

YAŞAYAN SERVET VERGİLERİNDEN ÖRNEKLER

Dr. Selâhattin TUNCER

Eskişehir İktisadî ve Ticarî İlimler Akademisi

GİRİŞ

Maliye Enstitüsünce yayımlanan konferansların birisinde «*Servet Vergileri*» konusu tamamen nazarı ve umumî mahiyette ele alınarak incelenmişti *. Şüphesiz ki, mes'elenin bu tarz bir işlenişi konuya ışık tutmaktan uzaktır. Gerçekten yaşayan servet vergilerinin ele alınarak incelenmesi daha isabetli bir tatbik metodu olduğu gibi, diğer taraftan bizi bu konuda daha fazla aydınlığa kavuşturacaktır. Bu sebeple bugün Batı memleketlerinde uygulanan başlıca servet vergilerinin gözden geçirilmesinde büyük fayda mevcuttur. Aşağıda, başlıca memleketlerde halen mevcut servet vergileri oldukça teferruatlı şekilde ele alınarak incelenecektir.

Servet vergilerine ait nazarı mes'elelerin tetkikinden sonra, servet vergilerine ait örneklerin incelenmesi daha kolay olacaktır.

Servet vergilerinin örnekleri gözden geçirilirken bu ara hususî bir tetkik metodu kullanılacaktır. Vergiler izah edilirken doğrudan doğruya kanun metinlerine müracaat edilecek, çeşitli müelliflerin ve eserlerin tavassutuna lüzûm kalmadan, vergiler ile doğrudan doğruya temas sağlanacaktır. Meselâ, Alman Servet Vergisi için «*Vermögensteuer*»; İsviçre için Bern Kantonu Servet Vergisi ele alınmıştır. Amerika için örnek bir Umumî Servet Vergisi «*The General Property Tax*» bulmak zor olduğu için sistem önce ana hatları ile incelenmiş sonra da Wisconsin Eyaleti Servet Vergisi izah olunmuştur. Gerçek mânada birer servet vergisi olmamakla beraber İngiltere ve Fransa'daki durum da kısaca gözden geçirilmiştir.

*) Servet vergilerini teorik bir açıdan işleyen bu etüd için bakınız. Dr. Selâhattin Tuncer : *Servet Vergileri*, Maliye Enstitüsü Konferansları, Yedinci Seri, Sene 1961, İstanbul 1963, s. 157 - 178. Bu etüd içinde servet vergisi mefhumu ve tarifi, vergi sistemleri içinde servet vergilerinin yeri ve önemi, servet vergilerinin çeşitleri ve tasnifi, servet vergilerinde mevzu, matrah, istisna ve muafiyet, indirim, mükellef, tarife, tahsil ve değerlendirme gibi konulara temas olunmuştur.

Memleketimizde de gerçek mânası ile bir servet vergisi bulunmamaktadır. Bu sebeple Türkiye'deki servet vergilerinin durumuna bu etüd içinde temas edilmemiştir. Ancak memleketimizdeki kısmî servet vergilerinin durumu ve mes'eleleri ayrı bir inceleme konusu olacak kadar geniş ve enteresandır. Bu konuyu ayrı ve müstakil bir etüd içinde ele almak daha uygun olacaktır.

Bu etüd çerçevesi içinde münhasıran Batı memleketlerinde uygulanan servet vergilerinin tatbikatı incelenecektir. Tetkiklerimize başlamadan önce birkaç noktayı bilhassa açıklamak isteriz.

1) Önce, servet vergileri bugün tarihini yaşamış, modası geçmiş ve hattâ birkaç istisnası ile devlet vergisi mahiyetini kaybederek mahallî idareler maliyesine mal olmuş vergilerdir. Bu bakımdan *malî ehemmiyetleri* kaybolmuş sayılırlar. Başka bir deyişle modern devletlerin malî sistemlerinde servet vergileri yer almamaktadır.

2) Bazı memleketlerde servet vergileri hemen hemen yok gibidir. Meselâ Fransa ve İngiltere bu meyanda zikredilebilir. Almanya, İsviçre ve Amerika'da ise el'an mevcuttur.

3) Halen yaşayan belli başlı üç servet vergisi tipi mevcuttur. Bunlardan *birincisi* Alman Servet Vergisi (Vermögensteuer), *ikincisi* İsviçre Servet Vergisi (vergi kantonal olduğu için bilhassa Bern Kantonu Servet Vergisi) ve Amerikan Umumî Servet Vergisi (The General Property Tax) dir.

Alman Servet Vergisi bir devlet vergisi olduğu halde İsviçre servet vergisi kantonal, Amerikan Umumî Servet Vergisi de federe ve mahallî idare vergisidir. Her üç vergi de bugün yaşamakta ve o memleketlerin bünyesine göre muayyen fonksiyonlar ifa etmektedir.

Bu açıklamalardan sonra şimdi de belli başlı yabancı memleketlerde servet vergilerini ana hatları ile tetkik etmek faydeli olacaktır. Bu şekilde servet vergileri konusu bir def'a tatbikî açıdan incelenmiş olacaktır.

