kamusal mal sunumuna yönelik merkezi bütçe dışı gelirlerin, özel sektörün gelişiminde gayri resmi finansa yaslanması ve yerel korumacılık amacı ile saklanması oldu. 2000’de Çin Başkanı Jiang Zemin, bu durumu kaotik olarak tanımlamakta ve şöyle bir tablo çizmekteydi. “Halen, Çin’in mali düzeni çok kaotiktir. Örneğin, pek çok kaynak bütçe dışı kanallar ve sistemler yüzünden kaybedilmektedir. Yerel idareler ve organların adil olmayan şekilde ücret ve cezalar toplaması, değişik bedeller talep etmeleri ve ‘küçük para saklama yolları’ geliştirmeleri oldukça yaygındır... Bu tür kaotik durumlar yalnızca hükümetin makro ekonomik düzenlemeleri uygulamasını ve mali gelirleri üzerindeki kontrolünü ciddi olarak etkilememekte bunun dışında ulusal yönetsel düzenimizin birliğini bozmakta ve yolsuzluk davranışları için gereken ortam ve koşulları da sağlamaktadır”. Çin’deki mali reform, popüler olarak “tek büyük bir kazandan yeme-chi daguofan” yerine “ayrı mutfaklarda yeme-fenzao chifah” diye bilinen farklı gelirleri merkezi ve yerel idareler arasında ayırmaya dayalı bir gelir paylaşımı sistemini uygulamaya başladı. Uygulama sonucunda zengin eyaletlerde gelir fazlası varken fakir eyaletlerde ise bütçe açıkları oldu. Bu açıkların finansmanı için sık sık farklı farklı ayarlamalar yapılmak zorunda kalındı. Uygulamaya genel olarak bakıldığında devlet gelirlerinin GSYİH’a oranının düştüğü ve yerel gelir ve harcamaların ise merkezi gelir ve harcamaların aleyhine geliştiği görüldü. Örneğin 1979’da bütçe gelirlerinin GSYİH’a oranı 28.4, merkezi gelirler toplam gelirlerin % 20.2’si ve yerel gelirler % 79.8 idi. Öte yandan harcamaların % 51.1’i merkezden % 48.9’u yereldi. 2002’de ise bütçe gelirlerinin GSYİH’a oranı 18, merkezi gelirler toplam gelirlerin % 55’i ve yerel gelirler % 45 idi. Öte yandan harcamaların % 30.7’si merkezden % 69.3’ü yerel kaynaklıydı. Çin’in bölgesel kalkınmayı sağlamak için yerel idarelere belli kurullarla sınırlı mali özerklik vermesi sonucunda bölgesel eşitsizlikler azalmadı. İlk başta mali özerklik sonucunda gelir ve harcamalarda esneklik kazanan yerel idarelerin daha sonra etkisiz sonuçlar üretecek şekilde bölgelerindeki KİT’ler ile Küçük Köy ve Kasaba Teşebbüsleri’ne sübvans etmek ve fonlamak için kullandıkları ve bununda yerel korumacılığa yol açtığı görüldü. Yani merkezden yapılan tahsisatın yerini alan piyasa yönelimli bir yöntem umulan

sonuçları vermediği gibi bütçe dışı ekstra gelirlerin yerel sorumlular tarafından etkisiz kullanımı ortaya çıktı. (Tsai, 2004: 7-10, 19).

Küreselleşmenin mali alanlarda özerklik ihtiyacını artırdığı ve gerek özelleştirmeler ve gerekse de mali özerklik uygulamaları ile devletlerin geleneksel mali rollerinin azalacağı öne sürülmektedir. Tanzi'ye göre, II. Dünya Savaşı'ndan sonra kamu harcamalarının sürekli arttığı bir dönem yaşandıktan sonra 1970'lerin sonlarında büyük devletlere karşıt bir eğilim temelde iki şekilde tezahür etti. Özelleştirme ve mali özerklik. Tanzi'ye göre bu ikisi aynı paranın iki yüzünden başka bir şeyler değildir. Çünkü benzer konulara ve amaçlara sahiptirler. Son on yıllarda küreselleşme, küresel kamusal mallar yarattığı gibi küresel kamusal "fena şeyler" de yaratmıştır. Uluslararası faaliyetler halkın özel ilgisini veya uluslararası bir hükümetin eylemlerini gerektirmektedir. Hâlbuki bu türden bir hükümet olmadığı için devletlerin bazı yetkileri sürekli ve istikrarlı bir şekilde uluslararası örgütlere, anlaşmalara ve sözleşmelere devredilmektedir. Bu durum zaman geçtikçe merkezi hükümetlerin rolünü muhtemelen zayıflatırken, yerel hükümetlerin rolünü güçlendirecektir. (Tanzi, 2008: 2005). Aktan ve Dileyici (2004), küreselleşmenin devletler ve halklar üzerindeki muhtemel fırsat ve tehditlerinin kamusal hizmet sunumu ve maliyeye etkisinin ne olacağı pek çok faktöre bağlı olduğu için öngörülemez de, ticaret akımlarının serbestleşmesinin OECD ülkelerinde GSYİH'nın yüzdesi olarak toplam vergi gelirlerinin 1975'de ortalama % 30, 5 iken, 2000'de % 37,4'e yükselttiğini belirtmektedir. Üstelik bu küreselleşme ile birlikte "fiziki varlığı olmayan bilgiye dayalı malların geliştiği ve vergi tabanının mobil hale geldiği" bir durumda bu sonuçlar oldukça ilginçtir. Ancak yoksul ülkeler bu eğilimin dışındadır ve düşük kaliteli yönetim yüzünden küreselleşmeden yararlanamamış görünmektedirler. (Aktan ve Dileyici, 2004: 53-54).

