

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
FELSEFE VE DİN BİLİMLERİ BÖLÜMÜ
DİN SOSYOLOJİSİ ANA BİLİM DALI

SOSYAL BİR OLGU OLARAK İSLÂM'DA VERGİ ADALETİ ÜZERİNE
BİR İNCELEME
(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan: YUNUS EMRE AYDINBAŞ

ANKARA, 2016

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
FELSEFE VE DİN BİLİMLERİ BÖLÜMÜ
DİN SOSYOLOJİSİ ANA BİLİM DALI

SOSYAL BİR OLGU OLARAK İSLÂM'DA VERGİ ADALETİ ÜZERİNE
BİR İNCELEME
(Yüksek Lisans Tezi)

Tezi Hazırlayan:

Yunus Emre AYDINBAŞ

Öğrenci No:

12912612

Danışman:

Doç. Dr. İhsan ÇAPCIOĞLU

ANKARA, 2016

T.C.
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
FELSEFE VE DİN BİLİMLERİ BÖLÜMÜ
DİN SOSYOLOJİSİ ANA BİLİM DALI

SOSYAL BİR OLGU OLARAK İSLÂM'DA VERGİ ADALETİ ÜZERİNE
BİR İNCELEME

(Yüksek Lisans Tezi)

Yüksek Lisans Tezi

Tez Danışmanı: Doç. Dr. İhsan ÇAPCIOĞLU

Tez Jürisi Üyeleri

Adı Soyadı:

İmza:

Doç. Dr. İhsan ÇAPCIOĞLU (Danışman)

.....

Yard. Doç. Dr. Selçuk ERİNCİK

.....

Yard. Doç. Dr. Muhammet Enes KALA

.....

Tez Sınavı Tarihi: 10.11.2016

TÜRKİYE CUMHURİYETİ
ANKARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE
ANKARA

Bu belge ile, Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “**SOSYAL BİR OLGU OLARAK İSLÂM’DA VERGİ ADALETİ ÜZERİNE BİR İNCELEME**” başlıklı bu çalışmanın, bilimsel ahlak ve geleneklere uygun şekilde tarafımdan yazıldığını, yararlandığım eserlerinin tamamının kaynaklarda gösterildiğini ve çalışmamın içinde kullanıldıkları her yerde bunlara atıf yapıldığını beyan ederim. 10/11/2016

Tezi Hazırlayan Öğrencinin

Adı ve Soyadı:

Yunus Emre AYDINBAŞ

yunusemreaydinbas@gmail.com

İmzası:

İÇİNDEKİLER

İÇİNDEKİLER	I
ÖNSÖZ	IV
GİRİŞ	1
BÖLÜM I.....	4
1. KAVRAMSAL VE TARİHSEL ARKAPLAN.....	4
1.1. Amaç	7
1.2. Kapsam ve Sınırlılıklar	8
1.3. Yöntem.....	8
1.4. SOSYAL BİR OLGU OLARAK VERGİ ADALETİ VE VERGİNİN SOSYAL FONKSİYONU	9
1.4.1. Sosyal Bir Olgu Olarak Vergi Adaleti	10
1.4.2. Verginin Sosyal Fonksiyonu	13
BÖLÜM II.....	19
2. ADALET VE MODERN TOPLUMLARDA VERGİ ADALETİ.....	19
2.1. ADALET.....	20
2.2. MODERN TOPLUMLARDA VERGİ ADALETİ ANLAYIŞI VE VERGİ ADALETİ TEORİLERİ.....	27
2.2.1. FAYDALANMA PRENSİBİ.....	35
2.2.1.1. Vergiyi Sigorta Primine Benzeten Görüş	37

2.2.1.2.	Vergiye Hizmet Bedeline Benzeten Görüş.....	39
2.2.1.3.	Vergiye Kamu Harcamalarına/Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Kabul Eden Görüş	42
2.2.2.	ÖDEME GÜCÜNE GÖRE VERGİLENDİRME	44
2.2.2.1.	Vergi Ödeme Gücünü Temsil Eden Göstergeler	46
2.2.2.1.1.	Gelir.....	47
2.2.2.1.2.	Tüketim Harcamaları	48
2.2.2.1.3.	Servet.....	50
2.2.2.2.	Vergi Ödeme Gücüne Ulaşmak için Yaralanılan Yöntemler	52
2.2.2.2.1.	Asgarî Geçim İndirimi	52
2.2.2.2.2.	Ayırma Prensibi	53
2.2.2.2.3.	Artan Oranlı Vergi Tarifesi.....	56
BÖLÜM III		58
3.	İSLÂM VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN TOPLUMUN VE ÜLKELERİN SINIFLANDIRILMASI.....	58
3.1.	İSLÂM VERGİ SİSTEMİNDE TOPLUMUN SINIFLANDIRILMASI VE MÜKELLEF KAVRAMI	59
3.1.1.	Müslümanlar.....	60
3.1.2.	Gayrimüslimler.....	61
3.1.2.1.	Zımmîler	62
3.1.2.2.	Harbîler	64
3.2.	İSLÂM VERGİ SİSTEMİNDE ÜLKELERİN SINIFLANDIRILMASI VE MÜLKÎLİK KAVRAMI.....	65
3.2.1.	Dârü'l-İslâm	67
3.2.2.	Dârü'l-harb	70
BÖLÜM IV		74

4. ERKEN DÖNEM İSLÂM TOPLUMUNDA UYGULANAN VERGİLERİN SOSYAL BİR OLGU OLARAK GÜNÜMÜZ VERGİ ADALETİ ANLAYIŞINA GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ.....	74
4.1. ERKEN DÖNEM İSLÂM TOPLUMUNDA UYGULANAN VERGİLER VE BU VERGİLERİN ÇAĞDAŞ VERGİ ADALETİ TEORİLERİNE GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ	77
4.1.1. ZEKÂT	79
4.1.1.1. Besi Hayvanlar Üzerinden Alınan Zekâtın Günümüz Vergi Adaleti Anlayışına Göre Değerlendirilmesi	83
4.1.1.2. Çeşitli Menkul Varlıklar Üzerinden Alınan Zekâtın Günümüz Vergi Adaleti Anlayışına Göre Değerlendirilmesi.....	88
4.2. CİZYE	92
4.3. HARÂC.....	98
SONUÇ	107
ÖZET.....	113
ABSTRACT.....	114
KAYNAKÇA.....	115

ÖNSÖZ

Gündelik hayatın her alanında görünür ya da görünmeyen formlarıyla karşılaştığımız vergi, günümüz toplumları için vazgeçilmez bir olgudur. Kişisel refahlarının bir kısmını toplumun refah ve menfaatine terk eden vergi mükellefleri arasında adaletin sağlanması toplumsal huzurun ve barışın gereklerindendir. Vergi mükellefleri arasında adaletin nasıl sağlanacağı, vergi adaleti sağlanırken hangi araç ve yöntemlerin kullanılacağı, vergi yükünün toplumun geneline nasıl dağıtılacağı soruları toplumların öncelikli ve önemli soruları arasında yer almaktadır.

Bugün, modern vergi sistemlerine sahip toplumlarda vergi yükü, toplumun geneline vergi mükelleflerinin ekonomik güçleriyle orantılı bir şekilde dağıtılmaya çalışılmaktadır. Bu yöntem ‘ödeme gücüne göre vergilendirme’ olarak isimlendirilir. Bu yöntem aynı zamanda sosyal bir olgu olarak modern toplumun vergi adaleti anlayışını ifade etmektedir.

Erken dönem İslâm toplumunda uygulanan vergiler, ödeme gücüne göre vergilendirme yöntemi referans alınarak değerlendirildiğinde âdil midir? Erken dönem İslâm toplumunda uygulanan vergiler modern toplumların vergi adaleti ihtiyacına karşılık verebilir mi? Erken dönem İslâm toplumlarında uygulanan vergilerden hareketle, ödeme gücüne göre vergilendirme yöntemi İslâm toplumunun vergi adaleti beklentisini karşılayabilir mi? Bu sorular çerçevesinde, modern toplumun vergi adaleti anlayışı ve erken dönem İslâm toplumunda uygulanan vergiler açıklanarak karşılaştırmalı bir analiz yapılmaya çalışılacaktır.

Günümüzde, bilime Müslüman araştırmacılar tarafından ve İslâm coğrafyasından önemli katkılar yapılmaktadır. Yapılmakta olan bu katkıların niteliği ve sayısı arttıkça dünyanın çehresinin müspet yönde değişeceğine inanmaktayım.

Dünyanın çehresini güzelleştirme gayretinde olan muhterem hocam Doç. Dr. İhsan Çapcıoğlu'na; çalışmalarımın her aşamasında maddî-manevi emekleri bulunan hocalarım Dr. Muhammet Enes Kala'ya ve Doktora adayı Mehmet Tuğrul'a; Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesinin kıymetli hocaları ve idari personeline en kalbi şükranlarımı arz ederim.

Mensubu bulunduğum Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesine ve Ankara Düşünce ve Araştırmra Merkezi (ADAM) Vakfına, akademik çalışma yapabilmek için gerekli ortamı ve imkânları sağladıkları için teşekkür ederim.

Lisans öğrenimimden itibaren maddî ve manevi desteğini esirgemeyen, üzerimde hakkı ve emeği olan, akademiye intisabımda beni cesaretlendiren hocam, Prof. Dr. Mehmet Bulut'a şükranlarımı arz ederim.

Hassaten; Eşim Esra Hanımefendiye, kızımız Kudüs Gülce Hanımefendiye, Muhterem Babam Mehmet Emin Aydınbaş'a, Muhtereme Validem Latife Sultana, Teyzem Yasemen Hanımefendiye, Ahiret yolculuğunda yoldaşlığını esirgemeyen Dostlarıma, Evimizin Kedisi Cazibe'ye teşekkür eder, bu çalışmanın iki cihanda iyilik ve güzelliklere vesile olmasını Mevlâ'dan niyaz ederim.

Yunus Emre Aydınbaş
Keçiören/Ankara, 2016

GİRİŞ

Günümüzde vergi, devletin kamu giderlerini karşılamak üzere toplumdan cebren ve karşılıksız olarak topladığı mâlî değerler olarak tanımlanır (Öncel, Kumrulu, & Çağan, 2011). Vergilerin ilk olarak ne zaman ve ne şekilde ortaya çıktığı bilinemese de ulaşılabilen en eski vergi kaydı M.Ö. 3000-2800 yılları arasında varlık gösteren Mısır İmparatorluğuna aittir. Bu kayıtlarda zorunlu bedeni hizmetlerden ya da tarım ürünlerdinden iki yılda bir toplanan vergilerden bahsedilmektedir (Şen & Sağbaşı, 2016, s. 7). Mabetlere yapılan gönüllü bağışlar ve adaklar da ilk kamu gelirlerinden addedilebilir.

İlk insan topluluklarının ortaya çıkışıyla varlık kazanan verginin tarihsel gelişim sürecinde üç temel safha dikkatimizi çekmektedir (Şen, 2010). İlk safhada vergiler, ilkel insan topluluklarının birlikte yaşamaktan doğan ortak ihtiyaçlarını karşılamak için, topluluğun üyelerinin bu ihtiyaçların karşılanması sürecine emekleri ile katılması şeklinde karşımıza çıkmaktadır (Tuğ, 1984). Devletin henüz bir teşkilat olarak karşımıza çıkmadığı dönemlerde, tek kamusal faaliyet savunma olduğu için ihtiyaçlar ortaklaşa karşılanıyordu, finansman ihtiyacı da yoktu (Giray, 2010). İkinci temel safhada devlet, organları ve teşkilatları ile varlık göstermekte ve toplumsal yaşamı düzenlemekte, toplumun ortak ihtiyaçlarını karşılamaktadır. Para ekonomisinin henüz oluşmadığı takas ekonomisinde, toplumun ortak ihtiyaçlarını karşılamak için vergiler mal cinsinden ödenmiştir. Takas ekonomisinin bir sonucu

olan aynı vergiler, para ekonomisinin ortaya çıkmasıyla yerini nakdi vergilere bırakmıştır (Sağbaş, 2011). Üçüncü aşamada ise günümüz modern toplumlarını da içine alacak şekilde, topluluk halinde yaşamaktan doğan ihtiyaçların karşılanmasına şimdiye kadar beden gücüyle veya aynı ödemelerle katılan vergi mükellefi bu aşamadan sonra çeşitlenen toplumsal ihtiyaçların finansmanı için nakdi katkılar yapmaya başlamıştır (Tuğ, 1984).

Verginin tarihsel gelişiminin özetlendiği bu üç aşamalı süreçte toplumlar da yapısal değişiklikler yaşamıştır. Essays in Taxation isimli eserinde Edwin R.A. Seligman'a göre, medeniyet ilerledikçe ticârî faaliyetler artmış, özel mülkiyet ortaya çıkmaya başlamış bunun sonucu olarak artan kamusal faaliyetler neticesinde, devlete yapılan gönüllü ödemeler yerini yükümlülöklere bırakmıştır (Giray, 2010). Günümüzde vergi, medeni bir toplumda yaşamak için ödediğimiz zorunlu ve meşruiyetini yasalardan alan nakdi bedeller olarak karşımıza çıkmaktadır (Sağbaş, 2011). Bununla beraber kamusal faaliyetler neticesinde ortaya çıkan pozitif dışsallığı üretim sürecine katkı olarak gören görüşler vergiyi, devletin üretim sürecine yapmış olduğı katkı karşılığı almış olduğı bir pay olarak tanımlamaktadırlar (Eskicioğlu, 2014). Piyasa ekonomisinin geçerli olduğı günümüzde devlet, görevlerini para ile ödenen kamu gelirlerini harcayarak yerine getirmektedir. Verginin para ile ödenmesinin temel faydaları arasında vergileme adaletinin sağlanması gelmektedir (Akdoğan, 2003, s. 134).

Vergi adaleti, toplumun üretmiş olduğı maddî refahın devlet eliyle, âdil bir şekilde, yeniden bölüştürölmesini ifade eder. Süreç içerisinde ortaya çıkan ve gelişen vergi adaleti kavramı, günümüzde bir çok modern vergi sistemini etkileyen ilkeler ile vergi

uygulamalarında karşılık bulmaktadır. Bu çalışmada din sosyolojisi, iktisat, maliye ve hukuk bilimlerinin imkânları çerçevesinde İslâm dininin bölüşümde öngördüğü adaleti anlamak için İslâmın erken dönemindeki vergi uygulamaları günümüz vergi adaleti ilkeleri çerçevesinde değerlendirilecektir.

Birinci bölümünde çalışmanın amacı ve önemi, kapsam ve sınırlılıkları ile tezin ana çerçevesini oluşturan sosyal bir olgu olarak vergi adaleti ve verginin sosyal fonksiyonu tarihsel ve kavramsal arkaplanı tartışılacaktır. İkinci bölümde, katılımcı demokratik toplumların doğrudan ya da dolaylı olarak belirlediği ve vergi konularında tezahür eden, maliye bilim insanları tarafından teorileştirilen, çağdaş vergi adaleti teorileri yer almaktadır. Üçüncü bölümde İslâm vergi sistemi içerisinde yer alan vergilerin uygulanacağı coğrafi bölgenin tespiti ve bu vergilerin tahsil edileceği vergi mükelleflerinin tam olarak anlaşılması için İslâmda ülkelerin ve kişilerin sınıflandırılmasına yer verilecektir. Dördüncü bölümde ise İslâmın erken döneminde uygulanan vergiler ortaya koyularak bu vergiler çağdaş vergi adaleti teorileri çerçevesinde değerlendirilecektir. Sonuç bölümünde ise yapılan karşılaştırmalar neticesinde edinilen bulgulara geniş bir şekilde yer verilecektir.

BÖLÜM I

1. KAVRAMSAL VE TARİHSEL ARKAPLAN

Vergisiz toplum, toplum değildir. Toplum, devlet ve ekonomi arasındaki ilişki üzerine yapılan tartışmalar yaklaşık iki yüzyıldır tek bir soru etrafında şekillenmektedir, bu soru nitelikten uzak ve sadece devletin niceliksel büyüklüğü ile ilgilenir. Halbuki devlet ile toplum arasındaki iki yönlü ilişkiyi tesis eden bir çok bağdan bahsedilebilir. Bu bağlardan bir çoğu sadece ihtiyaç halinde zuhur ederken çok azı da gündelik hayatta devlet ile toplum arasındaki ilişkide süreklilik arz eder ve güncelliğini muhafaza eder. Bu bağın ne'î ve muhtevası ne olursa olsun devlet ile toplum arasındaki bağ akitle yani hukukla kurulur, adaletle süreklilik kazanır. Hukuk yazılı olabileceği gibi yazısız, örfî de olabilir.

Toplumu oluşturan bireylerin akrabalık, komşuluk, din, ekonomik güç, etnik köken, eğitim ve diğer kimlikleri ile şekillenen bu ilişki ağında birey her koşulda iktisadî bir aktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Demokratik süreçler ile toplum, devlete taleplerini iletir, devlet bu taleplerin kamu hizmeti olarak sunulabilmesi için ihtiyaç duyduğu iktisadî kaynağı yine toplumu oluşturan bireylerden talep edecektir. Bu çerçevede, toplum ile devlet arasında hukuk ile kurulmuş ve gündelik hayatta kendisini en çok hissettiren bağ mâlî olaylardır, diğer bir ifadeyle vergilerdir. Mâlî

olayların ve toplum üzerindeki etkilerin farklı açılardan değerlendirilmesinde başvurulacak kaynakların başında da sosyoloji bilimi gelmektedir (Bolck & Evans, 2013, s. 393-396).

Sosyoloji, toplum içindeki bireyi, grupları, kurumları, bunlar arasındaki ilişkileri ve etkileşimleri, yine bunlardan ayrı ayrı ya da müştereken kaynaklanan sorunları ve meseleleri bağlantılar kurarak inceleyen bir bilim dalıdır (Sezal, 2003, s. 6). Verginin ortaya çıkışından itibaren vergi olaylarının siyaset, ekonomi, aile, din gibi toplumsal kurumları birinci dereceden ve doğrudan ya da dolaylı olarak etkilemesi, vergi olayları ve etkileşim alanlarının farklı ya da müşterek açılardan değerlendirilmesinde ve yorumlanmasında sosyoloji biliminin önemini arttırmaktadır.

Üretim, tüketim ve bölüşüm süreçlerinde ekonomik birimlerin yani bireylerin, toplumların, şirketlerin ve devletlerin davranışlarını inceleyen modern ekonomi bilimi; kişilerin birbiriyle ve toplumla ilişkilerini düzenleyen hukuk bilimi bu çalışmanın ana iskeletini oluşturmaktadır. Toplumun belirli bölümlerine odaklanmış olan diğer sosyal bilimler sosyoloji bilimi ile karşılaştırıldığında, sosyoloji daha genel bir çalışma alanına sahiptir ve diğer tüm sosyal bilim alanlarıyla uyum içerisinde çalışabilmektedir. Çalışmamızda erken dönem İslâm toplumu incelendiğinden, bu çalışmayı kuşatmayı başarabilecek en önemli alanlardan birisi de kuşkusuz din sosyolojisidir (Furseth & Repstad, 2011, s. 34-36; Ünsal E. M., 2005).

Sosyolojinin konusunu toplumsal olgular oluşturur. Toplumsal olgu, bireysel bilincin dışında, toplumun kolektif katkılarıyla bireysel görünüşlerden bağımsız, kendine özgü varlığıyla tarafsız ve nesneldir (Durkheim, 1985, s. 50). Durkheim da toplum

içersindeki iş bölümünü, toplumsal değerler ve normlar bütünü birer olgu olarak incelemiştir. Yine Durkheim'e göre toplumla beraber hukuk da değişir bununla birlikte hukuk ile din arasında yakın bir ilişki vardır (Jones, 1974, s. 28; Poggi, 1990, s. 367-371). Bu çerçevede toplumsal değerler adalet algısını, adalet algısı da toplumsal normları, daha teknik bir ifadeyle hukuk kurallarını etkilemektedir (Yüksel, Avşar, & Akbaş, 2012, s. 56-58).

Demokratik sistemlerde vergi ile ilgili temel prensipler toplumsal mutabakat metinleri olan anayasalarda belirtilmektedir. Demokratik katılım süreçleri neticesinde uygulamaya konulan her kanun gibi vergi kanunları da toplum tarafından kolektif bir biçimde, bireyin dışında geliştiği kabul edilir. Bu açıdan hukuk metinlerinin, toplum vasatını temsil eden ahlak ve adalet anlayışını yansıtması beklenebilir. Vergi, temel dinamikleri kolektif bilinç ile şekillendirilen, cehrî, bireyi sınırlayan ve genel nitelikli bir kamu geliridir.

Sosyal tabakalaşma ile yaşam tarzı ve gelir düzeyi arasında çok yönlü yoğun bir ilişki söz konusudur. Sağlıklı bir sosyal tabakalaşma için âdil bir gelir dağılımına ihtiyaç duyulmaktadır. Devletin, gelirin yeniden dağıtılması ve gelir dağılımında nisbi adaletin sağlanması amacıyla kullanabileceği en etkili sosyal politika araçlarından birisi de vergilerdir. Vergi hem toplumsal hem iktisadi hem de hukukî bir olgudur. Verginin toplumsal boyutu, öncelikle toplum olmaktan kaynaklı ortaya çıkan ihtiyaçların karşılanması için gerekli organizasyonun finansmanı ile ilgilidir, bir diğer boyut ise bu organizasyonun finansmanı için ortaya çıkan mâlî yükün toplumu oluşturan ekonomik birimler arasında paylaştırılması ile ilgilidir. Bu iki olgudan birincisi bir yöntem olarak 'hukuk'a işaret eder ve 'kanun olmadan

vergilendirme ve harcama olmaz' sözü ile ilkeleşir. Bu ilke 'kanunîlik ilkesi'dir. İkinci olgu ise 'adalet'e işaret eder, bu da 'vergilemede adalet' ilkesi olarak karşımıza çıkar.

1.1. Amaç

İslâm dininin ortaya çıkışması insanlık tarihinin önemli dönüm noktalarından biri olarak kabul edilmektedir. Kur'ân-ı Kerîm'e, Hz. Peygamber (sav) ve Hulefâ-i Raşidin dönemindeki uygulamaları incelediğimizde Zekât dışında, Müslümanların mükellef oldukları bir vergiye rastlanmamaktadır. Daha sonraki devirlerde İslâm devletlerinin yeni fetihler ile genişlemesi, devlet organizasyonunun büyümesi sebebiyle, zaruret prensibinden hareketle, Zekât dışında bir takım vergiler oraya çıkmıştır (Karaman, 1978). Taşındığı öneme istinaden İslâm vergi hukuku üzerine birçok kıymetli çalışma yapılmış fakat bu çalışmalardan çok azı İslâm vergi hukukunu sistematik ve kapsamlı bir şekilde ele almıştır. Yapılan çalışmalar ya Müslümanlardan ya da Müslüman olmayanlardan alınan vergileri incelemektedir.

Bu çalışmanın amacı, erken dönem İslâm vergi sistemini bütüncül bir bakış açısıyla, sosyal bir olgu olarak, günümüz vergi adaleti anlayışı ışığında incelemektir. Bu amaca uygun olarak tezde, verginin sosyal amaçları, sosyal bir olgu olarak vergi adaleti, çağdaş vergi adaleti teorileri incelenerek, erken dönem İslâm vergi sistemini günümüz vergi adaleti anlayışına göre âdil olup olmadığı, bu yolla İslâm vergi sisteminin günümüz toplumunun vergilemede adalet ihtiyacını karşılayıp karşılayamayacağı, anakronizme düşmeden tartışılmıştır.

1.2. Kapsam ve Sınırlılıklar

Zamana, kişiye ve mekana göre değişen adalet algısı, vergilemede adalet algısını da etkilemektedir. Günümüz vergi adaleti teorilerinin bir kısmı, azalan marjinal fayda yasasından hareketle, gelir miktarı azaldıkça gelirden elde edilen faydanın arttığı kabulünden hareket ederken; bir kısmı ise vergilemede adaleti kamu hizmetlerinden elde edilen faydayla ilişkilendirmiştir. Vergilemede adalet teorilerinin hepsi bir şekilde günümüz toplumunun adalet anlayışını ve yaygın iktisat/piyasa algısını yansıtmaktadır.

Bu çalışma kapsamında erken dönem İslâm vergis isteminde yer alan Zekât, Harâc ve Cizye uygulamaları, günümüz vergi adaleti teorileri kapsamında değerlendirilecektir. Bu değerlendirme yapıırken çağdaş vergi adaleti teorilerinin, âdil bir vergileme için öngördüğü şartların erken dönem İslâm vergi sisteminde yer alan vergi uygulamaları tarafından sağlanıp sağlanmadığı incelenecektir. Zekât, Harâc ve Cizye uygulamaları incelenirken sadece Hz. Peryamber (sav) ve dört halife dönemi uygulama örnekleriyle sınırlandırılmıştır. Zekât vergisi incelenirken, besi hayvanlarından alınan Zekât, çeşitli menkul varlıklardan alınan Zekât uygulamaları ile çalışma sınırlandırılmıştır.

1.3. Yöntem

Araştırma konusu ile ilgili literatür taranarak tartışma için gerekli bilgiler bölümlere ayrılarak sistematik bir şekilde anlatılmıştır, bu süreçte anlama odaklı literatür tarama yönteminden yararlanılmıştır. Teorik araştırmanın gereği olan kavramsal ve

mantıksal çözümlemeler yapma, açıklama, yorumlama ve karşılaştırma yapmaya yönelik araştırma teknikleri bu çalışmada takip edilmiştir.

Araştırmanın temel çerçevesini oluşturan çağdaş vergi adaleti teorileri ile erken dönem İslâm vergi sisteminde uygulanan vergiler ile ilgili araştırma amacına uygun İngilizce ve Türkçe dillerinde kitap, makale, dergi, tez vb. çeşitli kaynaklardan yararlanılmıştır. Bununla birlikte Arapça dilinde yazılmış fakat daha sonra Türkçe ve/veya İngilizceye çevrilmiş eserlerden de istifade edilmiştir. Elde edilen bilgilerden hareketle teorik çerçevede karşılaştırma yapılmış, yapılan karşılaştırma neticesinde elde edilen sonuçlar tartışılmıştır. Tartışmada, güçlü yanlar, zayıf yanlar, fırsat ve tehditler analiz yönteminden yararlanılmıştır.

1.4. SOSYAL BİR OLGU OLARAK VERGİ ADALETİ VE VERGİNİN SOSYAL FONKSİYONU

Kapalı ve küçük insan topluluklarında, ortak ihtiyaçların karşılanması için topluluk üyelerinin gönüllü katılımları ile ortaya çıkan ve daha sonra bu toplulukların dışı açılarak büyümesi, topluluğun iç ve dış ilişkilerinin karmaşıklaşması, toplum olmanın getirdiği ortak ihtiyaçların atması ve niteliğinin değişmesi ile vergiler süreç içerisinde genel ve zorunlu nitelik kazandı. Birlikte yaşama güdüsüne sahip insanoğlu sosyal bir varlık olmasaydı vergiye günümüzdeki önem atfedilmeyebilirdi. Ortaya çıkışı, gelişim süreçleri incelendiğinde vergi toplum arasında yoğun bir etkileşim olduğu gözlemlenecektir.

Bir toplumdaki sosyal organizasyon ve vergi uygulamalarıyla devlet, toplumun üretmiş olduğu maddî refahı yeniden dağıtmaktadır. Bu bölümde sosyal bir olgu olarak vergi adaleti ile maddî refahın yeniden dağıtımı sürecinde önemli bir fonksiyona sahip olan verginin sosyal fonksiyonları incelenecektir.

1.4.1. Sosyal Bir Olgu Olarak Vergi Adaleti

Adalet, insanların toplum halinde yaşamalarını ve toplumsal mutabakatı sağlayan en önemli ve öncelikli unsurlardan birisidir. Toplamları oluşturan bireylerin, içinde yaşadıkları toplumda bölüşümün âdil olduğuna dair inancı ne denli fazla ise o toplumda birlikte yaşama kültürü, toplumsal birliktelik, toplumsal huzur yani toplumsal mutabakat o denli sürdürülebilir ve kalıcı olmaktadır. Vergilendirmede adalet ise devletin yaptığı harcamalar ve bu harcamaların finansmanı için topladığı vergiler aracılığıyla gelir dağılımını, toplumsal yapıyı ve sosyal tabakalaşmayı doğrudan etkileyen bir faktör olarak olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi koyma yetkisini elinde bulunduran otoritenin, toplum nezdinde adaletsiz olarak nitelendirilen, mesnetsiz ve keyfî bulunan uygulamaları tarih boyunca birçok halk ayaklanmasına sebep olmuştur. Bu halk ayaklanmaları arasında keyfî, ağır ve adaletsiz vergi uygulamalarının sebep olduğu vergi isyanları azımsanmayacak sayıdadır. Vergi isyanları sebebiyle ilk anayasal metinler ortaya çıkmış ve halkın yönetime katılımı ilk defa, âdil bir vergileme arzusuyla halkın vergi koyma sürecine katılmasıyla olmuştur (Aktan, Dileyici, & Saraç, 2002).

Ağır vergiler altında ezilen halk, ancak halkın ya da halkı temsil eden bir heyetin izni ve onayı ile konulan vergilerin âdil ve meşru olabileceğini öne sürmüştür. Bununla ilgili elimizde bulunan en eski belge 1215 yılında İngiltere Kralı John ile 25 baron arasında imzalanan ve ilk anayasal metin olma özelliği taşıyan Magna Carta Libertatum ‘dur. Bu metnin onikinci maddesine geçen “Krallığımızda, ülkemizin halk meclisinin izni olmadıkça, angarya, vergi ya da yardım parası alınamaz.” ifadesi ile kralın vergilendirme yetkisine sınırlandırma getirildiğini ve vergilendirme yetkisinin “Halk Meclisi” olarak isimlendirilen bir tür parlamentoya verildiğini ortaya koymaktadır. (Aktan, Dileyici, & Saraç, 2002).

Adalet kavramı her ne kadar toplumdan topluma, zamana ve coğrafi bölgeye göre farklı algılansa da vergilemede adaletin ön koşulunun toplumsal mutabakat olduğu söylenebilir. Toplumun üretmiş olduğu iktisadî değerlerin devlet eliyle yeniden bölüşümüyle ilgili ortaya çıkan toplumsal mutabakat ihtiyacı “temsilsiz/kanunsuz vergi konulamaz” ifadeleriyle ilkeleşmiştir.

Modern demokratik toplumlarda vergilendirme yetkisi, vergi ödeyecek topluluğun meşru saydığı ve kanun yapmakla görevlendirdiği, yasama ve temsil yetkisini elinde bulunduran parlamentolardadır. Günümüzde vergi adaletinin ön koşulu; vergilendirmenin, toplum tarafından yetkilendirilen otoriteler aracılığıyla yapılmasıdır. Uygulanacak olan her vergi, yasa yapma gücünü meşru yollardan edinmiş iktidarın yürürlüğe koyduğu bir kanuna dayandırılmalıdır aksi halde yapılacak tahsilât hukuksuz olacaktır, topluma yükleniş olan bu mâlî yük toplum nezdinde angarya olarak algılanabilir ve toplum bu angaryaya direnç gösterebilir, bu sebeple kanunsuz vergi uygulanmamalıdır. Bu duruma verginin kanunîliği ilkesi

denilmektedir. Tüm bunlarla beraber, vergilendirmenin kanunîliği ilkesi ve kamu harcamalarının esas olarak vergi gelirlerinden yapılması gerekliliği bütçe dengesinin, mâlî disiplinin, mâlî sorumluluğun ve mâlî şeffaflığın temelidir, vergilendirmenin kanunîliği ilkesi olmaksızın mâlî disiplinden, mâlî şeffaflık ve bütçe dengesinden bahsetmek olanaksızdır. Bütçe dengesinin bulunmadığı bir yerde bütçe ya açık vermektedir ya da fazla vermektedir. Bütçenin fazla vermesi durumunda toplumun ürettiği iktisadî değerden gereğinden fazlası devlete aktarıldığı anlamına gelir. Bütçenin açık vermesi durumunda ise başka toplumların üretmiş olduğu iktisadî değerlerin boçlanma yoluyla transfer edilmesi gereğini doğurur. İslâm vergi hukukunda yer alan hüküm ve uygulamalar, İslâm hukukunun temel kaynakları olan Kur'ân-ı Kerîm, Sünnet ve İcmâ referanslarına dayandırılmalıdır. Bu temel referanslara dayanma zorunluluğu günümüzdeki vergilendirmenin kanunîliği ilkesini hatırlatmaktadır.

