

1923-1929 DÖNEMİNDE TÜRKİYE'DE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARININ MALİ SOSYOLOJİ ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ*

Rana DAYIOĞLU ERUL¹

Atıf/©: Dayıoğlu Erul, R. (2020). 1923-1929 döneminde Türkiye’de uygulanan vergi politikalarının mali sosyoloji çerçevesinde değerlendirilmesi. *Hitit Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 13(1), 1-21. doi: 10.17218.hititsosbil.677743

Özet: Mali sosyoloji, mali olayların sosyolojik bir bakış açısıyla incelenmesi anlamına gelmekte olup bir yandan mali olayların toplum üzerindeki etkisini bir yandan da toplum yapısını etkileyen ve oluşturan unsurların mali olaylar üzerindeki etkisini araştırmaktadır. Mali sosyoloji; mali olayları, ekonomik boyutuna ek olarak tarihi, kültürel, sosyal, hukuki ve politik unsurları da ele alarak incelemektedir. Bu bakımdan mali sosyoloji araştırmaları yapılarak uygulamaya konulan politikalar; toplum yapısını yansıtaçağından, toplum tarafından daha kolay benimsenmekte ve başarıya ulaşabilmektedir. Mali olaylara sosyolojik bakış açısı, bu açıdan önem taşımaktadır. Bu çalışmanın amacı; 1923-1929 dönemi vergi politikalarının, dönemin içinde bulunduğu sosyal ve ekonomik koşullar dahilinde değerlendirilerek mali sosyoloji yaklaşımlarının, vergi politikalarının uygulamaya konulmasında etkili olup olmadığının araştırılması olarak belirlenmiştir. Bu amaca yönelik olarak ise döneme ait vergi politikaları, mali sosyoloji teorileri esas alınarak değerlendirilmeye çalışılmış ve dönemde toplumsal yapı dikkate alınarak düzenlemeler yapılmaya çalışılmasına rağmen, dönemin mali ve ekonomik koşulları nedeniyle istenilen amaca ulaşamamıştır.

Anahtar kelimeler: *Mali Sosyoloji, Mali Sosyoloji Teorileri, 1923-1929 Dönemi Vergi Politikaları, Cumhuriyet Dönemi Vergi Politikaları*

Evaluation of Tax Policies Applied in Turkey in the Period of 1923-1929 in the Framework of Fiscal Sociology

Citation/©: Dayıoğlu Erul, R. (2020). Evaluation of Tax Policies Applied in Turkey in the Period of 1923-1929 in the Framework of Fiscal Sociology, *Hitit University Journal of Social Sciences Institute*, 13(1), 1-21. doi: 10.17218.hititsosbil.677743

Abstract: Fiscal sociology deals with the study of fiscal events from a sociological perspective and investigates both the impact of fiscal events on society and the effects of the factors affecting and forming the structure of society on fiscal events. Fiscal sociology examines fiscal events by considering historical, cultural, social, legal and political factors in addition to its economic aspects. In this regard, the policies that are put into practice by making the researches of fiscal sociology are more easily adopted by the society and can achieve success as they reflect the structure of the society. Sociological view of fiscal events is important in this respect. The aim of the study is to evaluate the tax policies of the 1923-1929 period within the social and economic conditions of the period and to investigate whether the fiscal sociology approaches are effective in the implementation of tax policies. For this purpose, tax policies of the period have been tried to be evaluated on the basis of fiscal sociology theories and

Makale Geliş Tarihi: 20.1.2020 Makale Kabul Tarihi: 26.5.2020

* Bu çalışma, Doç. Dr. Fatih Saraçoğlu danışmanlığında Melike Rana Dayıoğlu tarafından 18.9.2018 tarihinde tamamlanan “Mali Sosyolojide Vergi Uyumu Çerçevesinde Vergi Sistemlerinde Yapısal Unsurların Etkisinin Analizi” başlıklı ve S25762 tez no’lu doktora tezinden türetilmiştir.

¹ Arş. Gör. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, mrana.erul@hbv.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-9073-6430>.

even though it is tried to be made arrangements considering the social structure in the period, the desired purpose could not be achieved due to the financial and economic conditions of the period.

Keywords: *Fiscal Sociology, The Theories of Fiscal Sociology, Tax Policies of 1923-1929 Period, Tax Policies of Republic Period*

1. GİRİŞ

Sosyal bilimlerin metodolojik sorunlarının başında, sosyal olayları büyük oranda zamandan, mekandan ve özellikle toplumsal bütünlükten kopuk olarak ele almaları gelmektedir (Çelebi, 2012, s. 1). Benzer şekilde, ekonomi politikalarının değerlendirilmesinde de mali olaylar genellikle yalnızca ekonomik yönüyle ele alınmakta, toplumsal ve tarihi faktörler kapsama hiç dahil edilmemekte veya geri planda kalmaktadır. Mali sosyolojiyi diğer bilim dallarından ayıran, bu eksiklikleri tamamlayacak şekilde, mali olayları tüm yönleriyle ele almasıdır.

Mali sosyolojinin en temel özelliği; toplumu oluşturan tarihi, ekonomik, kültürel ve sosyal tüm yapıtaşlarının birlikte ele alınması olduğundan, vergi politikalarının belirlenmesinde mali sosyoloji araştırmalarına önem verilmesi, toplumu yansıtan politikaların belirlenerek uygulanmasını, böylelikle bu politikaların toplum tarafından kolaylıkla benimsenmesini ve nihayetinde politikaların başarıya ulaşmasını sağlamaktadır. Nitekim her ülkenin vergi sistemi ve politikaları; o ülkeye ait sosyal, siyasal, kültürel ve ekonomik yapının özelliklerini yansıttığından, vergi sistemleri toplumsal yapının özelliklerine göre farklılaşmakta ve mali sosyoloji araştırmalarının önemi bu noktada ortaya çıkmaktadır.

Bu doğrultuda çalışmanın amacı, 1923-1929 döneminde Türkiye’de uygulanan vergi politikalarının, mali sosyoloji teorileri çerçevesinde, dönemin toplumsal yapısı ile ilişkileri ve mali sosyoloji uygulamalarının esas alınıp alınmadığı hususları bağlamında incelenmesi olarak belirlenmiştir. Nitekim bu dönem, yeni bir devletin kuruluşu dolayısıyla yeni bir ekonomik ve mali sisteme ilişkin altyapının hazırlanması ve ilgili dönemin ekonomik ve sosyal özelliklerinin, yeni sistemlerin inşasında dikkate alınmasının uygulanan politikaların başarı düzeyini etkilemesi bağlamında önem taşımaktadır. Bu bakımdan, ilgili döneme ait vergi politikaları, mali sosyolojinin öncüleri olarak değerlendirilen bilim insanlarının görüşleri doğrultusunda değerlendirilmeye çalışılacaktır.

Çalışmanın, iki yönden literatüre katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Bunlardan birincisi, Cumhuriyetin kuruluş dönemi olarak değerlendirilen 1923-1929 dönemine ait politikaların, o döneme ait ekonomik ve sosyal özellikler, vergi politikaları ve dönem öncesinde-Osmanlı Devleti döneminde- var olan vergi sistemini de kapsayacak şekilde derinlemesine bir araştırmaya yer vermesi; ikincisi ise dönemde uygulanan vergi politikalarının toplum yapısı ile ilişkileri, bu politikaların toplumun içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal özellikler dikkate alınarak uygulamaya konulup konulmadığı hususlarının mali sosyoloji teorileri çerçevesinde incelenerek sosyolojik araştırmaların politika uygulama üzerindeki etkileri konusunda öneriler sunmasıdır.

Çalışmada, belirtilen amaçlar doğrultusunda, öncelikle 1923-1929 döneminde Türkiye’nin içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal özellikler incelenecek, daha sonra ise mali sosyoloji teorilerine yönelik açıklamalar çerçevesinde, dönemde uygulanan vergi politikalarının toplumsal yapı ile ilişkisi bağlamında değerlendirmesi yapılmaya çalışılacaktır.

2. 1923-1929 DÖNEMİNİN EKONOMİK VE SOSYAL ÖZELLİKLERİ

Cumhuriyet döneminin başlangıcında, ülkenin içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal yapı, Osmanlı Devleti’nden devralınan, az gelişmiş ekonomik ve toplumsal yapıya sahip bir ülke

biçimindeydi. Ekonominin genel görünüşü; büyük oranda tarıma dayalı, sanayileşmesini gerçekleştirememiş iktisadi az gelişmişlik, birbirini izleyen savaşların getirdiği yükün etkisiyle büyük mali bunalım ve önemli demografik değişiklikler yaşayan, açıkların kapatılması için sürekli yapılan dış borçlanmayla uluslararası finans güçlerinin egemenliğine girmiş, yürürlükteki serbest ticaret anlaşmalarıyla Avrupa ülkelerinin açık pazarı durumuna düşmüş, dış ticaret ve bütçe açıklarından dolayı gelir gider dengesizliği giderek büyümüş bir özellik arz ediyordu (Yücel, 2017, s. 50).

Cumhuriyetin kuruluş yıllarında, GSMH’nin yaklaşık olarak yarısı tarımdan elde edilmekte, çalışanların %70’inden fazlası çiftçilikle uğraşmakta ve nüfusun %80’i kırsal kesimde yaşamaktadır (Aruoba, 1982, s. 79). Bu nedenle Türkiye ekonomisi bu yıllarda, çok önemli ölçüde tarıma bağlı bir ekonomi niteliğinde değerlendirilmekte olup (Kayalidere ve Mastar Özcan, 2014, s. 470) tarım kesimi bu dönemde nüfusun %80’ini bünyesinde barındırmakta ve toplam ihracatın da %80 oranlı büyük dilimini oluşturmaktadır (Yücel, 2017, s. 51). Nitekim tarım kesimi, bu dönemde savaşlar nedeniyle erkek nüfusun önemli ölçüde azalmasına, göçler nedeniyle demografik yapıda önemli değişiklikler olmasına ve ekili arazilerin ülkedeki arazilere kıyasla oldukça düşük bir orana sahip olmasına rağmen ülke ekonomisinin sürükleyici sektörü olarak değerlendirilmektedir.

Cumhuriyet döneminin başlarında; ekili araziler tüm ülkenin %5’i civarında iken, tahmini ekilebilir arazi %32 düzeyinde olduğundan tarım sektörünün canlandırılmasına yönelik politikalar uygulanmış, dönemin sanayi üretimi temel tüketim ihtiyaçlarını bile karşılayamadığından özellikle özel sektör eliyle sanayileşmeye öncelik veren politikalar izlenmeye çalışılmış, kalkınmanın belkemiği olarak görülen ulaşım hizmetlerinin -özellikle demiryollarının- yapımına ve yabancı şirketlerin elinde bulunanların millileştirilmesine özel bir önem verilmiş, sanayileşme henüz sağlanmadığından, ekonominin tarıma dayalı yapısında bir dönüşüm gerçekleşmediğinden ve tüm sektörlerde iç talep ithalat ile karşılandığından, yerli üretimi dış ülkelerle rekabete karşı koruyacak politikalar uygulanmıştır (Durmuş ve Aydemir, 2016, ss. 160-161).