Son yıllarda "Yeni Kamu Yönetimi" yaklaşımı olarak adlandırılan ve kamu yönetiminin reforme edilmesine yönelik yaklaşımlardan umulan daha etkin ve etkili bir kamu yönetimi arayışları dikkat çekicidir. Bu yaklaşımların bir kısmında öne çıkan kamu yönetiminin özerkleştirilmesi önerilerinin kapsamında Kamu Maliyesi de bulunmakta ve bir ülkenin gelirlerinin özerk idareler eliyle kullanılan kısmının büyümesi yanında, daha etkin vergi idareleri kurulması ve bu kuruluşların da özerkliği tartışmaları halen sürmektedir. Ancak bu önerilerin ilk kez öne sürülmesi veya sanki daha önce özerk yerel idareler yokmuş gibi davranılması tashihe muhtaçtır. Bu anlamda özellikle iltizam örneği, eski tarihlerdeki bir tür kamu idaresi tekniği olarak bu çalışmada ana görünümü ile ele alındığında daha etkin bir vergi idaresi reformuna tarihsel destekler bulunabilir.

Günümüzde nasıl vergi etkinliğinin artışı yolu ile vergi hâsılatı artırılmak isteniyorsa eski devletlerde de aynı mali kaygı vardı. Mesela Osmanlı iktisat

tarihinde, devletin mali sıkıntılarının doğurduğu finansman ihtiyacının şiddetine bağlı olarak başvuru vergi toplama yöntemlerindeki tarihsel değişiklikler ve farklı uygulamaların hepsi aslında şu zorunluluktan ortaya çıktılar. Ülkenin üretim kapasitesinden en fazla vergiyi hangi yöntemle sağlayabiliriz sorusuna verilen cevaba bağlı olarak önce tımar sistemi ortaya çıktı. Daha sonra iltizam ve malikâne ile 19. yüzyılda ise merkezi bir maliye teşkilatı kurma çabaları görüldü.

Kıvanç Karaman ve Şevket Pamuk'a (2009) göre, ülkelerin tarihsel olarak vergileme kapasitelerindeki farklılıklar bir bakıma ülkelerin siyasi ve ekonomik kaderlerini doğrudan etkiledi. Bu anlamda Osmanlı Devleti'nin vergileme politikalarında güdülen değişikliklerden iltizamın altında yatan mantık, daha düşük maliyetle daha yüksek vergi geliri elde ederek harcamaların finanse edileceği gelirlerin istikrarını sağlamaya yönelikti. Bu yöntemde elde edilen gelirlerin bir kısmına araçların koyduğu oran arttıkça devletin mali kısıtları da artıyordu. (Karaman-Pamuk, 2009: 26-33; Kiser and Kane, 2007: 192). Bu farklılıklar ülkelerin gelişim patikalarını belirlediğine göre günümüzde de vergilerin etkin şekilde toplanmasına ilişkin politik önerilerin her dönem revaçta olması anlaşılabilir bir durumdur. Bu anlamda Osmanlı tecrübesi ile günümüz arayışlarının farklı dönemlerin koşullarının şekillendirdiği yapısal sınırlar içerisinde incelenmesinde amaçlanan pratik fayda yalnızca günümüzde uygulanacak etkin bir sistemin Türkiye'ye özgü özelliklerinin neler olması gerektiğine ilişkin tarihsel temel sağlamaktır. Ancak tarihsel dönemlerin farklılığı göz önünde tutulmalıysa da bunun, iltizam sistemi ile gelir idaresi reformlarının dayandığı mantığın temelde aynı olduğu gerçeğini değiştirmedeği unutulmamalıdır.