I — İNGİLTERE'DE SERVET VERGİLERİ

Ana'anelerine bağlı, endüvüdüalist - liberalist fikirlerin hâkim olduğu bir memlekette servet ve sermaye üzerine konulacak vergilerin büyük tepki uyandıracığı ve hattâ mukavemetle karşılaşacağı bedihidir. Bu bakımdan İngiliz Cemiyeti sermaye ve servet üzerine vaz'edilecek vergilerde, gelir vergisinin aksine olarak, büyük

bir hassasiyet göstermiştir. Zira teşebbüs ruhunu baltalayan, sermaye terakümüne mâni olan vergiler daima iyi karşılanmamış ve sırf bu sebepten vergi sistemi içinde yer almamıştır. Bu izahlarımızdan sonra İngiltere'de, Amerika'da olduğu gibi niye Umumi Servet Vergisi (The General Property Tax), Almanya'daki gibi bir servet vergisi (Vermögensteuer) bulunmadığını anlamak daha kolay anlaşılacaktır. Hattâ İngiliz mahallî idarelerin (Self Governments) vergi sistemi içinde servet ve servet vergisine benzer vergilere rastlamak dahi imkânsızdır.

Dar ve hakikî mânası ile bir servet vergisi olmamakla beraber, İngiliz vergi sistemi içinde bazı tipik vergilere rastlamak mümkündür. Servetle ilgileri uzak olmakla beraber bunlara işaret etmek yerinde olacaktır :

İngiltere harp gibi fevkalâde hallerde harp kazançlarını vergilendirmeye yoluna gitmiştir. Nitekim Birinci Dünya Harbinde tatbik olunan Fevkalâde Kazançlar Mükellefiyeti (Excess Profits Duty) 1915 - 1921 yılları arasında altı sene müddetle uygulanmış bulunmaktadır. İkinci Dünya Harbinin patlak vermesinden hemen sonra İngiltere gene aynı yola gitmiş ve 1939 yılında *Fevkalâde Kazançlar Vergisi* (Excess Profits Tax) ihdas olunmuştur. Bütün harp yılları boyunca başarı ile kullanılan bu vergi harpten sonraki yıllarda kaldırılmıştır¹. Hiç şüphe yok ki, her iki vergi harp kazançlarını hedef ittihaz etmiş ise de, dolayısıyla harp servetlerini teklif etmek gibi endirekt neticeler de doğurmuştur.

Bu mülâhazalar bir yana bırakılacak olursa, İngiltere'de servet vergisi mahiyetinde sayılabilecek vergileri şu şekilde sıralamak kabildir :

1) Bugün İngiltere'de mahallî idareler «General rate» denilen ve gayrimenkullerin sagileri tarafından ödenen kısmî bir servet vergisi mevcuttur. Bu verginin konusu işgal edilmiş emlak ve arazidir. Verginin nisbeti her mahallî idareye göre değişmektedir².

1) İngiltere'de tatbik olunan Fevkalâde Kazançlar Vergisinin uygulanması ve neticeleri için üç müellifin hazırladığı şu mükemmel eserde geniş bir bilgi mevcuttur. J. R. Hicks, U. K. Hicks and L. Rostas : *The Taxation of War Wealth*, Oxford, 1941, s. 71 - 104.

2) Veraset ve intikal vergileri istisna edilecek olursa, İngiltere'de servet ve sermaye üzerinden doğrudan doğruya alınan bir servet vergisi mevcut değildir. İsmine General rate dediğimiz ve Türkçeye ancak «mahallî idare vergisi» şeklinde tercüme edebileceğimiz bu vergiyi gerçek mânası ile bir servet vergisi saymaya imkân yoktur.

2) Bundan başka İngiltere'de tipik servet vergisi olarak «tereke vergisi» (Estate Duty ve Legacy Duty) ile Miras hisseleri vergisi (Succession duty) yi zikretmek yerinde olacaktır. Bu tip vergiye burada sadece temaslâ iktifa ediyoruz³.

3) Ayrıca İngiliz Gelir Vergisinin A ve B sedüllerinde gayrimenkul sermaye iratları (bina ve arazi iratları gibi) vergilendirilmektedir. Bu gibi gelir vergisi sedülleri de, gelir sadece bu kaynağa münhasır olduğu ahvalde, kısmî bir servet vergisi mahiyetinde sayılabilir.

Görüldüğü gibi, yukarıda zikredilen birkaç örnekten başka İngiltere'de bizim anladığımız mânada tipik bir servet vergisi mevcut değildir. Bunlar ancak kısmî ve hususî servet vergileri olarak ele alınabilir.

II. — ALMANYA'DA SERVET VERGİLERİ

İngiltere'nin aksine olarak Almanya'da bir servet vergisi mevcuttur. Bu vergi doğmuş, siyasî ve iktisadî bünyeye uyararak tekâmül etmiştir. Şimdi Almanya'daki servet vergisi tatbikatını daha yakından görelim :

Alman Servet Vergisi :

1 — Tarihçe :

Almanya'da ilk umumî ve şahsî servet vergisinin tatbikatı 1848 yılında Bremen eyaletinde başlamış ve diğer eyaletlere de yayılmış-

3) İngiltere'deki veraset ve intikal vergilerinin durumu hakkında şu esere bakılmalıdır. Prof. Sadun Aren : Veraset Vergisi, Ankara, 1952, s. 18 - 19.