Kanunîlik ilkesi ve vergi adaletinin diğer bir boyutu ise toplumsal mutabakatı pekiştirerek, toplumsal huzur ve refahın yaygınlaştırmasıdır. Vergi sisteminin âdil olduğunu düşünen bireylerin diğer kurallara olan uyumlarında da artış gözlenebilir (Thibaut, Friedland & Walker, 1974). Toplumsal açıdan son derece önemli olan bu durum Türkiye Cumhuriyeti 1982 anayasasının 73. maddesinde “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır.*” ifadeleri ile yer bulmaktadır.

Vergi yükü topluma yüklenen ve toplumu oluşturan bireyler arasında bölüştürülen mâlî bir yükür. Bu mâlî yükün âdil bir şekilde paylaşılması için vergi kanunlarının adalet sâiki ile tasarlanması yeterli değildir. Adalet sâiki ile

tasarlanmış vergi kanunlarını uygulayan idarenin de iş ve işlemlerini adalet sâiki ile gerçekleştirmesi gerekmektedir.

İslâm vergi hukuku, İslâm hukukunun bir alt dalıdır ve İslâm hukuku için geçerli olan tüm kaideler, usuller ve deliller İslâm vergi hukuku için de geçerlidir. Bu sebeple ‘adalet’ ilkesi İslâm vergi sisteminin ayrılmaz bir parçasıdır. İslâm hukukunun ve bununla beraber İslâm vergi hukukunun genel hatlarıyla Makasidü’ş-Şerâ olarak bilinen beş temel amacı olduğu söylenebilir. Bu temel amaçlar şunlardır; (1)canın korunması, (2)aklın korunması, (3)dinin korunması, (4)neslin korunması ve (5)malın korunması (Boynukalın, 2003). Malın korunması ilkesi, malın sair sebeplerle zâyi olması bir yana tüm bunlarla birlikte kamu otoritesinin haksız ve cebrî yolla aldığı vergilerle de ilişkilendirilebilir. Kamu otoritesinin yaptığı keyfî, cebrî ve haksız vergilendirmeler, temel haklardan biri olan mülkiyet hakkının gaspı olarak değerlendirilebilir.

1.4.2. Verginin Sosyal Fonksiyonu

Tapınaklara yapılan gönüllü bağışların ya da adakların verginin ilk formu olarak kabul edildiği düşünülürse; verginin en az din kadar, toplumsal kurum haline gelmeye yetecek kadar düzenli ve sürekli olduğu iddia edilebilir. Bununla birlikte verginin ortaya çıkışından günümüze kadar geçen süreç içerisinde toplumsal kurum olarak din, ekonomi ve siyasetle yoğun bir ilişki içerisinde olduğu söylenebilir. Bu ilişki örgüsü, bireysel görünümünden uzak, toplumun kolektif katkısı ile şekillenen ve

zamanla kurumsal nitelik kazanan anayasalar ile hukukî alanda belirlenmiş bir düzlemde düzenlenir.

Toplumsal mutabakat metinleri olarak da anılan anayasaların birçoğunda ‘vergi’ ile ilgili genel ilkelere yer verilmektedir. Türkiye Cumhuriyeti 1982 anayasasının 73. maddesindeki “*Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mâlî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür*” ve “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*” ifadeleri ile vergi toplumsal bir olgu olarak yer almaktadır.

Verginin sosyal fonksiyonu, toplumun üretmiş olduğu maddî refahın ekonomik yönden zayıf olanlar lehine, politik tercihler bakımından hedeflenen şekilde ve ölçüde yeniden dağıtılmasıdır (Neumark, 1975, s. 21). Verginin sosyal yönüyle ilgili yapılan çalışmaların öncülüğünü Adolp Wagner yapmıştır. Verginin sosyal yönüyle ilgili Wagner’in yaptığı çalışmalarda, serbest piyasa ekonomisinin müdahalesiz işleyişi ile ortaya çıkan gelir adaletsizliği, bir kamu müdahalesi olarak vergi yoluyla düzeltilebileceği üzerinde durulmuştur (Neumark, 1975, s. 201).

Haşr Suresi’nin 7inci ayetinde, elde edilen zenginliğin toplumun belirli bir zümresine ait olmaması, zenginliğin toplumun belirli bir kesiminde dolaşmaması gerektiği vurgulanmıştır. Aynı ayette fethedilen topraklar vesilesiyle elde edilen ganimetlerde yetimlerin, yoksulların, yolda kalmışların yani maddî ve sosyal olarak dezavantajlı grupların haklarının olduğu da söylenmektedir. Günümüz serbest piyasa ekonomik sisteminin doğal işleyişi neticesinde ekonomik aktörlerin elde etmiş oldukları gelire birincil gelir dağılımı adı verilir. Bu dağılımda girişimciler kâr, sermaye sahipleri faiz, emek sahibi işçiler ücret, toprak/doğal kaynak sahipleri kira geliri/rant geliri

elde ederler. Üretim faktörleri arasındaki bu keskin ayrım ve serbest piyasa ekonomisinin üzerine kurulduğu rekabetçi serbest iktisadî faaliyet; iktisadî gücü elinde bulunduran, bir başka ifadeyle rekabet gücünü elinde bulunduran lehine bir gelir bölüşümü sağlamaktadır. İktisadî anlamda rekabet gücünü elinde bulunduranlar istedikleri gelir seviyesini elde etmek için pazarlık alanına sahipken, rekabet gücü olmayan düşük gelirli kesim kendilerine verilen gelir seviyesine mecbur kalabilmektedirler. Haşr Suresi'nin 7inci ayetininin gereği olarak, maddî refahın toplumun belirli bir kesiminde dolaşmaması ve toplumun geneline yani tabana yayılması ancak vergi yoluyla olabilmektedir. Mezkûr ayetin başında ganimet olarak ele geçirilen iktisadî varlıkların Allah, Peygamber, Peygamber yakınları, yetimler, yoksullar ve yolda kalmışlar için oldukları ifade edilmektedir. Bu ifadede geçen Allah, Peygamber ve Peygamber yakınları ifadeleri ile kamu hizmeti sunan makam anlaşılabilir. Zira Peygambere ve yakınlarına gelen iktisadî kıymetler toplumun ihtiyaçlarına zaman kaybetmeden sarf edilmekteydi. Yetimler, yoksullar ve yolda kalmışlar ile toplum içerisindeki dezavantajlı gruplar ve bu gruplara devlet eliyle yapılan sosyal yardımlar anlaşılabilir.

Kamu otoritesi müdahaleleriyle, refahın toplumda yeniden dağıtılması 'ikincil dağılım' olarak isimlendirilir. Artan oranlı vergi tarifeleleri aracılığıyla vergileme yapılması ve toplanan gelirin sosyal harcamalar yoluyla toplumun varlıklı kesiminden yoksul kesimine aktarılması tavsiye edilir (Neumark, 1975, 201).

Günümüzde sosyal devletin fonksiyonlarına atfedilen önem arttıkça vergiye atfedilen sosyal rol de ağırlık kazanmaktadır. Toplumun üretmiş olduğu maddî refahın âdil paylaşılmasının maddî göstergeleri, toplumun tüm fertlerinin yaşam koşullarının

kabul edilebilir, vasat şartlarda olması; eğitim, sağlık, güvenlik, barınma hizmetlerinden mahrum kalmaması, sosyal yaşamın bir parçası olmak ve iktisadî faaliyetlere katılmak için girişim imkânlarına sahip olması şeklinde özetlenebilir. Maddî refah âdil bir şekilde paylaşımının birçok yönteminden bahsetmek mümkündür. Söz konusu vergilendirme olduğunda en yaygın yöntem; toplumun yüksek gelirli sınıfından, düşük gelirli sınıfa nazaran daha fazla vergi tahsil etmektir, teknik bir ifadeyle ‘artan oranlı vergi tarifeleri’ uygulamaktır.

Vergiye yüklenen sosyal fonksiyonun artması, verginin sosyal amacı ile mâlî amacı arasında da bazı ödünleştirmelere sebep olmaktadır. Toplumun refahı, iş piyasası koşulları ve istihdam olanaklarıyla paralel bir seyir izlemektedir. Serbest piyasa ekonomisinde istihdam olanaklarının artması, özel kesimin tasarruflarını yatırıma yani üretime dönüştürmesiyle mümkün olabilmektedir. Tasarrufların büyük bölümünü elinde bulunduran yüksek gelir grubuna uygulanan yüksek oranlı vergilerin yatırıma dönüştürülecek tasarruf miktarında azalmaya sebep olduğu iddia edilmektedir.

Bu iddianın temelinde, sermaye temerküzünü önceleyen serbest piyasa ekonomisi paradigması içerisinde geliştirilmiş tasarruf fonksiyonu yatmaktadır. Tasarruf fonksiyonu olarak isimlendirilen bu görüşe göre tasarruf ile harcanabilir gelir arasında bir ilişki vardır. Harcanabilir gelir arttıkça, tasarruf yapacak kişinin tasarruf eğilimine bağlı olarak tasarruf edilen miktar artmaktadır ve nihayetinde tasarruflar birikerek yatırıma ve üretime dönüşebilmektedir (Dinler, 2003, s. 333). Bahsi geçen harcanabilir gelire; kişinin elde etmiş olduğu tüm gelirlerden ödediği vergilerin çıkarılmasıyla ulaşılır (Dinler, 2003, s. 317). Tasarruf fonksiyonu çerçevesinde;

vergiler arttıkça tasarruf sahipleri, elinde bulundurdukları servetin bir kısmını vergi olarak devlete ödeyecek ve yatırıma dönüştürülecek sermaye birikiminde azalma meydana gelecektir. Bu durum neticesinde yatırımlar, üretim ve iş imkânlarında da azalma meydana gelerek fakirliğin topluma yayılması sonucunu doğuracaktır. Buna benzer birçok sebeple serbest piyasa ekonomisi teorisi, devletin piyasaya müdahalesini Asgarî düzeyde tutmasını salık verir. Devletin, sosyal amaçları bir kenara bırakarak, sadece temel kamu hizmetleri olan adalet, savunma ve iç güvenlik hizmetlerini yerine getirmek dışında bir fonksiyonu olmamasını amaçlar.

Buradaki temel sorun tasarruf sahiplerinin yüksek vergi oranlarıyla vergilendirmesinden ziyade, Haşr Suresi'nin 7. ayetinde işaret edildiği gibi zenginliğin toplumun belirli bir kesiminde toplanmış olmasıdır.

Verginin bir diğer sosyal fonksiyonu; toplum huzurunu, kişi sağlığını bozan, toplumun üzerindeki mâlî ve sosyal yüklerin artmasına sebep olan alkol, tütün ve uyuşturucu vb. keyif verici maddelerin satışı ve ithalatı üzerinden alınan yüksek vergiler ile bu tür maddelerin tüketiminin azaltılmasıdır (Soğukpınar, 2009, s. 19).

Geçmişte salt gelir kaynağı olarak kabul edilen vergi, günümüzde iktisadî ve sosyal hayata müdahale araçlarından biri olarak varlığını sürdürmektedir. Verginin bir çok sosyal fonksiyonundan bahsetmek mümkündür, bu çalışmanın sınırları içerisinde değerlendirildiğinde verginin sosyal fonksiyonu; toplumun üretmiş olduğu refahın, yine o refahı üreten toplumda, toplumsal mutabakat metinleri olan anayasa ve kanunların öngörüşü ilkeler çerçevesinde, yaygınlaştırılmasını sağlayacak bir dizi uygulamanın ilk ve en önemli aşaması olmaktır. Toplumsal mutabakat metinleri, söz konusu toplumun adalet algısının ürünüdür. Bu metinler, toplumsal alanın ve iktisadî

refahın paylaşılmasında belirleyici ve bağlayıcı bir role sahiptir. Söz konusu metinler aracılığıyla yapılan paylaşımın pratiğe âdil bir şekilde yansması birçok toplumun öncelikli amaçlarından biri olması beklenir.



BÖLÜM II

2. ADALET VE MODERN TOPLUMLARDA VERGİ ADALETİ

Adalet kavramına dair kuşatıcı bir tanım yapmanın zorluğundan bahsetmek bir teamül olsa da tatmin edici değildir. Adaletin bir ölçüsü olduğunu söylemek, adaletin toplumdaki bireyler arasında bir ölçü olduğunu söylemekten çok daha zordur. Böyle bir iddia ile adalete dair her şeyi kapsayacak ve tutarlı bir ilkenin var olduğunu kabul etmiş oluruz. Böyle bir kabulün hemen ardından belirlenmesi gereken, kapsamlı ve tutarlı bu ilkenin tespitinde ise insanlık tarihi boyunca ortak bir söylem sağlanamamıştır. Tarih, adaletin ölçüsünü belirleme konusunda gösterilmiş özgüvenli girişimlerin ve bu girişimlerin birbirlerini dışlama çabalarının örnekleriyle doludur.

Adalet kavramının zamana, coğrafyaya, topluma ve kişiye bağlı olarak farklılık göstermesi, standart bir ölçüsünün olmaması, soyut ve sübjektif olması; her toplumda ve toplumun tamamı tarafından, her zaman âdil olarak kabul edilebilecek bir vergi sisteminden bahsetme olanağını ortadan kaldırmaktadır. Ancak belirli bir coğrafya, belirli bir döneme, belirli bir topluma ya da belirli bir kişiye ait adalet algısı üzerinden bir değerlendirme yapma imkânımız olmaktadır.

Hem adalet kavramı üzerine hem de vergi adaleti kavramı üzerine oldukça geniş bir literatür vardır ve bu literatüre yapılan katkılar hız kesmeden devam etmektedir. Bu geniş literatür içerisinde çalışmamızda izlediğimiz ana yoldan çıkmadan ve yönümüzü kaybetmeden adalet kavramı üzerine yapılan tartışmalara kısaca değinilecektir. Antik Yunan düşünürlerinin, ilk dönem İslâm düşünürlerinin ve çağdaşımız liberal düşünürlerin adalet algısından ve bu algının vergi uygulamalarındaki izdüşümünden bahsedilecektir.

2.1. ADALET

Çoğu zaman bölüşümle ilgili bir kavram olarak karşımıza çıkan ‘adalet’ üzerine yapılan tartışmalar Habil ile Kabil hikâyesi kadar eskiye dayanır. İnsanlık tarihi boyunca yapılmış savaşların birçoğu bölüşüm anlaşmazlıklarının izlerini taşır. Günümüzde yaşanan küresel ve bölgesel istikrarsızlıkların ve buna bağlı olarak ortaya çıkan başta mülteci sorunu olmak üzere birçok küresel problemin temelinde adaletsiz bölüşümün yatmakta olduğu birçokları tarafından dillendirilmektedir. Küreselleşme sürecinde daralan, dar alanlarda büyük refah farklılıklarına sahne olan 21.yy dünyasının bölüşüm anlayışını şekillendiren neo-klasik doktrinin aksine İslâm vergi sistemi, gelirin ikincil dağılımını ve bu dağılımda adaleti öncelemektedir. Çalışmanın ilerleyen bölümlerinde bu durum daha ayrıntılı olarak açıklanmaktadır.

Yunanca “diké” ve “dikaiosune”, Latince “Justitia”, Fransızca ve İngilizce “Justice” kelimeleriyle ifade edilen adalet kavramı Arapça -”عدل-”adl” kökünden gelir. Adl,

derin bir manayı işaret etse de yüzeyde, zulüm etmeyip herkesin hakkını vermeyi, bir şeyi ait olduğu yere koymayı işaret eder.

Bugün Anadolu ve Mezopotamya olarak isimlendirilen, Fırat ve Dicle nehirleri arasında yer alan bereketli vadiyi içerisine alan ‘Bereketli Hilal’ bölgesi ile Mısır’da bulunan Nil vadisi bilinen ilk imparatorlukların ve ilk yazı sistemlerinin ortaya çıktığı yerdir (Diamond, 2010, s. 14). Bu bölgede bulunan ve neolitik çağdan günümüze ulaşan medeniyet kalıntıları ile sonrasında yine aynı bölgede varlık göstermiş Sümer Medeniyeti’nden (M.Ö. 4000 - M.Ö. 2000) -özellikle Gılgamış destanında-, Akkad Medeniyeti’nden (M.Ö. 2334 - M.Ö. 2154), Asur Medeniyeti’nden (M.Ö. 2500 - 612 M.Ö.), Hitit Medeniyeti’nden (M.Ö. 1600 - M.Ö. 1178) günümüze ulaşan kalıntılarda ve yazıtlarda adalet, yönetime ve yöneticilere dair ifadelerin yer alması, adaletle ilgili tartışmaların insanlık tarihi kadar eski olduğunu ve her çağda toplumları ilgilendiren bir konu olduğunu düşündürmektedir.

Arkeolojik çalışmalar neticesinde her ne kadar kalıntılara ulaşırsak da Mezopotamya, Çin, Hint, Mısır gibi köklü düşünce geleneğine sahip medeniyetlere dair adalet ile alakalı çalışmalar olmakla beraber adalet kavramı ile ilgili tartışmalar, bu çalışma bağlamında atfedilen öneme binaen, Platon tarafından kaleme alınan “Sokrates’in Savunması” isimli eserden başlatılmıştır. Eser, Sokrates’in bir grup Atinalı tarafından, şehrin tanrılarına inanmayışı, Atinalı gençleri de kendi inancı, düşünce ve değerlerine davet etmesi ile suçlanışını, Atina demokrasisi tarafından yargılanışını ve yaygın kanaate göre M.Ö. 5.yy’ın sonu M.Ö. 4.yy’ın başında idamla cezalandırılmasını konu alan mahkeme diyaloglarını ve Sokrates’in bu suçlama karşısında söylem ve eylemlerini içerir. Bu eser mahkeme sırasında orada bulunan ve

Sokrates'in öğrencisi olan Platon tarafından kaleme alınmıştır. Eserin Antik Yunanca'daki ismi Apología Sokrátus [Απολογία Σωκράτους]'tur. Eserin İngilizce'deki ismi özür dileme anlamı taşıyan 'apology' olmasına karşın Apologia kelimesi Yunanca'da batı dillerinde olduğu gibi özür dileme anlamını taşımamaktadır. İngilizce'de kullanılan apology kelimesi bir çeviri değil bir transliterasyondur. İngilizce'de apology kelimesi 15. yüzyıla kadar kökenindeki aslı mana olan savunma ve gerekçelendirme anlamına gelirken, 15. yüzyıl sonrası, nazik şekilde, yapılan yanlıştan ötürü özür dileme manası eklenmiştir. (Kaynak:http://www.etymonline.com/index.php?allowed_in_frame=0&search=apology). Günümüzde geçerli olan mana belki de daha çok ikincisidir.

Platon, yine hocası Sokrates'in diyaloglarına yer verdiği 'Devlet' isimli eserinde dört ana erdemden bahseder. Bunlar; bilgelik, cesaret ve yiğitlik, ölçülülük, adalet. Platon adaleti, diğer tüm erdemlerin üzerine koymaktadır. Burada adalet, diğer üç erdemin varlığının ve uyum içinde bir arada bulunmasının mutlak koşuludur (Platon, 2006). Platon'a göre adalet bütün erdemleri kuşatan en yüksek erdemdir ve âdil olana ne ölçüde yaklaşıldığını teşhis edecek olan bir idealdir.

Platon'un öğrencisi Aristoteles'e göre adalet erdemi dışında tüm erdemler kişinin kendi iyiliği içindir fakat adalet erdemi kendi amacını yine kendinde taşıyan ve başkalarının da iyiliğini amaçlayan bir erdemdir. Aristoteles'in hareket noktasını eşitlik kavramı oluşturur. Aristoteles, herkese eşit davranmanın adalet için yeterli olmadığını, bir hukuk düzeninin güçsüzleri koruduğu ölçüde adaletli olabileceğini söyler (Osmanoğlu, 2011, s. 36-42). Bu açıdan bakıldığında vergi adaletinin

sağlanması, vergilemede mükelleflerin gelir seviyesini göz önünde bulunduran bir vergi sistemi ile mümkün olacaktır.

Aristoteles ayrıca adaleti bölüşümle doğrudan ilişkilendirerek, aynı toplumdaki bireyler yani belirli bir refahı bölüşmek üzere menfaatleri yarışan kişiler arasında bölüşdürülebilir olan mal, mülk, eğitim, imtiyaz, hak ve fırsat gibi şeylerin dağıtılması sırasında adaletin ortaya çıkacağını savunmaktadır (Aristoteles, 2000, 1130b).

10.yy Müslüman düşünürlerinden Fârâbî (ö. 950)'yi Platon'a yakın bir noktada görmekteyiz. Medinetü'l-Fâzıla isimli eserinde Fârâbî adaleti, ortak menfaatlerin paylaştırılması ile paylaşım sonrası bireylerin elde ettiği menfaatlerin korunması olarak iki aşamada incelemiştir. Devleti ise paylaştırma ve payların korunması süreçlerini adaletle yönetmesi gereken bir araç olarak görmektedir (Fârâbî, 2013).

11.yy Müslüman bilim insanı, filozof ve tarihçi Ebu Ali Ahmed ibn Muhammed ibn Yakup ibn Miskeveyh (ö. 1030), Platon'un bahsetmiş olduğu erdemlere benzer erdemlerden bahseder. İbn Miskeveyh'e göre dört büyük erdem vardır; hikmet (akıl), iffet (nâmus), şecaat (cesâret) ve adalettir. Bu noktada İbn Miskeveyh adaleti, yukarıda yer alan diğer üç erdemin insanda hep birlikte ve uyum içinde bulunması şeklinde tanımlamaktadır (Sunar, 1980, s.89).

Aristoteles'in etik üzerine meşhur eseri Nicomachean Ethics'in beşinci kitabında toplumsal düzenin ve adaletin sağlanmasında iki kanundan bahsedilir, bu kanunlar 'konuşan kanun' ve 'sessiz kanun' ifadeleriyle yer bulmaktadır. Benzer bir yaklaşımı İbn Miskeveyh'te de göremekteyiz, İbn Miskeveyh'e göre ise toplumsal düzenin ve

adaletin sağlanmasında iki araç vardır, bunlar biri ‘yargıçlar’ bir diğeri ise ‘para’dır. Burada ‘yargıçlar’ ifadesi ile ‘konuşan kanun’a, ‘para’ ifadesi ile ‘sessiz kanun’a işaret edildiği ve bu benzer ifadeler ile adaletin iki temel unsuruna, ‘bölüştüren’e ve ‘bölüşülen’e vurgu yapıldığı düşünülebilir.

Aristoteles, bölüşüm için iki tür adalet üzerinde durur; dağıtıcı adalet ve düzeltici adalet. Dağıtıcı adalette Aristoteles toplumun geometrik uyumunu gözetmektedir; eşit olan kişilerin, eşit oldukları konuda, refahı eşit paylaşması, eşit olmayanların ise eşit paylaşmaması gerekir. Düzeltici adalette ise toplumun aritmetik uyumu gözetilerek, toplum içindeki bireyin ya da bir grubun sağladığı haksız menfaat neticesinde refahı azalan birey ya da grubun kaybını telafi etmeyi, refahın yani milli gelirin yurttaşlar arasında bölüştürülmesinde âdil olmayı amaçlar. Aristoteles, iktisadî bir ifadeyle ikincil dağıtımdan bahsetmektedir. Dağıtıcı adalet, bölüşümde bireysel eşitliği amaç edinirken, düzeltici adalet ise bölüşümde yasallık ve toplumsal sözleşme argümanları ile kamusal eşitliği amaç edinir. Doğal hukuk ile pozitif hukuk düşüncesinin bir arada uyum içinde bulunduğu Aristotelesçi adalet anlayışında, vergi adaletini sağlamada önemli ilkelerden kanunîlik ilkesi ile dikey adalet ve yatay adalet ilkelerini de birlikte görmekteyiz (Toprakkaya, 2009).

Benzer bir kanunîlik ilkesini 11.yy Müslüman düşünürlerinden İbn Sina (ö. 1037)’da görmektedir. İbn Sina’ya göre toplum hayatı, kanun ve adalet ilkelerine göre düzenlenmelidir, İslâmî gelenekte kanun ile Kur’ân-ı Kerîm ve Sünnet anlaşılmaktadır (Çelebi, 2012).

Demokrasinin yaygınlaştığı ve insan haklarının söylevlerde daha sık zikredildiği 21.yy’a doğru bir seyir izlendiğinde, adalet üzerine yapılan tanımların daraldığını

görmekteyiz. Adalet kavramının kapsayıcılığındaki daralmanın ilk somut emareleri 18.yüzyıl aydınlanma düşünürlerinde görülmektedir. Bu noktaya kadar erdem olarak konumlandırılan adalet, toplum ve birey için hak olarak tasavvur edilmeye başlandı. Aydınlanma dönemi filozoflarınca çoğu zaman hukuka ve hukuksal eşitliğe uygunluk, adalet için yeter şart kabul edildi. Ne var ki, hukuk düzeni, kanunlar, her zaman âdil olmayabilir. Günümüz pozitif hukuk anlayışı, yasaların her durumda aynı biçimde uygulanmasını gerektirir. Oysa mahkeme, herhangi bir olayda normu uygularken, durumun özelliklerini de göz önünde bulundurmak zorundadır. Böylece genel bir nitelik taşıyan normun eksik yanları uygulamada giderilebilir ve âdil olana daha çok yaklaşılabilir. Ne var ki vergilemede adaletin sağlanması için kanunîlik olmazsa olmaz bir ilkedir. İslâm dininde mülkiyet hakkı, hayat hakkı gibi önemli bir haktır ve mülkiyet hakkına müdahale olan vergileme, önemine binaen kanunî olmalıdır, nasa dayandırılmalıdır. Vergi kanunlarını uygulayan idare ya da vergi yargısında bir vergi uyuşmazlığını karara bağlayacak olan mahkeme, durumun özelliklerini göz önünde bulundurarak vergi kanunlarındaki eksiklikleri tamamlayacak takdir yetkilerine sahip değillerdir.

18.yy düşünürlerinden Kant'a göre adalet, toplum tarafından, yoksulların yaşama haklarının ve temel özgürlüklerinin ancak yetecek kadarının himaye edilmesiyle sağlanmış olur. Bu düşünceden hareketle Kantçı adaletle göre eşit ya da âdil gelir dağılımı gerekli olmadığı söylenebilir. Bu düşünce modern toplumlarda, az yetenekli kişilerin düşük standartlarda yaşam sürmesi şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Kantçı adalet anlayışının, günümüz gelir dağılımı teorilerinde etkilerini görmemiz mümkündür (Akalin, 1986, s.334).

20.yy'a geldiğimizde ise adalet üzerine yapılan tanımların biraz daha daraldığını görmekteyiz. Hayek ve Nozick gibi liberteriyenler birbirlerinden farklı derecelerde de olsa adaleti bireysel bir durum gibi anlamlandırmak eğilimdedirler (Öztürk, 2007, s. 28). Hâlbuki adaletin olması için birden fazla kişiye ihtiyaç vardır ve adalet, bir ölçü olarak toplumdaki bireylerin birbirleriyle durumlarını kıyasa imkân verir. Toplumun devamlılığı adalete bağlıdır. Bu noktada Rawls, Hayek ve Nozick'ten oldukça farklı bir konumdadır, Rawls'ın adalet anlayışı içerisinde yer alan 'sosyal adalet' kavramı dolayısıyla adaletin tesisi için hem toplumun kendisine hem de devlete iş düşmektedir.

Adaleti, toplumun devamlılığı açısından önemli kılan etkenlerden birisi de toplumun üretmiş olduğu iktisadî kaynakların, toplum içinde yeniden dağıtılmasında adaletin tesisi sorunudur. Bu sebeple âdil bir vergi sisteminin tesis edilmesi hem toplumun hem de yöneticilerin öncelikli amacı olmalıdır. Toplum nezdinde meşruluğunu devam ettirmek isteyen bir sistem ya da bir iktidar ya âdil olmalıdır ya da âdil gibi görünmelidir.

Modern dönem adalet teorilerinde Kant, Hobbes, Locke ve Hume gibi düşünürlerin etkisi görülmektedir. Bu dört düşünürün başladığı ve vardığı noktalar birbirlerinden farklı olsa da özellikle Hobbes, Hume ve A. Smith üzerinden belirginleşen, sonradan liberalizmin temelini teşkil eden ve biçimsel yanı ağır basan adalet anlayışının kuşkusuz dayandığı temel ilkelerden biri de herkesin kendi çıkarını gözetmesi hâlidir. Bireyin kendi çıkarını gözetmesi hali üzerinden ortaya çıkan liberal adalet anlayışı, ahlaki davranışların evrensel ilkeler üzerinden belirlenmesi gerektiğinden bahseden Kantçı anlayış ile insanın ahlaki kapasitesinin evrimsel süreç içinde

kendiliğinden ortaya çıkacağını söyleyen Humecu anlayışın felsefi ve tarihsel temeli üzerine inşa olmuştur.

Adalet düşüncesinin günümüzdeki seyrinin daha net anlaşılması için Rawls'ın adalete dair söylemlerine temas etmek faydalı olacaktır. Rawls'a göre adalet, toplumda iş bölümünü gerekli kılan hak ve ödevlere ilişkin bölüşüm ve dağıtım süreçleriyle ilgilidir. Rawls kendi teorisinde iki temel adaletten bahseder, bunlardan birincisi siyasal özgürlüklere dair adalettir, ikincisi ise gelir ve refahın dağılımında ve fırsat eşitliğinde adalettir. Gelir ve refahın dağılımı ile fırsat eşitliği arasında da bir öncelik sıralaması yapan Rawls fırsat eşitliğini önceleyerek gelir ve refahın dağılımının önünde konumlandırır (Güler, 2007, s. 91-92).

Vergi uygulamaları, Rawls'ın adalet anlayışına göre değerlendirildiğinde, politik bir tercih olarak fırsat eşitliğini bozarak adaletsizliğe sebep olduğu iddia edilebilir. Bu iddia ile vergiler gelir dağılımını düzenleyici olarak değil, fırsat eşitliğini bozucu olarak görülmektedir. Bu görüş, piyasa anlayışında verginin 'zorunlu kötü' olarak nitelendirilmesine sebep olmaktadır.

2.2. MODERN TOPLUMLARDA VERGİ ADALETİ ANLAYIŞI VE VERGİ ADALETİ TEORİLERİ

Toplumların ortak ihtiyaçlarının karşılanması için insanlık tarihi boyunca bir çok organizasyon oluşturulmuştur. Bu organizasyonların en karmaşık ve en önemlilerinden biri de devlettir. Devlet, zamanın gereklerine ve toplumun

ihtiyaçlarına göre yenilenerek varlığını günümüze kadar sürdürmüştür öyle ki devletsiz bir toplum neredeyse tahayyül edilememektedir.

Devletler mâlî, ekonomik ve mâlî olmayan fonksiyonlarını yerine getirmek için finansmana ihtiyaç duymaktadır. Vergi, yerel yönetimlerin ve merkezi idarelerin finansman ihtiyaını karşılamak amacıyla ortaya çıkmış cebrî ve çoğu zaman karşılıksız bir mâlî ödevdir.

İbn Haldun (. 1406), Mukaddime isimli eserinde, bir devletin tam bağımsız olabilmesi için beş özelliğe sahip olması gerektiğinden bahseder, bu beş özellikten biri de devletin vergi toplamasıdır (İbn Haldun, 2007, s. 418). Joseph A. Schumpeter'in (. 1950) ifadesiyle, "modern devlet vergi devletidir" (aktaran Genschel, 2005, s. 1). Modern devlet vergi koyma egemenliğini elinde tutar ve kamu gelirlerini arttırmak için bu egemenliği en geniş anlamda kullanma eğilimindedir. Bu eğilim vergileri, kamu harcamalarının ana finansman kaynağı haline getirmiştir. Başlangıçta modern devletin varlık neticesi olan vergiler, devlet varlığının temel şartı haline gelmiştir (Genschel, 2005, s. 1).

Süreç içerisinde toplumların elde ettiği tarihi birikim ve tecrübelerden hareketle, devletin vergi salma yetkisini kullanırken dikkat edilmesi gereken vergileme ilkeleri ortaya koyulmuştur. Bu ilkeler, mikro olarak vergilerin, makro olarak vergi sisteminin oluşturulmasında ve uygulanmasında rehber niteliğindedir. Bu rehber niteliğindeki ilkelerden her birinin mâlî ya da mâlî olmayan belirli amaçları vardır; bazı ilkeler kamu gelirlerinin en verimli şekilde toplanmasını amaçlarken, bazı ilkeler ise en çok kamu gelirini amaç edinmiştir. Bazı vergileme ilkeleri

mükelleflerin haklarını korumayı amaç edinirken, bazı ilkeler ise vergilerin iktisadî hayat üzerindeki etkilerini göz önünde bulundurmaktadır (Neumark, 1951, s. 158).