Yukarıda özetlenen iltizam veya vergi toplama sisteminin özelleştirilmesi uygulamalarının sakıncalarından sonra günümüzdeki mali özerklik yönündeki girişimlerinden umulan yararları sınırlayan bazı hususlara değinilebilir. Mali özerklik çabalarının etkinliğini etkileyen en önemli olgulardan birisi küreselleşme ile beraber ortaya çıkan uluslararası terörizm, çevresel sorunlar, küresel krizler, küresel yoksulluk ve artan rekabetin devletlerden beklenen sunulan mal ve hizmetlere yönelik talebi artırıyor oluşudur. Üstelik küreselleşme ile devletlerin gelirleri azalmasa bile kamusal hizmet talebindeki artışı karşılayacak düzeyde de artmayışı ciddi bir sıkıntıdır. Üstelik bu durum az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin küreselleşmenin fırsatlarından yararlanma şansını azaltmaktadır. Ancak bu yetersizliklerin tek nedeninin küreselleşme olmadığını asıl kötü yönetiliyor ve kurumsal kalitelerinin düşük oluşu olduğunu da hatırlatmak gerekir. (Aktan ve Dileyici, 2004: 66).

İltizam sisteminin tersine vergi toplamada ağırlığı merkezi idareye veren Prusya'da doğrudan vergileri toplayan memurlara sabit ücret ödenmekteydi. Ancak

pek çok memura iki kaynaktan gelir toplamaları bürokratik ödeme şekillerinin dışında ödeme yapılmaktaydı. Bazı imalat ve satış vergilerini toplamakla görevli olan memurların çoğuna topladıkları veya yakaladıkları vergi kaçığı miktarının belli bir kısmı ödenmekteydi böylece bölge idaresi memurları merkezi yönetime kira ödedikleri gibi yönetimlerdeki tımarlardan kazanç sağlamak için teşvik edilmekteydiler. Dolayısıyla vergi toplama sisteminin etkinliğinin nedeni bürokrasinin çıkarlarına hizmet eden bu ek ödemelerdi. Etkinlikte kültürel ve dini bağlılığa pay veren Gorski'ye cevaben etkinliğin nedenini bu ödemelere bağlayan Kieser ve Schneider günümüzdeki az gelişmiş ülkelere vergi etkinliğini artırmada bu modeli önermektedir. Bunun dışında Prusya'nın mesela Fransa'ya oranla küçük oluşu, reformlar için kraliyet arazilerinin gelirine ihtiyaç duyulduğundan denetim ve gözetimin kuvvetli oluşu ve memurların yöneticilerin reform çabalarını engelleme imkânının olmayışını diğer başarı nedenleri arasında göstermektedirler. (Kieser and Schneider, 1995: 789).

Sonuç

Vergi toplama hakkının seçilmişlerden atanmışlara devri durumunda denetim sağlanamadığında vergi mükellefleri aşırı yük altında kalmakta ve vergisel gelirlerin dayandığı üretim sistemi de tahrip edilmektedir. Roma'da olduğu gibi enformasyon ve kayıt tutmalardaki yetersizlikler sömürüyü şiddetlendirmekte ve denetimi zayıflatmaktadır. Mültezimleri devlet adına denetleyecek memurlar ile seçilmiş sınıftan büyük mültezimler arasında gizli anlaşmalara dayalı menfaat birlikteliğinden beslenen yolsuzluk ve rüşvet olayları sistemin daha da yozlaşmasına yol açabilmektedir. Bu durumda vergi sistemi reformlarında, özerk gelir idaresinin işlemlerinin saydam bir şekilde nasıl denetleneceği hususu büyük önem taşımaktadır. Gelir toplamada etkinlik sağlamak ve gelir idaresinin denetiminin gelişen enformasyon teknoloji yardımı ile yakından izlemeye olanak tanıyan bir veri depolama ve paylaşım sisteminden daha iyi çare olmadığı söylenebilir. Ayrıca daha etkin ve az sayıda uzman çalışandan oluşan bir idarenin vergi toplama ve denetiminde sağladığı başarılarından performansına göre ödül alması da sistemde vekillerin motivasyonunu artıracaktır.