4) Alman Servet Vergisinin sistematik izahı için umumiyetle şu eserlerden istifade edilmiştir. Alman Servet Vergisi ile Servet Vergisi Talimatnamesinin mükemmel bir metni için bak : *Vermögensteuergesetz*, München und Berlin, 1953. Verginin mahiyeti hakkında *Handbuch der Finanzwissenschaft*, c. II, Yenileştirilmiş ikinci tabı, Tübingen, 1956, içinde Prof. Dr. Eugen Grossmann tarafından yazılan «*Vermögensteuer*» maddesi, s. 527 ve m. Verginin sistematik izahı için şu eser bilhassa zikrolunabilir : Dr. W. Eckhardt — Dr. Fredrick Reuter — Dr. C. K. Baier : *Finanzwissenschaft*, Düsseldorf, 1952. Türkçede şu esere bakılabilir : Kollektif eser, *Muhtelif Memleketlerde Servet ve Sermaye Vergileri*, Maliye Tetkik Kurulu Neşriyatı, No. 1955 - 56 : 70, Ankara, 1955, içinde I. Demir tarafından yazılan *Almanya'da Servet Vergisi* fashı, s. 3 - 15. Müracaat edilen diğer eserler etüdümüzün müteakip fashında ayrıca gösterilecektir.

tır. Bremen eyaleti istisna edilecek olursa diğer eyaletlerin vergileri 1891 yılına kadar tamamlayıcı vergi (Ergaenzungssteuer) mahiyetinde değildi. Ancak 1891 - 1893 yılları arasında Prusya Maliye Nazırı Miquel'in çalışmaları sonunda vasıtasız vergileme sistemi (Typus der Direkten Besteuerung) ihdas edilmiş ve Birinci Dünya Harbinin sonlarına kadar bütün Alman mahallî devletleri ve Reich tarafından aynen kabul olunmuştur. Bu sistemin esası şöyle hülâsa olunabilir : Umumî ve aynı zamanda servet iratlarını kavrayan gelir vergisi ile birlikte «tamamlayıcı» vasıfta bir servet vergisi. Servet vergisinin fonksiyonu, yekûn servet tutarı üzerinden hesaplanarak, sermaye iratlarını (fundierte Einkommen) sây kazançlarına (Erwerbseinkommen) nazaran daha ağır nisbette vergilendirmekdir⁵.

Bu girişten sonra halen yürürlükte bulunan Alman Servet Vergisinin esaslarını şu şekilde hülâsa etmek kabildir.

2 — Verginin dayandığı kanunî hükümler (Mevzuat) :

Halen yürürlükte bulunan Alman Servet Vergisi Kanunu (Vermögensteuergesetz) (VSG) 16 Ekim 1934 tarihli olup 14.8.1952 tarihinde tâdil olunmuştur. Kanun 23 paragraftan (tedvin tekniği bakımından bizdeki maddelere tekabül eder) ibarettir. Ayrıca Kanunun sureti tatbikini gösteren 4 Temmuz 1952 tarihli Servet Vergisi Talimatnamesi (Vermögensteuer - Durchführungsverordnung) (VStDV) mevcuttur.

Servet vergisinin değerlenmesine ait hükümler Değerleme Kanunu (Bewertungsgesetz) (BewG) adlı 16 Ekim 1934 tarihli bir kanuna göre cereyan etmektedir. Bu kanun da 16 Ocak 1952 tarihinde tâdile uğramıştır. Usulî hükümler ise Alman Vergi Usûl Kanunu (Abgabenordnung) (AO) ile Vergi İntibak Kanunu (Steuer - Anpassungsgesetz) (SAnG) içinde toplanmıştır. Alman Servet Vergisini izah ederken bu mevzuata atıf yapılmıştır.

3 — Verginin konusu :

Alman Servet Vergisinin 1 inci maddesi *tam mükellefiyeti* (Unbeschraenkte Steuerpflicht) tâyin ve tesbit etmiştir. Verginin mev-

5) Alman Servet Vergisinin tarihi tekâmülü uzun ve alâka çekici bir konudur. Biz burada mes'eleye sadece ana hatları ile temas ettik. Bu izahlar için bak : Prof. Dr. Eugen Grossmann : *Servet Vergisi (Vermögensteuer)* adlı makale, Handbuch der Finanzwissenschaft, C. II, ikinci tab'ı, Tübingen, 1956, s. 527.

zuu da tam ve dar mükellefiyete göre değişik şekiller almaktadır. Kaideten Almanya içinde yerleşmiş bulunan mükellefler Almanya içinde ve dışında; *dar mükellefler* de sadece Almanya içinde bulunan servetleri vergiye tâbi bulunmaktadır. Şimdi bunları daha yakından görelim.