Türkiye Cumhuriyeti’nin, kuruluş yıllarında içinde bulunduğu toplumsal yapı, Osmanlı Devleti’nden kalan, az gelişmiş, yenilik ve değişikliklere ihtiyacı olan bir ekonomik ve toplumsal yapıyı yansıtmaktadır. Bu bakımdan, döneme ilişkin vergi politikalarını detaylı olarak incelemeye geçmeden önce, Osmanlı Devleti’nde uygulanan ve Cumhuriyet dönemine devredilen ekonomik ve mali sistemin incelenmesinde yarar görülmektedir.

3. OSMANLI DEVLETİ’NDEN DEVRALINAN EKONOMİK VE MALİ SİSTEM

Osmanlı Devleti’nde vergi toplama sistemi, kuruluş döneminden itibaren; İslam hukuku ve örf hukuku olmak üzere iki temel ilkeye dayanmaktadır (Küçük, 2007, s. 27). Osmanlı vergi sistemine bakıldığında, genel olarak dini (İslam hukuku) kaynaklı olan şeri vergiler (öşür/aşar², zekat, haraç, cizye, ağnam resmi vb.) ile genellikle mali sıkıntılarla birlikte ortaya çıkan ancak sonradan kalıcı hale getirilen, geleneklere bağlı olan örfi vergilerden (imdadıye, iane-i cihadiye, avarız, harçlar vb.) oluşmaktadır (Başdemir, 2015, ss. 39-40; Kazıcı, 1977, ss. 158-161; Kazıcı, 2005, s. 87).

Sanayi Devrimi öncesi her toplumda olduğu gibi, 16. yüzyılda Osmanlı toplumunda da ekonomi, esas olarak tarımsal faaliyetlere dayandığından; vergiler, toplumun temel faaliyet alanı olan tarımsal faaliyetler üzerinde ağırlık göstermekte ve böylece halkın üzerindeki en ağır yükü, aşar

² Çoğulu “aşar” olarak kullanılmaktadır.

gibi üretim üzerinden alınan vergiler oluşturmaktadır (Pamuk, 2009, s. 45). Bu husus, 19. yüzyıl sonu ile 20. yüzyıl başlarında da benzerlik göstermekte olup bu dönemde de vergi sistemi temel olarak, GSMH'nin yaklaşık üçte ikisini oluşturan tarım sektörüne dayanmaktadır (Taş, 1995, s. 355-356). Bu uygulamalar, toplumun ve ekonominin o dönemde içinde bulunduğu durumun vergi sisteminin oluşturulmasında dikkate alındığını göstermektedir. Bununla birlikte, gayrimüslimlerden alınan vergilerin farklılaşması gibi uygulamalar -kimi zaman ağır ve adaletsiz vergi yüküne neden olsa da- mali sosyolojik etkilerin başka bir sonucu olarak değerlendirilebilir.

Aşar ve ağnam vergilerinden elde edilen gelirin çok büyük bir paya sahip olmasına rağmen gelirlerin giderleri karşılama yetersiz kalması, devletin yeni vergiler koymasına ve borçlanma yoluna gitmesine neden olmaya başlamıştır. Özellikle 1838 Ticaret Antlaşması'ndan sonra kapitülasyonlar Osmanlıların aleyhine işlemeye başlayarak sanayileşmeyi engelleyen unsurlardan biri haline gelmiş bu nedenle verilen imtiyazlarla korumasız kalan Osmanlı sanayi girişimleri başarıya ulaşamamıştır (Acartürk ve Kılıç, 2011, s. 19). Uygulanmakta olan vergilere ek olarak, 1863 yılında yürürlüğe konulan temettü vergisinin kapitülasyonlar nedeniyle yabancı şirketlere uygulanamaması da, beklenen hasılatın elde edilememesine neden olmuştur (Bulutoğlu, 1967, s. 15). Böylece aynı dönemde Kırım Savaşı nedeniyle ortaya çıkan finansman sorunları, kapitülasyonlar nedeniyle gümrük vergilerinden ve yabancı şirketlerden vergi elde edilememesi ile birlikte borçlanmayı destekleyen nedenler olarak değerlendirilmiştir.

Mali ihtiyaçların karşılanamaması, o dönemde mümkün olan en kötü yoldan, dış borçlanmalarla karşılanmak istenmiş ve devleti önce 1881 yılında Muharrem Kararnamesi'ne götürmüş, daha sonra ise Osmanlı Devleti'nin borçlu olduğu devletler, borçların idare ve itfası için Osmanlı Devleti'nin mali yetkilerini kısmen devralmış olan Düyun-u Umumiye İdaresinin kurulmasına neden olmuşlardır (Bulutoğlu, 1967, s. 3). Muharrem Kararnamesi ile kurulan Düyun-u Umumiye İdaresi, devlet bütçesinin üçte birine yaklaşan gelir ve giderler üzerinde söz sahibi olmuş olup devletin bazı gelirleri³ idareye tahsis edilmiştir ve bu durum, Osmanlı Devleti'nin, gerçek anlamda bir yarı sömürge düzeyine indirilmesine neden olmuştur (Gürsoy, 1984, s. 21, s. 48). Dolayısıyla bu dönemde sağlam bir vergi sistemi kurulamamış, dış borçlara bağımlı hale gelmesi ile de mali egemenlik yitirilmiştir (Bulutoğlu, 1967, s. 4).

Osmanlı Devleti'nin son yılları olan 1908-1922 dönemi, devletin savaşlar, ihtilal, darbe ve ayaklanma sonucunda tarihe karıştığı yıllar olarak görülmekle birlikte (Boratav, 2015, s. 21); dönemin koşulları, Türkiye'de ulusal nitelikte bir kapitalizmin oluşması için bazı olumlu koşulları içermekte olduğundan bunun için ilk adımların atılmasına yöneliktir (Boratav, 2015, s. 29). Bu bakımdan 1908-1922 dönemindeki iktisadi gelişmeleri belirleyen politikaları; kapitalist bir devletin kurumlaşması doğrultusundaki yasal düzenlemeler, sanayileşmenin ve şirketleşmenin teşviki çabaları, ekonomik bağımsızlık yönünde atılmaya çalışılan ilk adımlar ve olağanüstü dönemde Milli Mücadele'nin Anadolu'dan yürütülmesi sırasında uygulanan savaş ekonomisi yöntemleri olarak dikkat çekmektedir (Boratav, 2015, ss. 29-30).

Kurtuluş Savaşı sırasında, savaşı finanse etmek için 7-8 Ağustos 1921 tarihinde Mustafa Kemal Atatürk tarafından, kısa sürede ve yeterli gelir elde etmeye yönelik bir çözüm olarak, dünya maliye tarihinde ilk kez geniş çapta uygulamaya konulacak gelir artırıcı bir yöntem olarak on adet buyruğu içeren Tekalif-i Milliye Emirleri (Ulusal Vergi Buyrukları)⁴ yayınlanmıştır (Duru ve diğ.,

³ Bu gelirler; tuz tekeli gelirleri, tütün tekeli gelirleri, damga resmi-pul-gelirleri, içkiler üzerinden alınan vergi ve resimler gelirleri, balık avı vergi ve resimleri gelirleri, kararnamede isimleri yazılı vilayetlerin ipek aşarı gelirleri olarak altı kalem halinde sayılmaktadır (Gürsoy, 1984, s. 21).

⁴ Bu konuda daha ayrıntılı bilgi için bkz. Duru ve diğerleri, 1982, ss. 286-300.

1982, s. 286). Tekalif-i Milliye Emirleri on adet emir ile altı tür yükümlülük⁵ getirmekte olup Tekalif-i Milliye kapsamı içerisinde toplanılması düşünülen vergilerin bir kısmı mal şeklinde ödenen vergilerdir (2 sayılı emir⁶) (Tezcan, 2005, s. 133). Nitekim Arapça teklif sözünün çoğulu olan “tekalif”; “mükellef olma”, “kulfet yüklenme”, sorumluluk anlamında olup çoğunlukla da vergi sözcüğü karşılığı kullanılmaktadır (Özdemir, 2000, s. 180). Bu bakımdan, bir tür aynı vergi uygulaması olarak düşünüldüğünden Tekalif-i Milliye Emirleri, savaş dönemi politikaları açısından önem taşımaktadır.

4. MALİ SOSYOLOJİYE İLİŞKİN TEORİK AÇIKLAMALAR

Çalışmanın planı doğrultusunda, ülkemizde 1923-1929 döneminde uygulanan vergi politikalarının mali sosyoloji çerçevesinde incelenmesi bakımından, öncelikle mali sosyolojiye yönelik teorik altyapının, mali sosyolojinin tanımı ve vergi politikaları ile ilişkisi bağlamında incelenmesinde yarar görülmektedir. Bu bölümde, bahsedilen incelemeler, mali sosyoloji düşünürlerinin görüşleri doğrultusunda ayrıntılarıyla ele alınacaktır.

4.1. Mali Sosyolojinin Tanımlanması

Giddens’a göre sosyoloji; toplumun davranışlarını, tarihi olaylar ve sosyal gelişim süreçlerinden etkilenme biçimleriyle incelemektedir (Giddens, 2011, s. 6). Sosyoloji, toplumsal olayların oluşumunu, ortaya çıkışını ve etkilerini incelerken sosyal ve kültürel unsurların yanı sıra, mali olay ve unsurlarla da ilişki içinde bulunduğu; mali olayların sosyolojik bakış açısıyla incelenme gereği ortaya çıkmaktadır.

Mali sosyoloji; mali ve ekonomik olaylarla ilgilendiği gibi, ekonomi dışı olaylar ve bunların sonuçlarıyla da ilgilendiğinden; mali sosyolojinin etkileri geniş bir çerçeveden bakıldığında; politika, kültür, din ve toplum gibi ekonomi dışı alanlarda da ortaya çıkabilmektedir (Backhaus, 2004, s. 143). Mali sosyolojiyi diğer yaklaşımlardan ayıran en temel fark ise mali sosyolojinin bu geniş perspektifine ait bakış açısıdır.

Mali sosyolojinin temel özelliği; vergilerin ve kamu harcamalarının politik, kurumsal, sosyal, ekonomik, kültürel ve tarihi unsurlardan nasıl ve ne derecede etkilendiği ve bu unsurları nasıl etkilediği üzerinde yoğunlaşması olarak karşımıza çıkmaktadır (Campbell, 1993, s. 164). Vergi ve harcama politikaları ile sosyolojik altyapı arasındaki etkileşim; toplumu oluşturan temel yapıtaşları, toplumsal dinamikler, algılar, anlayışlar, gelenekler ve vergisel açıdan da toplumun vergi kültürü bağlamında ortaya çıkmaktadır.