Toplumlardaki değişim ve gelişimin hızlanmasıyla birlikte hızla değişen ekonomik koşullara vergi sistemlerinin de uyumlu olması amacıyla, maliye bilim insanları vergileme ilkelerine yenilerini eklemektedirler. Çağa ve ülkeye göre değişebilen bu ilkeler ‘olanı’ değil, ‘olması gerekeni’ ifade eder. Vergilemenin normatif yönü olan vergilme ilkerinin tamamı üzerinde bir uzlaşa sağlanabilmiş değildir fakat bu ilkelerin içinde öne çıkarak önem kazanan ve üzerinde mutabakat sağlanarak, vergileme ile ilgili çalışmaların neredeyse tamamında iyi bir vergi sisteminde bulunması gereken iki ilkedен bahsedilir, bu ilkelerden biri ‘etkinlik’ diğeri ise ‘adalet’tir (Zee, 1995, s. 25; Akdoğan, 2003, s. 188). Vergilemede adalet ilkesi, özellikle tarih sahnesinde yer alan vergi isyanları göz önünde bulundurulduğunda; hem vergi kanunlarının hazırlanması sürecinde hem de vergi kanunlarının idare tarafından uygulanması sırasında en önemli vergileme ilkesi olarak karşımıza çıkmaktadır (Aktan, Dileyici, & Saraç, 2002).

Vergilemede adalet ilkesi gibi diğер modern vergileme ilkelerine, batı orjinli metinlerin çok öncesinde, Müslüman devlet adamlarının ve Müslüman alimlerin kaleme aldığı bir çok eserde rastlamak mümkündür. Bu eserlerden bir tanesi İbn Haldun’un (ö. 1406), M.S. 1375 yılında kaleme aldığı Mukaddime isimli eserdir, eserin yöneticilere tavsiyelerin verildiğı bir bölümünde “*vergi yükünü, vergi mükellefleri arasında adalet, hakkaniyet, eşitlik ve umumilik esaslarına göre dağıt* (İbn Haldun, 2007, s. 578).” ifadesi yer almaktadır. Vergilendirmede temel prensiplerin yer aldığı bu ifadeye benzer ifadeler Nizâmülmülk’ün (ö. 1092) -tam

ismi; Ebu Ali Hasan ibn Ali Tusi- 11.yy'da kaleme aldığı Siyasetname isimli eserinde de yer almaktadır. Bu eserde yer alan başlıca vergi ilkeleri: Verginin muayyen zamanlarda toplanması, vergi memurlarının vergi mükelleflerine iyi muamelede bulunması, mükelleflerden takatinin üzerinden vergi alınmaması ve devletin vergilemede keyfi davranmamasıdır (Nizâmülmülk, 2003).

Adalet kavramının evrensel bir tanımının olmaması, toplumların sahip oldukları adalet algısının zamana ve coğrafyaya göre değişiklik göstermesi, genel geçer bir âdil vergi uygulamasını ortaya koymayı zorlaştırmaktadır. John F. Due'ya göre, toplumdaki genel adalet algısı ve arzu edilen bölüşüm hakkındaki değer yargıları vergi adaletinin belirlenmesinde temel gösterge olmalı ve vergi yükü toplumda kabul edilen adalet ölçülerine uygun olarak dağıtılmalıdır (Edizdoğan, 2007, s. 230).

Vergilemede adalet ilkesi her ne kadar diğer vergileme ilkeleri arasında müstakıl bir yerde tutulsa da vergileme ilkelerinde bütüncül bir bakış açısıyla baktığımızda vergileme ilkelerinin birçoğunun, özellikle iktisadî vergileme ilkelerinin, âdil bir vergilemenin ön koşulu olduğu, vergilemede adalet ilkesini tamamladığı ve güvence altına aldığı söylenebilir. Adalet için evrensel bir tanımdan bahsedemediğimiz gibi âdil bir vergilemenin zeminini hazırlayacak bu ilkeler için de görüş birliğinden bahsedemeyiz. Ayrıca bu ilkelerin algılanışında ve uygulanışında zamana ve coğrafyaya göre değişen farklılıklar ortaya çıkabilir.

Vergilemede adalet ilkesini tamamlayan ve âdil bir vergileme zemini oluşturmak için öncelikle uygulanması gereken ilke kanunîlik ilkesidir, bu ilke keyfi vergilendirme yoluyla temel hak ve özgürlük ihlallerini engelleyerek, demokratik toplumlarda vergi yükünün dağılımında, kısmen de olsa, vergi mükelleflerini söz sahibi yapacak ve

vergi mükellefine seçimler yoluyla vergi salma yetkisini elinde bulunduran parlamentoyu denetleme imkânı verecektir. Mâlî saydamlık ve hesap verebilirlik ilkeleri bu noktada büyük öneme sahiptir. Kamu gelir ve giderlerinin izlenebilir olmadığı bir mâlî yapıda vergi mükellefleri tarafından vergi yükünün toplum üzerindeki dağılımının tespiti ve takibi güçleşecektir.

Âdil bir vergi sistemi için gerekli olabilecek ilkeler arasında ‘kanun önünde eşitlik/vergide eşitlik’ ve ‘tarafsızlık’ ilkeleri de yer alabilir. Bu iki ilke, dikkatlerimizi iki noktaya çeker. Birinci nokta, vergi kanunlarının, ayırım ve ayrıcalık olmaksızın tüm vergi mükelleflerine aynı şekilde uygulanmasının gerekliliğidir. İkinci nokta ise, vergi kanunlarının, mükelleflerin iktisadî davranışlarını değiştirmeyecek, iktisadî kararlarını etkilemeyecek şekilde olmasıdır (Türk, Kamu Maliyesi, 2006, s. 130). İkinci noktadan hareketle ortaya çıkan ilkeye ‘etkinlik prensibi’ adı verilir. Vergide adalet, verginin tarafsızlığı bir başka ifade ile etkinliği ya da verginin sosyal ve ekonomik alanda regülasyon aracı olarak kullanılabileceği bakış açılarına göre birbirinden farklı şekilde ele alınabilir (Akdoğan, 2003, s. 188). Vergide tarafsızlık ya da bir diğer adıyla etkinlik ilkesi 1970’li yıllarda ortaya çıkan iktisadî sorunların çözümü olarak uygulanan neo-liberal iktisat politikalarının neticesinde önem kazanmıştır. Etkinlik ilkesi ile amaçlanan; vergilemenin, iktisadî hayatın doğal akışını ve serbest piyasa mekanizmasının işleyişini bozmaması ya da en az etkilemesidir. Böylece vergilerin, tüketici tercihleri üzerindeki etkisinin en az olması ve vergilemenin sebep olduğu refah kaybının en az olması arzulanır. Bunun için doğru miktarda/oranda vergi, doğru yerde ve doğru zamanda uygulanmalı, çifte vergilendirme ya da istenmeyen vergi boşluklarından kaçınılmalıdır.

Vergileme yapılırken, ne kadar tarafsız ve etkin bir vergileme yapılmaya çalışılsa da optimal kaynak kullanımında ve tam rekabet piyasa koşullarında sapmalara sebep olacaktır. Klasik liberallerin arzuladığı etkin ve tarafsız vergi düşüncesi, serbest piyasa ekonomisi kadar hayaldir. Uygulanan bir vergi, mal ve hizmetlerin oransal/nispi fiyat dengesini değiştirecektir. Böyle bir durumda tüketiciler vergi ile fiyatı yükselen mal ve hizmetleri tüketmeye devam edebilmek için daha çok çalışmayı tercih edeceklerdir ya da nispi olarak fiyatı düşen mal ve hizmetlere yönelecek ve üreticiler de kaynak dağılımını bu gelişmelere göre yeniden ayarlayacaktır. Vergileme sebebiyle tüketici tercihlerinde meydana gelen bu değişimlerden birincisi gelir etkisi, ikincisi ikame etkisi olarak isimlendirilir. Gelir ve ikame etkilerini en aza indirebilmek için, vergilendirilecek mal ve hizmetler tespit edilirken tuz, şeker, un, petrol, temel tüketim malları gibi talebin fiyat esnekliğinin düşük olduğu mal ve hizmetler tercih edilmeli ya da vergileme oranı kaynak dağılımını etkilemeyecek kadar az olmalıdır (Mutluer, Öner, & Kesik, 2013, s. 201-202).

Vergi yükünün toplum üzerinde, adalete uygun bir şekilde dağıtılması için hiç şüphe yok ki vergi matrahının ve matrah üzerinden alınacak verginin belirlenmesi büyük öneme sahiptir. Bu süreçte vergi ödeyecek vergi mükelleflerinin içinde bulundukları ekonomik koşulların, bir başka ifade ile vergi ödeme kabiliyetlerinin dikkate alınması gereklidir. Ancak bu şekilde ‘kanun önünde eşitlik/vergide eşitlik’ ilkesi tam olarak tesis edilmiş olabilir. Bunun için aynı ekonomik koşullar altındaki kişilerin aynı şekilde, farklı ekonomik koşullar altındaki kişilerin ise farklı şekilde vergilendirilmesi gerekir. Aynı ekonomik koşullar altındaki kişilerin aynı şekilde vergilendirilmesi ‘yatay eşitlik’, farklı ekonomik koşullar altında olan kişilerin farklı

vergilendirilmesi ise ‘dikey eşitlik’ olarak tanımlanır (Şen & Sağbaş, 2016, s. 230). Yatay eşitlikte, aynı ekonomik durumda olan mükelleflerin, vergi ödedikten sonra da durumlarında nispi bir değişiklik olmaksızın aynı ekonomik durumu paylaşmaya devam etmeleri amaçlanır (Mutluer, Öner, & Kesik, 2013, s. 203).

Günümüzde, ‘farklı ekonomik koşulların’ nasıl belirleneceği sorusu güncelliğini korumaktadır. Bunundan daha karmaşık bir soru ise ekonomik olarak ‘daha iyi’nin ölçüsünün ve değişik ekonomik durumda olan mükellefler için değişen vergi yükünün belirlenmesidir. Bu sebeple modern vergi sistemlerinde adalet sorunu; farklı gelir, servet ya da harcama seviyesinde olan vergi mükelleflerinin, genel kabul gören bir ölçüye göre farklı vergi yüklerine tâbi tutulması sorunudur (Edizdoğan, 2007, s. 230).

Adam Smith (ö. 1790), John S. Mill (ö. 1873), Adolph Wager (ö. 1917), Vilfredo Pareto (ö. 1923), Francis Y. Edgeworth (ö. 1926), Arthur C. Pigou (ö. 1959), E. Hugh Dalton (ö. 1962), Fritz Neumark (ö. 1991), Heinz R. Heller ve Nobel İktisat ödülüne sahip Joseph Stiglitz gibi bir çok sosyolog, iktisatçı ve akademisyen tarafından da vergileme, vergileme ilkeleri ve vergi adaleti çalışmalara konu edilmiştir. İyi bir vergi sisteminin sahip olması gereken özellikler arasında vergi adaleti vazgeçilmez bir yere sahiptir (Şen & Sağbaş, 2016, s. 231). Günümüzde, vergilemede adaletten bahsedildiğinde hukukî anlamda adalet değil, iktisadî anlamda adalet anlaşılmaktadır.

Adam Smith’in 1776 yılında yayımladığı “Milletlerin Zenginliği Doğası ve Nedenleri Üzerine Bir İnceleme” isimli eserinin V. kitabın II. bölümünde yer alan “Vergiler Üzerine” başlıklı kısım II’de; “*vatandaşlar, hükümetlerin masraflarını*

karşılama için, mümkün olduğunca, ödeme güçleri ve devletin koruyuculuğundan yararlanma ölçüsünde katkıda bulunmalıdır.” denilmektedir, Adam Smith’in vergi ile ilgili bu ifadesinde yer alan ‘ödeme gücü’ ve ‘yararlanma’ kavramları ile modern iktisat anlayışı içinde vergileme ilkelerinin ilk izlerine rastlamaktayız. Adam Smith aynı zamanda devleti büyük bir mülke benzetmektedir. Vergiyi ise o mülkün ortaklaşa sahiplerinin, birbirlerine kıyasla çıkarları oranında vermek zorunda oldukları yönetim giderine benzetmektedir (Smith, Milletlerin Zenginliği, 2013, s. 928). Bu yaklaşımın temeline iki varsayım olduğu söylenebilir. Bunlardan birincisi toplumu oluşturan bireylerin çatışan ve yarışan menfaatleridir. İkinci varsayım ise toplumu oluşturan bireylerin çatışan menfaatleri neticesinde toplumun toplam menfaatinin oluşması durumudur. Çatışma ve yarışma üzerine kurulu bu iki varsayım hareketle oluşturulacak bir vergi sistemi belki toplumun toplam refahının en çoklaştırılmasına hizmet edebilir fakat bu süreçte adalet göz ardı edilebilir.

Kamu faaliyetlerinin finansmanı için toplanan vergilerin etkin ve âdil olması hedefi, vergi yükünün mükellefler arasında nasıl dağıtılması gerektiği sorusunu da beraberinde getirmiştir. Bu soru doğrudan vergi adaleti ile ilgilidir. Ana akım maliye teorisinde vergilemede adalet, servet vergisi gibi önerilerin ötesinde, iki yaklaşım çerçevesinde ele alınmaktadır. İlk izlerine klasik iktisadın kurucusu sayılan Adam Smith’de rastlanan fakat 1980 sonrasında neo-liberal iktisat anlayışının hâkimiyeti sonucunda yeniden canlanan ‘Faydalanma Prensibi’ geleneksel yorumuyla adalete vurgu yaparken, modern yorumuyla kamu ekonomisinde ve piyasada etkinliğin sağlanması yoluyla kaynak dağılımının amaçlanana uygun bir şekilde gerçekleşmesi yönünde rehberlik yapar. Literatürde modern yorumu ağırlıklı olsa da bu çalışmada Faydalanma Prensibi, adalete vurgu yapan geleneksel yorumu cihetiyle incelenmeye

çalışılacaktır. Diğer bir yaklaşım olan ‘ödeme gücü prensibi’ ise mükelleflerin ödeme güçlerini gözönünde bulunduran bir vergileme ile vergi yükünün âdil dağılımı yoluyla gelir dağılımının âdil bir şekilde gerçekleşmesini amaçlamaktadır (Akalin, 1986, s. 317; Edizdoğan, 2007, s. 231).

2.2.1. FAYDALANMA PRENSİBİ

Toplumların yapısına ve örgütleniş tarzına bağlı olarak, verginin iktisadî sistem içerisindeki yeri, vergiye yüklenen amaç ve fonksiyonlar dikkate alınarak ‘vergi’ kavramının farklı tanımları yapılmıştır. Klasik kamu maliyesi teorisinde, verginin yapısı, günümüzdeki amaç ve fonksiyonları göz önünde bulundurularak vergi, “*kamu harcamalarının finansmanı için vergi mükelleflerinden zorla ve karşılıksız olarak toplanan iktisadî değer*” olarak tanımlanır (Şen & Sağbaş, 2016). Bu tanımdan hareketle, günümüzde verginin mâlî fonksiyonunun ön plana çıktığı söylenebilir. Vergi mükellefi -tüzel ya da gerçek kişi- ödediği vergi karşılığında herhangi bir mal, hizmet veya iktisadî değer, arzulanan belirli bir fayda elde etmesi söz konusu olmayabilir. Bunun yanında bireyin ödediği vergi, toplumun tamamının ya da bir kısmının refahını arttıracak kamu hizmetlerinin finansmanında kullanılacağı için vergi, bireysel faydanın toplulaştırılarak toplumsallaştırılmasıdır. Günümüz piyasa ekonomisi anlayışında ise iktisadî değerlerin mübadelesi karşılıklılık ve gönüllülük ilkeleri ile gerçekleşir. Mübadelenin gerçekleşmesindeki temel sâik ise bireysel faydanın arttırılmasıdır. Fayda ilkesinde vergiler, cebrî olarak toplanan mâlî değerler olarak değil, kamu mallarının fiyatı olarak değerlendirilir (Head & Maslove, 1993, s. 8). Fayda ilkesinde vergi, piyasacı bir yaklaşımla değerlendirilir.

Üreticiler ürettikleri ürünleri pazarda belirli bir fiyattan satar, tüketiciler ihtiyaç duydukları tüketim mallarını tüketerek fayda elde etmek için belirli bir bedel öderler. Fayda ilkesine göre aynı fiyatlama kamu sektörünün ürettiği mal ve hizmetler için de yapılmalıdır. Fayda ilkesine göre, kamu sektörü ya da özel sektör ayrımı yapılmaksızın elde edilen, tüketilerek fayda sağlanan tüm mal ve hizmetlerin bedellerinin ödenmesiyle ‘adalet’ sağlanacaktır. Vergilemede fayda ilkesinde adalet, J. S. Mill’in ifadesiyle, ‘quid pro quo’ -bir şeyin kendisine eşit olan başka bir şeyle değiştirilmesi- kavramından hareketle değerlendirilmektedir (Musgrave R. A., 1993, s. 3).

Faydalanma prensibi 18.yy sonu İngiltere’inde ön plana çıkmaya başladı. Faydalanma Prensibi, 18.yy sonları ve 19.yy İngiltere’sinin baskın politik doktrini olan ve politik tercihlere yön vermiş ‘sosyal sözleşme teorisi’ ile uyum içerisinde. Sosyal sözleşme teorisi, toplumsal mutabakatla devlete bir takım görevlerin yüklenmesini ve bu görevlerin yerine getirilmesinde ihtiyaç duyulan finansmanın, vatandaşlık bağı ile toplumsal sözleşmeyi kabul eden ya da kabul etmiş sayılan bireyler tarafından, kamusal hizmetlerden sağladıkları faydayla bağlantılı olarak finanse edilmesini öngörür (Cooper, 1994, s. 431-432).

Bir zincirin halkaları gibi birbirini izleyen ve birbirini tamamlayarak birbiri üzerine inşâ olan doğal hukuk teorileri, sosyal sözleşme teorisi, klasik liberalizm -laissez faire- ekonomik düşünce zincirini tamamlayan bir halka da ‘faydalanma prensibi’ dir.

Vergilemede fayda ilkesinin geleneksel yorumunun iki kurucu dinamiği olduğunu söylenebilir. Bu iki dinamikten biri yukarıda yer verilen, doğal düzen fikriyle başlayan ve 18.yy aydınlanma dönemi politik teorisi başlığı altında

toparlayabileceğimiz, vergilendirmede fayda ilkesinin teorik altyapısıdır. Düşünsel altyapıyı oluşturan iki akım vardır. Bunlar öncülüğünü Jean-Jacques Rousseau'nun (ö. 1778) yaptığı 'Sosyal Sözleşmeciler' ve öncülüğünü Erik Lindahl'ın (ö. 1960) yaptığı 'Marjinal Faydacılar'dır. İki akımın ortak noktası, bireyin kamu mal ve hizmetlerinden fayda sağladığı, verginin de bu faydanın bir bedeli olduğu görüşüdür.

En az düşünsel altyapı kadar önemli bir diğer dinamik ise endüstri devrimi ile 19.yy'da ortaya çıkan kentleşme, hızlı nüfus artışı ve artan nüfus yoğunluğudur. Bu gelişmeler ile sosyal hizmetler, altyapı hizmetleri, yerel kamusal hizmetler gibi yeni alanlarda kamu hizmetine eskisine kıyasla daha fazla ihtiyaç duyulmuştur. Kamusal hizmet talebinde meydana gelen artış, kamu harcamalarında ve devamında vergi yüklerinde artışı beraberinde getirmiştir. Artan vergi yükünü, toplumdaki fertler arasında, âdil bir şekilde nasıl dağıtılacağı sorusuna vergilendirmede fayda ilkesinin geleneksel yorumu çerçevesinde, teorik temelleri aynı olmakla birlikte, üç farklı cevap verilmiştir.

2.2.1.1. Vergiyi Sigorta Primine Benzeten Görüş

Teorisi bireyci liberal doktrine dayanır. Fransız düşünür, gazeteci ve politikacı olan Émile de Girardin (ö. 1881) tarafından savunulan bu görüş 18.yy'ın ikinci yarısından itibaren ortaya çıkmış fakat çok fazla taraftar bulamadan önemini yitirmiştir (Edizdoğan, 2007, s. 153; Mutluer, Öner, & Kesik, 2013, s. 192). Bu yaklaşıma göre verginin iki boyutundan bahsedilebilir, birincisi devletin sağlamış olduğu can ve mal güvenliği için katlanmış olduğu giderlerdir. İkinci boyut ise, devlet tarafından

sağlanan can ve mal güvenliği hizmetinden, o devletin koruması altında yaşayanların elde etmiş olduğu faydadır. Vergi de elde edilen bu fayda karşılığında devlete yapılan ödemelerdir.

Émile de Girardin'in (ö. 1852) *"Vergiler, ulus olarak isimlendirilen toplumların tüm üyeleri tarafından; toplumsal kurumları kullanmaları, çıkarlarının etkili bir şekilde korunması, haklarının kamil bir şekilde sigortalanması/güvence altına alınması etkisiyle ödenen bir sigorta primi olmalıdır (aktaran Faccarello & Sturn, 2014, s. 244)."* ifadeleri ile açıklamaya çalıştığı sigorta yaklaşımı, Girardin'den yaklaşık 100 yıl önce Montesquieu'nun (ö. 1755) 1751 yılında yayınlamış olduğu Kanunların Ruhu isimli eserinin ikinci bölümünde yer alan kamu gelirleri ve vergilerle ilgili 13üncü kitapta *"Kamu gelirleri, vergi sonrası kalan mal varlığının güvenliği ya da keyfini sürmek için her bir vatandaşın mal varlığından verdiği kısımdır (Montesquieu, 1751, s. 152)."* ifadeleri ile yer bulur. Bununla birlikte Toplum Sözleşmesi kuramının kurucularından ve Montesquieu ile aynı dönemde yaşamış olan Jean-Jacques Rousseau (ö. 1778) da benzer bir şekilde vergiyi sigorta primi olarak değerlendirmiştir (Turhan, Vergi Teorisi 1982, s. 20).

Kamu hizmetlerinin, kamu gelir ve giderlerinin çeşitliliği göz önünde bulundurulduğunda bu yaklaşımın vergilemeyi açıklamaktan uzak olduğu söylenebilir. Sigorta şirketine yapılan prim ödemesi, tarafların karşılıklı anlaşması neticesinde düzenlenen poliçenin teminat bedelidir yani gönüllü bir mübadele ilişkisidir. Hâlbuki vergi, devletin cibrî ve karşılıksız olarak aldığı iktisadî değerlerdir. Bununla birlikte sigorta primi karşılığında, sigorta poliçesinde teminat altına alınan risklerin gerçekleşmesi durumunda ortaya çıkan zarar sigorta şirketi

tarafından telafi edilir. Bunun karşısında vergi toplayan devlet, ortaya çıkan zararı kısmen ya da tamamen telafi etmeyi garanti etmez. Bir mübadelenin cebri ve karşılıksız olması sebebiyle o mübadelenin âdil olmadığı iddia edilebilir ama vergiyi sigorta primine benzeten görüş günümüz toplum yapısı içerisinde varlığını sürdüren vergi kavramını açıklamak için yeterli değildir.

2.2.1.2. Vergiyi Hizmet Bedeline Benzeten Görüş

18.yy ortalarında ortaya çıkan bu görüş, Hobbes, Montesquieu, Locke, Mirabeau, Proudhon, Grotius gibi isimler başta olmak üzere birçok siyaset adamı, sosyolog ve iktisatçı tarafından savunulmuştur. Günümüzde etkisini büyük ölçüde yitirmiş olsa da savunucuları hâlâ bulunmaktadır (Mutluer, Öner, & Kesik, 2013, s. 191; Edizdoğan, 2007, s. 152).

Sosyal sözleşme ve doğal hukuk düşüncelerine dayanan bu teoriye göre kamu hizmetlerinden yararlananlar ile devlet arasında bir sözleşmenin olduğu varsayılır. Vergi ise bu sözleşmenin gereği olarak, başta iç ve dış güvenlik olmak üzere devletin sunmuş olduğu kamu mal ve hizmetlerinin bedelidir.

Marjinal faydacıların öncüsü Erik Lindahl'ın teorisi, bu yaklaşıma yakın bir noktadadır. Erik Lindahl'e göre vergilendirme için temel ölçü bireysel faydadır. Vergi tutarı ile üretilcek kamusal mal ve hizmet miktarı, kamusal mal ve hizmetlerden sağlanan marjinal faydanın, kamusal mallar için katlanılan marjinal maliyete eşitlendiği noktada belirlenir (Lindahl, 1958[1919]). 'Lindahl vergisi' ya da 'Lindahl fiyatlaması' olarak da ifade edilen bu vergileme ile kamu mal ve hizmet

arzının optimal seviyede olması beklenir. Serbest piyasa ekonomisindeki talep kanununa benzeyen bu yaklaşım ‘Lindahl dengesi’ olarak isimlendirilir (Stiglitz, 1999, s. 175-176).

Bu teoride, sağlık, adalet, eğitim gibi kamu hizmetlerinde etkinliği sağlama aracı olarak da fonksiyon gören ve kamu hizmetlerinden doğrudan yararlanan kişilerin ödemiş olduğu ‘harç’ ile günümüzde karşılıksız ve cebrî olarak toplanan verginin birbirine karıştırıldığı söylenebilir. Geçmiş hükümetlerce alınan kamu borçlarının, gelecek nesillerden tahsil edilecek vergiler ile ödenmesi olası bir durumdur. Bu durumda bugün ödediğiniz vergi, geçmiş zamanlarda kamu borçlanma yöntemiyle sunulan bir kamu hizmetinin borç geri ödemesinde kullanılabilir ve bu durumda ödediğiniz verginin faydasından siz vergi ödemediğiniz yıllar önce ölmüş biri yararlanmış olabilir. Bu durum göz önüne alındığında bile verginin her zaman herhangi bir fayda karşılığı ödendiği ileri sürülemez.

Bu görüşün benimsenmesi durumunda, kamu hizmetlerinden en çok istifade ettiği düşünülen düşük gelir grubundaki vatandaşların daha çok vergi ödemesi gerekecektir. Bu, vergi adaleti açısından arzu edilen bir durum değildir (Bird & Tsiopoulos, 1997, s. 33).

Kamu mal ve hizmetlerinden yararlanan kişilerin elde etmiş olduğu faydanın tespit edilmesindeki zorluk bu teorinin uygulanabilirliği önündeki bir başka engeldir. Elde edilen fayda, sadece kamu hizmetinden yararlanan kişinin bileceği bir bilgidir, bu teoriye göre arzu edilen vergilendirmenin yapılabilmesi için kişinin faydasını eksiksiz ve doğru bir şekilde beyan etmesi gerekmektedir. Faydasını maksimize etmek isteyen birey daha az vergi ödemek için elde ettiği faydadan daha azını beyan

edebilir. Bu sebeplerden dolayı kamu mal ve hizmetlerinin karşılığı olarak fiyatlar belirlenemeyecek, vergi ve toplumsal hizmetler arasında denge kurulamayacaktır (Bird & Tsiopoulos, 1997, s. 35). Bu dengesizlik kısa vadede bütçe açıklarının ortaya çıkmasına, elde edilen vergi geliri ile kamu hizmetlerinin maliyetinin karşılanmamasına sebep olacaktır.

Bir başka engel de, savunma ve diplomasi gibi birçok kamu hizmetinin faydasının bölünemez oluşundan kaynaklanır. Bununla birlikte devletin sunmuş olduğu her hizmete ait maliyetin ayrı ayrı hesaplanması da mümkün olmayabilir (Akdoğan, 2003, s. 125). Bu tür kamu mal ve hizmetlerinin faydası bireye değil, toplumun tamamıdır.

Günümüzde, teoride varsayıldığı gibi, devlet ile vergi ödeyenler arasında, ihlali ya da yerine getirilememesi durumunda alınan verginin iadesini gerektirecek bir sözleşme yoktur. Bu noktada İslâm vergi sistemi, modern vergi sistemlerinden farklılaşmaktadır. İslâm devletinde yaşıyan zımmîler ile İslâm devleti arasında, zımmîlerin can ve mal güvenliği ile dini ve ticârî hayatını devlet garantisi altına alan ‘aman’ adında bir sözleşme yapılmaktadır. Bu sözleşme gereği devletin sunduğu güvenlik hizmeti karşılığında zımmîlerden Cizye adı verilen bir baş vergisi alınmaktadır.

İslâm Peygamber’inin vefatından dört sene sonra, Halife Ömer döneminde, M.S. 636 yılında Müslümanlar ile Doğu Roma İmparatorluğu arasında meydana gelen Yermuk

Savaşı için bütün askeri gücünü aynı noktaya toplayan İslâm Devleti, Bilâdü’ş-Şam¹ bölgesinde daha öncesinde fethedilmiş olan şehirleri askeri anlamda savunmasız bırakmak zorunda kalmıştır. Bu durum neticesinde, Biladü’ş-Şam bölgesinin yönetici olan Ebu Ubeyde bin Cerrah (ö. 638) halka, can ve mal güvenliklerini sağlayamayacaklarını açıklayarak halktan toplamış oldukları vergileri iade etmiştir (Ebû Yûsuf, 1982, s. 313-314; Görmez, Özafşar, Ünal, Ünal, & Erul, 2013, C. VII, s. 279-281). Bu örnek üzerinden, İslâm vergi sisteminde vergilerin tamamının hizmet karşılığı alındığını söylemek mümkün değildir fakat İslâm vergi sistemi içerisindeki vergilerin bir kısmı devletin vermiş olduğu hizmet ve güvencelerin karşılığı olarak alınmaktadır.

2.2.1.3. Vergiyi Kamu Harcamalarına/Sosyal Üretim Giderlerine Katılma Payı Olarak Kabul Eden Görüş

Bu görüşün teorik altyapısı sosyal sözleşme teorisine dayanmaktadır. Aydınlanma dönemi Fransız düşünürleri tarafından üretim topluluğuna/birliğine benzetilen devlet, ortak çıkarlarını korumak için bir araya gelen bireyler tarafından meydana getirilmiş olan bir organizasyon olarak düşünülür (Edizdoğan, 2007, s. 154).

Aydınlanma düşünürlerinden Mirabeau (ö. 1791), Sismondi (ö. 1842) ve Thiers (ö. 1877) tarafından da devlet, toplumdaki bireylerin az ya da çok miktarda hisse

¹ Eş-Şam olarak da isimlendirilen bu bölge Doğu Akdeniz, yaygın olarak Levant olarak da bilinir. Günümüzde Suriye, Filistin, Lübnan, İsrail, Ürdün, Kıbrıs ve Türkiye’de Hatay ili ile sınırlanan alanı kapsar.

senedine sahip olduğu ve herkesin sahip olduğu hisse senedi miktarına göre ödeme yapmak zorunda olduğu bir şirkete benzetilmiştir (Jèze, 1957, s. 383).

Tüm bu açıklamalardan hareketle, bu görüşe göre vergi, devletin yapmış olduğu sosyal üretim için gerekli olan giderlere, bireylerin kendi payları oranında ödedikleri katılma payıdır. Bu görüşü benimsemiş olanlar ticârî bir şirketin giderlerine katılma ile vergi arasında bir benzerlik kurmaya çalışmış olsalar da böyle bir benzerlik olmadığı açıktır. Bu görüşün de fayda teorisinde yer alan diğerk görüşler gibi kabul gördüğü söylenemez.

Fayda teorisinde yer alan görüşler hem uygulanabilirlik, hem de var olan durumu açıklama hususlarında yetersizdir. Birçok kamu hizmetlerinin faydasının bölünemez oluşu, kamusal mal ve hizmetleri tüketen bireylerin elde ettikleri faydaların ölçümünde kısıtlar ortaya çıkaracaktır. Kısıtlı da olsa bazı vergilerde, hizmet ile vergi arasında dolaylı olarak bağlantı kurulabilir. Karayollarına tahsis edilen akaryakıt tüketim vergisi veya çevre hizmetlerine tahsis edilen emlak vergisi, çevre temizlik vergisi buna örnek olarak gösterilebilir.