Vergi denetçilerinin özel kesim ücretlerine yakın tutulması vergi gelirlerinden pay verilerek oluşturulacak bir mali bağımsızlığa sahip bir yapı kurulması gerektiği konusunda yaygın bir mutabakat vardır. (Eğilmez, 2008). Dünya Bankası, vergi kaçaklarının vergi idaresinin bilgisayarlaşması veya daha yüksek oransal gelir vergisi artışları ile azaldığını öne sürmektedir. Gelir idaresi reformlarının Brezilya ve Meksika'da başarılı olmasının nedeni olarak, tahsilattan idareye verilen ödüller

110 Abdulkadir Buluş

gösterilmektedir. Brezilya'da toplanan vergi hâsılatının tamamının bir kısmından, Meksika'da ise hâsılatın % 60'ının bir kısmından idareye ödül verilmektedir. Ayrıca denetlenen mükelleflerin gizledikleri gelirlere ilişkin denetimde ve kayıt dışı mükelleflerin belirlenmesindeki etkinlikle gelir idaresinde performansa dayalı ödüllendirme sistemi arasında ilişki olduğu öne sürülmektedir. Vergi toplamada etkinlik için verilecek ödüllerin kalite ve miktar ölçütlerine göre belirlenmesi gerekmektedir. Eğer hükümet vergi ve para cezalarının toplanmasında olduğu gibi toplam sonuçlara göre idareyi ödüllendirirse vergi zorlayıcılığının kalite ve miktarını geliştirme mümkün olur. Geniş bir kaçağın olduğu başlarda vergi zorlayıcılığını yükseltmeye ihtiyaç duyulmadan vergi kaçaklarını yakalamak kolaydır. Kolay hedefler gittikten sonra ise vergi idaresinin kaliteli faaliyetleri ile etkili bir şekilde ödenmeyen vergi ve cezalar toplanabilecektir. Gizlenen gelirlerin ve kayıt dışı gelirlerin tespitinde takibatın kalitesi elemanların kalitesine bağlıdır. (Silva, 2003: 135-136, 149).

Modern vergi idarelerine yönelik reformlarda öne çıkan hususlar genellikle şunlardır: mükelleflere daha güçlü yoğunlaşma, personel uzmanlaşması, maliye bakanlıklarından bağımsızlaşma ve özerk idareler tarafından daha iyi yapılabileceği için bu alanların özelleştirilmesi. Bu amaçlara ulaşabilmek için pek çok ülke düşük maaşlar yüzünden yüksek kaliteye sahip personel probleminin, vergi idaresi personeli arasındaki yolsuzluğu ve karışık ve karmaşık vergi yasaları problemleri gibi temel problemleri çözmek için vergi idaresi reformları yapmaktadırlar. Pek çok reform girişimi, vergi idaresinin fonksiyonel yapısına yoğunlaşarak, özel bir müşteri hizmetleri birimleri ve en büyük mükelleflerin işlerini halletmek için ayrı bölümler kuruyorlar. Özellikle düşük maaşlar yüzünden vergi memurlarının gayri resmi ödemeler alması vergi mükelleflerinin idare hakkındaki kuşkularını artırarak vergi bilincinin artmasına ihtiyaç duyulan vergi tabanının genişlemesi ve etkin vergi sistemleri kurulmasının önünde en önemli engellerden birisidir. Etkinliklerine göre personelin ödüllendirilmesi iyi bir çözüm gibi görünmektedir.(Ott, 1998: 3-5).

Vergi idaresinin etkinliği daha karmaşık ve zor bir soruna işaret eder. Etkin bir hukuk ve denetim sisteminin olmaması ile birlikte kamu sektöründeki yapılanmanın güçlü olmaması, mükellef ve idarenin müşterek sorumluluğunda yolsuzluk ve rüşvet olaylarına yol açabilir. Bu durumlar ise genel olarak toplumsal refahta kayıp anlamına gelmektedir. O yüzden az sayıda memurdan oluşan fakat eğitilmiş, donanımlı ve yüksek ücret alan bir vergi kadrosu kurmak önemlidir. Vergi ahlakının artması ve artan vergi bilinci gibi uzun dönemde görülen iyileşmeler ihmal edilemezler. Tüm bunların yanında, vergi idaresi basit ve istikrarlı bir geliri sağlayacak bir yapıda olmalıdır. Burada ise amaç çatışması vardır. Daha basit ve kolayca anlaşılabilir olan vergi sistemleri daha az adilken; daha eşitlikçi vergi

hedefi, karmaşık ve vergi kaçırmaya müsait vergi sistemleri yaratabilmektedir. Vergi gelirlerinin istikrarı ise vergilerin çeşitlendirilmesi ile mümkün olur. (Pınar, 2010: 180-181). Daha basit, anlaşılır ve tek oranlı bir vergi sistemine yönelik bazı girişimler dikkati çekmektedir. ABD’de tek oranlı vergi sistemi şeklinde tartışılan uygulamanın sonucunda, tek oranlı, aile indirimi hariç istisna ve muafiyet içermeyen, eşit kazanç düzeylerinin eşit vergiye tabi olduğu, kırtasiyeciliği azalttığı için vergi toplama masrafını düşürdüğü ve vergi tabanını uzun dönemde genişlemesi beklenmektedir. (Gerçek, 1999: 125-136).