Mali sosyoloji, mali olayları sosyolojik bakış açısıyla incelemenin ötesinde, birçok farklı fonksiyona sahiptir. Mali sosyolojinin bu fonksiyonları ve bundan doğan önemi iki şekilde açıklanmaktadır. İlk olarak mali sosyoloji; maliye biliminin nispeten soyut olma karakterinden doğan eksikliğini tamamlamakta, mali olayların somut gerçeklikle incelenmesine olanak sağlayacak tedbirlerin belirli sosyal yapılarda ortaya çıkarması olası olan etki ve sonuçları hakkında detaylı bilgi edinilmesine yardımcı olmaktadır (Kurtkan, 1968, ss. 10-11). İkinci olarak ise mali sosyoloji, yalnızca mali açıdan da olsa toplumu karşılıklı ilişkiler mekanizması halinde ve bir bütün olarak ele aldığı için diğer sosyal bilimlerin kendi politikalarını daha uygun ve doğru bir biçimde yürütebilmeleri konusunda yardımcı bir unsurdur (Kurtkan, 1968, s. 11).

⁵ Bu konuda daha ayrıntılı bilgi için bkz. Kayıran, 1989, ss. 649-651.

⁶ Ülkede her aile birer kat çamaşır, birer çift çorap ve çarık hazırlayıp Tekalif-i Milliye Komisyonuna teslim edecektir (Kayıran, 1989, s. 649).

4.2. Mali Sosyolojinin Teorik Temelleri Çerçevesinde Mali Olaylara Sosyolojik Yaklaşımın Önemi

Mali sosyoloji, mali olaylara sosyolojik yaklaşımın önemini ortaya koyan bir bilim dalıdır. Günümüze kadar mali sosyolojiye ilişkin olarak pek çok görüş ortaya konulmuş olmakla birlikte, bu teorilerin temeli, 14. yüzyılda İbni Haldun'un görüşlerine dayanmaktadır.

İbni Haldun, sosyolojinin temelini tarihe dayandırmakta ve sosyolojik araştırmalarda sağlıklı sonuçlara ulaşabilmek için tarihin bilinmesinin bir zorunluluk olduğu görüşünü benimsediğinden, mali olayları değerlendirirken de tarihten yararlanmış ve olayları bir toplumbilimci gözüyle irdelemiştir (Candan, 2007, s. 244). Bu bakımdan İbni Haldun, sosyoloji bilimi içinde mali olaylara yer vererek mali sosyolojinin öncülüğünü yapmıştır.

İbni Haldun'un mali konulardaki görüşleri, devletin ve sosyal hayatın bütün kurumlarını kapsayan kültür biliminin bir bütünlüğüdür olduğundan, onun iktisadi ve mali analizlerine yalnız olarak iktisat ve maliye biliminden ziyade, iktisat ve maliye sosyolojisi denilmektedir (Falay, 1978, s. 51).

İbni Haldun mali olayların altında yatan kültürel, siyasal, iktisadi ve mali kurumları ve dinamikleri geniş kapsamlı bir toplumsal örgütlenme ve uygarlık/kültür teorisinde ele almış ve buna göre devlet ve toplum/ekonomi arasındaki ilişkiyi karşılıklı sosyolojik ilişki içinde çözümlenmiştir (Gürkan, 2013, s. 8). Dolayısıyla İbni Haldun'un teorisinde devletin mali sistemi ve otoritesi, sosyal değerler ve siyasal ilişkiler bütünü içinde şekillenmektedir (Gürkan, 2013, s. 8).

İbni Haldun, vergilendirmeye ilişkin olarak yaptığı analizlerde; devletin kuruluş döneminde vergi oranlarının ağır olmaması nedeniyle çalışmayı artırmasından, devlet için çöküş unsuru taşınmasına kadar gösterdiği değişimleri incelemiştir. İbni Haldun'a göre; devletin kuruluş dönemlerinde vergilerin kişiler üzerindeki yükü hafif olup toplam olarak önemli miktardadır ki bunun nedeni, devletin din ve şariat hükümlerine göre yönetilmesi durumunda alınacak haraç, cizye (kafa vergisi) ve zekat gibi vergilerin ağır bir vergi yükü olmamasıdır (Haldun, 1988, ss. 58-61). Bu durum, vergi matrahı ve insanların üzerindeki vergi ödeme taahhüdü düşük olduğunda insanların çalışma istek ve azimlerinin de dolaylı olarak etkilenmesiyle açıklanmaktadır (İsmail ve Jaafar, 2017, s. 3). Ancak, devlet büyüdükçe ve refah ve bolluk arttıkça ihtiyaç ve harcamalar da sayı ve miktar boyutunda artmakta, ihtiyaçlar çoğaldıkça da devlet bu ihtiyaçlarını karşılamak için farklı alanlara ve farklı mükelleflere yeni ve ağır vergiler koymakta ve bu vergiler, ödenmesi zorunlu bir hale gelmektedir (Haldun, 1988, s. 59). Bu özellikler nedeniyle İbni Haldun, artırılmış bir vergi oranının vergi gelirlerinin düşmesine neden olacağı ve aynı şekilde vergi oranı düşürülünce de vergi gelirlerinin artacağı düşüncesini savunmaktadır (İsmail ve Jaafar, 2017, s. 3).

Mali sosyoloji, İbni Haldun tarafından 14. yüzyılda ele alınmış ve böylelikle toplum ile mali sistem arasındaki bağ, İbni Haldun tarafından -sonraki düşünörlere kıyasla- çok önceleri kurulmuştur. Nitekim İbni Haldun'un çalışmalarından sonra batı dünyasında mali sosyoloji, ancak 20. yüzyılın başlarında Avusturyalı bilim adamları Schumpeter ve Goldscheid'in çalışmalarıyla önem kazanmıştır.

Mali sosyolojinin 20. yüzyıl başlarında ilgi görmesinin nedeni, Birinci Dünya Savaşı nedeniyle ortaya çıkan mali kriz ve buna yönelik olarak araştırmalar yapılması gereği olmuştur. Bu nedenle

bu dönemde öne çıkan iki önemli bilim adamı Rudolf Goldscheid ve Joseph Alois Schumpeter; “vergi devleti” kavramını analizlerinin temelini yerleştirmiştir.

Goldscheid, vergileri tarihteki en eski sınıf mücadelesi olarak görmekte ve mali konuların ve vergi baskısının, insanlığın gelişiminde çok önemli etkisi ve katkısı olduğunu belirtmektedir (Goldscheid, 1958, s. 202) ki ona göre maliye tarihi bir güç savaşım alanıdır (Gürkan, 2014, s. 47). Schumpeter’e göre ise vergi devletinin krizi ve çöküşü, iktisadi nedenlerden ziyade, ağırlıklı olarak sosyolojik ve politik süreçlere bağlanmakta olup (Gürkan ve Karahanoğulları, 2013, ss. 5-7) Schumpeter, mali konuların özellikle kriz dönemlerinde kapsamlı bir çözümlemesi için bağımsız bir çalışma alanı olarak mali sosyoloji yaklaşımını önermektedir (Gürkan, 2013, s. 12).

Schumpeter, verginin, toplumların erken maliye tarihinin belirleyicisi olduğu düşüncesini benimsemektedir (Gürkan, 2014, s. 50). Nitekim Schumpeter bu düşüncelerini, “mali zorluk olmasaydı, modern devletin ortaya çıkışındaki en önemli neden eksik kalmış olurdu. ... Vergiler, yalnızca devletin oluşumuna yardımcı olmamış; aynı zamanda devleti biçimlendirmiştir. Vergi sisteminin gelişimi, diğer organların gelişimini de gerekli kılan bir organdır” şeklinde belirtmektedir (Schumpeter, 1991, s. 108). Böylelikle, verginin toplumsal yapıyı anlamada sağladığı bu olanaklar, onun sosyolojik bir olgu olduğunu ve dolayısıyla Schumpeter’in günümüz vergi sisteminin teknik ve hukuki bir çerçeveye sığdırılmış yapısının sosyolojik çerçeve ile birlikte ele alınması ve genişlemesi gerektiğine ve verginin çok boyutlu etkilerinin anlaşılması zorunluluğuna katkı sağlamaktadır (Mumyalmaz, 2014, s. 13).

20. yüzyılda ortaya çıkan Amerikan yaklaşımında ise 1940’larda Fritz Karl Mann tarafından sosyoloji tekrar, mali olayların incelenmesinde ele alınmıştır. Mann; verginin konusunun, artık kamu maliyesi alanından, sosyolojinin alanına doğru kaydığı düşüncesini savunmuştur (Mann, 1943, ss. 225-226). Daha sonra ise mali sosyoloji James O’Connor’un 1973 yılındaki eseri Devletin Mali Krizi ile incelenmiş olup O’Connor’a göre vergi sistemi; sınıf sisteminin belirli bir biçimi olduğundan, sınıflar ve siyasal güçler dengesindeki her önemli değişiklik vergi yapısına yansımaktadır (Sert, 2011, s. 14).

Günümüzde maliyeye hakim ve yaygın olan yaklaşımın, iktisattaki neoklasik yaklaşıma paralel olarak, mali alanı teknik bir düzeye indirgeyip toplumsal, tarihsel ve sınıfsal bağlarından kopuk olarak ele aldığı söylenebilmektedir (Sert, 2011, s. 2). Ancak, ihtiyaç duyulanın; iktisat, siyaset, hukuk ve idari unsurların bütünleşik olduğu bir kamu maliyesi (Goode, 1970, s. 34) olduğu görüşü, 2000’li yıllarda ortaya çıkan yeni mali sosyoloji yaklaşımı tarafından büyük ölçüde karşılanmaktadır (Sert, 2015, s. 446). Yeni mali sosyoloji yaklaşımı çerçevesinde son yıllardaki araştırmalar, mali politikalara mikro değerlendirmelerin önemini vurgulamıştır (McLure, 2003, s. 7).

Mali sosyoloji teorilerinin öncüleri tarafından yapılan açıklamalar dikkate alındığında, mali olaylara ilişkin düzenlemelerin, ekonomik ve sosyal yapıya ait özellikler ile bağlantılı olduğu görülmektedir. Bu nedenle ülkelerde uygulanan/uygulanması düşünülen düzenleme ve politikaların hayata geçirilmeden önce hükümetler tarafından topluma ait ekonomik, sosyal ve kültürel özelliklerin ortaya konulması, vatandaşların hükümetin politikalarına vermesi olası tepkilerin tahmin edilerek değerlendirilmesi ve yeni politikaların bu değerlendirmelere göre belirlenerek uygulamaya konulması gerekmektedir. Bu bakımdan, izleyen bölümlerde, 1923-1929 dönemi vergi sistemine ait temel özellikler ve vergi politikaları, toplumun içinde bulunduğu dönemin yapısal nitelikleri ile etkileşimi çerçevesinde mali sosyoloji bağlamında değerlendirilmeye çalışılacaktır.