Anılan kısıtlar sebebiyle Faydalanma Prensibi pratikte uygulama alanı bulamamış ve var olan durumu açıklamakta da yetersiz kalmıştır. Bu sebeple çalışmanın geri kalanında, İslâm'da vergi adaleti değerkendirilirken, vergilemede adaletin sağlanması gayretlerinde pratikte geniş uygulama alanı bulmuş ve teoride genel kabul görmüş Ödeme Gücü Prensibi'nin ortaya koymuş olduğu ilke ve araçlardan istifade edilecektir.

2.2.2. ÖDEME GÜCÜNE GÖRE VERGİLENDİRME

Vergilemede fayda ilkesiyle ilgili yapılan açıklamalarda ‘fayda’, ‘mübadele’, ‘sözleşme’ ve ‘quid pro quo’ kavramları sıkça kullanılmıştır. Ödeme gücü prensibinde ise vergileme süreci açıklanırken daha çok ‘ödeme gücü’, ‘mâlî yeterlilik’, ‘ödeme kapasitesi’ ve ‘kamu otoritesi’ gibi kavramları ön plana çıkarmaktadır.

Ödeme gücü prensibinde, fayda ilkesinin aksine, kaynak dağılımında etkinlik göz ardı edilir ve öncelikli amaç kamu finansmanı ve gelir dağılımında adalettir. Bir başka ifadeyle, fayda ilkesinde piyasacı yaklaşım söz konusuysa ödeme gücü ilkesinde meseleye daha sosyal bir zaviyeden bakılmaktadır. Bu sebeple bireyin kamusal faaliyetlerden elde etmiş olduğu fayda ödenecek verginin tespitinde bir gösterge olarak kabul edilmez ve kişinin ödeme gücü dikkate alınır (Edizdoğan, 2007, s. 232). Böylece gelir dağılımı ve vergi yükünün dağılımı tamamen piyasa koşullarına bırakılmayarak devlet müdahalesiyle toplum tarafından arzu edilen koşullarda tesis edilmeye çalışılmaktadır.

Ödeme gücüne göre vergilendirmenin ana unsuru olan ‘ödeme gücü’ kavramının tanımlanması büyük öneme sahiptir. Ödeme gücü kavramının ifade ettiği anlam üzerinde ortak bir fikir birliği bulunmamaktadır fakat genel hatlarıyla; vergi mükellefinin, kedisinin ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin insani koşullarda yaşamaları için gerekli ihtiyaçların karşılanmasına yetecek gelir ve servet seviyesinin üzerindeki kısmın, ödeme gücünü temsil ettiği söylenebilir (Turhan, 1998, s. 330).

Vergilemenin ve vergi kanunlarının, vergi mükelleflerinin ödeme güçlerine veya vergi ödeme kapasitelerine göre düzenlenmiş olması birçok toplumun arzu ettiği bir

durumdur. Bu teoriye göre ödenen vergi, kamusal mal ve hizmetlerin karşılığı değildir. Vergi yükü, kamu mal ve hizmetlerinden elde edilen faydaya göre değil, vergi mükelleflerinin ödeme güçlerine orantılı bir şekilde dağıtılmalıdır (Musgrave R. A., 1993, s. 5). Böylece, ödeme gücü prensibinin sadece bireyin ödeyeceği verginin ölçüsünü belirlemediğini aynı zamanda vergi yükünün toplum üzerine nasıl dağıtılacağını da dikkate aldığı söylenebilir. Kişilerin ödeme güçlerini dikkate alan bir vergileme öngördüğü için mevcut vergi teorileri arasında vergilemede adalet ilkesinin amaçlarıyla en çok örtüşen teori olduğu söylenebilir.

‘Ödeme gücü’ kavramı modern iktisadın doğumundan sonra, modern kamu ekonomilerinin ortaya çıktığı 18.yy’da popüler hale gelmiş olduğu düşünülse de ödeme gücü prensibine modern anlamda öncülük eden ifadeler, vergi yükünün bireyler arasında nasıl dağıtılması gerektiği tartışmalarında, fayda prensibinden önce, 16.yy’da Francesco Guicciardini (ö. 1540) ve Jean Bodin (ö. 1596) tarafından kullanılmıştır (Uluatam, 2014, s. 248).

Vergilemenin ödeme gücüne göre olmasının gerekliliği, batıda ödeme gücüne öncülük eden ifadelerin yer aldığı metinlerden yaklaşık 200 yıl önce, İbn Haldun (ö. 1406) tarafından 1375 yılında kaleme alınan Mukaddime isimli eserde vurgulanmaktadır. “*Kimseden, ödeme gücünden fazla vergi alma* (İbn Haldun, 2007, s. 578)” cümlesiyle İslâm vergi sistemi literatüründe yer bulan ödeme gücü kavramı metnin orijinalinde ‘*takat*’ kelimesi ile ifade edilmiştir. Takat, bir şeyi yapabilmek için gereken güç, yetenek anlamına gelmektedir.

Uygulamada ödeme gücünü iki boyutuyla müşahade etmekteyiz. Birinci boyut, ödeme gücü yüksek olanların ödeme gücü düşük olanlara kıyasla daha fazla vergi

ödemesidir. İkinci boyut ise aynı ödeme gücüne sahip olanların aynı vergiyi ödemesidir. Bunlardan ilki ile dikey eşitlik, ikincisi ile yatay eşitlik işaret edilir (McDaniel & Repetti, 1993, s. 611-612).

Ödeme gücüne göre vergilendirmenin öncelikli amacı dikey adaletin sağlanmasıdır. Dikey adaletin tesis edilebilmesi, ekonomik durumları farklı olan bireylerin farklı vergi yüküne tâbi tutulabilmesine, bunun için bir takım yöntemler ve bazı göstergeler kullanılmasına bağlıdır. Ödeme gücü ilkesinin gerçekleştirilmesinde kullanılan yöntemler; Asgarî geçim indirimi, ayırma prensibi ve artan oranlı vergi tarifesidir. Bu yöntemler, kişinin ödeme gücüne ve beraberinde vergi adaletine ulaşabilmek için başvurulan yöntemlerdir. Günümüzde, ödeme gücünü tespit için genel kabul görmüş ve vergi uygulamalarında en yaygın kullanılan ödeme gücünü temsil eden göstergeler ise gelir, tüketim harcamaları ve servettir (Şentürk, 2008, s. 44).

Sırasıyla, vergi ödeme gücünün tespitinde kullanılan göstergeler ve ödeme gücü ilkesinin gerçekleştirilmesinde kullanılan yöntemler açıklanarak değerlendirilmesi yapılacaktır.

2.2.2.1. Vergi Ödeme Gücünü Temsil Eden Göstergeler

Ödeme gücünü temsil eden göstergelerin varlığı konusunda geniş bir mutabakat olmasına rağmen bu göstergelerin neler olduğu konusunda süreç içerisinde farklı değerlendirmeler yapılmıştır. Günümüzde, ödeme gücünü tespit için genel kabul görmüş ve vergi uygulamalarında en yaygın kullanılan ödeme gücünü temsil eden göstergeler gelir, tüketim harcamaları ve servettir (Şentürk, 2008, s. 44).

2.2.2.1.1. Gelir

Kişinin elde etmiş olduğu gelir, içinde yaşadığı toplumun ürettiği ekonomik değerler toplamından almış olduğu paydır. Gelir kavramında, gelecekte harcamak üzere tasarruf edilen iktisadî değerler ile tüketilen iktisadî değerler birlikte yer alır (Edizdoğan, 2007, s. 235).

Literatürde genel olarak, ödeme gücünün en iyi göstergesinin gelir olduğu kabul edilir (Zee, 1995, s. 31). Bütün vergilerin asıl kaynağı gelirdir ve gelir üzerine yüklenmemiş bir vergi yoktur. Schmidt'in çalışmasına göre Gustav von Schmoller (ö. 1917)'in iddiası ödeme gücünün göstergesinin kişisel gelir olması yönündedir. Gelir denildiğinde ise ekonomide temsil ettiği anlamların tamamı anlaşılmalıdır (aktaran Schmidt, 2000, s. 182).

Vergi adaleti açısından, gelirin tamamının vergiye konu olmaması, vergi mükellefinin ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin insani yaşam standartlarını sağlanması için gerekli olan gelirin vergiden istisna edilmesi beklenir. Bununla birlikte her gelir kaynağı, gelir sahibine aynı ödeme gücünü vermez, gelirler kaynağına göre farklı vergi tarifelerine tâbi tutulabilir. Dikey eşitlik ve yatay eşitlik, her iki eşitliğin gerçekleşmesi geniş ölçüde buna bağlıdır.

Dönemsellik ilkesi gereği bütçeler periyodik olmalıdır. Günümüzde devlet bütçelerinin periyodu genellikle bir takvim yılıdır. Buna bağlı olarak vergilendirme dönemleri de yıllıktır. Bu sebeple vergi mükellefinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği gelirlerin safi tutarı üzerinden vergileme işlemi yapılır. Benzer bir dönemsellik

Zekât hesaplamalarında da görülür ve ödenecek olan Zekât miktarı yıllık olarak hesaplanır.

2.2.2.1.2. Tüketim Harcamaları

Gelirin tüketim için kullanılan kısmını ifade eden harcama, ortaçağda ödeme gücünün en iyi göstergesi olarak kabul edilmekteydi. Geçmişte ve günümüzde tüketim vergisi, satış vergisi, ürün başına konulan vergiler, katmadeğer vergisi, harcamalar üzerinden alınan vergiler, ürün ve hizmet vergileri, harcama vergisi gibi harcama/tüketim esaslı vergiler geniş uygulama alanı bulmuştur. Bu vergilerin büyük bir kısmı, adaletsiz olarak nitelendirilen, dolaylı vergiler kategorisinde yer alır.

Dolaylı vergiler, vergi ödeyicisinin ödeme gücünü dikkate almaz ve gelir dağılımında adaletini bozucu etki yapar, bu sebeple dolaylı vergiler, adaletsiz bir vergi türü olmasıyla eleştirilir. Buna rağmen, tahsili kolay ve ucuz olması sebebiyle hükümetler dolaylı vergilerden vazgeçememektedir.

Türkiye’de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı 1965 yılında %54; 1975 yılında %41,3; 1985 yılında %36; 1995 yılında %37,6; 2007 yılında %47,7 ve 2010 yılında %48,4 olarak gerçekleşmiştir. Bu dönemde, OECD ülkelerinde dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payı ortalama %33,5 seviyesindedir (Republic of Turkey Ministry of Development, 2014, s. 6).

16.yy ve 17.yy yüzyıl Rönesans düşünürlerinden ve modern düşünürlerden, özellikle Avrupa’da meydana gelen vergi reformlarının teorik altyapısını oluşturan Jean Bodin

(ö. 1596), Thomas Hobbes (ö. 1679), William Petty (ö. 1687), Samuel von Pufendorf (ö. 1694) gibi vergi reformcuları ile 19.yy ve 20.yy bilim insanlarından John Stuart Mill (ö. 1873), Alfred Marshall (ö. 1924), Irving Fisher (ö. 1947), Fondazione Luigi Einaudi (ö. 1955), Arthur Cecil Pigou (ö. 1959), Nicholas Kaldor (ö. 1986) gibi liberal ve keynesyen iktisatçılar, harcamanın vergileme için temel gösterge olması gerektiğini savunmuşlardır.

Fizyokrat düşünce geleneğinde de zorunlu ihtiyaçların dışında yapılan tüketim harcamalarından alınacak evrensel bir verginin, vergi yükünün âdil dağıtılmasına yardımcı olacağı söylenmektedir. Bu yaklaşıma göre ödeme gücünü, tüketim amacıyla yapılan harcamalar belirlemektedir, gelirin tasarruf edilen kısmı olan servet, tüketim amacıyla kullanılıncaya kadar tatmin sağlamayacağı için ödeme gücünün göstergesi olarak değerlendirilmemektedir. Irving Fisher'e göre, tüketilen her şey kişinin geliridir, tüketilmeyen hiçbir şey gelir değildir. Bu sebeple ödeme gücünün göstergesi olan tüketim vergilendirilmelidir (Due, 1959, s. 128).

Harcamanın vergilendirilmesinde ortaya çıkan en önemli sorun; düşük gelir grubunda olan insanların zorunlu ihtiyaçlarını karşılamak için gelirlerinin neredeyse tamamını harcamak durumunda olmaları sebebiyle, gelirlerinin daha az bir kısmını harcayan yüksek gelir gruplarına kıyasla, gelirlerinin oransal olarak daha büyük bir kısmını vergiye ayırmak zorunda kalmalarıdır. Bununla birlikte bugünün vergi uygulamalarında ücret geliri, kira geliri, elde edildiği anda kaynağında vergilendirilmektedir, gelirin harcanan kısmının dolaylı vergilerle tekrar vergilendirilmesi düşük gelir grubunun üzerindeki nispi vergi yükünü arttıracaktır

(Nadaroğlu, 2000, s. 312). Vergi yükünün bu şekilde, düşük gelir grubu aleyhine, dağıtılması vergi adaleti açısından arzulanan bir durum değildir.

2.2.2.1.3. Servet

Gelirin tasarruf edilerek biriktirilmiş haline servet denir. Bir kimsenin ödeme gücü tespit edilirken sadece yıl içerisinde elde edilen gelirin safi tutarından değil aynı zamanda sahip olunan servetten de istifade edilir (Nadaroğlu, 2000, s. 312). Bir mükellefin vergi ödeme gücü sadece gelirine değil, servetine de bağlıdır. Bir başka ifadeyle, gelir seviyeleri ve diğer şartları aynı fakat servet seviyeleri farklı mükelleflerin ödeme güçleri de birbirlerinden farklı demektir. Ayrıca sahip olunan servet, gelir getiren yatırımlarda değerlendirildiğinde geliri pozitif ya da negatif olarak da etkileyebilir (Due, 1959, s. 107).

Günümüzde servet üzerinden alınan vergilerin gelir dağılımına ve vergi adaletine pozitif etki yaptığı söylene de uygulamada servet üzerinden alınan vergiler, toplam vergi tahsilâtı içerisindeki payı ve gayrisafi yurtiçi hasılaya oranı en düşük vergi türlerinden biridir.

Türkiye’de merkezi yönetim bütçesi açısından servet/mülkiyet vergileri Veraset ve İntikal Vergisi ile Motorlu Taşıtlar Vergisinden oluşmaktadır. Servet/Mülkiyet üzerinden alınan vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı %2,5 seviyelerindedir. Bununla birlikte yerel yönetimler açısından önemli bir gelir kaynağı olan emlak vergisi de servet üzerinden alınan bir vergidir. Emlak vergisi gelirlerinin toplam vergi gelirleri içindeki payı 2007 yılında %0,94 iken 2011 yılında %1,33 olarak

gerçekleşmiştir. 2011 yılında toplam vergiler içinde bina vergisinin payı yüzde 0,93, arsa ve arazi vergilerinin payı ise yüzde 0,40 seviyesinde gerçekleşmiştir (Republic of Turkey Ministry of Development, 2014, s. 9).

Servet/mülkiyet üzerinden alınan vergilerde 2014 yılı OECD ortalaması, toplam gayrisafi yurtiçi hasılanın %1,9'u olarak gerçekleşmiştir. 2014 yılında servet üzerinden en çok vergi toplayan ülke, gayrisafi yurtiçi hâsılasının %4,0'ü kadar servet üzerinden vergi toplayan İngiltere olmuştur. 2014 yılında servet üzerinden en az vergi toplayan ülke ise GDP'sinin %0,4'ü kadar servet üzerinden vergi toplayan Slovak Cumhuriyeti olmuştur (Source: <https://stats.oecd.org>).

Görüldüğü gibi hem Türkiye'de hem de OECD ülkelerinde servet üzerinden vergi tahsilâtı çok düşük seviyelerde kalmaktadır. Bu durum servet/mülkiyet sahipleri lehine bir durum oluşturmaktadır. Sermaye biriktirenlerin mükâfatlandırıldığı, harcama yapanların cezalandırıldığı bir toplulukta gelir dağılımı dengesi varlıklı kimseler lehine bozulacaktır. Bu noktada modern vergi sistemlerinin sermaye birikimini teşvik ettiği söylenebilir. İslâm vergi sisteminde, özellikle Zekâtta, vergilemenin biriktirilmiş ve harcamaya dönüştürülmeyen servet üzerinden yapıldığı görülmektedir. Günümüzde servetin ödeme gücü olarak değerlendirilmesinde, servetin gelir getirip getirmemesi hesaba katılmamaktadır. Oysa İslâm vergi sisteminde servetin gelir getiren bir faaliyette değerlendirilmesi ile ekonomiden çekilerek atıl konumda tutulması durumlarında farklı vergi uygulamalarına tâbi tutulduğu görülmektedir. Böylece insanları, sahip oldukları iktisadî değerleri saklamak yerine iktisadî faaliyetlere yönlendirmeye teşvik etmektedir.

2.2.2.2. Vergi Ödeme Gücüne Ulaşmak için Yararlanılan Yöntemler

Ödeme gücüne göre vergilendirmenin hareket noktasını, vergilemede adaletin tesisi için farklı ödeme gücüne sahip kişilerin farklı vergi yüklerine maruz kalması fikri, daha kısa bir ifadeyle, dikey adalet oluşturur (Rosen & Gayer, 2014, s. 352). Dikey adaletin tesis edilebilmesi için bazı yöntemler yardımıyla vergi mükellefleri arasındaki ekonomik farklılıklar belirlenmelidir. Ancak bu şekilde ekonomik durumları farklı olan bireyler farklı vergi yüküne tâbi tutulabilirler. Dikey adaletle beraber; vergi mükelleflerinin yaşamlarını insanca sürdürebilmesi için gerekli Asgarî finansal gücü vergilendirmemeyi amaçlayan ödeme gücü ilkesinin uygulanması sırasında yararlanılan yöntemler; Asgarî geçim indirimi, ayırma prensibi -emek geliri ile sermaye gelirinin farklı vergilendirilmesi-, artan oranlı vergi tarifesidir. Ödeme gücüne nasıl ulaşılacağı, tam olarak nasıl belirleneceği ve vergi sistemlerinin ödeme gücünü kavrayacak şekilde nasıl tasarlanması gerektiği hususunda tam bir fikir birliği bulunmamakta ve literatürdeki tartışmalar devam etmektedir. Özellikle gelir vergisinde etkin bir şekilde uygulanan bu yöntemler, günümüzde vergi adaletine ulaşabilmek için en yaygın başvurulanan yöntemlerdir.

2.2.2.2.1. Asgarî Geçim İndirimi

Asgarî geçim indirimi, vergi mükellefinin ve varsa bakmakla yükümlü olduğu kişilerin Asgarî yaşam koşullarını sağlayacak gelir düzeyinin vergi matrahı dışında tutulmasını yani vergilendirilmemesini ifade eder. Böylece Asgarî yaşam koşullarının sağlanması için gerekli olan mâlî gücün vergi dışı bırakılması, belirli bir

seviyenin altında kalan gelirin vergilendirilmemesi, satın alma gücünün arttırılması amaçlanmaktadır. Ödeme gücü prensibini benimseyen vergi sistemlerinde vergi ödeme gücü, Asgarî geçim indiriminin bittiği gelir seviyesinde başlamaktadır.

Asgarî geçim indirimi uygulamasında ortaya çıkan belirli kısıtlar söz konusudur. İlk kısıt, Asgarî geçim indirimi için gerekli gelir seviyesinin belirlenmesinde ortaya çıkmaktadır. Vergilendirilmeyecek gelir seviyesinin, fizyolojik ve Asgarî ihtiyaçları karşılamaya, yani kişinin ancak hayatta kalmasına yetecek kadar bir gelir seviyesi mi, yoksa insani bir yaşamın gerekleri olan fizyolojik, kültürel ve sosyal ihtiyaçların karşılanması için gerekli bir gelir seviyesi mi olacağı literatürde tartışılmaktadır.

Günümüzde Asgarî geçim indirimine konu olacak gelir seviyesi belirlenirken vergi mükellefinin kişisel durumu göz önünde bulundurulmaktadır. Vergi mükellefinin evli veya bekâr oluşu, çocuk sahibi ise kaç çocuk sahibi olduğu, çocukların yaş, eğitim ve engellilik durumları, bakmakla yükümlü olduğu kimselerin bulunup bulunmaması Asgarî geçim indirimi uygulamasında mükellef özelinde farklılıklara sebep olmaktadır. Vergi mükelleflerinin yaşam koşullarına göre farklılaşan vergilendirme imkânı sunan Asgarî geçim indirimi uygulaması vergi adaletinin sağlanmasında etkili bir araçtır.

2.2.2.2.2. Ayırma Prensibi

Ayırma prensibi, vergi mükelleflerinin gelir elde etme yöntemlerine göre farklı vergilendirilmesidir. Bu uygulama, emek geliri ile sermaye gelirini birbirinden

ayırarak emek gelirlerini, sermaye gelirlerine göre daha düşük oranda veya miktarda vergilendirilmesini amaçlamaktadır (Şenyüz, 1995, s. 29).

Sosyal tabakalaşmanın başlıca sebeplerinden biri de gelir kaynaklarının doğasından kaynaklanır. Gelir kaynakları, vergi mükelleflerine sağladığı satın alma gücü ve vergi ödeme gücü birbirinden farklıdır. Sermaye gelirleri tâbiatı ve imkânları gereği, emek gelirlerine kıyasla daha istikrarlıdır ve sermaye sahibinden bağımsız bir şekilde süreklilik arz edebilir. Sermaye gelirlerinin sürekli olması sermaye birikimine sebep olmaktadır, sermaye birikimi arttıkça sermaye geliri elde eden kişinin gelirinin artması söz konusudur. Sermayenin mobilizasyonu emek faktörüne kıyasla çok daha fazladır, bu mobilizasyon sermaye geliri elde eden kişiden ve bu kişinin niteliklerinden bağımsızdır. Bu sebeple sermaye, daha fazla gelir elde edebileceği sektör ve ülkelere kolayca transfer edilebilmektedir. Buna karşılık, emek geliri elde edenlerin ücret dışında gelir elde etme imkânı sermaye gelirine kıyasla oldukça sınırlıdır. Ücret geliri, ücret gelirini elde eden kişiye sıkı sıkıya bağlıdır. Ücret geliri elde edecek kişinin nitelikleri ve kabiliyetleri ücret miktarını belirlerken, beden gücü, yaşı ve sağlığı ücret gelirini etkilemektedir. Ücret gelirlerinin kaynakta vergilendirilmesi ve emeğin biriktirilemez nitelikte olması ücret gelirleri sahiplerini sermaye gelirleri sahiplerine kıyasla dezanantajlı hale getirmektedir, bu sebeple emek gelirlerinin sermaye gelirlerinden daha zayıf durumda olduğu ileri sürülmektedir (Gürdal, 1994, s. 25; Akdoğan, 2003, s. 233-237). Emek gelirleri ile sermaye gelirleri arasındaki bu farklılıklar göz önünde bulundurularak vergi sistemleri tasarlanırken emek geliri lehine vergi uygulamalarına yer verilebilmektedir.

Asgarî geçim indirimi ve artan oranlı vergi tarifesi teknikleri kadar yaygın uygulama alanı bulmayan ayırma prensibi, uygulamada genel olarak beş farklı yöntemle hayata geçirilmektedir.

- Gelirin kaynağına göre vergi oranlarının da farklılaştığı çoklu vergi tarifesi uygulaması.
- Emek gelirlerine vergi indirimi uygulanması.
- Sermaye gelirlerinden ek vergi alınması.
- İstisna uygulaması ile emek gelirin bir kısmının vergilendirilmemesi.
- Ücret geliri elde eden vergi mükellefinin kişisel-sosyal durumu göz önünde bulundurularak vergi oranında indirim yapılması (Mutluer, Öner, & Kesik, 2013, s. 218; Şen & Sağbaş, 2016, s. 250).

Bu beş uygulama dışında, toplumların yapısına göre farklılık gösteren ayırma prensibi uygulamaları geliştirilmektedir.

Rekabetin yüksek boyutlara ulaştığı günümüzde, sermaye geliri elde etmenin zor ve riskli olduğu gerekçesiyle, ayırma prensibinin ön gördüğü vergi uygulamalarının tam tersi bir şekilde sermaye lehine vergilendirme yapılmasının daha âdil olacağı yönündeki baskın görüşler sebebiyle, ayırma prensibi günümüzde önemini büyük ölçüde yitirmiştir (Şen & Sağbaş, 2016, s. 251). Bu durum, etkinliğin adalete galip gelişinin ve sermaye merkezci piyasa görüşünün günümüz paradigmasında baskın oluşunun bir göstergesi olarak değerlendirilebilir.

2.2.2.2.3. Artan Oranlı Vergi Tarifesi

Ödeme gücüne ulaşmak için yararlanılan yöntemlerden biri de artan oranlı vergi tarifeleridir. Artan oranlı vergi tarifeleri temel olarak, vergi matrahının büyümesiyle vergi oranının da belirli bir tarife cetveli çerçevesinde artmasını amaçlar. Böylece daha yüksek geliri olan vergi mükelleflerinden daha yüksek oranda dolayısıyla daha yüksek miktarda vergi alınmasını olanaklı kılar. Bu yolla sınıflar arası dikey adaletin sağlanmasına katkıda bulunur.

Artan oranlı vergi tarifesi ile daha fazla gelire sahip olan vergi mükelleflerinin kamu mallarının finansmanına oransal olarak daha fazla katkıda bulunması amaçlanır. Artan oranlı vergi tarifesinin teorik dayanaklarından birisi de kişinin sahip olduğu gelirin azalan marjinal fayda yasasına tâbi olduğu varsayımdır. Bu varsayım ile toplumun toplam refahı arasında bir ilişki kurulmaktadır; klasik iktisat anlayışında toplumun toplam refahı, toplumu oluşturan bireylerin ayrı ayrı refahları toplamına eşittir. Bu durumda zenginlerden alınacak verginin toplam refahta sebep olacağı kayıp, düşük gelirli kişilerden alınacak olan verginin sebep olacağı toplam refah kaybından daha az olacaktır. Kamu giderlerinin finansmanına, gelirin marjinal faydasının düşük olduğu yüksek gelir gruplarının, gelirin marjinal faydasının yüksek olduğu düşük gelir gruplarından daha fazla katkı yapmasının vergi adaleti açısından arzu edilen bir durum olduğu iddia edilebilir.

Artan oranlı vergi tarifesi, politika yapıcıların gerçekleştirmek istedikleri amaç doğrultusunda, piyasa koşullarında oluşan servet ve gelir dağılımına maliye politikaları vasıtasıyla müdahale için bir politika aracı olabilmektedir. Artan oranlı vergi tarifesi, piyasa koşullarında ortaya çıkan adaletsiz gelir dağılımının

düzeltilmesi, vergilendirilmede adaletin sağlanması için birçok ülkenin vergi sisteminde yer alan bir uygulamadır.



BÖLÜM III

3. İSLÂM VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN TOPLUMUN VE ÜLKELERİN SINIFLANDIRILMASI

Modern toplumların geliştirmiş olduğu vergi kanunlarının uygulama alanının belirlenmesinde yer ve kişi bakımında iki temel ilkedен bahsedilmektedir. Bu iki temel ilke; ‘vergi kanunlarının şahsiliği ilkesi’ ve ‘vergi kanunlarının mülkiliği ilkesi’dir. Vergi kanunlarının şahsiliği ilkesi, ülkelerin kendi vatandaşı olan herkesten -kendi siyasi sınırları dışında faaliyet gösterecekler dahi- vergi almak istemesini, vergi kanunlarının mülkiliği ilkesi ise ülkelerin egemenlikleri altındaki coğrafi sınırlarda ya da bir başka ifadeyle siyasi sınırlarında yaşayan, kendi vatandaşı olsun veya olmasın, herkesten vergi almak istemesini ifade etmektedir. Günümüzde iletişim ve ulaşım araçlarının gelişmesi, ülkeler arası insan, bilgi ve mal akışını hızlandırmıştır. Artık herhangi bir ülkenin sınırları içinde başka ülke vatandaşlarının vergiye konu olacak faaliyette bulunması olağan bir hale gelmiştir. Bu durum vergi kanunlarının uygulanmasını güçleştirmektedir.

Türkiye Cumhuriyeti Vergi Usul Kanunu sekizinci maddesinde mükellef, “*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu isabet eden kişi ya da organizasyon*” olarak tanımlanmıştır. Vergi mükellefinin tespiti için öncelikli olarak vergi kanunlarının

hangi siyasi sınırlar dâhilinde hüküm doğurduğunu ve vergi kanunları karşısında, verginin konusuna göre, kendisine vergi borcu isabet eden kişi ya da organizasyonun tespiti gerekmektedir.

Bu çerçevede İslâm Vergi Hukuku ile ilgili hükümlerinin yer ve kişi bakımından uygulama sınırının belirlenmesi, İslâm Vergi Hukukunun emredici hükümlerine muhatap kişilerin tespiti için İslâm hukuku açısından kişilerin ve ülkelerin sınıflandırmasına ihtiyaç duyulmaktadır. Böylece İslâm vergi sisteminin muhatap olduğu toplumu oluşturan alt grupların tespiti, bu gruplar arası etkileşimin mahiyeti ve İslâm vergi sisteminde yer alan vergilerin vergi adaleti açısından değerlendirilmedi mümkün olacaktır. Bu bölümde ayrıca İslâm Vergi Hukukunda, şahsılık ve mülkîlik ilkelerine konu olan kavramlar da açıklanmıştır.

3.1. İSLÂM VERGİ SİSTEMİNDE TOPLUMUN SINIFLANDIRILMASI VE MÜKELLEF KAVRAMI

Bu başlık altında İslâm Vergi Hukukunda mükellefinin belirlenmesine ve vergi kanunlarının şahsiliği ilkesine konu olacak kavramlar açıklanmıştır.

İslâm hukukunda kişilerin sınıflandırılmasına delil olarak gösterilen naslardan biri Tegâbün Suresi'nin ikinci ayetidir.

“(64:2) Sizi yaratan O’dur. İçinizden kimi hakikati inkar eder, kimi de (ona) inanır. Ve Allah her yaptığınızı görür. (Esed, 2006, s. 794).”

Bu ayetin refakatinde, İslâm vergi hukukunun muhatap olduğu toplumu oluşturan iki alt grup olduğu söylenebilir. En temel ayrıma göre İslâm vergi hukukunda kişileri Müslümanlar ve Gayrimüslimler olarak ikiye ayrılmak mümkündür. Gayrimüslimler de yaşadıkları yerin İslâm ülkesi olup olmamasına göre kendi aralarında zımmîler ve Harbîler olarak ikiye ayrılmaktadır. Bu ayrım, İslâm vergi hukukunda vergi mükellefiyetinin belirlenmesi için önemlidir.

3.1.1. Müslümanlar

Müslüman, İslâm dinine müntesip kişidir. Daha açık ifadeyle, Hz. Peygamber (sav)'in tek ve bir yaratıcı olan Allah'ın peygamberi olduğuna; Allah'tan başka yaratıcı olmadığına; Allah'ın, peygamberine indirdiği kitap olan Kur'ân-ı Kerîme ve Kur'ân-ı Kerîm içinde yazan her şeye iman etmiş kişilere Müslüman denir.

İmam Ebu Yusuf, Müslümanların İslâm hukukunun emredici hükümlerinden her yerde yükümlü olduğunu ifade etmektedir (Dursun, 2008). İslâm vergi sistemi içerisinde uygulama alanı bulmuş vergilerin menşei ya nassa ya da örfe dayanmaktadır. Menşei nass olan vergiler aynı zamanda ibadet niteliği taşıdıkları için Müslümanlar kural olarak, dünyanın neresinde olurlarsa olsunlar, bu vergilerin doğrudan muhataplarıdır. Vergi kanunlarının şahsiliği ilkesi gereği, nassa göre kendisine vergi borcu düşen, bu sebeple vergi mükellefi olan Müslüman, dünyanın neresinde olursa olsun mükellefiyetinin gereğini yerine getirmelidir. Ancak örfi vergiler için durum böyle değildir. Bu durumda vergi kanunlarının mülkiliği ilkesi

geçerli olacaktır ve Müslüman kişi sadece otoritesi altında yaşadığı devletin uygulanmakta olduğu örfî vergilerin mükellefi olacaktır.

Örfî vergilerin uygulanması için bir devlet otoritesine ihtiyaç duyulabilirken, şer’î hukuka göre kendisine vergi borcu tahakkuk etmiş mükellef herhangi bir otoritenin zorlamasına gerek olmaksızın borcunu ifa etmelidir. Aksi halde, şer’î hukuktan doğan vergiler ibadet niteliğinde olduğu için ibadetin gereğini yerine getirmediği için nass’tan doğan mükellefiyet, borcun ifasına kadar ortadan kalmayacaktır.