Birinci maddeye göre, aşağıda gösterilen servet unsurları, Servet Vergisi bakımından tam mükellefiyete tâbidirler :

«1. Anayasanın mer'iyet sahası dahilinde veya Batı Berlin'de kanunî ikametgâhı veya daimî meskeni bulunan *gerçek* kişiler,

«2. Anayasanın mer'iyet sahası dahilinde veya Batı Berlin'de kanunî iş merkezine veya işyerine sahip bulunan aşağıdaki *kurumlar, dernekler ve sermaye toplulukları* :

- «a) Sermaye şirketleri (anonim şirketler, komandit şirketler (eshama münkasem), limited şirketler, müstemleke şirketleri, madenci sendikaları,
- «b) İstihsal ve ticaret kooperatifleri,
- «c) Karşılıklı sigorta şirketleri,
- «d) Hususî hukukun diğer hükmî şahısları,
- «e) Hukukî muamelelerde bulunmak ehliyetini haiz bulunmayan cemiyetler, müesseseler, tesisler ve sair bir gayeye muhassas servetler,
- «f) Âmme hukuku kredi müesseseleri.

«3. *Tam mükellefiyet* servetin bütününe sari ve şâmildir. Yalnız «Değerleme Kanunu» nun 77 nci maddesinde zikri geçen neviden servet mevzuları vergi hesabı dışında kalmaktadır. Bu nev'i servetlerin vergiden istisna edilebilmeleri için, maliklerinin, Anayasa mer'iyet sahası dışında ve Batı Berlin haricinde kalan «Almanya içi» nde bulunmaları ve Anayasa mer'iyet sahası ile Batı Berlin'de tam mükellef sıfatını taşıyanların mezkûr saha dışında kalan «Almanya içi» nde dar mükellef gibi muameleye tâbi tutulabilme şartlarını haiz olmaları lâzımdır.

İkinci maddeye göre, aşağıda gösterilen servet unsurları, servet vergisi bakımından dar mükellefiyete tâbidirler :

«1. Anayasanın mer'iyet sahası dahilinde veya Batı Berlin'de kanunî ikametgâhı veya daimî meskeni bulunmayan gerçek kişiler,

«2. Anayasanın mer'iyet sahası dahilinde veya Batı Berlin'de kanunî iş merkezine veya işyerine sahip bulunmayan kurumlar, dernekler ve sermaye toplulukları,

«Dar mükellefiyet münhasıran «Değerleme Kanunu» nun 77 nci maddesinde zikri geçen ve Anayasanın mer'iyet sahası ile Batı Berlin'e dahil bulunan servetlere sâri ve şâmildir».

4 — *Mükellef* :

Yukarıda metinlerini verdiğimiz 1 inci ve 2 nci maddelerde de açıkladığımız gibi, Batı Almanya ve Batı Berlin'de yerleşmiş veya kanuna göre yerleşmiş sayılan *hakikî* ve *hükmî* şahıslar servet vergisi ile mükellef tutulmuştur. İstisnaî halde bir gayeye tahsis olunan servet (vakıf, tesis gibi) de vergi mükellefi gibi muamele görür.

5 — *Matrahı* :

Alman Servet Vergi Kanununun 7 nci maddesine göre «Vergiye tâbi servet» yani *matrah* şu şekilde tâdat olunmuştur :

«1. Tam mükelleflerde :

a) *Gerçek kişilerde* «4 üncü maddede tadat edilen servetin tamamından 5 inci maddede sayılı istisnaların tenzilinden sonra kalan servet tutarı;

b) *Sermaye şirketlerinde*, sermaye servetin tamamıdır. Bununla beraber asgari :

«6 ncı maddenin birinci fıkrasına veya 1/a fıkrasına göre teesüs eden servet tutarı (sermaye tutarı),

c) Sermayesi 5000 Alman Markını aşan ve 6 ncı maddenin 2 nci maddesinde sayılı kurumların, derneklerin ve sermaye topluluklarının servetinin tamamı,

«2. Dar mükelleflerde :

Dördüncü maddede tadat edilen «Almanya içi» ndeki servetler.»

Tam ve dar mükellefiyete tâbi hakikî ve hükmî şahısların, sahip buldukları servetin «Değerleme Kanunu» nun 73 - 77 nci maddelerine göre hesaplanacak yekûn kıymeti Servet Vergisine matrah ittihaz olunmaktadır.

6 — *İstisna ve muafiyetler* :

Aşağıda gösterilen hakikî ve hükmî şahıslar 3 üncü madde hükmüne göre Servet Vergisinden *muafırlar* :

«1. Alman Eyaletleri Bankası, kalkınma kredisi veren müesseseler, Alman Rant Bankası, Alman Rant Bankası Kredi Müesseseleri, Mülteciler Bankası, Alman Eyalet Rant Bankası, Alman İskân Bankası, 11.5.1949 tarihli olup Birleşik İktisadî Bölge İdaresinin çıkardığı Resmî Gazete'de neşredilen kanun metninin 14 üncü maddesinde belirtilen ölçü dahilinde Ziraat Rant Bankası, Eyalet Merkez Bankaları ve Berlin Merkez Bankası;

«2. Bütçe ile ilgili vazifeleri ifa eden Devlet Bankaları;

«3. Hisse senetleri münhasıran federal devlete, bir federe devlete, bir komüne, bir komünler birliğine veya muayyen bir gayeye hadim birliğe ait olup gelirleri münhasıran bu kurumlara sarfedilen teşebbüsler. Bu teşebbüslere kredi teşebbüs (müessese) leri dahil değildir.