5. 1923-1929 DÖNEMİNDE UYGULANAN VERGİ POLİTİKALARI

1920'lerin ilk yıllarında ekonomik gelişme ve sanayileşme tüm hükümet programlarında öncelikli olarak yer almasına rağmen, Kurtuluş Savaşı koşulları nedeniyle bu alanda olumlu bir gelişme önceleri sağlanamamış; sonraki dönemlerde ise savaşın zaferle sonuçlanması üzerine artık ekonominin yeniden yapılandırılması, geliştirilmesi ve iktisadi bağımsızlığın sağlanması, Kurtuluş Mücadelesini yürütenlerin ilk hedeflerinden olmuştur (Yücel, 2017, s. 62).

Cumhuriyetin ilk dönemleri olan 1923-1929 dönemi; iktisat politikaları bakımından 1908-1922 dönemi ile süreklilik içinde olup bu dönemin egemen görüşü, devlet desteği ile bir yerli ve milli burjuvazi yetiştirilmesinin, kalkınma ve modernleşmenin temel mekanizması olarak görülmesidir (Boratav, 2015, ss. 39-40). Bu bağlamda, Cumhuriyet dönemi politikalarında millileşme unsuru öne çıkmaktadır. Ayrıca bu dönem, genel olarak liberal bakış açısının geçerli olduğu yıllar olarak değerlendirilmekte olup (Varlı ve Koraltürk, 2010, s. 135) dönemde vergi politikaları ile özel kesime sermaye ve yatırım imkanlarının sağlanması amaçlanmaktadır (Kayalidere ve Master Özcan, 2014, s. 474).

Lozan Antlaşması ile pek çok önemli gelişme yaşanmış olup elde edilen mali ve iktisadi bütünlük hakları yeniden kazanılmış, işletmelerin millileştirilmesi ve borçların ödeme planına bağlanması sağlanmış; millileştirilen işletmelerin tazmini ve Osmanlı Devleti'nden nakledilen borçların ödenmesi için gereken gelir ihtiyacının karşılanması amacıyla güçlü bir maliyenin ve vergi sisteminin kurulması zorunluluğu, Cumhuriyet dönemi politikalarının belirlenmesinde öncü nitelik taşımıştır (Bulutoğlu, 1967, s. 5). Bu bakımdan Cumhuriyet dönemi ile birlikte, Osmanlı Devleti'nden devralınan vergi sisteminin tasfiyesi kararı uygulanarak aşarın, Düyun-u Umumiye İdaresinin ve kapitülasyonların lağvedilmesi sağlanmış ve böylelikle Cumhuriyet dönemi vergi sisteminin temelleri atılmıştır (Taş, 1995, s. 357).

Cumhuriyetin ilk dönemleri, ekonominin millileşmesi ve gelişmesi kapsamında engel teşkil eden düzenlemelerin sonlandırılması ve eski sistemden vazgeçilerek yeni bir ekonomik ve mali sistem oluşturulması çabalarına yönelik olarak değerlendirilmektedir. Nitekim Türkiye Büyük Millet Meclisinin kabul ettiği ilk kanunun⁷ vergiye ilişkin olması, vergi düzenlemelerine verilen önemin bir göstergesidir (Öncel ve diğerleri, 2012, s. 227). Ancak, Cumhuriyet döneminin başlangıcında, yeni bir vergi sistemi inşa edilmeye çalışılmasına rağmen bazı vergiler Osmanlı Devleti'nden Türkiye Cumhuriyeti'ne devrolunmuştur. Bunlar; temettü vergisi, arazi ve müsakkafat vergileri⁸, ağnam vergisi, aşar vergisi ve yol vergisi⁹ gibi dolaysız vergiler ile gümrük vergileri, gemi harçları, sağlık harçları, deniz ve kara avcılığı vergileri gibi dolaylı vergilerdir (Taş, 1995, ss. 356-357; Türkal, 2011, s. 90).

Lozan Barış Konferansı'nın kesilme döneminde Türkiye'nin iç politikası, Lozan Konferansı ile doğrudan ve dolaylı çeşitli gelişmelere sahne olmuş olup konferansla dolaylı da olsa ilgisi bulunan gelişmelerin ilki, 17 Şubat 1923'te İzmir'de toplanan İzmir İktisat Kongresi'dir (Aysal, 2013, s. 18). Bu bakımdan, Cumhuriyetin ilk yıllarında uygulanan maliye politikalarını büyük ölçüde belirleyen görüşler, İzmir İktisat Kongresi ile kararlaştırılmıştır (Vural, 2008, s. 79). Nitekim modern Türkiye'nin kuruluşunda yol haritası çizmesi beklenen bu kongre, gelecekte

⁷ Ağnam vergisine zam yapılması ile ilgili olup 24.04.1920 tarih ve 1 sayılı Ağnam Resminin Sabık-ı Misillü Dört Misli Olarak İstifası Hakkında Kanun'dur.

⁸ Bu iki vergi, Cumhuriyetin ilk yıllarında, toplam dolaysız vergi hasılatının üçte birini oluşturmaktadır (Parasız, 1998, s. 14).

⁹ 1872 yılında Tarik Bedeli Nakdisi Hakkında Kanun ile getirilmiş olup Cumhuriyet döneminde Yol Mükellefiyeti Kanunu ile uygulanmasına devam edilmiştir. 16-60 yaş arasındaki erkeklere, evlerinden on iki saate kadar uzaklıkta olan yerlere giderek, hayvan ve araba sahiplerine ise bunları da beraberinde götürerek yılda dört gün süreyle çalışma yükümlülüğü getirilmektedir; yükümlüler, dört gün çalışarak veya varlıklarına göre yol bedeli adı altında belirlenecek tutarı ödemekle yükümlü tutulmaktadır (Küsmenoğlu, 2010, s. 288).

benimsenecek olan ekonomik sistemi ortaya koymasından stratejik önemde bir kongre olarak değerlendirilmekte olup (Toprak, 2004, s. 116) Cumhuriyet dönemi iktisat tarihi çalışmalarında ve ilgili literatürde, genellikle dönemin başlangıcı olarak kabul edilmektedir (Varlı ve Koraltürk, 2010, s. 132).

Kongrede, Türkiye’nin geleceğini ilgilendiren aşağıdaki kararlar alınmıştır (Parasız, 1998, s. 3; Yavi, 2009, ss. 282-283; Özgüven, 2002, ss. 112-114):

- Aşarın kaldırılması,
- Temettü vergisinin gelir vergisine dönüştürülmesi,
- Reji idare ve yönetiminin kaldırılması,
- Koruyucu gümrük tarifelerinin kabulü ve bu konuda dış müdahalelerin reddi,
- Teşvik-i Sanayi Kanunu’nun günün ihtiyaçlarını karşılar hale getirilmesi ve beş yıl sonra 25 yıl süreyle uzatılması,
- Ekonomik gelişmeye katkısı olması koşuluyla yabancı sermayeye izin verilmesi,
- Sanayi bankasının kurulması,
- İç gümrüklerin kaldırılması,
- Tütün tarımı ve ticaretin serbest olması.

Kongrede alınan; yerli üretimin teşvik edilmesi ve lüks ithalattan kaçınılması, girişim ve çalışma özgürlüğünün esas olması ancak tekelciliğe izin verilmemesi ve ekonomik kalkınmaya katkısı olmak koşuluyla yabancı sermaye izin verilmesi gibi kararlar iktisadi misakla ilgili olup ilk karar ithal ikameci bir sanayileşme anlayışının benimsenmek istendiğini göstermektedir; ancak bu karar 1929 bunalımı sonrası ekonomide devletçilik sürecinde tam olarak uygulanabilmiştir (Üzümcü, 2008, s. 70). Diğer iki karar ise liberal bir düşünce ile iktisadi sistemin şekillendirilmek istendiğini belirtmektedir (Üzümcü, 2008, s. 70).

İzmir İktisat Kongresi’nde alınan kararlar, Osmanlı Devleti’nden kalan ekonomik ve mali sistemin değişimi açısından önemli rol oynamıştır. Bu bakımdan, Türkiye Cumhuriyeti Devleti, bağımsızlığını elde ettikten sonra klasik Osmanlı vergi sistemini tasfiye ederek Batı Avrupa vergi sistemine uygun bir vergi sistemi getirmek için çabalamağa başlamıştır (Kayan, 2000, s. 84). Bu bağlamda vergileme kapsamında, başlangıçta Osmanlı Devleti’nden devreden vergilerin tahsili sürdürülürken, 1925’ten itibaren vergiler konusunda yenilikler getirilmiş olup bu yenilikler genellikle vergi kanunlarında düzeltmeler ve revizyonlar şeklinde gerçekleştirilmiştir (Bildirici, 1995, ss. 227-228).

Osmanlı döneminin önemli gelir kaynaklarından biri olan ağnam resmi, Cumhuriyet döneminde -1924 yılında- kaldırılarak hayvanlar üzerinden alınan vergi, Sayım Kanunu ile düzenlenmiş; daha sonra çıkarılan Hayvanlar Vergisi Kanunu ile ise Sayım Kanunu yürürlükten kaldırılmıştır (Küsmenoğlu, 2010, s. 181). Cumhuriyet döneminde zirai sektörde yapılan en önemli vergi reformu, aynı olarak alınan ve toplam hükümet gelirlerinin %22’sini ve dolaysız vergilerin %63’ünü oluşturan aşarın 1925 yılında kaldırılması ve bu sektörden alınacak bütün vergilerin parasal vergi şekline dönüştürülmesidir (Topuz, 2007, s. 381; Koçtürk ve Gölalan, 2010, s. 51). Vergi sistemindeki bu önemli değişiklik, ziraat kesiminin kapalı iktisadi yapıdan çıkarak nakit ihtiyacının karşılanması için zirai ürünlerin pazara yönelmesini sağlamıştır (Topuz, 2007, s. 381).

Atatürk döneminde uygulanan maliye politikası, devlet hazinesinin yurt içinde ve dışında güçlü olması temeline dayanmakta olup bu amacı gerçekleştirirken vergilerin, halka karşı işkenceye dönüşmesini önlenmeye ve vergi artışlarının halkın gelir düzeyi artışları ile oranlı olmasına çalışılmıştır (Kaya ve Durgun, 2009, s. 241). Nitekim Osmanlı Devleti’ni altı asır boyunca ayakta

tutan en büyük gelir kaynağı olarak değerlendirilen (Pur, 2012, s. 393) aşarın kaldırılması, bu uygulamanın en temel göstergelerinden biridir.