3.1.2. Gayrimüslimler

Müslüman olmayan kimseye gayrimüslim denir. Gayrimüslimler, İslâm ülkesiyle olan vatandaşlık ilişkilerine göre kendi aralarında zımmîler ve harbîler olarak ikiye ayrılmaktadır. Bu ayrım, İslâm vergi hukukunda vergi mükellefiyetinin belirlenmesi için önemlidir. Zımmîler İslâm devletiyle, ‘aman’ olarak isimlendirilen himaye/vatandaşlık anlaşması yaparken belirlenen vergiler dışında mükellefi oldukları bir mâlî yükümlülük yoktur. Vergi mükellefiyeti himaye/vatandaşlık anlaşması yürürlükte kaldığı sürece devam etmektedir. Gayrimüslimler için vergi kanunlarının mülkîliği ilkesi geçerli olacaktır. Zımmînin himaye/vatandaşlık anlaşması yaptığı İslâm ülkesinden tamamen ayrılmasıyla ya da himaye/vatandaşlık anlaşmasının herhangi bir sebepten dolayı sona ermesiyle vergi mükellefiyeti de sona erecektir. İslâm vergi sistemi içinde gayrimüslimlerin mükellefi olduğu vergilere dördüncü bölümde yer verilmiştir.

3.1.2.1. Zımmîler

Zımmî, bir İslâm ülkesinde yaşayan gayrimüslim vatandaşı ifade eder. İslâm Hukuk düşüncesinin en geniş okulu olan Hanefî Okulu, İslâm toprağında yaşayan tüm gayrimüslimleri ifade etmek için zımmî kavramını kullanır. Zımmî, Cizye ve Harâc vergileri ödemek karşılığında yerleşim hakkına sahip olur ve askerlikten muaftır (Glenn, 2007, s. 218-219). Zımmîler, kendi zımmî toplulukları içerisindeki hakları tam koruma altındadır fakat İslâm devletinin bir vatandaşı olarak bazı sınırlamalar söz konusudur (Bennett, 2005, s. 163). Zımmîler, Müslümanlar tarafından yürütülen devlet idaresi, askerlik ve savunma hizmetleri gibi bazı özel görevlerden muaf tutulur ya da bu görevlere dâhil edilmezler. Bunun yanında mülkiyet hukuku, sözleşme serbestisi, ticaret hukuku konusunda Müslümanlarla eşit haklara sahiptirler (Glenn, 2007, s. 209). Müslüman ve zımmî arasında ayrıma örnek olarak İslâm hukuku, İslâm devletinde yaşayan gayrimüslimlerin domuz ve alkol tüketimine -alenî olmamak şartıyla- izin vermektedir (Al-Misri, 1994 s. 608). Aynı koşullar altında bu fiil Müslümanlar için yasaklanmıştır. Bazı modern Hanefî âlimleri ise zımmî vatandaşlar ile Müslüman vatandaşlar arasında, zımmîler açısından dezavantajlı sayılabilecek herhangi bir hukukî ayırım yapmamaktadır (Al-Misri, 1994 s. 977-986).

Zımmînin durumu şöyle özetlenebilir: Zımmî, İslâm ülkesiyle, vatandaşlık/himaye hakkı karşılığında İslâm devletine, tarım arazileri üzerinden ödenen bir vergi olan Harâc ve baş vergisi olan Cizye ödeme konusunda sözleşme yapmış gayrimüslim kişidir. Bu vatandaşlık sözleşmesi ile zımmî, can ve mal dokunulmazlığı, din ve vicdan hürriyeti, İslâm dinine göre gayrimüslimlerin bulunmasının yasak olduğu yerler dışında kalan her yer için tam bir ikamet ve seyahat hürriyeti, çalışma ve

sosyal güvenlik başta olmak üzere tüm kamu hizmetlerinden faydalanma gibi birçok hakka sahip olmaktadır. Bunlarla beraber zımmî, kendi dininin gerektirdiği ve özel hukuk konusuna giren aile hukuku, miras hukuku, borçlar hukuku alanında ve yargılama alanında özerklik kazanmaktadır. Zımmî istediği zaman bu sözleşmeden tek taraflı olarak vazgeçerek vatandaşlığı bırakıp İslâm ülkesini terk edebilir. Fakat İslâm ülkesi için durum böyle değildir. Zımmînin sözleşmeyi feshi ya da anlaşma şartlarını ihlal etmesi veya İslâm ülkesine ihanet etmesi dışında hiçbir sebeple İslâm ülkesi bu sözleşmeyi tek taraflı olarak feshederek zımmîyi vatandaşlıktan çıkaramaz. Zımmî Müslüman olursa sözleşme kendiliğinden fesh olur ve artık İslâm hukukunun tüm hükümlerine doğrudan muhatap olur.

Ebu Yusuf'un Kitabü'l-Harâc isimli kitabında zımmîlerin İslâm ülkesi içindeki durumunu anlatırken verdiği iki örnek dikkat çekicidir. Bunlardan birincisi, Hz. Peygamber (sav)'in, zımmîye zulüm ve haksızlık yapan, mâlî ve bedenî gücünün üstünde sorumluluk yükleyen ve zımmîden rızası dışında bir şey alan kimseye kıyamet günü bizzat kendisinin düşman olacağını söylemesidir. Hz. Peygamber (sav)'in bu sözü İslâm devletinin zımmîler üzerindeki vergi politikasını da etkilemiştir. İlerleyen bölümlerde görüleceği üzere zımmîler üzerindeki vergi yükü Müslümanlar üzerindeki vergi yükünden daha ağır olmamıştır ve bazen zımmîlerden alınan vergilerin bir kısmı sembolik düzeyde kalmıştır. Bununla beraber zımmîler arasından çocuk, kadın, yaşlı gibi ödeme gücüne sahip olmayan mükellefler ise vergiden muaf tutulmuştur (Eroğlu, 2012). Ebu Yusuf'un Kitabü'l-Harâc isimli kitabında dikkat çeken bir diğer husus ise Halife Ömer'in, yoksulluk ve ihtiyarlık sebebiyle dilenen bir zımmî gördüğünde ona hazineden maaş bağlamasıdır (Ebu Yusuf, 1982, s. 290-291).

Yukarıda zikredilen geniş haklara karşılık zımmîlerin sorumlulukları özetle şunlardır:

- İslâm ülkesinin bir vatandaşı olarak İslâm'ın üstünlüğünü ve hâkimiyetini kabul etmek
- İslâm'la ilgili olan her şeye saygı göstermek
- Toplumun güvenilir bir üyesi olmak ve toplum düzenini bozmamak, genel ahlaka aykırı davranmamak
- İbadetler ve kendi dindaşları ile aralarındaki din kaynaklı bazı özel hukuk ilişkileri dışında kalan konularda İslâm Hukuku hükümlerini benimsemek ve uygulamak
- Cizye ve Harâc vergilerini ödemek (Yaman & Çalış, 2013, s. 148).

3.1.2.2. Harbîler

Zımmî statüsünde olmayan gayrimüslimler harbî olarak isimlendirilir. Harbîlerin yaşadığı yere dârü'l-harb adı verilir. Bir harbînin İslâm devletine karşı herhangi bir hak ve yükümlülüğü yoktur. Bu sebeple, aman yani himaye belgesi olarak İslâm ülkesine girenler hariç, İslâm vergi hukukunun muhatabı değildirler. Eğer bir harbî, İslâm devletine girmek isterse aman adı verilen koruma anlaşmasına ihtiyaç duyacaktır. Aman günümüz vize uygulamalarına benzemektedir. Aman olarak geçici süreli İslâm ülkesine giren harbîye müste'men -tolere edilen ve korunan gayrimüslim yabancı- olarak isimlendirilir. Aman, belirli süreli ise süre bitiminde ya da müste'men İslâm ülkesini terk edince sona erer. Müste'menler, devlet tarafından dış ticaret vergisi belirlenmişse bunu ödemekle yükümlüdürler. Bu vergi, İslâmın ilk

dönemlerinde, dış ticarete konu olan maldan onda bir oranında aynî ya da nakdî olarak tahsil edilmiştir (Özdemir, 2013).

3.2. İSLÂM VERGİ SİSTEMİNDE ÜLKELERİN SINIFLANDIRILMASI VE MÜLKÎLİK KAVRAMI

Bu başlık altında yapılacak olan sınıflandırma İslâm vergi hukukunun, yer bakımından, uygulanacağı siyasi sınırlar ile vergi kanunlarının mülkîliği ilkesine konu olacak kavramların anlaşılmasına yardımcı olacaktır.

“(5:48) ... Biz, her biriniz için (farklı) bir sistem ve (farklı) bir hayat tarzı belirledik. Eğer Allah dileseydi, hepinizi tek bir topluluk yapardı: ama indirdikleri aracılığıyla sizi sınamak için (başka türlü diledi). O halde hayırlı işlerde yarışın! Hepinizin dönüşü Allahadır; o zaman Allah, ayrılığa düştüğünüz şeyleri size gösterecektir (Asad, 2006, s. 157).”

Yukarıda Türkçe meali yer alan Maide Suresi’nin 48inci ayetinden de anlaşılacağı üzere, insanların birbirinden farklı dini, siyasi ve sosyal gruplar kurmaları, İslâm hukukuna göre, yaradılışın gereği olan doğal bir süreçtir (Yaman & Çalış, 2013, s. 143). Bu süreç neticesinde İslâm vergi hukukunda dünya, İslâm ülkeleri ve diğerleri olarak temelde ikili bir sınıflandırmaya tâbi tutulmuştur. Burada diğerleri, İslâm dinine tâbi olmayan ülkelerdir. Bu ülkeler de kendi aralarında, İslâm ülkesiyle olan ilişkilerinin dostane, hasmane ya da tarafsız olmasına göre üç gruba ayrılır (Hamidullah M. , İslâm’da Devlet İdâresi [The Muslim Conduct of State], 2007).

İslâm hukukunda bu ayrımı yapılırken ‘*dâr*’ kavramı kullanılmaktadır. Dâr kavrama, ev, mesken, yapı, toprak parçası, diyar ya da ülke olarak mana verilebilir. Günümüzdeki ülke kavramı ile ‘*dâr*’ kavramı tam olarak birbirini karşılamamaktadır. Ülke kavramı, her ne kadar uluslararası siyaset alanında tartışmalı bir kavram olsa da genel olarak; belirlenmiş siyasi sınırlar içinde bir iktidarın egemenliği altında bulunan, başkenti ve bayrağı olan, bağımsız toprak parçaları olarak tanımlanmaktadır. Dâr kavramı ise ülke kavramını da içine alacak daha geniş bir anlama sahiptir. Zuhaylî’nin eserlerinde, bir İslâm Hukuku terimi olarak dâr; kendi kontrolünde ordusu, savunma sistemi olan ve bağımsız yönetimi bulunan memleket şeklinde tanımlanmaktadır (Bozbaş, 2013). İslâm hukuku açısından en genel ifadesiyle, ülkelerin ayrı olmasına bakılmaksızın, Müslümanların hâkim olduğu toprakların bütünü dârü’l-İslâm, gayrimüslimlerin hâkim olduğu toprakların bütünü de dârü’l-harb olarak isimlendirilmektedir. Bu konuda daha önce eser vermiş araştırmacılar dâr kavramının karşılığı olarak ‘ülke’ kavramını tercih ettikleri için bu çalışmada da ‘ülke’ kavramı kullanılacaktır (Dursun, 2008, s. 2) .

İslâm devletler hukukunda, Müslüman toplumların/devletlerin diğer din mensubu toplumlarla/devletlerle ilişkilerinin husumet ve savaş üzerinden kurgulandığı düşüncesi doğru değildir. İslâm hukukçuları ülkeleri sınıflandırırken, temel kıstas olarak o ülkedeki egemen güce bakmışlardır. Bir toplumdaki egemen gücün tespitinde, askeri ve siyasi gücü elinde bulunduran topluluğun niteliğine, yasama, yürütme ve yargı yetkisini elinde bulunduran otoriteye ve uygulanan hukuk sistemine bakılabilir. Hâl böyleyken, bir toplumu oluşturan nüfusun büyük çoğunluğu gayrimüslim olsa dahi, askeri ve siyasi güç Müslümanların elinde bulunuyor; o

Ülkede İslâm hukuku uygulanıyor; yasama, yürütme ve yargı yetkisini Müslüman otorite kullanıyorsa bu lke İslâm lkesi olarak isimlendirilebilir (Bozbaş, 2013).

İslâmi hükümler denildiğinde öncelikle günde beş vakit namaz, Cuma ve bayram namazları, ezan ve diğerk görünür İslâm ritüelleri anlaşılmaktadır. Hâlbuki tüm bunların dışında, İslâm hükümleri içerisinde siyasi egemenliğed dair en belirgin hükümler mâlî hükümlerdir. Savaş sonucunda ya da barış anlaşması neticesinde İslâm devletine bağlanarak dârü'l-İslâm olan bir yerde uygulanan ilk İslâmi hükümler mâlî hükümlerdir. Müslümanların sorumlu oldukları Zekât, fıtr sadakası gibi mâlî yükümlülükler ile gayrimüslimlerin mkellefî oldukları Harâc, Cizye ve gümrük vergileri gibi mâlî yükümlülükler İslâm hâkimiyetinin en belirgin alametleridir.

Yukarıdaki bilgilerden anlaşılacağı üzere ‘dâr’ kavramı İslâm vergi hukukunda, bir ülkede İslâm kurallarının uygulanıp uygulanmaması durumuna göre birkaç şekilde kullanılmıştır.

3.2.1. Dârü'l-İslâm

Kur’ân-ı Kerîm’de ve sünnet kaynaklarında ‘dârü'l-İslâm’ kavramına rastlanmamaktadır (Guliyev, 2006, s. 6). Dârü'l-İslâm kavramı, bir devlette bulunması gereken hâkimiyet, statü, yerleşiklik, vatandaşlık gibi unsurları dolaylı ya da doğrudan ifade etmektedir. Bu yönüyle dârü'l-İslâm, modern hukuk szlklerindeki ‘devlet’ teriminin tařıdığđ anlamı tamamen kapsar. İslâm dünyası ya da İslâm lkesi olarak tercüme edebileceğimiz dârü'l-İslâm İslâm âlimleri tarafından

farklı şekilde tanımlanmıştır. İmam Serahsî'ye (ö. 1090) göre dârü'l-İslâm “Müslümanların hakimiyeti altındaki yer.”, “Müslümanların hâkim olup güvende bulundukları yer.” olarak tanımlanmıştır. İmam Ebu Yusuf ve İmam Muhammed'e göre “bir ülkeye, başka bir şart aranmaksızın, İslâm hükümlerinin üstün olmasıyla dârü'l-İslâm adı verilir.” (Özel, 2013, s. 81). Tanımlardan anlaşılacağı üzere dârü'l-İslâm'da devletin siyasi, iktisadî ve hukukî düzeni İslâmî kurallara göredir ve bu kurallar toplumun yapısına, kurumlarına ve işleyişine birinci derecede etki eder. Dârü'l-İslâm'da yasama, yürütme, yargı yetkileri ile hakimiyetin en önemli göstergelerinden biri olan vergi koyma ve vergi toplama yetkisi Müslüman otoritenin elindedir ve bu yetkiler İslâmî prensiplere uygun olarak kullanılır.

İslâm devletler hukuku açısından dârü'l-İslâm, Müslümanlar ve zimmîler için mutlak mal ve can güvenliğinin sağlandığı yer olarak düşünülebilir. Müslüman olmayan bir kişi, kendi inancı ile ilgili ama İslâm dışı olan fiil, ibadet ve ritüelleri ancak zimmî statüsünde veya Müslümanlardan birinin himayesi altında açıktan işleyebilirler (Dursun, 2008, s. 13). Temeli İslâm dini üzerine kurulan dârü'l-İslâm ulus, ırk, kavim vb. etnik unsurlarla sınırlandırılmaz.

Dârü'l-İslâm'da devlet otoritesinin idare biçimi ile ilgili bir sınırlama yoktur. Monarşi, meşruti monarşi, cumhuriyet gibi tüm yönetim biçimleri olabilir fakat devletin amacı ve bu amacı yerine getirirken kullandığı yöntemler İslâm dininin emredici hükümlerine aykırı olmamalıdır. Modern devletin temel fonksiyonlarından olan toplumun genel huzurunun temini, iç güvenliğinin ve dış savunmanın sağlanması, insan yaşamının korunması, özgürlüklerin ve kişilik haklarının korunması dârü'l-İslâm'da da devletin başlıca amaçlarındandır. İslâm devleti fonksiyonlarını yerine

getitirken ihtiyaç duyduğu finansmanın temini de İslâm dinine uygun olmalıdır. Bu noktada İslâm vergi hukuku ve beraberinde İslâm vergi sistemi karşımıza çıkmaktadır. Örneğin Zekâtta, verginin konusu, mükellefi, verginin oranı, toplanan verginin nerelere harcanabileceği nass ile açıkça ifade edilmiştir, İslâm devleti Zekât gelirlerini toplarken ve bu geliri harcarken İslâm hukukunun sınırları dışına çıkamamaktadır. Zekât örneğinden hareket edecek olursak, Zekâtta elde edilen kamu gelirinin ve bu gelirden yapılacak kamu harcamalarının, maliye politikasının bir aracı olma noktasında esnekliğini yitirdiğini söyleyebiliriz. Bu şu anlama gelir; kamu otoritesi yani vergilendirme yetkisini elinde bulunduran erk, kendi amaçları doğrultusunda Zekât vergisini araç olarak kullanarak toplum içerisinde ortaya çıkmış gelir dağılımı başta olmak üzere, toplumun yapısına ve kurumlarına etki edememektedir.

Dârü'l-İslâm kavramı üzerine yapılan farklı tanımların ortak noktası Müslümanların hakimiyetidir. Dârü'l-İslâm'ın özelliklerini şöyle özetleyebiliriz:

- İslâm hükümlerinin uygulanması
- Müslümanların hakim konumda olması
- Herhangi bir şart aranmaksızın Müslümanların tam bir emniyet içinde olmaları (Erdoğan, 2005).
- Müslüman olmayanların emniyetlerinin zımmî statüsünde olmalarına veya Müslümanlardan birinin himayesi altında bulunmalarına bağlı olması.
- Müslümanların siyasi hâkimiyetinde olan ve genel kamu düzenini sağlayan hukukî, idarî, siyasi esasların İslâmî prensiplere göre düzenlendiği her ülke dârü'l-İslâm'dır.

- Bir yerin dârü'l-İslâm'a dönüşmesiyle o yerdeki gayrimüslim yerleşik kişiler İslâm devletine Cizye ödemekle yükümlüdür.

İmam Ebu Yusuf ve İmam Muhammed'e göre dârü'l-İslâm olan bir yerde İslâm hükümleri dışında başka hükümler uygulanmaya başlanırsa, İslâm dışı hükümlerle idare edilen yer dârü'l-harbe dönüşür (Bozbaş, 2013, s. 10).

3.2.2. Dârü'l-harb

Kur'ân-ı Kerîm'de dârü'l-harb kavramı yer almamaktadır ancak bu anlama gelen ifadeler rastlanmaktadır (Guliyev, 2006, s. 6). Dârü'l-İslâm'ın tam tersi olarak anlaşılan dârü'l-harbin tarifi kendiliğinden açığa çıkmaktadır. En kısa ifadesiyle, dârü'l-İslâm olmayan ülkeler dârü'l-harb olarak isimlendirilmiştir.

İslâm devletler hukuku açısından dârü'l-İslâm'ın zıddı olarak düşünüldüğünde Müslümanların mal ve can güvenliğinin olmadığı yer olarak tanımlanabilir. Müslümanların siyasî hâkimiyetinin dışında kalan ve genel kamu düzenini sağlayan hukukî, idarî, siyasî ve iktisadî esasların İslâmî prensiplere göre düzenlenmediği her ülke dârü'l-harbdır. Burada temel ölçüt İslâm hükümlerinin uygulanmıyor olmasıdır. Dârü'l-harbde yasama, yürütme, yargı ile en önemli hakimiyet göstergesi olan vergi koyma ve vergi toplama yetkisi Müslüman otoritenin elinde değildir veya bu yetkiler bir dereceye kadar eksiktir (Guliyev, 2006, s. 9).

İmam Ebu Yusuf dârü'l-harbi tanımlarken bir yerde uygulanan hükümleri esas almış ve dârü'l-harbi İslâm dışı hükümlerin uygulandığı yer olarak tarif etmiştir. Ebu

Hanife ise emniyet durumunu esas alan bir tarif yapmış ve dârü'l-harbi "*bir yerde güven ve emniyet içinde olma hali Müslüman olmayanlar için, korku içinde ve tehlikede olma hali Müslümanlar içinse orası dârü'l-harbdır*" şeklinde tanımlamıştır (Özel, 2013). Verilen tanımlarında yer alan ortak noktaları birleştirirsek dârü'l-harb, İslâm hâkimiyetinin dışında kalan, yönetim ve hukuk düzeni İslâm esaslarına uymayan ve dârü'l-İslâm ile arasında barış anlaşması olmayan ülkeler olarak tanımlanabilir. Bu tanımlardan yola çıkarak dârü'l-harbin özelliklerini şöyle sıralayabiliriz:

- Yönetim Müslümanların elinde değildir.
- İslâm hükümleri uygulanmamaktadır.
- Müslümanlar ancak Müslüman olmayanların himayesi veya izni ile o yerde -güven içinde- kalabilmektedirler.
- Gayrimüslimlerin hâkim olduğu yerdir (Dursun, 2008, s. 20).

Dârü'l-harb olan bir yerin İslâm ordusu tarafından feth edilmesi, o yerin dârü'l-İslâm olarak anılması için yeterli değildir. Dârü'l-harb olan bir yer savaş neticesinde zorla ya da barış anlaşmaları sonucunda zor kullanmadan bir İslâm devletine bağlanır ve İslâm hükümleri uygulanmaya başlarsa -yerleşik nüfusun büyük çoğunluğu gayrimüslim olsa da- o yer dârü'l-İslâm olur. Ayrıca dârü'l-harb olan bir yerde yaşayanlar toptan Müslüman olurlarsa orası yine dârü'l-İslâm olur ki böyle bir yerde İslâm hükümlerinin uygulanacağı aşîkârdır.

İslâm devletinin yöneticileri gayrimüslim ülkeler ile belirli süreli ya da süresiz anlaşmalar yapabilirler. Belirli süreli anlaşmaların özelliği, gayrimüslime İslâm kurallarının uygulanmamasıdır. Müslümanlar bu anlaşma karşılığında gayrimüslim

lkeden vergi talep edilebilir. Talep edilecek bu vergi Harâc hükmündedir. Müslümanlar hiçbir mâlî istekte bulunmadan da anlaşma imzalayabilir. Belirli süreli anlaşmalarda anlaşma sresinin dolmasıyla anlaşma son bulmuş olur, tekrar bir anlaşma olmaksızın anlaşma sresinin kendiliğinden uzaması söz konusu değıldir.

Süresiz yapılan anlaşmalar koruma/himaye anlaşmalarıdır ve bu tür anlaşmaların ayırt edici üç temel özelliğı vardır: (i) Süresiz olması, (ii) Koruma/himaye anlaşması imzalanan topluluklara ve kişilere İslâm hükümlerinin uygulanması, (iii) Koruma/himaye anlaşmasında belirlenen şartlarda ve tutarda verginin İslâm devletine denmesi.

Bu şartlar olmadan koruma/himaye anlaşmasından bahsedilemez. Koruma/himaye anlaşma ile gayrimüslimlere can ve mal güvenliğı taahhüt edilir, anlaşma imzalanan kişiler ve topluluklar zımmî statüsü kazanır, can ve mal güvenliğı açısından Müslüman kişiye benzer. Koruma/himaye anlaşması ile sağılanan can ve mal güvenliğı karşılığında zımmîlerden vergi alınır, eğıer İslâm devleti can ve mal güvenliğini sağılayamayacak durumdaysa vergi almaz. Eğıer vergi tahsil etmiş ve buna rağımen can ve mal güvenliğini sağılayamamışsa tahsil etmiş olduğı vergileri iade etmesi gerekir.

Günümüzde de koruma/himaye anlaşmalarının örneklerini görmek mümkündür. Bilinen en güncel anlaşma Suriye’de devam eden i savaştan korunmak, can ve mal güvenliklerini sağılamak isteyen Suriyeli Hristiyan cemaatinin hkmet aleyhtarı grupla, muhaliflerle, 2014 yılında imzalamış oldukları anlaşmadır. Anlaşmada yer alan 12 maddeye göre; Hristiyan halk yılda iki defa, dört altın dinar Cizye ödeyecek -bu tutar kişi başı 500\$ tekabül eder, yıllık 1.000\$-, orta gelirliiler belirlenen bu

tutarın yarısını, düşük gelirliler ise belirlenen bu tutarın çeyreğini ödemekle yükümlüdür. Ger bir birey mâlî durumunu doğru bir şekilde beyan etmek zorundadır. Bu anlaşma ile Hristiyanlara dini vecibelerini yetine getirme hürriyetleri teminat altındadır. Ancak, yeni kilise inşa edemez, eski ve yıkılmış kiliseleri yenileyemezler (Bar'el, 2014).



BÖLÜM IV

4. ERKEN DÖNEM İSLÂM TOPLUMUNDA UYGULANAN VERGİLERİN SOSYAL BİR OLGU OLARAK GÜNÜMÜZ VERGİ ADALETİ ANLAYIŞINA GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ

İslâm vergi hukukunun ortaya çıktığı Arap Yarımadası, büyük bölümü çölle kaplı geniş bir coğrafyadır. Tarım ve sanayi üretimine elverişli olmayan bu coğrafyada yaşayan insanlar kendi ihtiyaçlarının büyük çoğunluğunu, günümüzde olduğu gibi, ithalat yoluyla temin etmekteydi. Bu sebeple iç ve dış ticaretin canlı olduğu bu bölge insanı, ticaret ve Mekke’de kurulan panayırlar sebebiyle farklı kültürlerle sürekli etkileşim halinde olmuşlardır (Hamidullah M. , İslâm Peygamberi Hayatı ve Eseri, 2013, s. 787-799).

Dış dünya ile ilişkilerin canlı olduğu bir ortamda ortaya çıkan İslâm hukukunun temel kaynaklarında yer alan vergi uygulamalarını incelemek, İslâm vergi sisteminin henüz ortaya çıktığı ve Hz. Peygamber (sav) ve dört halife dönemi, erken dönem İslâm’da vergi uygulamalarının incelenmesi anlamına gelmektedir. Bunun sebebi, Hz. Peygamber (sav)’in vefatı ile İslâm hukukunun, buna bağlı olarak İslâm vergi sisteminin ana kaynakları olan Kur’ân-ı Kerîm’e ve Sünnete yani nassa yeni bir hüküm eklenmemesidir. Bununla birlikte Hz. Peygamber (sav)’in yakın arkadaşları

olan ve peygamberin vefatından sonra sırasıyla İslâm toplumunun yöneticileri olan Ebu Bekr (ö. H.S. 13 / M.S. 634) , Ömer bin Hattab (ö. H.S. 23 / M.S. 644), Osman bin Affan (ö. H.S. 35 / M.S. 656) , Ali bin Ebu Talib (ö. H.S. 40 / M.S. 661) râşid halifelerin görüş ve uygulamaları da eylem değeri ve daha sonraki dönemlere uzanan kalıcı tesirleri sebebiyle İslâm vergi hukuku literatüründe ayrı bir öneme sahiptir.

Kur'ân-ı Kerîm, günümüz kamu maliyesi teorisi açısından bütüncül olarak incelendiğinde, Kur'ân-ı Kerîm'in vergi mükellefiyeti, vergi ve vergi konuları ile ilgili çeşitli kavramlara temas etmiş olduğu fakat günümüz vergi hukukuna benzerlik teşkil eden ve bir vergi sisteminin oluşmasını sağlayacak ayrıntıda hükümlerin bulunmadığı, kazuistik olmadığı görülmektedir.

İslâm vergi sisteminde yer alan vergi mükellefiyeti, vergilerin konuları, vergi oranları, tahsil zamanı ve yöntemleri gibi konuları Hz. Peygamber (sav)'in söz ve uygulamalarından öğrenmekteyiz. Hz. Peygamber (sav), İslâm devleti idaresinde bulunan bölgelere görevlendirdiği yöneticilere vergilerle ilgili verdiği talimatlarda; vergi konularını, vergi oranlarını, tahsil şeklini ve zamanını anlatmaktaydı. Anlatmış olduğu bu vergi uygulamalarını, vergi memurlarına göndermek üzere kaleme alarak yazdığını fakat vefat etmesi sebebiyle gönderemediğini, bu vergi tarifelerinin peygamberin vefatından sonra vergi memurlarına gönderildiğini bilmekteyiz (Abū 'Ubayd, 2005, s. 342-345; Hamidullah M., el-Vesâiku's Siyâsiyye, 1998, s. 224-297.

Bu bilgiler ışığında İslâm vergi sisteminin, vergi tarifelerinin, vergilerin tahsil zamanının ve nasıl tahsil edileceğinin Hz. Peygamber (sav) tarafından yazılı hale getirilmesiyle, İslâm'ın erken döneminden itibaren kurumsallaştığını görmekteyiz. Ayrıca çağdaş vergi ilkelerinden, vergi kanunlarının herkesçe anlaşılabilir bir

biçimde olmasını ifade eden açıklık ilkesinin; verginin konusu ve vergi oranları ile tarh ve tahsil zamanlarının hem idare, hem yükümlüler tarafından önceden kesin ve açık olarak bilinmesini ifade eden belirlilik ilkesinin; sünnetin, İslâm vergi hukukunun kaynağı olması, vergi tarifelerinin bizzat Hz. Peygamber (sav) tarafından yazılı hale getirilerek vergi memurlarına emir olarak gönderilmesi, bu yolla vergi uygulamalarında olası keyfiliğin önüne geçilmesiyle kanunîlik ilkesinin tesis edildiği söylenebilir. Bu ilkeler âdil bir vergi sisteminin öncülleridir.

İslâm dininin, toplumun geneline yayılmış mutluluk, huzur ve refahı temin edecek bir sosyal dengeyi amaç edindiği söylenebilir. Böyle bir sosyal denge için gerekli olan âdil gelir dağılımı ancak süreklilik arz eden ve sosyal adaleti gözeten bir vergi sistemi ile mümkündür. (Sadr, 1980, s. 291). Gelir dağılımında adalet ile vergi adaleti arasında yakın ve doğru yönlü bir ilişki vardır.

İslâm vergi sistemi genel hatlarıyla incelendiğinde, hem vergi hem de vergi dışı gelirlerin birçoğunun belirli giderlere tahsis edildiği, İslâm vergi sisteminin hem vergi oranları hem de mâlî yönetim konusunda esnek olduğu, İslâm mâlî yapısında kamu gelirlerinin büyük çoğunluğu dolaysız vergi gelirlerinden oluştuğu görülmektedir (Sıddıkî, 1972, s. 177). İslâm vergi sistemi içinde yer alan vergilerin temel konusunun ihtiyaç fazlası, artık, âtıl servet olduğu göz önünde bulundurulduğunda, bu servetin vergi olarak toplanmasıyla toplumdaki muhtaç bireylerin ihtiyaçlarının karşılanması yanında atıl vaziyette duran sermayenin yeniden ticarete ve/veya üretime kazandırılmasının da amaçlandığı iddia edilebilir (Trak, 1973, s. 137). Bu aynı zamanda, gelirin marjinal değerinin düşük olduğu yüksek gelirli kesimden, gelirin marjinal değerinin yüksek olduğu düşük gelir

grubuna gelir transferi anlamına gelir. Böylece, toplumu oluşturan bireylerin refahları toplamına eşit olan toplumun toplam refahında artışa sebep olabilir.

Erken dönem İslâm vergi sisteminde vergilerin, Müslümanlardan alınan vergiler ve gayrimüslimlerden alınan vergiler olarak ikiye ayrıldığını Kur'ân-ı Kerîm hükümlerinden ve Sünnet kaynaklarında açık bir şekilde görebilmekteyiz (Tuğ, 1984, s. 47). Bu bölümde erken dönem İslâm vergi sisteminde uygulanan vergiler, günümüz vergi adaleti anlayışına göre değerlendirilecek, günümüz toplumunun vergi adaleti ve âdil gelir dağılımı beklentisine ne denli cevap verdiği, cevap veremediği alanlarda topluma ne önerdiği tartışılacaktır.