«4. Tasarruf fikrinin yayılıp tutunmasına hadim olan âmme veya devlet murakabesi altındaki tasarruf sandıkları;

«5. Orman mahsullerini değerlendirme ile ilgili kooperatifler ve benzeri reel dernekler.»

Kanunun 5 inci maddesine göre tam mükellefiyette hakikî şahıslar için aşağıda gösterilen meblâğlar vergiden *muaf* tutulmuştur.

1. Vergi mükellefinin kendisi için 10 bin Alman Markı,
2. Her iki eş de vergiye tâbi ve devamlı olmayan şekilde ayrı ayrı yaşıyorlarsa karı için 10 bin Alman Markı,
3. 18 yaşını ikmal etmemiş beher çocuk için 5 bin Alman Markı.

Kanunun 6 ncı maddesine göre, hükmi şahıslar için de *asgari vergileme hadleri* konulmuş ve bunun üstünde kalan servet tutarı vergiye tâbi tutulmuştur. Böylece :

«1. Tam mükellefiyete tâbi anonim, hisseli komandit, müstemele şirketleri ve kooperatifler için 50.000 Alman Markının dînunda kalan servetler;

«2. Dar mükellefiyete tâbi şirketlerin 20.000 Alman Markının dînunda kalan servetler;

Servet Vergisi'nden muaf tutulmuştur.»

7 — Değerleme esasları :

Servet Vergisi'ne ait *değerlemeler* müstakil hüviyette *Değerleme Kanunu* (Bewertungsgesetz) (BewG) adlı 16 Ekim 1934 tarihli bir kanuna göre cereyan etmektedir. Bu şekilde tedvin tekniği bakımından değerlendirme hükümleri, Servet Vergisi Kanunu içinde toplan-

mayarak ayrı bir kanuna mevzu olmuştur. Servet Vergisi tatbika-tında bu kanunun yeri ve ehemmiyeti büyüktür.

8 — Verginin tarh ve tahakkuku :

Servet Vergisinin tarh ve tahakkukuna ait hükümler 12 nci maddede gösterilen esaslar dahilinde cereyan eder. Ehemmiyetine binaen bu maddeyi aynen iktibas ediyoruz :

«1. Servet Vergisinin ilk tarh ve tahakkuku üç takvim yılı için bir def'ada yapılır. Vekâlet tamimi ile bu üç yıllık müddetin kısaltılması veya uzatılması mümkündür. İlk (esas) tarh ve tahakkukun taallük ettiği süreye «*ilk (esas) tarh ve tahakkuk devresi*» denir.

«2. İlk tarh ve tahakkuka, ilk tarh ve tahakkuk devresi başında 7 nci maddede tadat edilen neviden mevcut olduğu hesap ve tespit edilen servetin kıymeti matrah ittihaz olunur. Bu tesbit anına *esas tarh ve tahakkuk zamanı* denir.»

Kanunun 13 üncü maddesinde *yeniden tarhiyat* (Neuveranlagung) a ait hükümler yer almaktadır. Alman vergi hukukuna göre yeniden tarhiyat, *asıl tarhiyat* (Hauptvernlagung) a nazaran oldukça farklı bir tarh ve tahakkuk şeklidir. Filhakika tam veya dar şekilde vergiye tâbi bir servetin değerinde, muayyen hesap yılı içinde başlayacak ve o takvim yılına şâmil ve bu takvim yılının bi-dayetinde, beşte birden fazla bir tebeddül vukua gelmiş ise Servet Vergisi Kanunu'nun yukarıda bahsi geçen 13 üncü maddesine göre verginin yeniden tarh ve tahakkuk ettirilmesi icabeder. Kıymet tebdilinin vukubulduğu takvim yılının başlangıcından sonra tesbit olunan kıymet, yeniden tahakkuka esas teşkil eder. Buna vergi tekniğinde «yeniden tahakkuk zamanı» denilmektedir.

Verginin arttırılmasına müteallik yeniden tahakkuk Vergi Dairesi tarafından yapılır. Buna mukabil verginin tenziline matuf yeniden tahakkuk ancak mükellefin müracaatı üzerine cereyan eder. Böyle bir müracaatın, başlangıcından itibaren yeniden tahakkukun talep edildiği takvim yılının sonuna kadar dermeyan edilmesi lâzımdır. Yeniden tahakkuk, yeniden tahakkuk zamanını takip eden hesap yılının başından itibaren mer'i olur. Bu tarihe kadar eski tahakkuk hüküm ifade etmektedir.

Hakikî şahıslarda vergi, aile ve çocuk durumuna göre *sübjektif haller* nazara alınarak vergiden muaf meblâğlar tenzil edildikten sonra kalan safî (matrah) üzerinden tarh edilir.

Hükmî şahıslarda ise vergi, bilhassa sermaye şirketlerinde, vergiden muaf asgarî servet hadleri (limited şirketler için 20 bin Alman Markı, sermaye şirketleri için 80 bin Alman Markı arasında ve sermaye miktarına göre değişen) tenzil edildikten sonra kalan bakiye üzerinden matrah hesap edilir.

Tam mükellefiyette vergi çocuk ve eşlere ait servetin yekûnu üzerinden tarh edilir. Bu bakımdan Alman Servet Vergisinde «*aile reisi beyan esası*» câridir.