Aşar, Osmanlı Devleti'nin en önemli vergisi olup sosyoekonomik yapının temel niteliğini oluşturmaktaydı (Koçtürk ve Gölalan, 2010, s. 51). Aşarın kaldırıldığı 1925 yılının hemen öncesi olan 1924 yılı gelirleri değerlendirildiğinde; bu yılda aşara ait tahsilatın, vergi gelirlerinin üçte birinden fazlasını, genel bütçe gelirlerinin ise üçte birine yakın kısmını oluşturduğu görülmektedir (Küsmenoğlu, 2010, s. 107). Aşarın kaldırılmasıyla ortaya çıkan gelir kaybı ve bu kaybın telafi edilebilmesi için getirilen vergiler bu açıdan önem taşımaktadır.

Aşarın kaldırılmasıyla ortaya çıkan vergi kaybı/boşluğu, dolaylı vergiler ile karşılanmaya çalışılmıştır (DPT, 1996, s. 95). Bunların en önemlileri, 1926 yılında uygulamaya konulan umumi istihlak vergisi ile eğlence ve hususi istihlak vergisidir. Umumi istihlak vergisi, Cumhuriyet yönetiminin koyduğu ilk çağdaş vergi olup kazanç vergisi gibi batı ülkelerinde uygulanmakta olan vergilerden esinlenerek konulmuştur (Bulutoğlu, 1976, s. 51) ve katma değer vergisinin ülkemizde uygulanan ilk şekli olarak değerlendirilmektedir.

Aşarın kaldırılması nedeniyle uygulamaya konulan başka bir vergi de, temettü vergisinin yerine getirilen ve bu vergiye göre daha kapsamlı bir dolaysız vergi olan kazanç vergisidir. Bu dönemde uygulamaya konulan önemli yasal düzenlemelerden bir diğeri de, 1926 yılında yürürlüğe giren Medeni Kanun'dur. Kanun ile köylülere, işledikleri toprakları kendi adına tapuya kaydettirme imkanı sağlanmış ve toprak mülkiyetinin devlete ait olma rejimi sona ermiş olup bu değişiklik, bireylerin kendi mülkiyetinde olan üretim faktörlerinin verimini daha çok artıracaklığı düşüncesiyle tarımda verimi artırmıştır (Özguven, 2002, s. 116).

Lozan Antlaşması'nın getirdiği süreye ilişkin kısıtlamaların kalkmasıyla birlikte, 1927 yılından itibaren yürürlüğe konulabilen koruyucu gümrük tarifesi de bu dönemin önemli vergi olaylarından biridir (Taş, 1995, s. 357; Öncel ve diğerleri, 2012, s. 228). Ayrıca 1926 yılında veraset ve intikal vergisi yürürlüğe konulmuş ve 1927 yılında getirilen Teşvik-i Sanayi Kanunu ve koruyucu gümrük politikaları ile sanayi kesiminin desteklenmesi ve geliştirilmesi adına önemli adımlar atılmıştır. Bu dönemde "Milli Devlet" felsefesi içerisinde siyasal, sosyal, hukuki, kültürel ve ekonomik alanda önemli adımlar atılmış ve dolayısıyla her ne kadar kısa sürede kanundan istenilen sonuç elde edilmese de sonraki yıllarda -1929-1938 döneminde- devlet eliyle sanayileşme yolunda önemli sonuçlar elde edilmiştir (Kasalak, 2012, s. 78).

6. TÜRKİYE'DE 1923-1929 DÖNEMİ VERGİ POLİTİKALARININ MALİ SOSYOLOJİ ETKİSİ BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

6.1. Dönemde Uygulanan Vergi Politikaları

Cumhuriyetin ilanından sonraki dönemde vergi politikalarına genel olarak bakıldığında, Cumhuriyetin ilk dönemlerinde toplumsal-ekonomik gelişmelere koşut olarak vergileme alanında sürekli iyileştirme ve geliştirme çabaları dikkat çekmektedir (Öncel ve diğerleri, 2012, s. 227). Ancak, Cumhuriyetin ilk yıllarında ekonomik yapı ile vergiler arasındaki ilişki son derece kopuktur; zira kazanç vergisi getirilerek vergilendirilmek istenen gerçek kazanç, tarım dışı kesimlerde aranmıştır (DPT, 1996, s. 95).

Savaş yıllarından sonra ekonominin yeniden yapılanması büyük ölçüde tarım kesiminin dinamizmi sayesinde gerçekleşirken, sanayi sektörü ise sadece Osmanlı ekonomisi içindeki nicel boyutlarını ve yapısal özelliklerini koruyarak büyümüştür (Taş, 1995, s. 358). Nitekim sektörlerin GSMH içindeki paylarına bakıldığında, tarım sektörünün ekonominin ana sürükleyici sektörü olduğu görülmektedir (Taş, 1995, s. 358).

Tablo 1’de görüldüğü gibi, 1923 yılında tarım sektörünün %39,6; sanayi sektörünün %13,2; hizmet sektörünün de %47,2 paya sahip olması; bu dönemde iktisadi sektörler arasında önemli düzeyde bir dengesizlik olduğunu göstermekte ve sektörel istihdam oranlarına bakıldığında da tarımın %89,9; sanayinin %3,5 ve hizmetin %6,5 oranında pay alması, bu kanıyı güçlendirmektedir. İncelenen dönem içerisinde sektörlerin hem GSMH içindeki payı hem de istihdam oranları tarımdan, sanayi ve hizmet sektörlerine doğru kayma göstermiştir. Ancak, sektör payları konusundaki gelişim, genel sektörel gelişme modeline ve uluslararası standartlara uygun olarak bir ülkede ekonomik gelişimin tarım-sanayi-hizmet sıralaması dahilinde takip edilmesi gerekirken, ülkemizde gelişme bu şekilde olmamış; daha ziyade gelişmekte olan ülkeler için geçerli olan alternatif gelişme modeline uygun bir hareket meydana gelmiştir (Ekinci, 2008, s. 254).

Tablo 1. 1923-1929 Dönemi Sektörlerin GSMH İçindeki Payı ve Sektörel İstihdam Oranları

| Yıllar | GSMH'nin sektörlere göre yüzde dağılımı (Cari fiyatlarla GSMH) | | | Sektörel istihdam oranı (Toplam istihdamın yüzdesi olarak) | | |
|--------|---|--------|--------|---|----------|-----------|
| | Tarım | Sanayi | Hizmet | Tarım* | Sanayi** | Hizmet*** |
| 1923 | 39,6 | 13,2 | 47,2 | 89,9 | 3,5 | 6,5 |
| 1924 | 47,4 | 9,8 | 42,8 | 89,5 | 3,7 | 6,8 |
| 1925 | 47,8 | 9,5 | 42,6 | 89,2 | 3,6 | 7,1 |
| 1926 | 49,4 | 9,9 | 40,8 | 88,3 | 4,2 | 7,5 |
| 1927 | 40,9 | 12,6 | 46,4 | 87,8 | 4,4 | 7,9 |
| 1928 | 44,0 | 11,3 | 44,7 | 88,2 | 4,2 | 7,6 |
| 1929 | 51,6 | 9,6 | 38,8 | 88,1 | 4,0 | 7,9 |

* Tarım, ormancılık, avcılık ve balıkçılık

** Madencilik ve taş ocaklığı, imalat sanayi, elektrik, gaz ve su

*** İnşaat ve bayındırlık işleri, toptan ve perakende ticaret, lokanta ve oteller, ulaştırma, haberleşme ve depolama, mali kurumlar, sigorta, taşınmaz mallara ait işler ve kurumları yardımcı iş hizmetleri, toplum hizmetleri, sosyal ve kişisel hizmetler

Kaynak: GSMH'nin sektörlere göre yüzde dağılımı Türkiye İstatistik Kurumu, 2012, s. 732; istihdam verileri ise Türkiye İstatistik Kurumu, 2012, s. 137'den yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Cumhuriyet dönemi sonrasında vergi yükü tarımdan alınıp sanayi ve hizmet sektörlerine kaydırılmak istenmiş; ancak sanayileşmenin henüz geri bir aşamasında olduğundan, bu girişimin başarısız kalması kaçınılmaz olmuştur (Bulutoglu, 1967, s. 6). Zira sanayinin yok denecek düzeyde, ülkenin üretim yapısının tarıma dayalı (toplam nüfusun %82'sinin köylerde yaşadığı ve okuryazar oranının %11'i geçmediği) ve Türk girişimcilerin yetersiz düzeyde olduğu bir ekonomik yapıda, bu sistemin başarılı olmasının zaten mümkün olmadığı düşünülmektedir (Türk, 1982, s. 7; DPT, 1996, s. 95).

Cumhuriyetin kuruluş yılından itibaren genel bütçe gelirleri ve toplam vergi gelirleri, Tablo 2’de gösterildiği gibi, sürekli olarak artış göstermiş; ancak genel bütçe gelirleri içinde verginin payı azalmıştır. Bu durumun, İbni Haldun’un mali sosyolojisinde yer aldığı gibi, devletin büyümesi ve gelişmesi nedeniyle gelirlerinin artması ve çeşitlenmesinden ileri geldiği ifade edilebilir.

Tablo 2. 1923-1929 Dönemi Vergi Gelirleri ve Vergilerin Sınıflandırılması

| Yıllar | Genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı | | | | Dolaylı-dolaysız vergi ağırlığına göre yüzde dağılımı | | Vergi gelirlerinin konuları itibariyle yüzde dağılımı | | | | |
|--------|---------------------------------------|-----|-----------------|-----|---|----------------|---|--------|---------|-------------|------|
| | Genel bütçe gelirleri | | Vergi gelirleri | | Dolaylı vergi | Dolaysız vergi | Gelir | Servet | Harcama | Dış ticaret | KVA* |
| | (TL) | (%) | (TL) | (%) | | | | | | | |
| 1923 | 111 | 100 | 95 | 86 | 52,0 | 48,0 | 36,7 | 11,7 | 24,9 | 26,7 | |
| 1924 | 138 | 100 | 115 | 83 | 56,8 | 43,2 | 35,5 | 7,7 | 33,2 | 23,6 | |
| 1925 | 170 | 100 | 138 | 81 | 77,8 | 22,2 | 10,9 | 11,4 | 45,8 | 29,5 | 2,5 |
| 1926 | 180 | 100 | 149 | 83 | 76,8 | 23,2 | 7,3 | 16,0 | 54,6 | 22,2 | |
| 1927 | 202 | 100 | 163 | 81 | 78,4 | 21,6 | 7,8 | 13,8 | 61,0 | 17,4 | |
| 1928 | 220 | 100 | 180 | 82 | 79,9 | 20,1 | 7,3 | 12,8 | 61,6 | 18,3 | |
| 1929 | 224 | 100 | 183 | 81 | 77,5 | 22,5 | 7,7 | 14,9 | 55,3 | 22,1 | 0,1 |

* Kaldırılan vergi artıklarını ifade etmektedir.