4.1. ERKEN DÖNEM İSLÂM TOPLUMUNDA UYGULANAN VERGİLER VE BU VERGİLERİN ÇAĞDAŞ VERGİ ADALETİ TEORİLERİNE GÖRE DEĞERLENDİRİLMESİ

İslâm vergi sisteminin, bir sistem olarak, hicretten sonra, Medine döneminde oluştuğunu görülmektedir. Kur'ân-ı Kerîm'de Müslümanlar üzerinedeki mâlî yükümlülükler, devletin cebri olarak tahsil ettiği iktisadî değer olarak değil, ihtiyaç sahiplerine, doğrudan mükellef tarafından ya da devlet vasıtasıyla kamu hizmeti olarak teslim edilen ve söz konusu kamu hizmetine ihtiyaç duyan kişilerin hakkı olan gönüllü katkılar olarak değerlendirilir (Tabakoğlu, İslâm İktisadına Giriş, 2008, s. 313).

İslâm vergi sisteminin temelini oluşturan, toplumun hakkıyla kişi hakkı arasındaki sınırı belirleyen kavram Kur'ân-ı Kerîm'in A'raf Suresi'nin 199uncu ayetinde ve

Bakara Suresi'nin 219uncu ayetinde geçen “*iẖtiyaçtan fazlası*” kavramıdır. Bu kavram kişinin kendisinin, ailesinin ve çocuklarının ihtiyacından, havâic-i asliyeden fazlasını ifade etmektedir. Bu kavramdan hareketle şü kurucu prensiplerden bahsedilebilir:

- İhtiyaçlar sınırlıdır, ihtiyaç giderildikten sonra arta kalan iktisadî değerlerde toplumun da hakkı vardır.
- Toplumun hakkı olan vergi kişinin ihtiyacından arta kalan kısımdan hesaplanır. Öncelikli olan toplumun hakkı değil kişinin kendisinin, ailesinin ve çocuklarının ihtiyacıdır. Bu açıdan ‘kamu yararı’ kavramı vergileme açısından yeniden değerlendirilmelidir.
- Toplum, üretim faktörü sahiplerinden oluşur ve toplumda iktisadî davranış sergilemeyen sadece ölümlerdir. Bir kişi öldüğünde artık dünyevî ihtiyaçları ortadan kalktığı için tüm mal varlığı hak sahiplerine yani varislerine miras olarak dağıtılır. Bu durumda bir kişinin ihtiyacını en iyi yine o kişinin kendisi bilebilir. Bir üst otoritenin, devletin, vergi mükellefinin Asgarî yaşam koşullarını belirlemesi toplumun hakkıyla kişi hakkının sınırlarının birbirine karışmasına sebep olabilir. Vergilemede beyan esas alınmalıdır ya da vergileme kişinin ihtiyaç fazlası mal varlığının tamamını kavramadan götürü usulü yapılmalıdır.

Bu kurucu prensipler toplum ile kişi arasındaki ilişkiyi vergi sistemi açısından belirlemektedir, sosyal tabakalaşma ve sosyal sınıf anlayışını şekillendirmektedir.

Günümüz toplumlarında yaygın bir şekilde kabul görmüş ve hukuk metinlerinde kendine yer bulmuş vergi adaleti ve âdil gelir dağılımı anlayışı/algısı modern toplumun mevcut yapısından ve kurumlarından bağımsız değildir. Toplumsal bir

kurum olarak vergi sisteminde yer alan vergi adaletini sağlama yöntemleri ışığında İslâm vergi sisteminin, Zekât, Harâc ve Cizye vergileriyle topluma sunduğu adalet zemini çift yönlü olarak bu başlık altında tartışılacaktır.

4.1.1. ZEKÂT

Zekât kavramı, öşr, humus, sadaka gibi Müslümanların sorumlu olduğu mâlî ödevlerin tamamını ifade etmek için kullanılmaktadır. Zekât artma, çoğalma, bereketlenme ve temizlenme anlamlarını muhteva eder. Serahsî Zekâtın, Zekât vereni günahlardan temizlediği, dünyada malın bereketlenmesine ve ahirette de sevabın çoğalmasına vesile olduğu için bu isim ile anıldığını ifade eder (Demirhan, 2006, s. 20).

Sarf yerlerine bakıldığında Zekâtın sosyal boyutu daha net görülebilmektedir. Tevbe Suresi'nin 60ıncı ayetinde Zekâtın sarf edilebileceği sekiz sınıf şöyle sıralanmıştır: (i) Fakirler, (ii) düşkünler, (iii) Zekât memurları, (iv) kalpleri İslâm'a ısındırılacak olanlar, (v) köleler, (vi) borçlular, (vii) mesailerinin tamamını Allah yolunda sarf edenler, (viii) yolda kalmış olanlar (Yılmaz, 2013, s. 41). Bu sekiz sınıfın eksiksiz olarak bir toplumda yer alan dezavantajlı grupların tamamını kapsadığı iddia edilebilir. Bu açıdan Zekâtın muhteva ettiği anlam tekrar değerlendirildiğinde toplumsal uyumun, toplumsal barışın ve toplumsal huzurun artması, toplumsal mutabakat zemininin topluma yayılması, sosyal refahın yaygınlaştırılması bu yolla toplumun aydıtıcı unsurlardan temizlenmesine sebep olduğu da düşünülebilir. Bu

düşünceye sebep olan en önemli unsur, Zekâtın sadece Müslümanlara sarf edilmeyerek toplumun tamamın kuşatıcı bir yapıda olmasıdır.

Kur'ân-ı Kerîm'de otuz ayrı ayette konu edilen Zekât, belirlenmiş asgarî servet miktarından fazla mal varlığına sahip olan ve bir Hicrî/ay yılı -354 gün- boyunca mal varlığı belirlenmiş Asgarî servet miktarının altına düşmeyen Müslümanların, 1 sene boyunca üretime konu olmayan ve atıl bir şekilde bekleyen mal varlıkları üzerinden ödedikleri vergidir ve bu mâlî yükümlülük İslâm'ın beş şartından birdir.

Zekât'ın ne zaman zorunlu bir mâlî ödev haline geldiğine dair kesin bir delil bulunmamaktadır. Mevcut görüşler içerisinde en kuvvetli görüş, Hicrî 2inci yıl içerisinde Zekâtın Müslümanlar için zorunlu bir mâlî ödev haline geldiği görüşüdür. Hicrî 9uncu yıla gelindiğinde İslâm vergi sistemiyle birlikte Zekât vergisi de kurumsallaşmış, vergi tarifesi ve vergi oranı belirlenmiş, Hz. Peygamber (sav) tarafından Zekât vergisi için görevlendirilmiş vergi tahakkuk memurları ve vergi tahsil memurları tarafından vergilendirme süreci yerine getirilmekteydi (Erkal, Zekât -Bilgi ve Uygulama-, 2008, s. 40-41).

İslâm vergi sisteminin Medine dönemi ayetleriyle yoğun bir şekilde düzenlendiği görülmektedir fakat Zekât ile ilgili hükümlere Mekke dönemi ayetlerinde de rastlanmaktadır. Zekâtın, zorunlu bir mâlî ödev halini almadan önce tavsiye ve sosyal yardım harcamalarına gönüllü mâlî katkı niteliğinde varlık gösterdiği anlaşılmaktadır.

Zekât vergisi mükellefiyetinin ortaya çıkması için beş kıstas aranır: (i) özgür olmak, (ii) Müslüman olmak, (iii) bâliğ olmak, (iv) akıllı ve temyiz gücüne sahip olmak, (v)

en az nisab miktarınca mal varlığını bir Hicrî yıldan daha uzun bir süre tam mülkiyetinde bulundurmak. Bu beş kıstase uyan her Müslüman Zekât vergisi ödemek zorundadır. Eğer mal varlığı nisab miktarının altında kalıyorsa bu kişi yoksul kabul edilir, mal varlığı nisab miktarının üzerine çıkana kadar Zekât vergisiden muaf tutulur (Erkal, Zekât -Bilgi ve Uygulama-, 2008, s. 45).

Zirâî ürünler hariç, Zekât vergisinin konusunu teşkil eden yani üzerinden Zekât vergisi hesaplanarak tahsil edilen tüm mal varlıklarında nisab şartı ve bir Hicrî yıl tam mülkiyetinde bulundurma şartı aranır (Günay, 2007, s. 39). Zekât vergisi ödeme gücünün göstergesi olan Asgarî servet miktarına '*nisâb*' adı verilir. Nisâbın nasıl hesaplanacağı Hz. Peygamber (sav) tarafından öğretilmiş ve Mütevatir Sünnet olarak günümüze ulaşmıştır. Nisâb, günümüzdeki yoksulluk sınırı olarak düşünülebilir fakat asgarî geçim indirimi uygulaması ile karıştırılmamalıdır. Asgarî geçim indirimi uygulamasında Asgarî yaşam koşullarını sağlayacak gelir düzeyinin vergilendirilmemesi esastır, nisab miktarına ulaşan vergi mükellefinin tüm mal varlığı Zekât vergisi matrahı kabul edilir ve tüm mal varlığına ilgili Zekât vergisi tarifesi uygulanarak ödenecek Zekât vergisi hesaplanır.

Vergi mükellefinin Zekât vergisi ödeme gücüne sahip olup olmadığına bakılırken, bir başka ifadeyle Zekât vergisi matrahı hesaplanırken, (i) mükellefinin borcu varsa, borç miktarı Zekât vergisi matrahına dahil edilmez, sadece tam mülkiyetinde olan varlıklar dikkate alınır. (ii) İslâm hukuku açısından gayrimeşru sayılan her tür kazanç Zekât vergisi matrahı dışında bırakılır. (iii) Bir Hicrî yıldan daha kısa süre mülkiyetinde bulunan mal varlıkları Zekât vergisi matrahına dâhil edilmez. (iv) Zekât vergisi matrahı hesaplanırken, günümüz Asgarî geçim indirimi uygulamasında

olduğu gibi temel ve zorunlu ihtiyaçlar Zekât vergisi matrahına dâhil edilmez ve vergilendirilmez (Sıddıkî, 1980, s. 38-49). Kişinin yaşamını sürdürebilmesi için gerekli olan gıda maddeleri, yaşadığı ev, ev eşyaları, elbiseleri, sanat ve meslek aletleri, ulaşım ve üretim için kullandığı hayvanlar/taşıtlar, bilim yapmakta kullandığı kitap ve aletler Zekât vergisi matrahı hesaplanırken dikkate alınmaz (Erkal, Zekât -Bilgi ve Uygulama-, 2008, s. 61). Bu hesaplama sonucunda vergi mükellefinin sahip olduğu vergilenebilir servet ve iktisadî değer toplamı ortaya çıkarılmış olur ve bu aynı zamanda Zekât vergisi matrahıdır.

Adaletli bir vergilemenin temelinde ‘*vergilemede kanunîlik ilkesi*’ olduğu daha önce ifade edilmişti. Zekât vergisi gibi İslâm vergi sisteminde yer alan tüm vergilerin tahsil yetkisinin meşruiyet dayanağı “[*Ey Peygamber*], onların mallarından sadaka [*Zekât*]al...” ifadesiyle başlayan Tevbe Suresi’nin 103üncü ayetidir. Bu ayette emir kipi kullanılarak, Hz. Peygamber (sav) ve ondan sonra gelecek meşru yollarla seçilmiş devlet başkanlarına ya da devlet aygıtını yöneten idarecilere vergi tahsil yetkisi verildiği söylenebilir.

Bununla beraber ‘*vergilemede kanunîlik ilkesi ve vergilerin meşruiyeti*’ ile ilgili olarak, Kur’ân-ı Kerîm’de hangi iktisadî değerler üzerinden Zekât vergisi alınacağı ifade edilse de hangi maldan ne kadar Zekât vergisi alınacağına dair ayrıntılı hüküm bulunmamaktadır (Yeniçeri, İslâm’da Devlet Bütçesi, 1984, s. 175). Zekât vergisi alınacak iktisadî değerlerin ayrıntılı listesi ile Zekât vergi oranı ve Zekât vergi tarifesi yani Zekât vergisi uygulama ayrıntılarını Hz. Peygamber (sav) tarafından vergi memurlarına ve valilere gönderilen yazılı emir ve talimatlardan öğrenmekteyiz. Klasik tasnife göre Zekât vergisinin konusunu dört ana başlıkta toplayabiliriz. Zekât

vergisi konu olarak, hayvanlardan, zirâî ürünlerden, çeşitli menkul iktisadî değerlerden ve madenlerden, malın cinsine bağlı olarak, %2,5 ila %20 arasında belirli çeşitli oranlarda tahsil edilir. Bu çalışmada, modern vergi sistemlerinde uygulanan vergilere benzerliği ve günümüz Müslüman toplumlarda ibadet olarak ifâ edilen bir mükellefiyet olması sebebiyle besi hayvanlarından ve çeşitli menkul iktisadî değerlerden alınan Zekât vergisi açıklanarak tartışılacaktır.

4.1.1.1. Besi Hayvanlar Üzerinden Alınan Zekâtın Günümüz Vergi Adaleti Anlayışına Göre Değerlendirilmesi

Besi hayvanları üzerinden alınan Zekât vergisi başlığı altında vergilendirilen hayvan türleri deve, koyun ile keçi, inek ile sığır olarak üç ayrı sınıfa ayrılmıştır. Bu sınıflardan herbiri için Hz. Peygamber (sav) tarafından üç ayrı vergisi tarifesi belirlenerek yazılı hale getirilmiştir (Kütüb-i Sitte, 1993, s. 382).

Aşağıda yer alan Zekât vergi tarifesi Hz. Peygamber (sav) tarafından vergi memurlarına ve valilere gönderilen yazılı emir ve talimatlarda yer alan bilgiler ışığında tablolastırılmıştır, benzer tablolara Zekât ile ilgili çağdaş çalışmalarda rastlamak mümkündür. Bu bilgiler en güvenilir hadis kaynaklarından biri olarak kabul edilen Kütüb-i Sitte isimli çalışmadan ve Hz. Peygamber (sav) tarafından yazdırılmış siyasi belgelerin yer aldığı Prof. Muhammed Hamidullah tarafından hazırlanan el-Vesâiku's-Siyasiyye isimli eserden yararlanılarak hazırlanmıştır. Bununla birlikte çağdaş Hanefi âlimlerin eserlerinden de istifade edilmiştir.

Deve için Zekât vergisi tarifesi:

Deve Sayısı	Ödenecek Zekât Vergisi
1 - 4	Zekât Vergisinden İstisna
5 - 9	1 adet Koyun ya da Keçi
10 - 14	2 adet Koyun ya da Keçi
15 - 19	3 adet Koyun ya da Keçi
20 - 24	4 adet Koyun ya da Keçi
25 - 35	2 yaşında 1 adet Dişi Deve
36 - 45	3 yaşında 1 adet Dişi Deve
46 - 60	4 yaşında 1 adet Dişi Deve
61 - 75	5 yaşında 1 adet Dişi Deve
76 - 90	3 yaşında 2 adet Dişi Deve
91 - 120	4 yaşında 2 adet Dişi Deve

Tablo 1: Deve için Zekât Vergi Tarifesi (Kütüb-i Sitte, 1993, s. 381-382).

Koyun/Keçi için Zekât vergisi tarifesi:

Koyun ya da Keçi Sayısı	Ödenecek Zekât Vergisi
1 - 39	Zekât Vergisinden İstisna
40 - 120	1 adet Koyun ya da Keçi
121 - 200	2 adet Koyun ya da Keçi
201 - 399	3 adet Koyun ya da Keçi
400 - 499	4 adet Koyun ya da Keçi
Sonraki her 100 adet için	1 adet Koyun ya da Keçi

Tablo 2: Koyun ya da Keçi için Zekât Vergi Tarifesi (Kütüb-i Sitte, 1993, s. 381-382).

Sığır/İnek için Zekât vergisi tarifesi:

Sığır/İnek Sayısı	Ödenecek Zekât Vergisi
1 - 29	Zekât Vergisinden İstisna
30 - 39	1 adet yaşını doldurup iki yaşına basmış dana veya yaşını doldurup iki yaşına basmış düve (dişi sığır)
40 - 59	1 adet iki yaşını doldurup üç yaşına basmış düve (dişi sığır)
60 - 69	2 adet yaşını doldurup iki yaşına basmış dana veya yaşını doldurup iki yaşına basmış düve (dişi sığır)
70 - 79	1 adet yaşını doldurup iki yaşına basmış dana veya yaşını doldurup iki yaşına basmış düve (dişi sığır) (+) 1 adet iki yaşını doldurup üç yaşına basmış düve (dişi sığır)
80 - 89	2 adet iki yaşını doldurup üç yaşına basmış düve (dişi sığır)

Tablo 3: Sığır için Zekât Vergi Tarifesi (Kütüb-i Sitte, 1993, s. 383-384)

Hz. Peygamber (sav) tarafından Yemen valisi Muaz bin Cebel'e gönderilen mektupta sığır türündeki hayvanlardan alınacak Zekât miktarıyla ilgili hükümlere göre, her 30 baş sığır için 1 adet yaşını doldurup iki yaşına basmış dana veya yaşını doldurup iki yaşına basmış düve (dişi sığır); her 40 baş sığır için, 1 adet iki yaşını doldurup üç yaşına basmış düve (dişi sığır) tahsil edilmelidir (Erkal, Zekât, 2013, s. 200-201).

Zekât vergisinde ilgi çekici bir nokta; vergiye konu olan iktisadî değerin cinsi ne olursa olsun Zekât vergisi, iktisadî değerin cinsinden hesaplanıp alınmaktadır. Bunun en belirgin örneklerinden biri de hayvanlardan alınan Zekât vergisidir. Para ekonomisi ve takas ekonomisinin birlikte uygulandığı Hz. Peygamber (sav) döneminde, günümüzde olduğu gibi, tüm vergilerin nakdi tahsil edilmesi mümkündü,

teknik ve ekonomik koşullar buna elverişliydi. Buna rağmen hayvanlardan alınan Zekât vergisi, vergi tarifesinde gösterildiği şekliyle aynı olarak tahsil edilmiş ve bu hayvanlar devlete ait otlaklarda muhafaza edilmiştir. Günümüzde hayvanlar üzerinden alınan Zekât vergisi, Zekât vergisi olarak tahsil edilecek hayvanların mâlî değeri üzerinden nakit olarak ödenebilmektedir.

Zekât vergisi olarak tahsil edilecek besi hayvanları, vergi mükellefinin sahip olduğu sürü içerisinde orta kalitede olanlardan seçilir, en iyileri ya da en kötüler Zekât vergisi olarak tahsil edilmez, ayrıca vergi mükelleflerinin kaliteli ve mâlî değeri yüksek besi hayvanlarını saklamaları, sadece kalitesiz mâlî değeri düşük besi hayvanlarını beyan etmeleri yasaklanmıştır (Kütüb-i Sitte, 1993, s. 383). Bu uygulama ile kamu menfaati ile mükellefin menfaati arasında bir denge kurularak vergi tahsilatında keyfî uygulamaların önüne geçildiği ve kanunîlik ilkesini tamamlayıcı nitelik taşıdığı söylenebilir. Böylece bir yandan kamu gelirini garanti altına alınırken diğer yandan toplumun vergi direncini azaltılmaktadır.

Dikkat çeken bir diğer uygulama da üretim sürecinde kullanılan ve vergi mükellefinin yaşamını sürdürmek için kullandığı binek ve besi hayvanlarından Zekât vergisi alınmamasıdır. Ticaretini yapmak amacıyla otlaklarda beslenen hayvanlar üzerinden Zekât vergisi alınır (Tuğ, 1984, s. 79). Bu uygulama ile İslâm vergi sisteminde üretim faaliyeti ile ticârî faaliyetin birbirinden ayrı vergilendirildiği anlaşılmaktadır. Üretimin insan ve hayvan gücüne dayandığı bir dönemden bahsedildiği düşünüldüğünde bunun emek lehine bir vergileme olduğu anlaşılabılır. Bu açıdan üretim sürecinde ve binek hayvanı olarak kullanılan hayvanlar üzerinden Zekât vergisi alınmaması günümüz ayırma prensibine benzetilebilir. Diğer yandan bu

tür vergi harcamaları günümüzde toplumu üretime özendirmek ve üreticiyi desteklemek amacıyla hükümetler tarafından maliye politikasının bir aracı olarak kullanılmaktadır (Şen & Sağbaş, 2016, s. 127). Bu değerlendirmeler ışığında bu uygulama teşvik kapsamında değerlendirilebilir.

Besi hayvanları üzerinden tahsil edilen Zekât vergisinde artan oranlı vergi tarifesini uygulandığı görülmektedir. Vergi tarifelerinin, sahip olunan besi hayvanı sayısına ve besi hayvanının türüne bağlı olarak, belirli bir sistem ve mantık çerçevesinde düzenlendiği görülmektedir. Ayrıca besi türüne bağlı olarak farklı tarifelerin belirlenmesi farklı maddî değere ve farklı işleve sahip besi hayvanlarının daha âdil bir şekilde vergilendirilmesini sağlamaktadır. Devenin hem üretim sürecinde hem de ticaret kervanlarında ulaşım aracı olarak kullanılması, etinden, sütünden, derisinden yararlanılması develeri diğer besi türlerine kıyasla hem daha işlevsel hem de daha değerli yapmaktadır. Sığır, keçi ve koyun, deveye nazaran daha az fonksiyonel ve buna bağlı olarak daha az maddî değere sahip olan besi türleridir. Bu sebeple hayvan türlerinin tamamının aynı vergi tarifesini üzerinden vergilendirmek toplum nezdinde adaletsiz olarak nitelendirilecek ve toplumun vergi direnci artıracaktır.

Her bir tarifiede asgarî geçim indirimi uygulanmıştır. Vergi mükelleflerinin sahip oldukları ilk 4 deve, ilk 29 sığır, ilk 39 koyun ya da keçi vergiden istisna tutularak vergilendirilmemiş, vergilendirme belirtilen bu noktalardan sonra başlatılmıştır.

Bu değerlendirmeler ışığında besi hayvanlar üzerinden tahsil edilen Zekât vergisi günümüz vergi adaleti anlayışını yansıtan ödeme gücü prensibine göre vergi adaletine uygun olduğu iddia edilebilir.

4.1.1.2. Çeşitli Menkul Varlıklar Üzerinden Alının Zekâtın

Günümüz Vergi Adaleti Anlayışına Göre Değerlendirilmesi

Modern yaşam şekilleri, yatırım araçlarının ve hizmet sektörünün gelişmesi ile varlık edinme ve biriktirme şekilleri taşınmaz mallardan menkul varlıklara doğru değişim göstermiştir. Bu değişimin de etkisiyle, Zekât vergisi ile ilgili yapılan teorik ve uygulamalı çalışmalarda en çok üzerinde durulan konu, menkul varlıklar üzerinden alınan Zekât vergisi konusudur. Bu konu ayrıca Kur’ân-ı Kerîm’de ve Hadis kaynaklarında ayrıntılı bir şekilde yer almaktadır (Tuğ, 1984, s. 82).

Günümüzde birikimler ve mübadele temsili değerler üzerinden yapılmaktadır, kullandığımız paraların fiziksel bir değeri yoktur, fakat günümüz toplumlarının kâğıt paraya affettiği bir değer vardır ve bu değer ‘satın alma gücü’ olarak isimlendirilir.

Toplumdan toplama satın alma gücü izafe edilen maddeler birbirinden farklılık gösterebilir; günümüze yakın zamanlarda Afrika’da Kongo kıyılarında irili ufaklı farklı renklerdeki deniz kabukları ya da Nijerya içlerinde kullanılan ortalarından delinmiş, silindir biçimli ve dış yüzeyleri yivli mercanlardan oluşan, ağırlıkları 1 kilogramı bulan “*olivette*” adı verilen maddeler değer saklama ve mübadele aracı olarak yani para olarak kullanılmaktaydı. Amerika kıtasının yerli toplulukları olan Kızılderililerin ipe geçirilmiş beyaz veya mor, silindir biçiminde traş edilmiş deniz kabukları kullanmaktaydılar. İmparator Kubilay’ın dut ağacı kabuğundan para yaptırdığı bilinmektedir (Braudel, Maddî Uygarlık -Gündelik Hayatın Yapıları-, 2004, s. 400-404). Bu maddeler, kullanıldığı toplumlar haricinde hiçbir toplumda itibarı olmayacak paralar olabilir. Aynı şekilde günümüzde yaygın olarak kullanılan kâğıt paralar yine toplumdan topluma farklılık göstermektedir. Moritanya’da

kullanılan ve birimi “*Ouguiya*” olarak isimlendirilen para muhtemeldir ki sadece Moritanya’da değer saklama ve mübadele aracı olarak kullanılmaktadır.

Bu durumda, değer saklamak ve mübadele aracı olarak kullanılmak üzere ister tüm dünyada herkes tarafından değer atfedilen altın gibi bir madde olsun, isterse sadece kişinin içerisinde bulunduğu toplum tarafından değer atfedilen bir madde olsun, Müslüman kişinin sahip olduğu satın alma gücü, belirli şartlar altında, Zekât vergisinin konusudur.

Bakara Suresi’nin 267inci ayetinde, “*Ey iman edenler! Kazandıklarınızın iyilerinden ve yerden sizin için çıkardıklarımızdan Allah yolunda harcayın...*” Bu ayette geçen “*kazandıklarınız*” ifadesi ile verginin konusunu yukarıda ifade edilen şekliyle geniş tutulmuş, her çeşit ticârî kazanç, ticaret yoluyla edinilmiş eşya ve mal, ister nakit ister külçe halinde bulundurulmuş altın ve gümüş gibi değerli madenler verginin konusunu oluşturmuştur. Yukarıda sayılan iktisadî değerler ile bu iktisadî değerlere benzer nitelikte olan iktisadî değerler, meşru olmak kaydıyla her ne yolla edinilmiş olursa olsun, Müslüman bir kişinin tam mülkeyetinde bir Hicrî yılı aşan bir süredir bulunuyorsa bu durumda vergi mükellefiyeti ortaya çıkmaktadır (Tuğ, 1984, ss. 82-83).

Benzer bir şekilde, Sarahsî, el-Mebcut isimli eserinde naklettiğine göre; Halife Ömer bin Hattab, kurutulmuş hayvan derileri olan bir vergi mükellefine, sahibi olduğu hayvan derilerinin parasal değerini hesaplayarak vergisini ödemesi gerektiğini söyler (aktaran Tuğ, 1984, s. 83). Bu verginin konusu toplumun tamamını ve toplumun ürettiği tüm iktisadî değerleri kapsamaktadır. Bu durum, toplumun belirlenmiş bir

kesimine vergi politikaları aracılığıyla pozitif ayrımcılık ya da olumsuz muamele yapılmadığını göstermektedir.

Bu verginin konusuna giren varlıkların tam miktarını ancak mâlik olan vergi mükellefi bilebilir. Bu sebeple bu tür varlıklara '*emvâl-i bâtına*' yani gizli mallar ismi verilmektedir. Emvâl-i bâtının vergilendirilmesi beyan usulüne göre yapılmaktadır (Yeniçeri, İslâm'da Devlet Bütçesi, 1984, s. 176-177). Modern toplumların günümüzde geliştirmiş olduğu vergi sistemlerinin tamamı beyan esasına dayanmaktadır. Kıta Avrupa vergi sistemi ve Amerika Birleşik Devletleri vergi sistemi beyan esası üzerine kurgulanmıştır. Başka bir ifadeyle beyan sistemi, toplumun kendi kendisini vergilendirmesi anlamına gelmektedir. Bu sebeple beyana dayalı vergileme, âdil bir vergi sisteminin ön koşullarından biri olarak kabul edilmektedir.

Bir Müslümanın tam mülkiyetinde bir Hicrî yıldan daha fazla bulunan menkul varlıkların değeri 85 gram altının ya da 595 gram gümüşün değerine erişmiyorsa sahip olduğu menkul varlıklar vergiden istisnadır. Şayet bir Hicrî yıldan daha fazla zamandır tam mülkiyetinde bulunan menkul varlıkların değeri 85 gram altının ya da 595 gram gümüşün değerine erişiyorsa, o Müslüman kişi bir Hicrî yıldan daha fazla zamandır tam mülkiyetinde bulunan menkul varlıkların tamamından en az %2,5 oranında Zekât ödemekle yükümlüdür.

Bu vergilemede tek oranlı bir vergi tarifesi olduğu görülmektedir, bu durumda vergi mükellefinin matrahı arttıkça tahsil edilecek vergi miktarı da artacaktır fakat tahsil edilen vergi oransal olarak sabit kalacaktır. Günümüz vergi adaleti anlayışının ayrılmaz bir parçası olan ödeme gücünün tespitinde iki yöntem kullanılmaktadır. İlk

yöntem dönemsellik ilkesinden hareketle, belirli bir menkul varlığın bir Hicrî yıldan daha uzun süreyle tam mülkiyetinde bulundurma şartı aranmaktadır. Bu yöntemle vergi mükelleflerinin nispeten az ihtiyaç duyduğu ve ekonomiden çekilerek âtıl bir şekilde bekletilen iktisadî değerlerin yeniden ekonomiye kazandırılarak toplumun toplam refahının artmasına katkı sağlanacağı düşünülebilir.

İkinci yöntem ise, bir kişinin tam mülkiyetinde bulunan menkul varlıkların değerine bakılmaktadır. Hz. Peygamber (sav) tarafından öğretilmiş nisab miktarı yoksulluk sınırı olarak kabul edilmekte ve kişinin sahip olduğu menkul varlıkların değeri 85 gram altının ya da 595 gram gümüşün değerine erişmiyorsa bu kişiden vergi alınmamaktadır.

Erken dönem İslâm toplumunda menkul varlıkların vergilendirilmesi sırasında ayırma prensibi, artan oranlı vergi tarifeleri uygulanmamıştır. Bir varlık vergisi olarak düşünüldüğünde toplumun tamamını kapsayan ve neredeyse toplumdaki herkesin varlığıyla orantılı olarak az ya da çok kamu hizmetlerine katılmasını sağladığı iddia edilebilir. Böylece bedavacılık sorun olmaktan çıkarak toplumsal uzlaşısı ve mutabakat zemininde genişleme meydana gelmesi beklenebilir. Çünkü insan tâbiatı, vakit ve/veya nakit sarfederek emek verdiği şeylere, emek harcanmadan elde ettiği şeylerden daha çok kıymet vermektedir. Ödediği vergilerle toplumsal hizmetlere katkı sağlayan, toplumun imar ve ihyasına katkıda bulunan kişi ile topluma katkısı olmayan bir kişinin topluma attığı değer birbirinden farklı olacaktır.

Vergilemenin beyan esasına dayalı yapılması, yoksulluk sınırı uygulaması yapılarak nisâb miktarı kadar varlığın vergiden istisna tutulması, tahsil edilecek verginin

oransal -%2,5- olması bu verginin günümüz vergi adaleti anlayışıyla âdil olarak değerlendirilmesi için oldukça sağlam delillerdir.

4.2. CİZYE

Vergi türü olarak baş vergisi olan Cizye, bilinen en eski vergi uygulamalarından biridir. İslâmiyet önce Arap Yarımadası'nda, Bizans idaresindeki Mısır ve Suriye ile Sâsânîlerde Cizye vergisi uygulamaları görülmektedir (Erkal, Asr-ı Saadet'te Vergi, 2007, s. 289-297).

İslâm hukuku, toplumu Müslümanlar ve diğerleri olarak sınıflandırmaktadır. İslâm vergi hukukundaki Cizye vergisi-Zekât vergisi ayrımı, bu sınıflandırmanın neticesi olan teknik bir ayrımdır. Müslümanlar neredeyse tüm mal varlıkları üzerinden Zekât vergisi ödüyorken, gayrimüslimler Zekât vergisinden ve askerlik görevinden muaftır. Gayrimüslimlerden ise Cizye vergisi tahsil edilir. Her iki vergi teknik ve yöntem olarak farklı oldukları için hangisinin daha ağır olduğunu söylemek her zaman mümkün değildir (Hamidullah, İslâm Peygamberi Hayatı ve Eseri, 2013, s. 320).

Cizye vergisinin meşruiyet kaynağı, H.S. 9/ M.S. 631 yılında Bizans ordusuna karşı yapılan Tebük Seferi sırasında nâzil olan ve İslâm ülkesinde yaşayan gayrimüslimlere mâlî mükellefiyet getiren Tevbe Suresi'nin 29uncu ayeti ve Hadis kaynaklarıdır. Cizye vergisinin meşruiyet kaynağı nass ile sabittir.