9 — Verginin nisbeti :

Alman Servet Vergisinin tarifesi, İsviçre'deki tatbikatın aksine olarak nisbîdir. Ayrıca vergi yükünün nisbî bakımından ağır bastığı ahvalde vergi nisbeti, Alman Maliye Nezareti tarafından hafifletilebilmektedir. Kanunun nisbete ait maddesi aynen şöyle der :

«Vergi tutarı bir yıl için 7 nci maddede tadat edilen vergiye tâbi servetin % 1'idir. Bununla beraber servet «Harp Zararlarının Alman Vatandaşları Arasında Âdil Bir Surette Tefrik ve Tevziine Mütedair Kanun'un 31 inci maddesi gereğince tesbit edilen servet vergisi borcundan daha fazla bir vergi ödemeyi gerektirmiyorsa bir yıl için ödenecek vergi nisbeti % 7,5 olur. Kararname ve tebliğler ile bu hususta daha mufassal hükümler isdar edilebilir.»

Böyle bir elâstikiyet Alman Servet Vergisi tatbikatında büyük kolaylıklar sağlamaktadır.

10 — Verginin ödenmesi :

Alman Servet Vergisi dört taksitte tahsil edilmektedir. Verginin taksit ayları iktisadî ve zirafî bünyeye göre değişebilmektedir. Kanunun 16 nci maddesi bu hususta şu hükmü koymuştur :

«Yıllık vergi borcu dört taksitte ödenir, borç vâdeleri 10 Şubat, 10 Mayıs, 10 Ağustos ve 10 Kasımdır. Servetinin büyük bir kısmı zirafî ve ormancılığa taallûk edip mezkûr servetle esas itibariyle zirafî mahsuller elde eden ve bu mahsulleri umumiyetle 10 Ağustos-tan önce satış ve devredemiyen mükellefler, yıllık vergi borçlarının 1/4 ünü 10 Şubatta, 1/4 ünü 10 Mayısta ve geri kalan yarısını da 10 Kasımda öderler.»

Dar mükellefiyette mükellefin vergisi vergi alacağının teminat altında bulundurulması lüzümlü görülüyorsa, Vergi Dairesi, yerli servetin iradını kaynakta tevkif usulüne göre tahsil edebilir. Böyle

bir tahsil metodu Alman Servet Vergisinin bir hususiyeti olmaktadır.

III — FRANSA'DA SERVET VERİLERİ

Bilindiği gibi eski vasıtasız Fransız vergi sistemi, tâ Büyük İhtilâldenberi devam eden bir geleneğe dayanmaktadır. Bu reel servet unsurlarından alınan ve «Dört İhtiyarlar» (Les Quatres Vieilles) diye anılan nisbî vergilerdir. Bunlardan birincisi *gayrimenkullere* (Contribution foncière), ikincisi ev v.s. gibi *şahsî mülkiyete mevzu servetlere* (la personelle - mobilièr) üçüncüsü *kapı, pencere adedine* ve nihayet dördüncüsü *ticarî ruhsatlara* (patents) taallûk etmektedir. Vergi tarhı zâhiri değerler üzerinden yapıldığı gibi, beyan mecburiyeti de yoktu. Kolayca tahmin edilebileceği gibi, bu tip kısmî servet vergisi sayılabilecek Dört İhtiyarların modern devletin vergi sistemi içinde yeri yoktu. Mamafih Birinci Dünya Harbi içinde artan harp ihtiyaçlarını karşılamak maksadiyle Mart 1914 de madde servet unsurları üzerinden bir servet vergisi alınması, hakkında bir kanun kabul edilmiş ise de harp sonrası bu vergi de terk olunmuştur⁶.

Fransız malî sistemi içinde Almanya ve Amerika'da olduğu gibi umumî ve şahsî bir servet vergisi doğmamış ve gelişmemiştir. Bunun Fransız sosyal ve siyasî hayatının hususiyetlerinden doğan çeşitli sebepleri vardır :

1) Fransa merkezîyetçi bir devlettir. Bünye Almanya ve Amerika'da olduğu gibi federatif değildir. Merkezî hükümet idareye hâkimdir.

2) Vilâyet, kasaba, şehir ve köyler gibi mahallî idareler muhtar hareket için pek az serbestiye sahiptirler.

3) Fransa; Almanya, İngiltere ve Amerika gibi sanayileşmiş bir memleket değildir. Çalışabilecek çağdaki nüfusun % 30 u ziraatte istihdam edilmektedir.

4) Fransa'da Anglo - Sakson memleketlerinde olduğu şekilde bir mahallî idareler maliyesi mevcut değildir. Şüphesiz ki, Fransa'da da mahallî idare vergileri mevcuttur. Fakat bunlar Parlâmento tarafından vaz edilen kanunlara dayandığı gibi; merkezî idareye mah-

6) Bu izahlar şu eserden derlenmiştir. J. R. Hicks, U. K. Hicks and L. Rostas : *The Taxation of War Wealth*, Oxford, 1941, s. 149 - 155.

sup memurlar tarafından tahsil edilmektedir. Parlâmento bu vergilerin tarifelerini tespit eder; mahallî idarelere pek dar hudutlar içinde hareket serbestisi bırakır.