Kaynak: Genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı Gelir İdaresi Başkanlığı; dolaylı-dolaysız vergi payları 1923 yılı verileri Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü, 1979, s. 3; 1924-1929 dönemi Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü, 1995, s. 74; vergi gelirlerinin konuları itibariyle dağılımı ise 1923 yılı verileri Maliye Bakanlığı, 1979, s. 2, 1924-1929 dönemi Maliye Bakanlığı, 1995, s. 70'ten yararlanılarak tarafımızca hazırlanmıştır.

Vergi yükünün tarım dışı sektörlere kaydırılma isteği, esasen ekonomide en önemli paya sahip olan tarım kesiminin, aşarın 1925 yılında kaldırılmasından sonra vergi dışı bırakılmasına neden olmuştur. Bu nedenle aşarın kaldırılmasından sonra, vergi gelirleri bileşiminde gelir üzerinden alınan vergilerin payı önemli ölçüde azalmıştır. 1923 yılından itibaren bakıldığında bu oranın önemli oranda düşüş gösterdiği, 1925 yılı gelirleri için ise %35,5'ten %10,9'a gerilediği görülmektedir. Bu durum, aşarın kaldırılmasından sonra getirilen kazanç vergisi uygulamasından, istenilen düzeyde verim alınamadığını göstermektedir.

Aşarın kaldırılması ile ortaya çıkan boşluk, özellikle harcamalar üzerinden alınan vergiler ile telafi edilmeye çalışılmıştır. Bu doğrultuda, istihlak vergileri gibi dolaylı vergilerin getirilmesi ve harcama vergileri ile dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının önemli derecede artmasının, aşarın kaldırılması dolayısıyla ortaya çıkan vergi kaybını telafi etmeye yönelik olduğu görülmekte olup harcama ve servet üzerinden alınan vergilerin, bu kaybı yeterince telafi ettiği ifade edilebilir. Nitekim toplam vergiler içinde dolaylı vergilerin payının 1924 yılında %56,8 iken 1925 yılına gelindiğinde %77,8 gibi bir düzeye yükselmesi ve harcama vergilerinin toplam vergiler içindeki payının 1924 yılında %33,2 iken 1925 yılında %45,8'e yükselmesi de bu durumu destekler niteliktedir.

Bununla birlikte, 1929 yılına kadar devletin gümrük vergileri üzerindeki otonomisi ertelendiği için dış rekabete karşı kendi sanayisini koruma olanağı bulunmadığından, gümrük vergilerinin yükseltilememesi devleti önemli bir gelir kaynağından mahrum bırakmıştır (Aktan, 1998, s. 34). Bu durum, hem bu dönem içinde gümrük vergilerinden elde edilen gelirlerin artırılmamasına hem de aşarın kaldırılması ile ortaya çıkan kaybın telafisinde gümrük vergilerinin etkisinin olamamasına neden olmuştur.

1923-1929 döneminde bütçe denklığıne büyük önem verilmesine rağmen bütçe denklığını sağlamaya yönelik mali amacın zaman zaman ekstra fiskal amaçlarla geri plana atıldığı da gözlemlenmiştir (Vural, 2008, s. 110). Örneğin; aşar vergisi köylü ve çiftçilerin vergi yükünü azaltmak, bu kesimin Cumhuriyete desteğini güçlendirmek ve tarımsal üretimi canlandırmak amacıyla kaldırılmış, aşarın kaldırılmasının ortaya çıkardığı gelir kaybını telafi etmek için modern vergi uygulamaları devreye sokulmuş; ancak mali amaçla yürürlüğe konulan yol vergisi aşarın kaldırılmasının olumlu etkisini bir miktar azaltmış ve tersi yönde etki oluşturmuştur (Vural, 2008, s. 110). Ayrıca aşar kaldırılarak tarım kesiminin vergi yükünün hafifletilmesi amaçlanmış olsa da istenilen amaca ulaşılamamıştır. Aşarın yerine getirilen modern vergi uygulamaları, dönem boyunca vergi gelirinin yaklaşık üçte ikisinin dolaylı vergilerden oluşmasına neden olduğu için vergilemede adalet bakımından istenilen düzeye ulaşılamamıştır (Vural, 2008, s. 111).

6.2. Döneme İlişkin Vergi Politikalarının Mali Sosyoloji Açısından Değerlendirilmesi

Mali sosyoloji açısından değerlendirildiğinde; ekonominin, ağırlıklı olarak tarım sektörüne dayanan bir ekonomi olması düşüncesiyle, tarım sektörü üzerindeki vergi yükünün azaltılarak bu kesimin Cumhuriyete desteğinin ve tarımsal üretimin artırılmak istenmesi, İbni Haldun’un mali sosyoloji teorisiyle örtüşmektedir. Nitekim İbni Haldun’un mali sosyolojisine göre, devletin kuruluş döneminde vergi oranlarının düşük olması, bireylerin çalışma isteğinin artmasını sağlamaktadır ki aşarın kaldırılması ile amaçlanan da budur. Ancak, vergi oranlarının düşürülmesi veya sektör üzerindeki ağır vergilerin kaldırılarak sektörün gelişimi önündeki engellerin kaldırılması gibi uygulamalar, İbni Haldun’un mali sosyolojisine uygun bir seyir gösterse de, aşarın kaldırılması dolayısıyla ortaya çıkan gelir kaybını telafi etmek amacıyla yürürlüğe konulan vergiler, Cumhuriyet yönetimiyle birlikte oluşturulmaya çalışılan vergi sistemini, adaletsiz uygulamalara sebep olmak suretiyle sekteye uğratmış ve mali sosyoloji uygulamalarının geri planda kalmasına neden olmuştur. Nitekim sonraki yıllarda yeni vergilerin getirilmesi de yine İbni Haldun’un, devlet büyüdükçe ihtiyaçların ve masrafların artması ve bu ihtiyaçları karşılamak için yeni ve farklı alanların vergilendirilmesi anlayışı ile uyum sağlamaktadır.

Buna ek olarak, Schumpeter’in mali sosyolojisinde yer alan vergiler ve vergi sisteminin devleti biçimlendirdiği görüşü; mali sosyolojinin, vergi politikalarının toplum üzerindeki etkilerini incelediği yönündeki diğer araştırma alanını yansıtmaktadır. Nitekim 1923-1929 dönemi politikalarında da tarım sektörü üzerindeki vergi yükünün sanayi ve hizmet sektörüne kaydırılması, sektörlerin GSMH içindeki payı ve sektörel istihdam gibi hususlar üzerinde etkili olmuştur.

Dönem içinde yapılan düzenlemeler genel olarak değerlendirildiğinde; Kurtuluş Savaşı’ndan yeni çıkmış ve yeni bir devletin kuruluş aşamasında olan bir toplumun, millileşme, sanayileşme, kalkınma gibi gelişmeye yönelik politikalara ağırlık verme çabaları doğal görülmektedir. Ancak, mali sosyoloji araştırmaları açısından toplum ve vergi politikaları ilişkisine bakıldığında; ekonominin tarım sektörü ağırlıklı olması nedeniyle vergi tabanının bu sektör üzerinde genişletilmesi gerekirken tam tersi uygulamalara gidilmesi, iktisadi yapı ile vergilerin kopuk bir ilişkiye sahip olması, aşarın kaldırılması dolayısıyla ortaya çıkan vergi kaybının telafi edilmesine yönelik politikalar ile istenilen başarıya ulaşılamaması gibi hususlar, amaç itibarıyla mali sosyoloji etkisini içeren politikalara yönelmesine rağmen özellikle elde edilen sonuçlar itibarıyla bu uygulamalardan uzak kalındığını göstermektedir.

Her vergi sistemi tarihi bir gelişmenin sonucudur; zira vergi sistemleri, sosyal, ekonomik ve politik yapısı hızla değişen toplumlarda daha da önem kazanmaktadır (Tekin, 2010, s. 63). Dünya

uygulamalarına bakıldığında da ilk çağlardan günümüze kadar, vergi sisteminin ve uygulamalarının, değişen ekonomik ve sosyal hayata uyum sağlamak suretiyle değişim ve gelişim gösterdiği görülmektedir. Örneğin; eski çağ uygarlıklarında önceleri gönüllü olarak alınan vergiler; yaşanan savaşlar, nispeten daralan doğal kaynaklar ve sınırsız insan ihtiyaçları gibi nedenlerle sonraları zorunlu hale gelmiş ve mali sosyoloji uygulamalarına uygun olarak dönemin şartlarını taşıyacak şekilde üretim vergisi, ithalat ve ihracat vergisi gibi vergiler alınmıştır (Sirkeci ve Abdula, 2015, s. 1242). Orta çağda ise Roma İmparatorluğu'nun çöküşüyle birlikte kurulmuş olan mali sistemler de işlevini yitirmeye başlamış veya Osmanlılar gibi yerini alan diğer egemenlikler, beylikler, krallıklar tarafından ülkenin ekonomik durumuna göre değiştirilerek aynı veya benzer adlarla ve oranlarla uygulanmaya devam edilmiştir (Sirkeci ve Abdula, 2015, s. 1247). Sonraki dönemlerde ise savaşlar nedeniyle ortaya çıkan mali ihtiyaçlar ve harcamalar, 18. yüzyılda tarım sektörünün ön planda olmasına yönelik verimi artırmak üzere düzenlemeler yapılması, 19. yüzyılda kapitalizmin ortaya çıkması ile birlikte sermaye, servet birikimi ve dolayısıyla servet vergilerinin önem kazanması şeklinde değişimler görülmüştür.

Tarihi süreç içerisinde devletlere ait vergi gelirlerinin ve harcamalarının gelişimine 1800'lü yıllardan günümüze kadar bakıldığında, önceki dönemlerden günümüze gelindikçe, her ikisinin de önemli düzeylerde artış gösterdiği görülmektedir¹⁰. Harcamalar, mali ihtiyaçlar nedeniyle özellikle savaş dönemlerinde sıçramalar halinde artış gösterirken, mali sosyoloji gereği, devletin gelişip büyümesi sonucunda dönem içerisinde önemli derecede yükselmiştir. Örneğin; Birleşik Krallık'ta 1692 yılında 4,3 milyon avro olan kamu harcamaları, günümüzde 850.000 milyon avro civarına kadar çıkmıştır¹¹. Toplam olarak kamu gelirleri ve özelde vergi gelirleri ise süreç içerisinde kademeli olarak, toplumsal yapının gelişimine paralel bir biçimde gelişme ve değişim göstermiştir. Örneğin; Amerika Birleşik Devletleri'nde kamu gelirlerinin milli hasıla içindeki payı 1800'lü yıllarda %4 düzeyinde iken, günümüzde %40 düzeylerinde seyretmektedir (Wallis, 2000, s. 65). Vergi gelirlerinin milli hasıla içindeki payında gerçekleşen artışlar ise vergi yükünün gelişimini de gösterdiğinden, devletlerin önceki aşamalarında vergi yükünün görece düşük olduğunu göstererek İbni Haldun'un görüşlerini desteklemektedir.