“ [9:29] Kendilerine kitap verilenlerden oldukları halde ne Allah'a, ne ahiret gününe inanmayan, Allah'ın ve Resulünün haram kıldığını haram tanımayan ve hak

dini din edinmeyen kimselere alçalmış oldukları halde elden Cizye verecekleri hale gelinceye kadar savaş yapın. (Source: <http://quran.com/9/29>)”

Tevbe Suresi’nin 29uncu ayetinin yukarıda yer alan ingilizce tercümesinden, tüm zimmîlerin yani İslâm devletinde yaşayan tüm gayrimüslümlerin Cizye vergisi mükellefi olduğu anlaşılmaktadır. Ayette yer alamayan ve verginin uygulamasıyla ilgili olan; mükelleflerin yaş aralıkları ve cinsiyetleri, verginin miktarı, tahsil zamanı, tahsil yöntemi, vergi muafiyeti gibi konuları Hz. Peygamber (sav)’in Cizye uygulamalarından ve bu uygulamalar ışığında hareket eden dört halife dönemi Cizye uygulamalarından öğrenmekteyiz.

Hz. Peygamber (sav)’in Cizye uygulamalarında, zimmî statüsündeki yetişkin erkeklerden yıllık 10 dirhem olarak tahsil edildiği görülmektedir. Bu miktar bir kişinin 10 günlük geçime denk bir kıymettir (Abû 'Ubayd, 2005, s. 21-26; Hamidullah, Modern İktisat ve İslâm, 1969, s. 21). Hz. Peygamber (sav), Yemen valisi olarak gönderdiği Muaz ibn Cebel’e, her yetişkin erkek zimmîden Cizye alması talimatını vermiştir (Erkal, Cizye, 1993, s. 43). Bu talimattan her yetişkin erkek zimmînin Cizye vergisi mükellefi olduğu anlaşılmaktadır.

Cizye vergisi iki yolla alınırdı. Birinci durumda Cizye vergisi tutarı barış anlaşması yapılan zimmî topluluk ile karşılıklı anlaşma yoluyla belirlenir. İkinci durumda ise barış anlaşmasının yapılamadığı, güç kullanılarak fethedilen bir bölgede yaşayan gayrimüslim topluluğun sosyal ve iktisadî durumu göz önünde bulundurularak, o topluluğun tamamı için, devlet tarafından götürü usulü yıllık belirli bir miktar Cizye vergisi tahakkuk ettirilir (Hamidullah M., Vesâiku’s-Siyâsiyye, 1998; Ebu Übeyd, 2005, s. 21-26). Halkın tamamı üzerine, götürü usulü tahakkuk ettirilen Cizye

vergisini zımmî topluluk kendi arasında âdil bir şekilde paylaşır, böyle durumlarda kadınlardan da zaman zaman Cizye vergisi tahsil edildiği olmuştur (Abū 'Ubayd, 2005, s. 21-26).

Kural olarak Cizye vergisi, temyiz kudretine sahip, hür, ödeme gücü olan, sağlıklı, yetişkin zımmî erkeklerden, devletin can ve mal güvenliği ile inanç hürriyetini sağlanması karşılığında, nakdi veya ayni tahsil edilebilen bir baş vergisidir (Mâverdî, 2015, ss. 270-278; Abū 'Ubayd, 2005).

Hz. Peygamber (sav) döneminde Cizye vergisinin tahsili için görevlendirilmiş vergi memurları yoktu. Cizye vergisi ya doğrudan mükellef tarafından teslim edilir ya da gayrimüslim topluluğun yöneticileri tarafından toplanarak İslâm devletinin temsilcilerine teslim edilirdi. Bunlarla birlikte Zekât tahsili ile görevlendirilmiş vergi memurlarının Cizye vergisi tahsil ettiği de görülmektedir. Cizye vergisi tahsili için ilk defa Halife Ömer bin Hattab döneminde vergi memuru görevlendirilmiştir (Erkal, Cizye, 1993, s. 44).

Halife Ömer bin Hattab'ın yönetimi zamanında Sevâd bölgesinde yaşayan zımmîlerin gelirine göre artan oranlı Cizye vergisi tarifesi uygulanmış, zenginlerden 48 dirhem, orta gelir grubundaki kişilerden 24 dirhem, emeği ile geçinen çiftçi ve işçilerden ise 12 dirhem Cizye tahsil edilmiştir (Ebu Yûsuf, 1982, s. 137). Tarife uygulanırken mükelleflerin hangi vergi dilimine göre vergilendirilecekleri, zamanın örf ve adetlerine göre oluşan zenginlik algısı, mükellefin yaşadığı bölge, dönemin sosyal ve iktisadî şartları gibi maddî ve toplumsal unsurlar bir arada değerlendirilerek belirlendiği iddia edilebilir. Genel hatlarıyla, geçimini sağlamak için emekleriyle gelir elde edenler düşük gelirli, sermaye geliri elde etmekle beraber emek geliri

olmaksızın geçinemeyenler orta gelirli, çalışmaya ihtiyaç duymayacak kadar sermaye geliri elde edenler ise yüksek gelirli sayılabilir (Sıddıkî, 1980, s. 118).

Cizye vergisinde, ödeme gücüne sahip olmayanlara, sağlıklı olasalar bile kadınlara ve çocuklara, çalışamayacak kadar hasta ve yaşlı olanlara uygulanacak vergi istisnaları Hz. Peygamber (sav) tarafından belirlenmiş ve bu vergi istisnaları râşid halifelerce uygulanmaya devam edilmiştir (El-Ashker & Wilson, 2006, s. 89). Halife Ömer bin Hattab döneminde çocuklar, kadınlar, kendilerini ibadete adanmış din adamları ile çalışamayacak durumda olan engelli, yaşlı ve hastalar Cizye vergisiden muaf tutulmuştur. Ayrıca üzerine Cizye vergisi borcu düştüğü halde daha sonra sağlık ya da ekonomik sebeple ödeyemeyecek duruma düşenlerin üzerinden de Cizye vergi borcu silinmiş ve devlet hazinesinden sosyal yardım ödemesi yapılmıştır (Yeniçeri, İslâm İktisadının Esasları, 1980, s. 238; Sıddıkî, 1980, s. 115). Yoksulluk sebebiyle Cizye vergisiden muaf olan zimmîlere ihtiyaç halinde, devlet bütçesinden ödenmek üzere sosyal güvenlik kapsamında maaş bağlanmıştır (Yeniçeri, İslâm'da Devlet Bütçesi, 1984, s. 241). Zimmî öldüğünde Cizye vergisi borcu varsa bu borç silinerek ölen kişinin mal varlığına yansıtılmamıştır. Bu sosyal haklar zimmî ile İslâm devleti arasında imzalanan vatandaşlık sözleşmesi ile güvence altına alınmıştır (Sıddıkî, 1980, s. 116).

Cizye vergisi gelirlerinin nelere harcanacağı ile ilgili Kur'ân-ı Kerîm 'de bir hüküm bulunmamaktadır, Cizye vergisi gelirleri belirli harcama alanlarına tahsis edilmemiş bir kamu geliridir bu sebeple, Zekât gelirlerinde olduğunun aksine, belirli yerlere harcanma zorunluluğu yoktur.

Hız. Peygamber (sav) Cizye vergisi gelirlerini, kamu yararını gözeterek, savunma harcamalarında, Zekât memuru hariç devlet memurlarının maaş ödemelerinde, eğitim ve sosyal yardım harcamalarında, her tür kamu hizmetinin finansmanında kullanmıştır. Söz konusu kamu hizmetlerinden Müslüman, gayrimüslim ayrımı yapılmaksızın tüm vatandaşlar yararlanmıştır. (Yeniçeri, İslâm'da Devlet Bütçesi, 1984, s. 234-276).

Cizye vergi gelirlerinin belirli giderlere tahsis edilmemiş olması, tüm kamu giderlerinin ayrı ayrı ve kamu gelirinden bağımsız değerlendirilmesi, çağdaş bütçe prensiplerinden '*genellik ilkesi*'ni çağrıştırmaktadır. Bu prensibe göre bütçe, istisnasız tüm gelirleri ve tüm harcamaları kapsamalıdır. Bu prensip adem-i tahsis usulü ile gayrisafı bütçe usulünü kapsayan bir ilkedir. Adem-i tahsis usulü tüm gelirlerin ve tüm giderlerin bir havuzda toplanması, belirli gelirlerin belirli giderlere tahsis edilememesi usulüdür. Gayrisafı bütçe usulü ise tüm gelirlerin ve tüm giderlerin ayrı ayrı bütçeden yer almasını ifade eder. Cizye vergisi gelirleri için bu ilkelere uygunluk iddia edilebilirken, bu iddianın İslâmın temel kaynaklarında yer alan tüm kamu gelirleri için genişletilmesi mümkün değildir. Zekât gelirlerinin nerelere harcanabileceği Kur'ân-ı Kerîm'de açıkça belirtilmiştir. Bir başka ifade ile Zekât gelirleri belirli giderlere tahsis edilmiştir.

Hız. Peygamber (sav) ve dört halife zamanında, mükelleflerin ödeme zorluğu çekmemeleri için yıllık Cizye vergisi borcunun iki taksitle ya da harman zamanında tahsil edildiği görülmektedir (Belâzurî, 2013; Erkal, Cizye, 1993, s. 45).

İslâm devletinde yaşayan gayrimüslim vatandaşların can ve mal güvenliği ile inanç hürriyetinin sağlanması karşılığında devlete ödenen iktisadî değerler olarak

değerlendirildiğinde ve ‘Vergiye Hizmet Bedeline Benzeten Görüş’ başlığı altında verilen örnekte görüldüğü gibi can ve mal güvenliği sağlanamadığında toplanan Cizye vergisinin mükelleflere iade edilmesi göz önünde bulundurulduğunda Cizye vergisi uygulaması ‘Faydalanma Prensibi’ açısından âdil bir vergi olarak değerlendirilebilir. Bu noktada mükelleflerin devletin koruma hizmetinden ne kadar faydalandığının ölçülememesi sebebiyle ödenecek verginin belirlenmesinin objektif bir kıstasi olamayacaktır.

Erken dönem İslâm’da Cizye vergisi uygulamaları ödeme gücüne göre vergilendirme açısından değerlendirildiğinde, Halife Ömer bin Hattab döneminde uygulanan artan oranlı vergilemede mükellefler gelir seviyelerine göre ve geliri elde etme yöntemlerine göre ayrılmıştır. Yukarıda yer verilen, Halife Ömer bin Hattab dönemi Cizye uygulamalarına bakıldığında en düşük Cizyenin emeği ile geçinen çiftçi ve işçilerden taksitle veya harman zamanında tahsil edildiği görülmektedir (Belâzurî, 2013; Erkal, Cizye, 1993, s. 45). Bu uygulama açık bir şekilde günümüz vergi sistemlerinde yaygın bir şekilde uygulanan emek geliri elde eden mükellefler ile sermaye geliri elden eden mükelleflerin birbirinden farklı vergilendirildiği ‘ayırma prensibi’ne benzemektedir.

Mâlî yükümlülüklerin tamamı için genel hüküm barındıran, vergi tahakkuk ve tahsilâtlarında genel kural niteliğinde olan Kur’ân-ı Kerîm’in A’raf - Suresi’nin 199. Ayetinde ve Bakara Suresi’nin 219. Ayetinde geçen “*İhtiyaçtan fazlası*” ifadesi; vergi mükellefinin kendisinin, ailesinin ve çocuklarının, kısaca bakmakla yükümlü olduğu kişilerin ihtiyaçlarını giderdikten sonra kalan ödeme gücünü ve vergi mükellefiyetinin başlangıç noktasını ifade etmektedir (Tabakoğlu, İslâm İktisadına

Giriş, 2008, s. 315). İslâm vergi sistemindeki “İhtiyaçtan fazlası” ilkesi günümüz ‘asgarî geçim indirimi’ uygulamasına benzemektedir.

Zımmîlere ödeme gücünü aşan vergi yüklemek -Hz. Peygamber (sav) tarafından yasaklanmıştır- kanunî değildir. Cizye vergisi ödemeyen bir zımmînin malları haczedilemez fakat vergi borcunu hafif işlerde çalışarak ödemesi için hapis cezası verilebilir (Sıddıkî, 1980, s. 115).

Tüm bunlarla birlikte kişinin gelir getiren bir işte çalışıp çalışmadığını, sağlık ve yaşlılık durumunu, yaşını ve cinsiyetini, böylece mükellefin ödeme gücünü dikkate alan muafiyet uygulamaları da değerlendirildiğinde, Cizye vergisi uygulamalarında vergi mükellefinin kişisel durumunun vergilendirme sürecine doğrudan etki ettiği, bu sebeple Cizye vergisinin kişisel bir vergi olduğu; erken dönem İslâm vergi sistemi Cizye vergisi uygulamalarında, artan oranlı vergileme, asgarî geçim indirimi, ‘ayırma prensibi’nin birlikte uygulandığı, göz önünde bulundurulduğunda erken dönem vergi sistemi Cizye vergisi uygulamalarının ödeme gücü prensibi açısından da çağdaş vergi adaleti anlayışına uygun olduğu iddia edilebilir.

4.3. HARÂC

Harâc vergisi, tarım arazileri üzerinden alınan kişisel bir vergi türüdür. Harâc vergisi, zımmîlerin sahip olduğu topraklardan veya barış anlaşmasıyla ya da barış yollarının sonuç vermediği durumlarda savaşarak İslâm ordusu tarafından feth edilmiş ve mülkiyeti devlete geçmiş topraklardan alınan toprak vergisidir. (Tabakoğlu, İslâm İktisadına Giriş, 2008, s. 343). Harâc vergisinin konusu işlenebilir toprak parçasıdır.

Bu tanımdan hareketle Harâc vergisinin uygulandığı iki sınıf toprak vardır: (i) Savaş sonucunda ya da barış anlaşmasıyla fethedilerek mülkiyeti devletin olan ve orada yaşayan halka sadece faydalanma ve kullanma hakkı verilmiş olan topraklardır. (ii) Mülkiyeti zımmîlere ait olan topraklardır. Bu iki mülkiyet türünden birine ait olan topraklara Harâc vergisi uygulanır. Bu tür toprakları işletenler Müslümanlar dahi olsa Harâc vergisi alınan bir toprak Müslümanlardan birinin mülkiyetine geçse gayrimüslim toprak sahibi daha sonra Müslüman dahi olsa ödenecek olan vergi yine Harâc vergisi olur (Yeniçeri, İslâm'da Devlet Bütçesi, 1984, s. 190). Hem Müslümanlar hem de gayrimüslimler Harâc vergisi mükellefi olabilirler.

Kur'ân-ı Kerîm'de Harâc kavramı mâlî karşılık anlamında, vergiye yakın bir anlamda kullanılmasına rağmen toprak vergisi anlamında kullanılmamıştır. Hadis kaynaklarında ise Harâc kavramı; vergi, özellikle toprak vergisi anlamında açıkça kullanılmıştır (Tuğ, 1984, s. 115).

Hız. Peygamber (sav) tarafından Harâc vergisi uygulanıp uygulanmadığı hem çağdaş hem de klasik âlimler tarafından tartışılmıştır. Bu tartışma, Peygamber (sav) tarafından yapılan bazı uygulamaların farklı yorumlanmasından kaynaklanır.

İlk Harâc vergisi, Hayber kuşatmasında (H.S. 9 / M.S. 628) askeri güç kullanılarak ele geçirilen Hayber topraklarının işletilmesi ve elde edilecek mahsûlün yarısının Müslümanlara verilmesi konusunda Hayberli Yahudilerle yapılan anlaşma neticesinde uygulanmıştır. Bu anlaşma Ebu Übeyd'in çalışmasında 141 numaralı Hadis'de yer alır (Abû 'Ubayd, 2005, s. 51-53; Belâzurî, 2013, s. 51). Uygulanan ilk Harâc vergisinin vergi tahakkuku ve vergi tahsili süreçleri için vergi memurları görevlendirilmiştir (Tuğ, 1984, s. 119). Bu anlaşmayı bazı âlimler ilk Harâc vergisi

uygulaması olarak yorumlarken bazı âlimler ise yarıcılık olarak yorumlamışlardır. Hayber topraklarının işletilmesi neticesinde elde edilen gelir, harcandığı yerler açısından değerlendirildiğinde bu gelirlerin vergi geliri olduğu iddia edilebilir (Yeniçeri, İslâm'da Devlet Bütçesi, 1984, s. 191). Bu olayda tahsil edilen %50 oranındaki Harâc vergisi, Hz. Peygamber (sav) tarafından uygulanan en yüksek Harâc vergisi oranı olması sebebiyle, Harâc vergisi tarifesinin üst sınırı %50 olarak kabul edilmektedir (Tabakoğlu, İslâm İktisadına Giriş, 2008, s. 344).

Diğer iki Harâc vergi uygulaması, sırasıyla H.S. 8 ve H.S. 10 yıllarında güç kullanmadan fethedilen Maknâ ve Bahreyn halkı ile yapılan barış anlaşmaları neticesinde Maknâ halkının yetiştirdiği meyvaların 1/4'ünü, Bahreyn halkının ise yetiştirdiği toprak ürünlerinin 1/2'sini Müslümanlara vermesidir (Hamidullah M., İslâm Peygamberi Hayatı ve Eseri, 2013, s. 223-226; Belâzurî, 2013, s. 74). Bu olayı Maknâ ve Bahreyn halkı üzerine götürü usulü belirlenmiş ve miktarı aynı olarak belirlenmiş Cizye vergisi yükümlülüğü olarak yorumlamak da mümkündür. Bu anlaşma ile ortaya çıkan mâlî yükümlülük modern kamu maliye teorisi açısından değerlendirildiğinde bu olayda vergi unsurlarının tamamını görmekteyiz. Devletin egemenlik hakkına dayanması, elde edilen iktisadî değer kamusal gelir olması, Harâc vergisi için vergi tahakkuk memurlarının görevlendirilmesi, vergi konusunun, vergi mükellefinin, vergiyi doğuran olayın belirli olması, vergi teşkilatının bulunması ve verginin tahakkuku olarak spesifik vergi olması, kamu maliyesi teorisi açısından Harâc, vergi olarak değerlendirilebilir.

İki farklı Harâc vergisi uygulaması vardır:

(i) Meşruiyet kaynağı sünnet olan Harâc-ı mukâseme [Oranlı Harâc] Hz. Peygamber (sav) tarafından uygulandığı mütevatir sünnet kaynaklarında yer almaktadır (Tuğ, 1984, s. 122). Harâc-ı mukâseme’de, ölçüsü ya da üzerindeki ağaç sayısı belirli bir toprak parçasında yetişen zirâî ürünlerinden, yetişen zirâî ürünün %10 - %50 arasında belirlenen bir oranı devlete Harâc vergisi olarak verilir. Peygamber (sav) tarafından uygulan Harâc vergisi oranı %50’dir. Vergi, zirâî mahsûlün kendisinden aynı ya da mahsûlün mâlî değerinden nakdi olarak ödenebilir. Harâc-ı mukâseme genel olarak verimi yüksek ve yıl içerisinde birden fazla mahsul veren topraklarda uygulanır ve yıl içerisinde gerçekleşen her hasattan tahsil edilir (Aghnides, 1916, s. 378; Tabakoğlu, İslâm İktisadına Giriş, 2008, s. 343-344; Yeniçeri, İslâm’da Devlet Bütçesi, 1984, s. 191). Harâc-ı mukâsemede verginin konusu zirâî üretim ile elde edilen ürün ya da gelirdir. Herhangi bir sebeple zirâî üretim gerçekleşmediği durumlarda vergi tahsil edilememektedir. Bu sebeple devlet, kamu hizmetlerinin finansmanından mahrum kalmamak için ve kamu yararını gözeterek, tarla ya da bahçesinde zirâî üretim yapamayacak durumda olanların arazisini; bir başkasına kiraya verebilir, devlet kendisi zirâî üretim yapabilir, toprak sahibinin hakkını vermek şartıyla bir başka çiftçiye zirâî üretim yapması için izin verebilir.

Günümüz toplumlarında zirâî kazanç vergisi, gelir vergisi kapsamında vergilendirilir. Günümüzde zirâî faaliyette bulunan kişilerden tahsil edilen vergi, zirâî faaliyet neticesinde elde edilen gelir üzerinden ödenir, bu açıdan Harâc-ı mukâseme uygulaması günümüz zirâî kazanç vergilerine benzetilebilir.

(ii) Harâc-ı muvazzaf [Sâbit Harâc] hicretten sonra, Halife Ömer bin Hattab zamanında kurumsallaşmış ve öncelikle zamanın Irak ve Suriye toprakları olmak

üzere farklı bölgelerde uygulanmıştır (Ebû Yûsuf, 1982, s. 109-138; Tuğ, 1984, s. 123). Hz. Peygamber (sav)'in vefatından sonra meydana gelen yeni fetihlerle ve yeni barış anlaşmalarıyla İslâm devleti sınırları hızlı bir şekilde genişlemiştir. Sınırlar genişledikçe kamu harcamalarının niteliğinde ve miktarında değişiklik meydana gelmiş, bunla birlikte Harâc vergisi alınması gereken topraklar da hızlı bir şekilde artmıştır. Değişen şartlara ve ihtiyaçlara vergi sistemin cevap vermesi amacıyla; Kur'ân-ı Kerîm'de Harâc vergisi ile ilgili emredici bir hüküm bulunmaması sebebiyle Peygamber (sav)'in Harâc-ı mukâseme uygulamasından yola çıkarak ve kamu menfaatini gözetilerek, Halife Ömer bin Hattab ve danışmanlarının ictihadı ve müctehidlerin İcmâsıyla Harâc-ı muvazzaf ortaya çıkmıştır (Mâverî, 2015, s. 270-295).

Harâc-ı muvazzaf vergisi uygulanan topraklar, Harâc-ı mukâseme topraklarına kıyasla daha az verimli, su kaynakları yetersiz, yılda birden fazla mahsul alınamayan ya da kontrolü ve denetimi çok zor geniş topraklardır. Harâc-ı muvazzafta vergi, üretilen zirâî ürün miktarına bakılmaksızın toprağın yüzölçümü üzerinden ya da ekili alanın yüzölçüğü üzerinden götürü usulü olarak belirlenir ve belirlenen bu matbu vergisi yıl içerisinde taksitle tahsil edilir ya da hasat zamanında tamamı ödenir (Aghnides, 1916, s. 378).

Harâc-ı muvazzafta verginin konusu zirâî üretim olmadığı için toprak ister ekilsin ister ekilmesin, vergi alınır (Yeniçeri, İslâm İktisadının Esasları, 1980, s. 67). Harâc-ı muvazzaf'da ne toprak sahibinin kişisel durumu ne de zirâî üretimin miktarı, niteliği ve üretim faaliyeti neticesinde elde ettiği gelir dikkate alınır. Bu açıdan şahsi

olmayan vergi olma niteliği taşıyan Harâc-ı muvazzaf, çağdaş servet vergileri arasında bir benzerlik görülmektedir.

Yukarıda yer alan bilgiler ışığında, Harâc vergisin üç farklı şekilde belirlendiği söylenebilir: (i) Arazinin yüzölçümü üzerinden; örneğin, arazinin her dönümü için 1 dinar Harâc vergisi tahsil edilebilir. Bu durumda ekili olsun olmasın toprağın tamamı vergilendirilir. (ii) Ekinin yüzölçümü üzerinden; örneğin, ekili buğdayın her dönümü için 100 kg buğdayın veya 1 dinar paranın, ceviz bahçesinin her dönümü için 200 kg cevizin veya 2 dinar paranın Harâc vergisi olarak ödenmesi istenebilir. Bu durumda toprağın sadece ekili olan kısmı vergilendirilir. (iii) Elde edilen mahsül üzerinden; örneğin, hasat zamanı elde edilen yeni mahsülün miktarı üzerinden %10'u ürün cinsinden aynı olarak ya da ürünün mâlî değeri üzerinden nakdi harâc vergisi olarak devlet tarafından tahsil edilebilir. Harâc vergisi hem spesifik hem de ad valorem olarak uygulanan bir veri türüdür. Spesifik olması üzerinden vergi alınan iktisadî değer niteliğine bakılmaksızın sadece miktarına göre vergilendirme yapılmasını, ad valorem olması da üzerinden vergi alınan iktisadî değer niteliğine bakılarak, maddî değeri üzerinden yapılan vergilendirmeyi ifade eder. Harâc vergisinde her iki uygulamaya rastlamak da mümkündür.

İster Harâc-ı mukâseme, ister Harâc-ı muvazzaf olsun, toprak üzerine uygulanacak Harâc vergisi oranı toprağın vergi taşıma kapasitesine göre belirlenir ve bu süreçte dört kıstas göz önünde bulundurulur; (i) toprağın verimi, (ii) zirâî üretimde kullanılan sulama sistemi, (iii) yetiştirilen mahsulün çeşidi, (iv) vergilendirilen toprağın lokasyonu, şehir ve pazar yerine olan mesafe. Bu dört kıstasa göre toprak üzerine uygulanacak Harâc vergisi belirlenir ve toprağa ait bu dört nitelik aynı kaldığı

müddetçe verginin artması ya da azalması veya toprağın vergi taşıma kapasitesini aşan vergilendirme yapılması söz konusu değildir. (Yeniçeri, İslâm İktisadının Esasları, 1980, s. 65; Sıddıkî, 1980, ss. 84-85; Ebû Yûsuf, 1982, s. 155). Bu noktada Harâc vergisinde, vergi ilkelerinden açıklık ve belirlilik ilkelerinin sıkı bir şekilde uygulandığı iddia edilebilir.

Harâc-ı mukâsamede zirâî üretim sonucunda elde edilen ürün ya da üründen elde edilen gelir üzerinden vergi alınmasının günümüz zirâî kazanç vergisi uygulamasına benzediği; Harâc-ı muvazzafta, zirâî üretim olsun ya da olmasın günümüz emlak vergisi gibi toprağın vergilendirildiği ifade edilmişti. Bu durum, ilk bakışta sermaye geliri ile emek gelirinin farklı vergilendirildiğini düşündürse de bu uygulamanın ayırma prensibiyle ilişkilendirilmesi doğru bir tespit olmayacaktır. Harâc vergisi uygulamasında toprakların; verimine, sulama sistemine, elde edilen mahsûlün mâlî değerine göre ve lokasyonuna göre sınıflandırılması; bu sınıflandırma neticesinde mâlî değeri yüksek ve miktar olarak fazla zirâî ürün veren topraklardan elde edilen mahsûlün kendisi ya da mâlî değeri üzerinden Harâc-ı mukâseme alınması; mâlî değeri düşük veya miktar olarak az ürün veren topraklardan ise ürünün miktar ve mâlî değerine bakılmaksızın götürü usulü olarak belirlenmiş sabit vergi olan Harâc-ı muvazzaf alınması, Harâc vergisinde mâlî fonksiyonun ön planda olduğunun göstergeleridir. Emek geliri ile sermaye gelirinin ayrı vergilendirilmesi gibi bir amaç taşımamaktadır. Bununla birlikte Harâc-ı mukâseme ile vergilendirilen bir toprak sahibi dilerse işçi çalıştırabilir, bu durumda vergi mükellefi/toprak sahibi yine aynı vergiyi ödeyecektir. Harâc vergisi uygulamalarında ‘ayırma prensibi’ dikkate alınmamaktadır.

Harâc vergisinin gayri şahsî vergi olması, toprak sahibi olan vergi mükellefinin ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin durumunu dikkate almaması Asgarî geçim indiriminin uygulanmadığını göstermektedir.

Harâc-ı muvazzafta verginin, zirâî üretim neticesinde elde edilen ürün miktarına ve gelire bakılmaksızın tahsil edilmesinin, günümüz vergi adaletinin ayrılmaz bir parçası olan ödeme gücü prensibi açısından âdil olduğu söylenemez. Peygamber (sav) tarafından uygulanan Harâc-ı mukâsemede vergi tahakkuk sürecinde, üretilen zirâî ürünün miktarı ve kalitesiyle ya da zirâî üretim neticesinde elde edilen gelirle doğrudan ilişkili olduğu için ödeme gücü prensibi ile uyumlu olduğu söylenebilir. Harâc-ı mukâsemenin ödeme gücü prensibi açısından günümüz adalet anlayışına uyumlu hale gelebilmesi için, İcmâ yoluyla, Harâc-ı mukâsemede vergi tahakkuk sürecinde şu üç husus dikkate alınabilir: (i) Ayırma prensibine göre; üzerinden Harâc vergisi alınan toprakta zirâî üretim yapan kişi aynı zamanda toprağın sahibi ya da doğrudan devletten yararlanma hakkını alan kişi ve ailesi ise bu durumda vergi mükellefinin emek geliri elde ettiği iddia edilebilir. Eğer toprak bir başka üreticiye kiralanmış ya da işçi istihdam edilerek zirâî üretim yapılıyorsa bu durumda vergi mükellefinin sermaye geliri elde ettiği iddia edilebilir. Bu durumda vergi oranlarını emek geliri elde eden vergi mükellefi lehine farklılaştırılarak ayırma prensibi hayata geçirilebilir. (ii) Asgarî geçim indirimi uygulamasına göre; her ne kadar vergi tahsilâtı, vergi mükelleflerinin ödeme gücüne kavuştukları hasat zamanında yapılsa da, vergi mükellefinin kendisinin ve bakmakla yükümlü olduğu kişilerin kişisel durumları gözönüne alınarak elde edilen zirâî ürünün belirli bir kısmı vergi dışı bırakılabilir. (iii) Artan oranlı vergi tarifesi uygulamalarına göre; toprağın vergi taşıma kapasitesinin ve buna bağlı olarak vergi oranının toprağın verimine, yüz

ölçümüne, üzerinde ekili olan ürüne, ürünün kalitesine ve ürünün mâlî değerine göre artan bir şekilde belirlenmesi bir ölçüde artan oranlı vergi tarifesi uygulamasının hayata geçirildiğinin kanıtıdır. Ayrıca Harâc vergisi belirlenirken toprağın vergi kapasitesinin yani ödeme gücünün dikkate alınması ve toprağın vergi ödeme kapasitesinin belirlenmesinde keyfilikten uzak objektif kıstasların belirleyici olması değerlendirmemiz açısından önemli bir ayrıntıdır.

Bu çerçevede Harâc-ı mukâseme uygulamasının ödeme gücü prensibi açısından günümüz vergi adaleti anlayışına daha yakın bir nokta olduğu söylenebilir.

Harâc vergisi uygulamaları Faydalanma Prensibi açısından değerlendirildiğinde; Harâc vergisi mükellefi, mülkiyeti devlete ait olan bir toprak parçasından yararlanma hakkı karşılığında devlete Harâc vergisi ödemektedirler. Bu durumda devlet vergi mükellefine, onların toplam faydasına doğrudan ve pozitif yönde etki eden bir mal veya hizmet sunmamaktadır. Harâc vergisi uygulamalarının Faydalanma Prensibine göre âdil olduğu iddia edilebilir.

SONUÇ

Bugün Müslümanlar, neredeyse dünyanın tamamına yayılan geniş bir coğrafyada, farklı sosyal gruplarla yoğun etkileşim içerisinde yaşamaktadırlar. Sosyal hayatın her alanında, eğitim ve sanat faaliyetlerinde, uluslararası ticarete, küresel finans sektöründe, üretim, tüketim ve bölüşüm süreçlerinin her aşamasında önemli aktörler olan Müslümanlar, tüm bu faaliyetler sırasında muhatapları ister Müslüman olsun ister gayrimüslim, ilişkilerini faaliyet gösterdikleri ve vatandaşı oldukları ülkelerin cârî hukuk kuralları çerçevesinde şekillendirmek zorundadır. Bu zorunluluk, kanunların mülkîliği prensibi ve kanunların şahsîliği prensibi şeklinde isimlendirilir. Aynı zorunluluk modern vergi kanunları için de söz konusudur.

Müslümanları, nassdan doğan mâlî mükellefiyetlerle birlikte yaşadıkları ülkelerde cârî olan vergi mevzuatından kaynaklı mâlî yükümlülükleri de yerine getirmek durumundadırlar. Bu durum modern hukuk kurallarının uygulanması sırasında kişi ve yer bakımından belirleyici olan mülkîlik ve şahsîlik prensiplerinin islam vergi hukuku açısından da geçerli olduğunun göstergesidir. Müslümanların hem İslam dininden doğan mali mükellefiyetleri yerine getirmeleri hem de vatandaşı oldukları ülkelerde cârî olan vergi mevzuatından kaynaklı mali külfete katlanmaları gelir dağılımında, rekabette ve vergi adaletinde Müslümanlar aleyhine bir durum oluşturmaktadır.