Fransa'da gayrimenkullerden alınan kısmî servet vergileri mevcutsa da, bu, değişik esaslara istinat eden karışık ve eski bir vergidir. Bundan mahallî idarelere de hisse verilmektedir⁷.

Bu şartlar altında mahallî karakterde bir servet vergisinin doğmasına imkân yoktur. Diğer taraftan fazla ferdiyetçi ve vergiye karşı reaksiyoner bir memlekette servet ve sermaye üzerine vaz'edilecek vergilerin taraftar bulamıyacağı ve hattâ mukavemetle karşılaşacağını unutmamak lâzımdır.

İkinci Dünya Harbi içinde de harp kazançlarını vergilendirmek için yarı servet yarı gelir vergisi mahiyetinde «*Millî Tesanüt Vergisi*» (Impôt de Solidarité National) bir vergi ihdas olunmuştur. Servet ve zenginleşme olmak üzere iki kısımdan ibaret olan bu vergi de Fransa'daki servet vergileri tatbikatında hususî bir yer işgal etmektedir⁸.

Yukarıki izahatımızdan da anlaşılacağı gibi, Fransa'nın da servet vergileri bakımından içinde bulunduğu durum, bünye değişikliğine rağmen, İngiltere'ye benzemektedir. Yani Fransa'da da şahsî ve umumî bir servet vergisi mevcut değildir. Bu bakımdan servet vergisi tatbikatı noktai nazarından Fransa bir hususiyet taşımaktadır.

IV — İSVİÇRE'DE SERVET VERGİLERİ

İsviçre, servet vergilerinin tatbikatı bakımından özellik arzeden bir memlekettir. Önce, bu memlekette servet vergilerinin malî sistem içinde eski bir yeri mevcuttur. Diğer taraftan, merkezî devlet (federal) vergisi olmamakla beraber, servet vergileri bütün kantonların ve komünlerin vergi sistemi içinde ehemmiyetle yer almaktadır.

Yaşayan servet vergilerine diğer bir misal de, İsviçre Bern Kantonu Servet Vergisidir. İsviçre'de servet vergisi federal değil

7) Bu izahlar için bak. Carl S. Shoup : *Taxation in France*, National Tax Journal, vol. VIII, No. 4, Aralık 1955, s. 325-344.

8) 1945 yılında bir kararname ile ihdas olunan Millî Tesanüt Vergisi mahiyeti ve uygulama şekli bakımından enteresan bir inceleme konusudur. Daha fazla bilgi için şu esere bakılmalıdır. Prof. Henry Laufenburger : *Mukayeseli Maliye* (Tercüme), İstanbul 1956, s. 180 ve m.

kantonaldır. Bu sebeple örnek olarak Bern Kantonu seçilmiş ve bu vergi işlenmiştir. Aşağıda görüleceği gibi, Bern Kantonu Servet Vergisi (ki bunu ileride daima İsviçre Servet Vergisi diye anacağız) Alman Servet Vergisinden bazı ayrılıklar göstermektedir⁹.

1 — Tarihçe ve Umumî Durum:

İsviçre eskiden beri ve halen Yirminci Asırda da *Umumî Servet Vergisi* (Allgemeinen Vermögensteuer) nin yaşadığı üç memleketten birisidir. İsviçre'de servet vergileri, vasıtasız vergiler grubu arasında mümkün bir yer işgal etmektedir. Diğer taraftan servet vergisi, yukarıda da işaret ettiğimiz gibi, kantonal bir vergidir. Daha 1914 yılında mevcut 25 kantonun hepsinde servet vergisi tatbik olunuyordu. Bu tatbikat türlü şekiller almakta ve servet vergisi bazan kazanç, bazan da gelir vergileri ile birlikte memzucen tatbik olunmaktadır. Servet vergisi gelir vergisi ile birlikte yürütüldüğü ahvalde *tamamlayıcı bir vergi* (Ergänzungssteuer) mahiyetini almaktadır.

İsviçre'de carî servet vergilerinin hususiyetlerini ve mâlî sistem içinde haiz buldukları mevkiî şu şekilde hülâsa etmek kabildir. Umumiyetle İsviçre'de servet vergisi, umumî servet vergisi mahiyetindedir. Bu vergi kantonal bir karakter taşır. Komünlerin (Gemeinde) ayrı servet vergilerine de rastlanmaktadır. Verginin mevzuuna gayrimenkuller (bina ve arazi gibi), bir ticarî işletmeye dahil mâmelek (makina, alet, tesisat, hayvanlar, patentler ilâh.), kıymetli evrak, tasarruf hesapları, nakit, altın ve sair kıymetli maddeler; kollektif, komandit ve adî şirketlere vazedilen sermaye hisseleri, hayat sigortaları, taksim edilmemiş miras hisseleri, ev eşyası, ticarî mahiyette olmayan ve ticarî işte kullanılmayan araba, otomobil, kotra, yarış atları, tablolar, kitaplar, koleksiyonlar, san'at eserleri gibi servet unsurları dahil bulunmaktadır.