Tarihsel süreç içerisindeki bütün bu gelişmeler, İbni Haldun'un mali sosyolojisinde yer alan, devletin kuruluş dönemlerinde vergi yükünün ve vergi oranlarının düşük olup sonraki dönemlerde devletin büyümesi dolayısıyla artan harcamalar nedeniyle daha yüksek düzeylerde vergi alınmak istendiğini ve buna yönelik politikalar izlendiğini göstermektedir.

7. SONUÇ

Mali sosyoloji, mali olayları sosyolojik bakış açısıyla incelemenin önemini vurgulamakta olup vergi ve harcama politikalarının toplum üzerindeki etkisi ile toplum yapısının ve toplumu oluşturan unsurların politika belirleme sürecindeki etki düzeyi biçiminde iki yönlü bir araştırma alanına sahiptir.

Mali sosyolojinin diğer bilim dallarından farklılığı, araştırma alanları itibariyle ortaya çıkmaktadır. Mali sosyoloji araştırmalarında, mali olayların ekonomik boyutuna ek olarak, sosyal, tarihi, kültürel, politik, hukuki, ahlaki ve kurumsal birçok unsurun etkisi toplu olarak ele alınmaktadır.

Her toplumun yapısı, vergi sistemlerinin oluşumunu etkilediğinden ve vergi kültürü ve vergi yapısı toplum yapısına göre biçimlendiğinden, vergi politikalarının uygulamaya konulmasında sosyolojik araştırmalar önem kazanmaktadır. Sosyolojik araştırmalar çerçevesinde uygulamaya konulan

¹⁰ Gelirler hakkında daha ayrıntılı bilgi için bkz. Ortiz-Ospina ve Roser (2020a); harcamalar hakkında daha ayrıntılı bilgi için bkz. Ortiz-Ospina ve Roser (2020b).

¹¹ Bu konuda daha ayrıntılı bilgi için bkz. UK Public Spending.

vergi politikaları, toplum yapısını yansıtması nedeniyle toplum tarafından kolaylıkla benimsenmektedir. Bu bağlamda, vergi politikaları ancak mali sosyoloji araştırmaları yapılarak uygulamaya konulduğunda başarıya ulaşabilmektedir.

Çalışmada, 1923-1929 döneminde Türkiye’de uygulanan vergi politikaları, mali sosyolojiye yönelik teori ve görüşler çerçevesinde incelenmiş ve değerlendirilmiştir. Bu doğrultuda, 1923-1929 döneminde, amaç itibarıyla, toplumun sosyal ve ekonomik yapısına uygun politikaların uygulanmaya çalışıldığı görülmüştür. Örneğin; o dönemde sosyal ve ekonomik yapının, sektörel istihdam ve sektörlerin GSMH’ye göre dağılımı itibarıyla tarım sektörü ağırlıklı bir yapıya sahip olması dolayısıyla tarım sektörünü canlandırmak ve sektörün gelişimini desteklemek için vergi yükü tarımdan alınarak sanayi ve hizmet sektörlerine kaydırılmak istenmiştir. Ancak, mali sosyoloji etkisi baz alınarak yapılan bu düzenlemeler, ülkede henüz gelişmemiş bir sanayi sektörünün vergilendirilmeye çalışılması dolayısıyla beklenen yönde etki göstermemiştir. Dolayısıyla kısaca ifade etmek gerekirse mali sosyoloji etkisi dahilinde politikalar uygulanmaya çalışılmasına rağmen, dönemin mali ihtiyaçlarının karşılanması gerektiği gibi hususların da etkisiyle istenilen sonuçlar elde edilememiştir.

Çalışmada yapılan incelemeler, hem Türkiye’de hem de dünya mali politikaları örneklerinde, uygulanan politikalar üzerinde toplumsal yapının ekonomik ve sosyal bağlamda etkili olduğunu göstermektedir. Ancak, dönemsel olarak ortaya çıkan mali ihtiyaçlar ve devletin büyümesi ve gelişimi doğrultusunda harcamaların finansmanına yönelik politikalar, mali sosyoloji etkilerinin dikkate alınmasını arka planda bırakabilmekte, bu durum da politikaların istenilen hedefe ulaşması önünde engel teşkil edebilmektedir. Dolayısıyla günümüzde de politika belirleme aşamasında yapılması gereken, toplumun içinde bulunduğu ekonomik ve sosyal yapıya ait özelliklerin, mali ihtiyaçların önüne konularak düzenlemeler yapılmasıdır.

KAYNAKÇA

- Acartürk, E. ve Ramazan K. (2011). Osmanlı Devleti’nde kapitülasyonların iktisadi ve siyasi perspektiften analizi. *Hacettepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 29(2), 1-21. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/88750>
- Aktan, O. H. (1998). Atatürk’ün ekonomi politikası: ulusal bağımsızlık ve ekonomik bağımsızlık. *Hacettepe Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Dergisi*, Cumhuriyetimizin 75. Yılı Özel Sayısı, 29-36. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/616902>
- Aruoba, Ç. (1982). Cumhuriyet’in kuruluş yıllarında Türkiye’nin tarımsal yapısı ve tarıma yönelik politikalar. *Atatürk Dönemi Ekonomi Politikası ve Türkiye’nin Ekonomik Gelişmesi* içinde (s. 79-87). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Türkiye Ekonomi Kurumu, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları, 513.
- Aysal, N. (2013). Kırım Savaşı’ndan Lozan Barış Antlaşması’na Osmanlı dış borçlarının tarihsel gelişim süreci (1854-1923). *Ankara Üniversitesi Türk İnkılâp Tarihi Enstitüsü Atatürk Yolu Dergisi*, 53 (Lozan Antlaşması Özel Sayısı), 1-28. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/590464>

-
- Backhaus, J. G. (2004). Joseph A. Schumpeter's contributions in the area of fiscal sociology: a first approximation. *Journal of Evolutionary Economics*, 14, 143-151. doi: <https://doi.org/10.1007/s00191-004-0186-z>
- Başdemir, B. (2015). *Osmanlı vergi sisteminde öşür*. Ankara: Karahan Kitabevi.
- Bildirici, Z. (1995). *Türk Vergi Sistemi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Yayın No. 852, Hukuk Fakültesi Yayın No. 1.
- Boratav, K. (2015). *Türkiye iktisat tarihi 1908-2009*. Ankara: İmge Kitabevi.
- Bulutoğlu, K. (1967). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Bulutoğlu, K. (1976). *Türk Vergi Sistemi*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Campbell, J. L. (1993). The state and fiscal sociology. *Annual Review of Sociology*, 19, 163-185. doi: <https://doi.org/10.1146/annurev.so.19.080193.001115>
- Candan, N. (2007). İbni Haldun'un gözüyle kamu maliyesi yaklaşımı. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 14(2), 235-245. Erişim adresi: <http://www.acarindex.com/dosyalar/makale/acarindex-1423939055.pdf>
- Çelebi, A. K. (2012). Mali olaylara sosyolojik yaklaşımın önemi. A. Kemal Çelebi (Ed.). *Mali sosyoloji üzerine denemeler* içinde (s. 1-32). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2012/418.
- Durmuş, S. ve Aydemir, N. K. (2016). Atatürk dönemi Türkiye ekonomisi (1923-1938). *Kafkas Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(12), 155-167. doi: [10.9775/kauibfd.2016.008](https://doi.org/10.9775/kauibfd.2016.008)
- Duru, C., Turan, K ve Öngeoğlu, A. (1982). *Atatürk dönemi maliye politikası-Mondros'tan Cumhuriyet'e mali ve ekonomik sorunlar*. Ankara: TİSA Matbaacılık.
- Ekinci, M. B. (2008). Türkiye'de iktisadi krizler ve istatistikler itibariyle sektörel analizler: 1923-2006. M. Dikkaya, D. Özyakışır ve A. Üzümcü (Ed.). *Türkiye'nin ekonomi politikası: 1923-2007* içinde (s. 239-280). Ankara: Orion Kitabevi.
- Falay, N. (1978). *İbni Haldun'un iktisadi görüşleri*. İstanbul: Güryay Matbaacılık, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Enstitüsü.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, www.gib.gov.tr.
- Giddens, A. (2011). *Sociology*. Cambridge: Polity Press, Sixth Edition.
- Goldscheid, R. (1958). A sociological approach to problems of public finance. R. A. Musgrave and A. T. Peacock (Ed.). *Classics in the Theory of Public Finance* in (p. 202-213). New York: London St. Martin Press.
- Goode, R. (1970). Public finance in the international encyclopedia of the social sciences: a review article. *Journal of Economic Literature*, 8(1), 27-34. Erişim adresi: <http://www.jstor.org/fcgi-bin/jstor/listjournal.fcgi/00220515/.1-.10>
- Gürkan, C. (Ocak-Haziran 2013). Modern maliye teorisinin klasik kökenleri: İbni Haldun'dan 'Post-Kameralizm'e mali düşünce', *Maliye Dergisi*, 164, 1-26. Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/164-01.pdf>
-

- Gürkan, C. (2014). Modern kamu maliyesinin oluşumu: maliye tarihine alternatif kuramsal yaklaşımlar. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 69(1), 43-76. doi: https://doi.org/10.1501/SBFder_0000002303
- Gürkan, C. ve Karahanoğulları, Y. (Temmuz-Aralık 2013). Vergi devletine kuramsal yaklaşımlar. *Maliye Dergisi*, 165, 1-26. Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/165-01.pdf>
- Gürsoy, B. (1984). 100. yılında Düyun-u Umumiye İdaresi üzerinde bir değerlendirme. *Ord. Prof. Şükrü Baban’a armağan* içinde (s. 17-59). İstanbul: İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi.
- Haldun, İ. (1988). *Mukaddime II*. İstanbul: Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığı Yayınları: 482, Şark İslam Klasikleri: 55.
- İsmail, A. G. ve Jaafar, A. B. (2017). Vergi oranı ve belirleyicileri: İbn Haldun’dan bir görüş. *İbn Haldun Çalışmaları Dergisi*, 2(1), 1-20. doi: <https://dx.doi.org/10.36657/ihcd.2017.17>
- Kasalak, K. (2012). Teşvik-i Sanayi Kanunları ve Türkiye’de sanayileşmeye etkileri. *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 27, 65-79. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/en/download/article-file/117822>
- Kaya, D.G. ve Durgun, A. (2009). 1923–1938 dönemi Atatürk’ün maliye politikaları: bütçe ve vergi uygulamaları. *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19, 233-249. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/117988>
- Kayalıdere, G. ve Mastar Özcan, P. (2014). Atatürk döneminde (1923-1938) uygulanan vergi politikaları. K. Tüğen ve A. Altay (Ed.). *Prof. Dr. Fevzi Devrim’e armağan* içinde (s. 469-475). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları.
- Kayan, A. (2000). Verginin tarihsel gelişimi ve sebep olduğu bazı önemli olaylar. *Maliye Dergisi*, 135, 80-87. Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/09/AhmetKAYAN.pdf>
- Kayran, M. (1989). Tekalif-i Milliye Emirleri ve uygulananı. Atatürk Araştırma Merkezi Dergisi, 5(15), 639-664. Erişim adresi: <https://www.atam.gov.tr/wp-content/uploads/Mehmet-KAYIRAN-Tek%c3%a2lif-i-Milliye-Emirleri-ve-Uygulan%c4%b1%c5%9f%c4%b1.pdf>
- Kazıcı, Z. (1977). *Osmanlılarda vergi sistemi*. İstanbul: Şamil Yayınevi.
- Kazıcı, Z. (2005). *Osmanlı’da vergi sistemi*. İstanbul: Bilge Yayıncılık.
- Koçtürk, O. M. ve Gölalan, M. (2010). 1923-1950 Türkiye ekonomisinin yapısal analizi. *Üçüncü Sektör Kooperatifçilik*, 45(2), 48-65. Erişim adresi: http://www.makalesistemi.com/panel/files/manuscript_files_publish/e61942b4897972dd6a60f8037db34c7c/442b543f3084bba1b935c791744970ea/71c61c9e2a5a4a7.pdf
- Kurtkan, A. (1968). *Metodolojik bir deneme olarak mali sosyoloji*. İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Küçük, L. (2007). Osmanlı vergi hukukunda avarız kavramı ve avarızın idaredeki rolü (doktora tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Küsmenoğlu, İ. (2010). *Cumhuriyet dönemi vergi tarihi-1. kitap: Osmanlı Devleti’nden 1980’e*. Ankara: Oluş Yayıncılık.