İslâm vergi hukuku kurallarının etki alanı, günümüz vergi hukuk kurallarında olduğu gibi mülkîlik ve şahsîlik prensipleri çerçevesinde belirlenir. Bu noktada modern vergi sistemleri ile İslâm vergi sistemi arasında bir ortaklık söz konusudur. Bu ortaklık, nüfusunun büyük çoğunluğunu Müslümanların oluşturduğu Türkiye gibi ülkelerde, cârî olan vergi sistemi içerisine, İslâm vergi hukukundan kaynaklı mâlî mükellefiyetlerinin yerine getirilmesi için önemli bir fırsattır. Böylece örfî ve şer'î vergiler sistem içerisinde bütüncül bir şekilde işlerlik kazanarak kamusal hizmetlerin finansmanında kullanılabilir.

Vergi adaletiyle ilgili bir diğer husus, 'adalet'in birey ve toplum nezdinde müşterekte bilinmemesi sorunudur. 18.yy'da Kant (ö. 1804) ile değişen paradigma, zâtî olanın ârizî hale geldiği, ârizî olanın ise zâtî olarak tanımlandığı bir süreç olarak okunabilir. Paradigmadaki bu değişim, Kant'ın, numenin yani kendinde olan şeyin yani zâtî olanın bilinmeyeceği ifadesiyle taçlanır. Zâtî özelliklerin bulunmadığını ya da zâtî olanın bilinmeyeceğini söylemek mahiyetin, hakikatin, özün olmadığını ya da bilinmeyeceğini söylemekle aynı değer kümesine denk gelebilir. Tüm bu değer dünyası ahlak, siyaset, hukuk, insan ve adalet anlayışını da etkilemektedir. Şâhidi olduğumuz 20inci ve 21inci yüzyıllarda geçirdiğimiz zamanlar, yukarıda bahsi geçen değer dizisiyle/paradigma ile birçok şeyin yeni baştan anlamlandırma çabasının yaşandığı zamanlardı.

Adaletin zâtî özelliklerinin yani özünün, muhtevasının, hakikatinin bilinmeyeceğini söylemek, bir şey adaletsiz değilse âdildir önermesini ortaya çıkarabilmektedir. Bir şeyi adaletli yapan özelliklerin neler olduğu hususunda küllî/tümel bir anlayışa sahip olmak, modern anlam-değer düşünce yapısıyla, mümkün görünmemektedir. Adaletle

ilgili neredeyse tüm özellikler adaletin tanımına dâhil edilebilmekte ve bu özellikler arasında önem sırası da yapılamamaktadır. Özün bilinemeyeceği varsayımı ile oluşturulan değer dünyasında, ehem-mühim sıralaması ancak arzulara, faydaya ve menfaate göre yapılabilmektedir.

Bu sebeptendir ki, adalete dair kapsayıcı bir tanımın yapılamamasının temelindeki sorunlardan biri de numenin bilinemeyeceği önermesinden mülhem zihinlerde zuhur eden bir anlayışının cârî olmasıdır. Bu algı biçimi, birçok şeyin olduğu gibi adaletin de külli/tümel bir tanımının yapılmasında güçlükler ortaya çıkarmaktadır. Mezkûr güçlüklerin kısmî de olsa bertaraf edilmesinin yollarından biri de gelenek ile irtibat kurmaktır.

Bir şeyin adalete uygun olup olmadığına dair yapılacak bir tespitin anlamlı olabilmesi, olay ile adaletin zâtî özellikleri arasında doğrudan ilişki kurulabilmesiyle mümkün olabilmektedir. Toplum olmanın beraberinde getirdiği her şeyin finansmanı ile ilgilenen kamu maliyesi teorileri ve vergi teorileri ile -bir yöntem olarak- geleneğin vasıtasıyla vahiy ile irtibatın kurulmaya çalışıldığı bu çalışmada her ne kadar günümüz vergi adaleti anlayışı zâviyesinden İslâm'da vergi adaleti okuması yapılsa da bunun tam tersi bir okumaya da fırsat vermektedir. Diğer bir ifadeyle erken dönem İslâm toplumunda uygulanan vergilerin günümüz toplumlarının vergi adaleti anlayışına ne denli cevap verdiğini analiz etmenin yanında günümüz vergi adaleti anlayışının, erken dönem İslâm toplumlarında uygulanan vergilerden hareketle ortaya koyulabilecek, İslâm'da vergi adaleti anlayışına göre analiz edilebilmesine de imkân sağlamaktadır.

Demokratik süreçler ile kolektif görünüme sahip olan vergi kanunlarının da tüm diğer kanunlar gibi toplumsal katılımın bir ürünü olması beklenir. Böyle bir ürünün, toplumun algı ve değerleri çerçevesinde, toplumun beklentilerini karşılaması doğal bir neticedir. Vergi kanunları ve beraberinde zuhur etmesi gereken vergi adaleti için de böyle bir değerlendirme yapılabilir. Modern vergi sistemlerine sahip toplumların vergi adaleti anlayışı, vergi isyanları başta olmak üzere insanlığın ortak tecrübesinden hareketle ilkesel olarak ortaya çıkmış ve vergi kanunlarının dış âleme yansıyan şekli olan vergi sistemleri ile somutlaşmıştır.

Vergi kanunlarının tercüme yoluyla bir toplumdan bir başka topluma nakli de bir yöntem olarak söz konusu olabilmektedir. Böyle bir durumda sadece vergi kanunun metni değil aynı zamanda bir toplumun değer ve beklentilerini karşılayacak kurallar diğer bir topluma nakledilmiş olunur. Bu yöntem, vergi-toplum-devlet ilişkilerini tecrübe etmemiş, geleneği bulunmayan topluluklar için uygun olabilir.

Bu çerçevede, nüfusunun büyük çoğunluğunu Müslümanların oluşturduğu Türkiye Cumhuriyeti'nde uygulanmakta olan vergi sistemi değerlendirildiğinde, Türkiye'de 1949 yılında Federal Alman Cumhuriyeti vergi kanunları esas alınarak Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanun hazırlanarak kabul edildiği görülür. Türkiye Cumhuriyeti'nde uygulanan vergi kanunlarının önemli bir bölümü Batı Avrupa toplumlarına ait vergi kanunlarıdır (Öncel, Kumrulu, & Çağan, 2011, s. 11).

Uygulanmada ve teoride yer alan vergi adaletine ulaşma yöntemleri, salınmış vergilerin çeşitliliği ve mükellefiyet türleri üzerinden bir okuma yapıldığında; modern vergi sistemleri karmaşık bir yapılanmaya sahip, parçalı ve çok sınıflı bir

toplum öngörmektedir. Modern vergi sistemlerinde toplumu oluşturan birimler ekonomik güçlerine göre sınıflandırıldıkları gibi sahip oldukları ekonomik gücün kaynağına göre ikincil bir sınıflandırma daha yapılmaktadır. Artan oranlı vergi tarifeleri ve ayırma kuramı bu gerçekliğe işaret etmektedir. Modern vergi sistemleri toplumu sınıflandırırken kullanmış olduğu somut göstergeler servet, gelir ve tüketim olmaktadır. Vergilerin konularına ve mükellefiyet türlerine bakıldığında toplumun, iktisadî faaliyet çeşitleri ve şekilleri üzerinden kavrandığı, toplumun ancak ekonomik sistemin bir nesnesi olabildiği görülmektedir.

İslâm vergi sisteminde yer alan vergilerden hareketle toplum, Müslümanlar ve gayrimüslimler olarak ikili bir sınıflandırmaya tâbi tutulmaktadır. Bunun sınıflandırma dışında bir başka sınıflandırma vergi sistemi açısından tespit edilememiştir. Buradan, İslâm vergi sisteminin çok parçalı bir toplum öngörmediği anlaşılabılır. İslâm vergi sisteminde toplum, iktisadî faaliyetler üzerinden değil, kişiler üzerinden kavranmaktadır. İktisadi faaliyetlerin zaman içinde görünümü ve türü değişebilir ama iktisadî faaliyetin öznesi olan insanın varlık âlemindeki mükellefiyeti devam edecektir. Hâl böyle olunca İslâm vergi sisteminin bir sabitesinden bahsetmek mümkün olabilmektedir, adaletin tesisi için gerekli ön koşullardan birisi de ‘sabite’dir. Sabitesi olmayan herhangi bir sistemin tutarlı ve daimi bir şekilde adaleti tesis etmesi beklenemez. Vergi affının söz konusu olabildiği bir vergi sisteminin cârî olduğu bir toplumda, topluma yayılmış bir vergi adaletinden bahsetmenin mümkün olamayacağı iddia edilebilir. Zira insan, aklıyla sistemin kaidelerini kavrar, çözümler, analiz eder ve strateji geliştirir. Vergi affı beklentisinin söz konusu olduğu bir toplumda vergi mükellefleri vergi ödemekten kaçınacak ve toplumda vergi adaleti, vergilerini düzenli ödeyenler aleyhine bozulacaktır. Bu

durumda toplumdaki gelir dağılımının, vergilerini düzenli ödeyenler lehine bozulduğu da söylenebilir.

Modern toplumların sahip olduğu vergi sistemleri, İslâm vergi adaleti noktainazarından değerlendirildiğinde, İslâm toplumunun adalet beklentisini karşılamada yetersiz kalmaktadır. Buna karşılık erken dönem İslâm toplumunda uygulama alanı bulmuş Zekât, Cizye ve Harâc vergilerinin günümüz vergi adaleti anlayışına uygun olduğu, günümüz toplumlarının vergi adaleti beklentisini karşılayacak uygulamaları bünyesinde barındırdığı tespit edilmiştir.

ÖZET

Aydınbaş, Yunus Emre, Sosyal Bir Olgu Olarak İslâm'da Vergi Adaleti Üzerine Bir İnceleme, Yüksek Lisans Tezi, Danışman: Doç. Dr. İhsan Çapcıoğlu, 124 s.

Bu çalışma, sosyal bir olgu olarak vergi adaletini anlamaya ve erken dönem İslâm vergi sisteminde uygulanan vergilerin çağdaş toplumların vergi adaleti ihtiyacını karşılayıp karşılamadığını tespit etmeye yöneliktir. Çalışma giriş, sonuç ve dört bölümden müteşekkildir. Birinci bölümde çalışmanın amacı ve önemi, kapsam ve sınırlılıkları ile tezin ana çerçevesini oluşturan sosyal bir olgu olarak vergi adaleti ve verginin sosyal fonksiyonu tartışılmıştır. İkinci bölümde, katılımcı demokratik toplumların doğrudan ya da dolaylı olarak belirlediği ve vergi konularında tezahür eden, maliye bilim insanları tarafından teorileştirilen, çağdaş vergi adaleti teorileri yer almaktadır. Üçüncü bölümde İslâm vergi sistemi içerisinde yer alan vergilerin uygulanacağı coğrafi bölgenin tespiti ve bu vergilerin tahsil edileceği vergi mükelleflerinin tam olarak anlaşılması için İslâm'da ülkelerin ve kişilerin sınıflandırılmasına yer verilmiştir. Dördüncü bölümde ise erken dönem islam toplumunda uygulanan vergilerin günümüz modern toplumların vergi adaleti beklentisine ne denli cevap verebileceği çağdaş vergi adaleti teorileri çerçevesinde değerlendirilmiştir. Sonuç olarak, yapılan karşılaştırmalar neticesinde edinilen nihâî bulgulara geniş bir şekilde yer verilerek tartışılmış, erken dönem İslâm vergi sisteminde uygulanan vergilerin günümüz vergi adaleti anlayışına geniş ölçüde cevap verdiği tespit edilmiştir.

ABSTRACT

Aydınbaşı, Yunus Emre, an Evaluation on Tax Justice in Islam as a Social Phenomenon, Advisor: Assoc. Prof. İhsan Çapcıoğlu, 124 p.

This study attempts to understand tax justice as a social phenomena and examines whether early period of İslâmic taxation can meet the needs of tax justice in modern communities. It consists of introduction, conclusion and four chapters. The first chapter, covers the purpose, scope and limitations of the study, and analyzes tax justice as a social phenomena and social dimension of taxation. The second chapter mentions the theories of modern tax justice, which are shaped by participatory democratic societies, appeared in tax laws and asserted by scientists in public finance. The third chapter touches upon the classification of the countries and people so as to identify the tax payers and the regions in which İslâmic taxation will be carried out. The fourth chapter examines the practices of tax implemented in the early period of Islâmic community within the framework of the theories of modern tax justice. The conclusion covers the findings reached with the comparisons made in this study. As a result of these findings, it is possible to argue that early period of İslâmic taxation generally meets the needs of modern tax justice.

KAYNAKÇA

- Abū 'Ubayd, a.-Q. i. (2005). *Kitāb al-Amwāl [The Book of Revenue]*. (I. A. Nyazee, Trans.) London: Garnet Publishing Ltd.
- Aghnides, N. P. (1916). *Mohammedan Theories of Finance with an Introduction to Modammedan Law and a Bibliography*. New York: The Faculty of Political Science of Columbia University.
- Güler, S. (2007). *Ahlak ve Adalet: Çağdaş Ahlak Felsefesi ve Adalet Sorunu*. İstanbul: Legal Yayınları.
- Ahmad, Z. (1989). *Public Finance in Islam*. Islamabad: International Monetary Fund Middle Eastern Department.
- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi [Public Economy]*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Akdoğan, A. (2003). *Kamu Maliyesi [Public Finance]* (9. ed.). Ankara: Gazi Kitabevi.
- Aktan, C. C., Dileyici, D., & Saraç, Ö. (2002). *Vergi, Zulüm ve İsyan [Taxation, Despotism and Rebellion]*. Ankara: Phoenix Yayınevi.
- Al-Misri. (1994). *Reliance of the Traveler (edited and translated by Nuh Ha Mim Keller)*. Beltsville: Amana Publications.
- Altuğ, F., Kesik, A., & Şeker, M. (2013). *Kamu Bütçesinde Yeni Yaklaşımlar [New Approaches in The Public Budget]*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Apaydın, H. Y., Türcan, T., Okur, K. H., Hacak, H., & İltaş, D. (2010). *İslâm Hukukuna Giriş [Introduction to Islamic Jurisprudence]*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi.
- Aristoteles. (2000). *Nikomakhos'a Etik [Nicomachean Ethics]*. Ankara: Bilgesu Yayıncılık.
- Asad, M. (2006). *The Message of The Qur'an*. İstanbul: İşaret Yayınları.

- Ayküz, V. (2000). *Mukayeseli İbadetler İlmihali [Comparative Catechism Worship]*. İstanbul: İz Yayıncılık.
- Bar'el, Z. (2014, March 05). *Haaretz Daily Newspaper Ltd*. Retrieved September 08, 2014, from Haaretz Daily Newspaper Web Site: <http://www.haaretz.com/news/middle-east/.premium-1.577608>
- Baron de Montesquieu. (1751). *The Spirit of Laws* (electronic edition ed.). (T. Nugent, Trans.) Livonia: Lonang Institute.
- Belâzürî, A. b. (2013). *Fütûhu'l-Buldân [The Conquests of Lands]*. (M. Fayda, Trans.) İstanbul: Siyer Yayınları.
- Bell, R. & Watt, M. (1995). *Introduction to the Qur'an*. Edinburgh: Edinburgh University Press.
- Bilici, N. (2013). *Vergi Hukuku [Tax Law]* (31. ed.). Ankara: Seçkin.
- Bird, R. M., & Tsiopoulos, T. (1997). User Charges for Public Services: Potentials and Problems. *Canadian Tax Journal / Revue Fiscale Canadienne*, 45(1), 25-86.
- Büyükcoşkun, K. (1992). *Mahiyetleri Yönünden Vergi ve Zekât [From The Point of The Nature of Tax and Zakat]*. İstanbul: Marmara University Institute of Social Sciences.
- Bolck, F. & Evans, E. (2013). *Devlet ve Ekonomi*. Ankara: Sentez Yayıncılık.
- Boynukalın, E. (2003). Makâsîdü'sh-Şerîa. *İslâm Ansiklopedisi* (s. 423 - 427). İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı.
- Bozbaş, F. (2013). *İslam Hukuku'nda Dâru'l-Harbde Faiz Tartışmaları [The Discussion of Riba (Interest) in The Dar al-Harb]*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Cooper, G. S. (1994). The Benefit Theory of Taxation A Journal of Taxation Policy, Law and Reform. *Australian Tax Forum*, 11(4), 397-509.
- Çelebi, K. A. (2012). *Ahlâk-ı Alâ'i*. (M. Koç, Trans.) İstanbul: Klasik Yayınları.

- Demir, İ. C. & Gülten, Y. (2013, Nisan). Maliye Politikasının Sosyal Amacı: Vergi Yükünün Adaletli ve Dengeli Dağılımı Üzerine Türkiye Geneli Anket Çalışması. *Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (XI), 1269-286.
- Demirhan, Y. (2006). *H. Peygamber Döneminde Zekâtın Toplanmasında İzlenen Yol*. Bursa: Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Diamond, J. (2010). *Tüfek, Mikrop ve Çelik - İnsan Topluluklarının Yazgıları [Guns, Germs, and Steel - The Fates of Human Societies]*. (Ü. Ince, Trans.) Ankara: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK).
- Dinler, Z. (2003). *İktisada Giriş*. Bursa: Ekin Yayınları.
- Dödüren, H. (2012). *Delilleriyle Ticaret ve İktisat İlmi-hali [Catechism of Commerce and Economics with The Evidences]*. İstanbul: Erkam Yayınları.
- Due, J. F. (1959). *Government Finance: An Economic Analysis* (Rev. ed. ed.). Homewood: Richard D. Irwin.
- Durî, A. (1991). *İslâm İktisat Tarihine Giriş [Introduction to the History of Islamic Economics]*. İstanbul: Endülüs Yayınları.
- Durkheim, E. (1984). *Toplumbilimsel Yöntemin Kuralları*. (C. B. Akal, Çev.) İstanbul: Kent Basımevi
- Dursun, A. (2008). *Ülke Farklılıklarının Fıkhî Hükümlerin Uygulanmasına Etkisi [The Effect of Country Differences in The Applications of Clauses of Islamic Jurisprudence]*. Kayseri: Erciyes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Ebû Yûsuf. (1982). *Kitâbü'l Harâç*. (İ. Karakaya, Dü., & E. Müderris-zâde Muhammed Atâ'ullah, Çev.) Ankara: Akçağ Yayınları.
- Edizdoğan, N. (2007). *Kamu Maliyesi [Public Finance]*. Bursa: Ekin Kitapevi.
- El-Ashker, A., & Wilson, R. (2006). *Islamic Economics: A Short History*. Leiden: BRILL.
- Erkal, M. (1993). Cizye [Jizyah]. In *İslam Ansiklopedisi [Encyclopedia of Islam]* (Vol. VIII, pp. 42-45). İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı.

- Erkal, M. (2007). Asr-ı Saadet'te Vergi [The Tax in Golden Age of Islam]. In V. Akyüz (Ed.), *Bütün Yönleriyle Asr-ı Saadet'te İslam [All Aspects of Islam in Golden Age]* (Vol. II, pp. 287-330). İstanbul: Ensar Neşriyat.
- Erkal, M. (2008). *Zekat -Bilgi ve Uygulama- [Zakat -Theory and Practice-]*. İstanbul: Marmara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Vakfı Yayınları.
- Erkal, M. (2009). *İslâm'ın Erken Döneminde Vergi Hukuku Uygulamaları [Practice of Tax Law in Early Period of Islam]*. İstanbul: İslâm Araştırmaları Merkezi (İSAM) Yayınları.
- Erkal, M. (2013). Zekât [Zakat Tax]. In *İslam Ansiklopedisi [Encyclopedia of Islam]* (Vol. XLIV, pp. 197-207). İstanbul: Türkiye Diyanet Vakfı.
- Eroğlu, O. (2012). Osmanlı Devleti'nin Son Dönemlerinden Cumhuriyetin İlk Yıllarına Kamu Maliyesi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 12, 57-89.
- Faccarello, G., & Sturn, R. (2014). *Studies in the History of Public Economics*. Oxford: Routledge.
- Fârâbî. (2013). *İdeal Devlet "El-Medinetü'l Fâzıla"*. İstanbul: Divan Kitap.
- Freyer, H. (2013). *Din Sosyolojisi*. (T. Kalpsüz, Çev.) Ankara: Doğu Batı Yayınları.
- Furseth, I., & Repstad, P. (2011). *Din Sosyolojisine Giriş Klasik ve Çağdaş Kuramlar*. (İ. Çapcıoğlu, & H. Aydınalp, Çev.) Ankara: Birleşik Yayınları.
- Genschel, P. (2005). Globalisation and the Transformation of the Tax State. *TranState working papers*, No. 10. Retrieved November 25, 2015, from University of Bremen Transformations of the State Working Papers: <http://econstor.eu/bitstream/10419/28260/1/497811359.PDF>
- Giray, F. (2010). *Maliye Tarihi [The Fiscal History]*. Bursa: Ezgi Yayınları.
- Glenn, H. P. (2007). *Legal Traditions of the World*. Oxford: Oxford University Press.
- Görmez, M., Özağar, M. E., Ünal, İ. H., Ünal, Y., & Erul, B. (2013). *Hadislerle İslâm [Islam with The Hadiths]* (2. ed.). Ankara: Republic of Turkey Presidency of Religious Affairs.

- Guliyev, F. (2006). *İslam Hukukunda Müslüman Olmayanlara Yönelik Kısıtlamalar [Restrictions against non-Muslims in Islamic Jurisprudence]*. İstanbul: Marmara University Institute of Social Sciences.
- Günay, E. (2012). *Din Sosyolojisi*. İstanbul: İnsan Yayınları.
- Günay, M. (2007). *Zekat Kitabı [Book of Zakat]*. İstanbul: Ensar Neşriyat.
- Gürdal, T. (1994). *Türkiye'de Ücretlerin Vergilendirilmesinin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi [Evaluation in Terms of The Tax Justice of Taxation of Wages in Turkey]*. Ankara: Hacettepe University Institute of Social Sciences.
- Hacettepe University. (1990). Gelir ve Vergi Yükü Dağılımı [Income and Tax Burden Distribution]. VI. *Türkiye Maliye Eğitimi Sempozyumu - Çeşitli Açılardan Vergileme ve Sorunları [Taxation and Taxation Problems from Different Perspective]* (pp. 158-208). Ankara: Şafak Printing.
- Hamidullah, M. (1998). *al Vesâiku's Siyâsiyye*. (V. Akyüz, Trans.) İstanbul: Kitabevi Publishing.
- Hamidullah, M. (2007). *İslâm'da Devlet İdâresi [The Muslim Conduct of State]*. İstanbul: Beyan Yayınları.
- Hamidullah, M. (2013). *İslâm Peygamberi Hayatı ve Eseri [The Life and Work of The Prophet of Islam]*. (M. Yazgan, Trans.) İstanbul: Beyan Yayınları.
- Iqbal, Z. (2003). *An Islamic Perspective on Public Finance*. Adelaide: University of South Australia.
- İbn Haldun. (2007). *Mukaddime* (5. b.). (S. Uludağ, Çev.) İstanbul: Dergâh Yayınları.
- İbn Haldun. (2011) *Devlet*. İstanbul: İlke Yayıncılık
- İkbal, M. (2011). *İslam Toplumunun Yapısı [Structure of Islamic Society]*. İstanbul: Beka Yayıncılık.
- Jèze, G. (1957). *Maliye İlmi ve Fransız Mali Mevzuatı Hakkında Başlangıç Dersleri [Cours de science des finances et de législation financière française]*. (M. Ertuğruloğlu, Trans.) Ankara: Ankara University.

- Kallek, C. (2004). *İslâm İktisat Düşüncesi Tarihi [History of Economic Thought in Islam]*. İstanbul: Klasik Yayınları.
- Kazıcı, Z. (2005). *Osmanlı'da Vergi Sistemi [Ottoman Tax System]*. İstanbul: Bilge Yayıncılık.
- Kutup, S. (2014). *İslâm'da Sosyal Adalet [Social Justice in Islam]*. İstanbul: Beka Yayıncılık.
- Kütüb-i Sitte [*The Six Books*] (Vol. VI). (1993). (İ. Canan, Trans.) İstanbul: Akçağ Yayınevi.
- Lindahl, E. (1958[1919]). Just Taxation- A Positive Solution. (T. f. Henderson, Ed.) *Die Gerechtigkeit der Besteuerung*, 85-98.
- Marshall, G. (2005). *Sosyoloji Sözlüğü*. Ankara: Bilim ve Sanat Yayınları.
- Mâverdi, E. H. (2015). *Ahkâmü's-Sultâniyye [The Ordinances of Government]*. İstanbul: Bedir Yayınevi.
- McDaniel, P. R., & Repetti, J. R. (1993). Horizontal and Vertical Equity: The Musgrave/Kaplow Exchange. *Florida Tax Review*, 1(10), 607-622.
- Montesquieu. (2014). *Kanunların Ruhu Üzerine* (2. Baskı b.). (F. Baldaş, Çev.) İstanbul: Hiperlink Yayınları.
- Musgrave, R. A. (1993, January 31). Progressive Taxation, Equity and Tax Design. *Office of Tax Policy Research Working Paper Series*, 1-18.
- Mutluer, K., Öner, E., & Kesik, A. (2013). *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi [Public Finance in Theory and Practice]*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Neumark, F. (1951). *Maliyeye Dair Tetkikler [Analysis on Public Finance]*. İstanbul: Istanbul University Publishing No.118.
- Nizâmülmülk. (2015). *Siyasetname* (11. Baskı b.). (N. Bayburtlugil, Çev.) İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Osmanoğlu, Ö. (2011). *Ortaçağ Siyaset Felsefesinde Adalet [Justice in Medieval Political Philosophy]*. İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

- Öncel, M., Kumrulu, A., & Çağan, N. (2011). *Vergi Hukuku [Tax Law]*. Ankara: Turhan Kitapevi.
- Özdemir, A. (2013, Summer). Zekât ve Vergi Mükellefiyetinde Fırsat Eşitliği ve Adaletin Sağlanması [Ensuring Equality of Opportunity and Justice for the Obligation of Zakat and Tax]. *EKEV AKADEMİ DERGİSİ*(56), 1-10.
- Özdemir, A. (2013, June). Basic Principles of Islamic Law in International Relations - An Evaluation on Aman Contract. *International Journal of Social Science*, (6)6, s. 893-904.
- Özel, A. (2013). *İslam Hukukunda Ülke Kavramı: Dârulislâm Dârulharb [Country Concepts in Islamic Jurisprudence: Dar al-Islam Dar al-Harb]*. İstanbul: İz Yayıncılık.
- Öztürk, A. (2007). *Çağdaş Liberal Siyaset Felsefesinde Adalet Sorunu: Rawls, Hayek, Nozick Örneği*. Kocaeli: Kocaeli University Institute of Social Sciences.
- Platon. (2006). *Devlet [Poletia, Πολιτεία]*. İstanbul: Kaynak Yayınları.
- Republic of Turkey Ministry of Development. (2014). *the Tenth Development Plan (2014-2018) Tax - Specialization Commission Report*. Ankara: Republic of Turkey Ministry of Development.
- Sadr, M. B. (1980). *İslam Ekonomi Doktrini [Islamic Economic Doctrine]*. İstanbul: Hicret Yayınları.
- Sağbaş, İ. (2011). *Vergi Teorisi [Tax Theory]*. Ankara: Ece Matbaası.
- Savaş, H. H. (1995). *Vergi Sosyolojisi Çerçevesinde Gelir Vergisi Uygulamasının Sosyal Amaçlar Açısından Analizi*. Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Schmidt, K.-H. (2000, September). Allocative or Distributive Aims of Income Taxation ? *European Journal of Law and Economics*, X(2), 179-189.
- Sezal, İ. (2003). *Neden Sosyoloji*. Ankara: Martı Yayınevi.
- Sıddıkî, S. A. (1980). *İslam Devletinde Mali Yapı [Fiscal Structure in The Islamic State]*. (R. Özdenören, Trans.) İstanbul: Fikir Yayınları.

- Smith, A. (2013). *Milletlerin Zenginliği*. (7. Baskı b.) (H. Derin, Çev.). İstanbul: Türkiye İş Bankası Kültür Yayınları.
- Smith, A. (1981). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Indiana: Liberty Press.
- Stiglitz, J. E. (1999). *Economics of The Public Sector*. New York: W.W. Norton&Company.
- Sunar, C. (1980). *İbn Miskeveyh ve Yunan'da ve İslâm'da Ahlâk Görüşleri*. Ankara: Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Yayınları.
- Şen, H., & Sağbaş, İ. (2016). *Vergi Teorisi ve Politikası [Tax Theory and Policy]*. Ankara: Kalkan Printing House.
- Şentürk, S. H. (2008). *Vergilemede Fayda ve Ödeme Gücü İlkelerinin Karşılaştırılması: Türkiye Değerlendirilmesi [Comparision of Benefit and Ability to Pay Principles of Taxation: Turkish Case]*. Trabzon: Karadeniz Technical University Institute of Social Sciences.
- Tabakoğlu, A. (2005). *İslam İktisadı [Islamic Economics]*. İstanbul: Kitapevi Yayınları.
- Tabakoğlu, A. (2008). *İslâm İktisadına Giriş [Introduction to Islamic Economics]*. İstanbul: Dergâh Yayınları.
- Toprakkaya, A. (2009). Aristoteles'te Adalet Kavramı. *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, II(6), 628-633.
- Trak, S. (1973). *İktisat Tarihi [Economic History]*. İstanbul: Bursa İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi Yayınları.
- Tuğ, S. (1984). *İslâm Vergi Hukukunun Ortaya Çıkışı [The Emergence of Islamic Tax Law]*. İstanbul: Marmara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Vakfı Yayınları.
- Turhan, S. (1982). *Vergi Teorisi [Theory of Taxation]*. İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi.
- Turhan, S. (1998). *Vergi Teorisi ve Politikası [Tax Theory and Policy]* (6. ed.). İstanbul: Filiz Publishing.
- Türk, İ. (2006). *Maliye Politikası [Fiscal Policy]* Ankara: Turhan Kitapevi.

- Türk, İ. (2006). *Kamu Maliyesi [Public Finance]*. Ankara: Turhan Kitapevi.
- Uluatam, Ö. (2014). *Kamu Maliyesi [Public Finance]* (13. ed.). Ankara: İmaj Publishing.
- Ünsal, E. M. (2005). *Mikro İktisat [Microeconomics]* (6. ed.). Ankara: İmaj Publishing.
- Wach, J. (1987). *Din Sosyolojisine Giriş*. (B. İnandı, Çev.) Ankara: Ankara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Yayınları.
- Weber, M. (2012). *Protestan Ahlakı ve Kapitalizmin Ruhu*. (E. Aktan, Çev.) Ankara: Alter Yayıncılık.
- Yaman, A. & Çalış, H. (2013). *İslâm Hukukuna Giriş [Introduction to Islamic Jurisprudence]*. İstanbul: Marmara Üniversitesi İlahiyat Fakültesi Vakfı Yayınları.
- Yeniçeri, C. (1980). *İslam İktisadının Esasları [Basis of Islamic Economics]*. İstanbul: Şamil Yayınevi.
- Yeniçeri, C. (1984). *İslam'da Devlet Bütçesi [Government Budgeting in Islam]*. İstanbul: Şamil Yayınevi.
- Yeniçeri, C. (2007). Asr-ı Saadet'te Devlet Bütçesi [Government Budgeting in Golden Age of Islam]. In V. Akyüz (Ed.), *Bütün Yönleriyle Asr-ı Saadet'te İslam [All Aspects of Islam in Golden Age]* (Vol. II, pp. 331-448). İstanbul: Ensar Neşriyat.
- Yeşilyurt, Ş. (2015). *Din ve Ekonomi Bağlamında İslam Maliye Tarihi ve Maliye Sistemi [Islamic History and System in The Context of Religion and Economics]*. Ankara: Gazi Kitabevi.
- Yılmaz, A. (2013). *Zekâtın Sarf Yerleri*. İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.
- Zaim, S. (2014). *İslâm Ekonomisinin Temelleri [The Basics of Islamic Economics]*. İstanbul: İstanbul Sabahattin Zaim Üniversitesi.
- Zee, H. H. (1995). Taxation and Efficiency. In P. Shome, *Tax Policy Handbook* (pp. 25-29). Washington, D.C.: Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund .

Zuckerman, P. (2009). *Din Sosyolojisine Giriş*. (İ. Çapcıoğlu, & H. Aydınalp, Çev.)
Ankara: Birleşik Yayınları.