Tarihsel olarak iltizam sisteminin uygulandığı dönemlerde ortaya çıkan sonuçlar ile günümüzde mali özerklik uygulamalarının ortaya koyduğu sonuçlar arasında yapılan mukayese, devletlerin özerk idari birimlere bırakacakları kaynakların büyüklüğü kadar bu kaynakların etkin kullanılıp kullanılmadığının denetiminin nasıl yapılacağına düğümlendiğini ortaya koymaktadır. Özerk idarelerin kendi denetim birimleri mi yoksa merkezi idarenin denetim birimleri mi bu denetimi yapmalıdır? Özerk gelir idareleri kurup düşük maliyetli yüksek gelirli bir sistem kurmak şeklinde dar anlamıyla bir idari özerklik tek başına anlamlı sonuçlar üretmek için yeterli midir? İdari özerklik yanında harcamaların etkinliği de gelir idaresi reformları tasarlanırken dikkate alınmalıdır. Dolayısıyla uygun bir özerklik ve merkezîyetçilik bileşiminin nasıl olacağı veya hangi gelir ve harcamaların özerk idareler hangi harcama ve gelirlerin merkezi hükümetler eliyle kullanılacağına ilişkin makul bir iş bölümünün belli bir formülü yoktur. Ancak merkezi hükümetlerin yerel ve coğrafi birimlerin ihtiyaçlarını her zamanda doğru algılayamadığı ve etkin olmayan harcama tercihlerinde bulunduğu bilindiğinden, idari özerkliğin bir ölçüde kaçınılmaz olduğu söylenebilmektedir. Ülke genelinde vergilerin etkinliğini artıracak bir Gelir İdaresi Reformu’nda ise amaç personel ve bütçelemeye özerk bir idarenin daha etkili olacağı ve vergi ve üretim kapasitesini artıracığı şeklinde ifade edilebilir.

Özellikle son yıllarda dünyada yaygınlaşan özerk gelir idareleri yolu ile yapılmaya çalışılan mali reformlarla yeterince vergi toplama etkinliği sağlanması arasında doğrudan bir bağlantı olduğu söylenememektedir. Önemli olanın daha iyi yönetim, geniş bir vergi tabanı, basit ve anlaşılır bir vergi sistemi ile mükelleflerin mali sisteme uyumu anlamında vergi bilinci yüksekliği olduğu söylenebilir.

The Contribution Of The Decentralization Of Tax Collection To The Efficiency In Tax Collection: A Comparison With Tax Farming System

Abstract: One of the structural problems particularly in less- developed and developing countries is that the taxes collected are rather low. Through the practice of making the job of collecting taxes self-governing, which is one of the ways proposed so as to solve this problem, it is targeted to increase the collection of taxes. In this study, the relationship between the practice of making the collection of taxes self-governing and the efficiency of collecting taxes is historically examined through tax farming within a comparative context.

First, it is studied by demonstrating that state tax collection is particularly why inefficient in these countries. Second, it is mentioned to the historical cases which was used to raise efficiency in tax collection by the old states and empires. After the mention of tax farming case in the Ottoman State, it is considered the matter which the fiscal decentralization whether applied to tax collection system such as the privatization of some public services in Turkey through this historical cases or not. Finally, it is studied on which conditions should be exist for the decentralized practice in the tax collection in Turkey.

Keywords: Public Finance, Fiscal Decentralization, Efficiency in Tax Collecting, Fiscal Administrations Reforms, Tax Farming, Long-term Tax Farming System (*Malikâne*), Economic History, Ottoman Economy, Turkish Economy.

Kaynakça

- AKTAN, Coşkun Can ve VURAL, İstiklal Y., (2004), "Globalleşme ve Maliye Politikasında Değişim", **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**, Coşkun Can Aktan-Dilek Dileyici-İstiklal Y. Vural, Seçkin, Ankara.
- BALLA, Eliana and JOHNSON, Noel D., (2009), "Fiscal Crisis and Institutional Change in the Ottoman Empire and France", **The Journal of Economic History**, Vol.69, Issue.3, September.
- BAYRAKÇI, Erdal, (2009), **Yerel Yönetimler Maliyesi (Ders Notları)**, Konya.
- ÇELİK, Fikret, (2006), **Türkiye'de Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması Çalışmaları ve Dünya Uygulamaları**, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- ÇİZAKÇA, Murat, (1999), **İslam Dünyasında ve Batı'da İş Ortaklıkları Tarihi**, (A Comparative Evolution of Business Partnerships The Islamic World and Europe, with Specific Reference to the Ottoman Archives), Çeviri: Şehnaz Layıkel, Tarih Vakfı Yurt Yayınları, İstanbul.