-
- Mann, F. K. (1943). The sociology of taxation. *The Review of Politics*, 5(2), 225-235. doi: 10.1017/S0034670500048609
- McLure, M. (2003). Fiscal sociology. Economics Program School of Economics and Commerce, The University of Western Australia, Discussion Paper, No. 03.16, 1-10.
- Mumyaykalmaz, A. (2014). Türkiye’de Vergi davranışlarını etkileyen sosyal, kültürel ve ekonomik faktörler; Ankara, İstanbul ve Diyarbakır örneği (doktora tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Ortiz-Ospina, E. and Roser, M. (2020a). Taxation. Published online at OurWorldInData.org. Erişim adresi: <https://ourworldindata.org/taxation>, 25.02.2020.
- Ortiz-Ospina, E. and Roser, M. (2020b). Government Spending. Published online at OurWorldInData.org. Erişim adresi: <https://ourworldindata.org/government-spending>, 25.02.2020.
- Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. (Temmuz 2012). *Vergi Hukuku*. Ankara: Turhan Kitabevi, Gözden Geçirilmiş, Değişiklikler İşlenmiş 21. Bası.
- Özdemir, H. (2000). Atatürk’ün kriz yönetimi/Tekalif-i Milliye. *Türk İdare Dergisi*, 429, 171-210. Erişim adresi: <https://vergialgi.net/assets/catalogs/ataturk-un-kriz-yonetimi-tekalif-i-milliye.pdf>
- Özgüven, A. (2002). Türkiye İktisat Kongresi (17 Şubat-4 Mart 1923). *Journal of İstanbul Kültür University*, 2, 109-124. Erişim adresi: https://openaccess.iku.edu.tr/bitstream/handle/11413/200/IKUGuncesiSB_Cilt1Sayi2Kasim2002AliOzguven.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Pamuk, Ş. (2009). *Osmanlı-Türkiye iktisadi tarihi 1500-1914*. İstanbul: İletişim Yayınları.
- Parasız, İ. (1998). *Türkiye ekonomisi: 1923’ten günümüze iktisat ve istikrar politikaları*. Bursa: Ezgi Kitabevi.
- Pur, H. P. (2012). *Osmanlı’dan günümüze vergi sisteminin ekonomiye uyumu: 1838-2012*. İstanbul: Otopsi Yayınları.
- Schumpeter, J. A. (1991). The crisis of the tax state. R. Swedberg (Ed.). *The economics and sociology of capitalism* in (p. 99-140). New Jersey: Princeton University Press.
- Sert, M. (2011). ‘Maliye’ye alternatif bir yaklaşım olarak mali sosyoloji: öncüler. *Ekonomik Yaklaşım Dergisi*, 22(81), 1-16. doi: 10.5455/ey.20015
- Sert, M. (2015). “Eski”den “yeni”ye mali sosyoloji”. *30. Türkiye Maliye Sempozyumu bildiri kitabı* içinde (s. 439-454). Aydın: Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü.
- Sirkeci, O. ve Abdula, M. S. (2015). Ortadoğu uygarlıklarında vergi uygulamaları. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 1(4), 1239-1252. doi: <https://doi.org/10.24289/ijsser.279133>
- Taş, R. (1995). Türk mali sisteminin uzun dönem (1923-1980) gelişiminin yapısal ve oransal analiz yöntemleriyle değerlendirilmesi. *Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 50(1-2), 355-382. doi: https://doi.org/10.1501/SBFder_0000001797
-

- Tekin, A. (Nisan 2010). OECD ülkelerinde yapılan vergi reformlarının değerlendirilmesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 26, 54-70. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/55596>
- Tezcan, C. (2005). Tekalif-i Harbiye ve Tekalif-i Milliye örneklerinde savaş dönemleri mali politikaları (doktora tezi). Ankara: Ankara Üniversitesi Türk İnkılap Tarihi Enstitüsü.
- Toprak, M. (2004). İzmir İktisat Kongresi: bir gelecek perspektifi. *İktisat, İşletme ve Finans*, 214, 115-131. doi: 10.3848/iif.2004.214.5644
- Topuz, H. (2007). Cumhuriyet dönemi ekonomisinde tarımsal yapının incelenmesi (1923-1950). *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(3), 367-380.
- Türk, İ. (1982). Atatürk ve Türk mali sistemi. *Atatürk dönemi ekonomi politikası ve Türkiye'nin ekonomik gelişmesi* içinde (s. 7-21). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve Türkiye Ekonomi Kurumu, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları: 513.
- Türkal, H. (2011). Türkiye’de 1923-1930 yılları arası bütçe politikası ve uygulamasının vergi politikası ve uygulaması açısından değerlendirilmesi. *Amme İdaresi Dergisi*, 44(3), 85-107.
- Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) (Aralık 2012). *İstatistik göstergeler 1923-2011*. Ankara, Yayın No 3890.
- T.C. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı (Temmuz 1996). *Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı, Vergi Özel İhtisas Komisyonu Raporu*. Yayın No: 2454-510.
- T.C. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (Haziran 1995). *Bütçe Gider ve Gelir Gerçekleşmeleri (1924-1995)*. Ankara: Gözden Geçirilmiş 2. Baskı, Sayı: 1995/5.
- T.C. Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü (1979). *Bütçe Gelirleri Yıllığı 1977-1978 (1923-1978 Bütçe Gelirleri İstatistikleri)*. Ankara: Devlet İstatistik Enstitüsü Matbaası.
- UK Public Spending. Total UK Government Spending. Erişim adresi: https://www.ukpublicspending.co.uk/total_1692UKmt_17mc5n, 24.02.2020.
- Üzümcü, A. (2008). Türkiye’de ulusal ekonominin inşası: 1923-1945 dönemi. M. Dikkaya, D. Özyakışır ve A. Üzümcü (Ed.). *Türkiye'nin ekonomi politiği: 1923-2007* içinde (s. 65-104). Ankara: Orion Kitabevi.
- Varlı, A. ve Koraltürk, M. (2010). II. Meşrutiyet’ten erken Cumhuriyet’e milli iktisadın sürekliliği ve İzmir İktisat Kongresi. *Çağdaş Türkiye Tarihi Araştırmaları Dergisi*, IX/20-21, 127-142. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/233411>
- Vural, İ. Y. (2008). Atatürk dönemi maliye politikaları: liberal iktisattan karma ekonomiye. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 20, 77-114. Erişim adresi: http://birimler.dpu.edu.tr/app/views/panel/ckfinder/userfiles/17/files/DERG_/20/77-114.pdf
- Wallis, J. J. (2000). American Government Finance in the Long Run: 1790 to 1990. *Journal of Economic Perspectives*, 14(1), 61-82. Erişim adresi: <http://www.piketty.pse.ens.fr/files/Wallis00.pdf>
- Yavi, E. (2009). *Batırılan bir ülke nasıl kurtarılır?*. İzmir: Yazıcı Yayıncılık.

Yücel, H. (2017). *Cumhuriyet ekonomisinin kuruluşu ve gelişimi*. Ankara: Türkiye Barolar Birliđi Yayınları: 347.

SUMMARY

Each country has its own tax system which is affected by the structure of the society and in this respect, it is important to arrange tax policies by taking into account the determinants that constitute the structure of the society in social, economic, cultural, institutional, psychological and sociological ways. If tax policies are regulated in this way, they will reach success by tax compliance because policies that reflect the society lead higher compliance by making the acceptance of the tax system easier. This is the main idea of fiscal sociology.

The main characteristic of fiscal sociology is its focus on political, economic, cultural, institutional, and historical influences on taxation and public expenditures. It basically covers examining financial events from a sociological point of view, investigating the effects of financial events on society on the one hand and the effects of social structure and developments on financial events on the other.

Fiscal sociology explores the interaction between social structure and tax and expenditure policies. The identification of policies bearing the traces of the structure of the society brings the easy adoption of these policies by society. In this respect, making the regulations that take into consideration the social elements -the basic instruments of the society, culture, social perceptions and dynamics, socioeconomic level- in the formation of the tax systems ensures that the tax system is successful as it increases the adoption of the tax system. Because as tax and expenditure policies formulated with cultural, legal, economic, political and social factors which reflect the society affect the easiness of attaining social acceptance, this may bring success to the policies and practices implemented by the government.

The purpose of the study is to investigate the level of impact of the elements in the regulation of tax policies of a specific period. Therefore, this study aims to evaluate the tax policies of the 1923-1929 period within the social and economic conditions of the period and to examine whether the fiscal sociology approaches are effective in the implementation of tax policies.

Depending on the main purpose of the study, tax policies of the specified period have been tried to be evaluated within the framework of the theories and opinions regarding fiscal sociology. In this respect, it is indicated that policies appropriate to the social and economic structure of the society were tried to be implemented in the period of 1923-1929. For instance, in that period, as the social and economic structure has a predominantly agricultural structure in terms of sectoral employment and the distribution of sectors by GDP, tax burden was tried to be shifted the industry and service sectors from agriculture to revive the agricultural sector. However, these regulations, based on the fiscal sociological effects, did not have an impact as expected, because of the fact that an industry sector which has not yet developed in the country has been tried to be taxed. Therefore, as a result, although policies were tried to be implemented within the scope of fiscal sociology, results could not be achieved as expected.