- ÇOMAKLI, Şafak Ertan, (2007), **Türkiye'de Kayıtdışı Ekonomi&Vergisel Kayıtdışılık**, Atatürk Üniversitesi Bilimsel Araştırma Projeleri No: BAP / 2003/295/, Erzurum.
- DE JOUVENEL, Bertrand, (1954), "The Treatment of Capitalism by Continental Intellectuals", **Capitalism and Historians**, Edited by Introduction F.A.Hayek, Mont Pelerin.
- DEMİRCİ, Mustafa, (1997), "İktâ", **TDV İslam Ansiklopedisi**, İstanbul.
- DİLEYİCİ, Dilek, (2004), "Devletin Mali Alandaki Rol ve Fonksiyonlarındaki Değişim", **Kamu Maliyesinde Çağdaş Yaklaşımlar**, Coşkun Can Aktan-Dilek Dileyici-İstiklal Y. Vural, Seçkin, Ankara.
- EĞİLMEZ, Mahfi, (2008), "Vergi Denetimi Bağımsız Olmalı", **Radikal**, 12.02.2008.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, (2009), **Gelir İdaresi Başkanlığı 2009 Yılı Faaliyet Raporu**.
- GENÇ, Mehmet ve ÖZVAR, Erol, (2006-2), "Osmanlı Devletinde Bütçeler: Merkezî Hazinesinin Yıllık Muhasebe Bilançoları", **Osmanlı Maliyesi, Kurumlar ve Bütçeler 2**, Birinci Baskı. Osmanlı Bankası Arşive Araştırma Merkezi, İstanbul.
- GENÇ, Mehmet, (1997), "İltizam", **TDV İslam Ansiklopedisi**, İstanbul.
- GENÇ, Mehmet, (2006), "Mukâtaa", **TDV İslam Ansiklopedisi**, İstanbul.
- GERÇEK, Adnan, (1999), "ABD'de Vergi Reformu Tartışmaları ve Tek Oranlı Vergi (Flat Tax) Sistemi", **Dokuz Eylül Üniversitesi İ.İ.B.F. Dergisi**, Cilt:14, Sayı:1.
- GÜRAN, Tefik, (2006), "Osmanlı Kamu Maliyesi, 1839-1918", **Osmanlı Maliyesi, Kurumlar ve Bütçeler 1**, Birinci Baskı. Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi, İstanbul.
- HEATON, Herbert, (1995), **Avrupa İktisat Tarihi İlkçağdan Sanayi Devrimine**, Çev: Mehmet Ali Kılıçbay, 1. Baskı, İmge Kitabevi, İstanbul.
- İNCE, Neslihan İçten, (2009), "Elektronik Vergi Denetimine Doğru", **Mali Çözüm**, Sayı:94.
- KARAMAN, Kıvanç ve PAMUK, Şevket, (2009), "Avrupa Devletleriyle Bir Karşılaştırma Osmanlı Bütçeleri ve Mali Yapının Evrimi", **Toplumsal Tarih**, Sayı:191, Kasım.
- KISER, Edgar and KANE, Danielle,(2007), "The Perils of Privatization, How the Characteristics of Principals Affected Tax Farming in the Roman Republic and Empire", **Social Science History**, 31:2, Summer.
- KISER, Edgar and SCHNEIDER, Joachim, (1995), "Reply to Gorski: Rational Choice Versus Cultural Explanations of the Efficiency of the Prussian Tax System", **American Sociological Review**, Vol. 60, No.5.
- MA, Jun, (2003), "New Public Management in Early Modern Period: Lessons from Tax Farming History", **Administrative Theory & Praxis**, Vol. 25, No.4.
- Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, (2008), **Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008**, Ankara.
- O'DWYER, Conor and ZIBLATT, Daniel, (2006), "Does Decentralisation Make Government More Efficient and Effective?", **Commonwealth&Comparative Politics**, Vol.44, No.3, Routledge.

- OTT, Katarina, (1998), "Tax Administration Reform in Transition: The Case of Croatia", **Occasional Paper No. 5**, Institute of Public Finance, Zagreb, Croatia.
- ÖZ, Ersan- KARAKURT, Birol, (2007), "Türk Gelir İdaresinde Yeniden Yapılanma ve Gelinen Nokta", **Finans Politik & Ekonomik Yorumlar**, Cilt: 44, Sayı: 510.
- ÖZVAR, Erol, (2003), **Osmanlı Maliyesinde Malikâne Sistemi**, Kitabevi, İstanbul.
- PAMUK, Şevket, (2007), **Osmanlı-Türkiye İktisadi Tarihi 1500-1914**, 4. Baskı, İletişim Yayınları, İstanbul.
- PARASIZ, İlker, (1998), **Türkiye Ekonomisi 1923'den Günümüze İktisat ve İstikrar Politikaları**, 1. Baskı, Ezgi Kitabevi Yayınları, Bursa.
- PINAR, Abuzer, (2010), **Maliye Politikası-Teori ve Uygulama**, 3. Baskı, Naturel, Ankara.
- SAĞBAŞ, İsa; ŞEN, Hüseyin and KAR, Muhsin, (2005), "Fiscal decentralization, the size of public sector , and economic growth in Turkey", **Environment & Planning C: Government & Policy**; February, Vol. 23 Issue 1, p3-19, 17p.
- SALZMANN, Ariel, (1999), "İmparatorluğu Özelleştirmek: Osmanlı XVIII. Yüzyılında Paşalar ve Âyânalar", **Osmanlı**, C.3, Yeni Türkiye Yayınları, Editörler: Kemal Çiçek-Cem Oğuz, Ankara.
- SCHNEIDER, Aaron, (2006), "Who Gets What from Whom? The Impact of Decentralisation on Tax Capacity and Social Spending", **Commonwealth&Comparative Politics**, Vol.44, No.3, Routledge.
- SELÇUK, Rıdvan, (2003), "Türk Vergi Sistemi ve Reform İhtiyacı", **Vergi Arenası (13-14 Kasım 2003)**, Ankara Hotel.
- SILVA, Emilson C.D., (2003), "Incentive Effects of Performance-Based Reward in Tax Administration", **Institutional Elements of Tax Design and Reform**, World Bank Technical Paper No.539, Edited by John Mc Laren.
- SMITH, Christina N., (1997), "Limits of Privatization: Privacy in the Context of Tax Collection", **Case Western Law Review**, Winter, Vol. 47, Issue 2, p. 627, 54 p.
- ŞEVİK, Mehmet Emin, (2006), **Yeniden Yapılanma Sürecinde Gelir İdaresinin Analizi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Sakarya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sakarya.
- TANZI, VİTO, (2008), "The Future of Fiscal Federalism", **European Journal of Political Economy**, Vol. 24, Issue 3, September, pp. 705-712.
- TREISMAN, Daniel, (2006), "Explaining Fiscal Decentralisation, Geography, Colonial History, Economic Development and Political Institutions", **Commonwealth&Comparative Politics**, Vol.44, No.3, Routledge.
- TSAI, S. Kellee, (2004), "Off Balance: The Unintended Consequences of Fiscal Federalism in China", **Journal of Chinese Political Science**, Vol. 9, No.2, Fall.
- WEINGAST, Barry R., (2009), "Second Generation Fiscal Federalism: The Implications of Fiscal Incentives", **Journal of Urban Economics**, 65.

Vergi Toplamının Özerkleştirilmesinin Vergi Toplamının Etkinliğine Katkısı... 115

WHITE, Eugene N., (2004), " From Privatized to Government- Administered Tax Collection: Tax Farming in Eighteenth-Century France", **Economic History Review**, LVII, 4.

www.dpt.gov.tr/bgyu/kalkinmaajans/Genel_Gerekçe.pdf, 13.06.2010).

Yeni Şafak, 12.12.2009.

Yeni Şafak, 19.06.2010.

Ek.1 Tablolar

Tablo 1. Belediye ve İl Özel İdare Vergi Gelirleri ve Toplam Gelirleri (2006-2008)
(1.000TL)

Türü	2006			2007			2008		
	Vergi Geliri	Toplam Gelir	(%)	Vergi Geliri	Toplam Gelir	(%)	Vergi Geliri	Toplam Gelir	(%)
Belediyeler	3.347.587	20.372.864	16,4	3.678.464	23.648.122	15,6	4.077.274	25.736.012	15,8
İl Özel İdareleri	29.929	5.635.984	0,5	12.368	6.099.586	0,2	113.208	7.121.956	1,6
Toplam	3.377.516	31.724.905	10,6	3.690.832	35.474.232	10,4	4.190.482	38.841.851	10,8

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008, 67.

116 Abdulkadir Buluş

Tablo 2. Vergi Gelirleri ve Öz Gelirler (2006-2008)
(1.000 TL)

Türü	2006			2007			2008		
	Vergi Geliri	Özgelir	(%)	Vergi Geliri	Özgelir	(%)	Vergi Geliri	Özgelir	(%)
Belediyeler	3.347.587	10.689.769	31,3	3.678.464	13.191.573	27,9	4.077.274	13.227.272	30,8
İl Özel İdareleri	29.929	4.510.493	0,7	12.368	4.854.870	0,3	113.208	5.540.413	2,0
Toplam Mahalli İdareler	3.377.516	20.672.397	16,3	3.690.832	23.464.252	15,7	4.190.482	24.401.596	17,2

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008, 69

Tablo 3. Merkezi Yönetimden Aktarılan Paylar ve Toplam Gelirler (2006-2008)
(1.000 TL)

Türü	2006			2007			2008		
	Merkezi Yön. Aktarılan Paylar	Toplam Gelir	(%)	Merkezi Yön. Aktarılan Paylar	Toplam Gelir	(%)	Merkezi Yön. Aktarılan Paylar	Toplam Gelir	(%)
Belediyeler	9.683.095	20.372.864	47,5	10.456.549	23.648.122	44,2	12.508.740	25.736.012	48,6
Bel. Bağlı Kuruluşları	243.922	5.716.057	4,3	308.715	5.726.524	5,4	349.972	5.983.883	5,8
İl Özel İdareleri	1.125.491	5.635.984	20,0	1.244.716	6.099.586	20,4	1.581.543	7.121.956	22,2
Toplam	11.052.508	31.724.905	34,8	12.009.980	35.474.232	33,9	14.440.255	38.841.851	37,2

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008, 71.

Tablo 4, Türkiye ve AB’de Mahalli İdare Gelirleri (%) (2005)

Ülke	Toplam Vergi Geliri (%)	Mrk. Yön. Yard. (%)	Diğer Gelirler (%)
Romanya	88	6	6
Belçika	77	17	6
İsveç	69	22	9
Almanya	57	28	15
Slovenya	57	21	22
Fransa	53	34	13
Danimarka	52	23	25
Estonya	49	34	17
Çek Cumhuriyeti	49	39	12
İspanya	49	42	9
Letonya	47	40	13
Avrupa Birliği	47	37	16
Finlandiya	47	27	26
Slovakya	44	34	22
İtalya	44	47	8
Avusturya	42	32	25
Bulgaristan	40	34	26
Polonya	37	47	16
Litvanya	35	55	10
Lüksemburg	34	44	22
Macaristan	30	29	41
Portekiz	29	40	31
İngiltere	27	49	24
Hollanda	17	56	27
İrlanda	9	65	26
Malta	0	80	20
Türkiye*	11	37	52

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008, 79.

Tablo 5. Türkiye ve AB’de Mahalli Gelirlerin GSYİH’a oranı (2005)

Ülke	%
AB 25	11,30*
Belçika	6,69*
Çek Cumhuriyeti	11,96
Danimarka	32,66
Almanya	7,23
Yunanistan	3,14
İspanya	5,80
Fransa	10,94
İtalya	14,69
Macaristan	12,64
Hollanda	15,92*
Avusturya	8,00
Polonya	13,33
Portekiz	6,15
Finlandiya	19,31
İsveç	25,55
İngiltere	13,04
Norveç	12,84
Türkiye**	4,05

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, 2008, 82.

Tablo 6. Türkiye ve AB’De Mahalli İdare Harcamalarının GSYİH’deki Payı (2005)

Ülke	%
Almanya	20,2
Avusturya	17,3
Belçika	21,4
Bulgaristan	5,9
Çek Cumhuriyeti	11,8
Danimarka	33,0
Estonya	8,1
Finlandiya	19,9
Fransa	10,9
Güney Kıbrıs Rum Kesimi	2,2
Hollanda	15,9
İngiltere	13,1
İrlanda	6,7
İspanya	20,4
İsveç	25,1
İtalya	15,6
Letonya	9,3
Litvanya	8,1
Lüksemburg	5,3
Macaristan	12,9
Malta	0,6
Polonya	13,1
Portekiz	6,1
Romanya	7,1
Slovakya	6,8
Slovenya	8,8
Yunanistan	3,1
Avrupa Birliği	12,2
Türkiye*	4,8

Kaynak: Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, (2008), s.65’den alınmıştır.

120 Abdulkadir Buluş

Tablo 7. Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatı ile Gelir İdaresi Başkanlığı Harcamalarının Karşılaştırılması

Yıllar	Vergi Gelirleri (Bin TL)	Gelir İdaresi Harcamaları (Bin TL)	100 TL Vergi Toplamak için Yapılan Harcama (TL)
2002	65.188.479	471.361	0,72
2003	89.893.112	666.651	0,74
2004	111.335.368	922.286	0,83
2005	131.948.778	1.042.775	0,79
2006	151.271.701	1.152.887	0,76
2007	171.098.466	1.274.631	0,74
2008	189.980.827	1.420.975	0,75
2009	196.289.914	1.607.395	0,82

NOT : 1- Vergi Gelirleri rakamları brüt olup, Mahalli İdare ve Fon Payları ile Red ve İadeler dahil tutarlardır.
2- 2008-2009 Yılları Vergi Gelirleri içerisindeki Gelir Vergisi Tevkifat rakamına Asgari Geçim İndirimi tutarı dahildir.

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, 2009, 162.