9) İsviçre Servet Vergileri kısmının yazılmasında umumiyetle şu eserlerden istifade edilmiştir. Sistemin izahı için, şu eserler bilhassa zikrolunabilir: Prof. Dr. Eugen Grossmann : *Die Vermögensteuer, Handbuch der Finanzwissenschaft*, C. II, yenileştirilmiş ikinci tab'ı içinde,, Tübingen, 1956, s. 524 - 538. Camill Higy : *Das Schweizerische Steuersystem*, Zürich, 1947, s. 50 ve m. kollektif eser : *Muhtelif Memleketlerde Servet ve Sermaye Vergileri*, Maliye Tetkik Kurulu Neşriyatı No. 1955 - 56 : 70, Ankara, 1955, içinde İ. Demir tarafından yazılan *İsviçre Bern Kantonunda Servet ve Sermayeye Vergisi*, s. 79 - 87. Bern Kantonu Servet Vergisi kanunu için şu metne müracaat edildi : Staatskanzlei des Kantons Bern : *Gesetz Über die direkten Saats- und Gemein-densteuern*. Burada 1944 tarihli kanun metni ile tādilleri mevcuttur.

Servet vergisinin, her kantona göre değişen istisna muafiyetleri mevcuttur. Meselâ Bern Kantonunda bu muafiyet şahıs başına 1000 - 3000 İsviçre Frangı olduğu halde, Basel'de 5000 İsviçre Frangına kadar yükselmektedir.

Değerleme menkuller için carî mübadele kıymetidir. Gayrimenkuller için resmî takdiri kıymetle bulunan bedeldir. Değerleme hakkındaki hükümler servet unsurlarına göre değişmektedir.

Servet vergisinin *mükellefleri*, hemen bütün kantonlarda aynı olup, hakikî ve hükmi şahıslardır.

Vergi tarhı servetin malî yıl başındaki değer durumuna göre yapılır. Servetten borçlar tenzil edilerek sâfi servet yekûnu vergiye esas alınır.

Servet vergisi, Gelir ve Müdafaa Vergisine ek olarak verilen bir beyannameye istinaden tarh olunur. Mükellef bir beyannameye dökümlü *resmî bir envanter* eklemek zorundadır.

Servet vergisi tarifesi umumiyetle *müterekkidir*. Nisbî vergi tarifesine ise pek nadir ahvalde kanton ve nahiye servet vergilerinde rastlanmaktadır. Vergi tarifesi malî ihtiyaçlara göre, her yıl ayarlanabilmektedir.

İsviçre'deki servet vergilerinin durumuna bu şekilde umumî bir nazar atfettikten sonra şimdi, daha müşahhas olması bakımından, Bern Kantonuna ait Servet Vergisini daha yakından görebiliriz.

2 — Bern Kantonu Servet Vergisi :

İsviçre'de servet vergisi tatbikatında Bern Kantonu Servet Vergisinin hususî bir mevkii vardır. Önce, bu vergi, tam ve mükemmel bir örnektir ve İsviçre'yi her bakımdan karakterize eder. Sonra, malî literatürde İsviçre servet vergisine hemen hemen daima Bern Kantonu vergisi örnek diye alınmaktadır.

a) *Verginin dayandığı kanunî hükümler (mevzuat) :*

Bern Kantonu Servet Vergisi 29 Ocak 1944 tarihli bir kanuna (Gesetz über die direkten Staats - und Gemeinde - steuern) dayanmaktadır. Kanun 31 Aralık 1948 tarihinde tâdile uğramıştır. Bu kanunun 48 - 61 inci maddeleri *Servet Vergisine* (Vermögensteuer) tahsis olunmuştur¹⁰.

10) Yukarıda işaret ettiğimiz 29 Ocak 1944 tarihli «*Vasıtasız Devlet ve Komün Vergileri Kanunu*» ile Bern Kantonunun bir asırdan beri tatbik ettiği bir vergi sistemi terk edilmiş bunun yerine yeni bir vergi kodu meydana getirilmiştir.

b) *Konu* : Kanunun 48 inci maddesine göre, mükellef servetinin tamamının servet vergisine tâbi olacağı beyan edilmiştir. Servet unsurları vergi kanununda ayrıca tadat olunmuş değildir Binaenaleyh vergi mevzuuna girecek olan servet unsurları daha ziyade ilim ve içtihadlarda tesbit edilen mefhumlara kıyasen tâyin ve tesbit olunacaktır Prensip itibariyle hususî hukuk bakımından, bir şahsa ait olabilecek *mallar* ve para kıymeti ile ölçülebilen *haklar* servetten müdüttür. Bir şeye malik olan kimsenin o şeye ait mütemmim cüzlere ve tabii semerelere de sahip bulunacağı aşikâr olduğundan bunlar da verginin mevzuuna girmektedir.

c) *Mükellef* : İsviçre'de *ikametgâh* olan veya İsviçre'de *yerleşmiş sayılan* hakikî ve hükmi şahıslar Servet Vergisine tâbi tutulmuştur.

d) *Matrah* : Servet vergisine tâbi tutulacak servetin miktarı, kanuna göre hesaplanacak ve tutarı 5000 İsviçre Frangını aşacak sâfi servet yekûnudur. Kanunun 52 nci maddesine göre «servetin değerlendirilmesinde, aşağıdaki maddelerde aksine hüküm olmadıkça, vergi tahakkuk döneminin veya mükellefiyetin başlangıç anındaki servet unsurlarının *mübadele kıymeti* esas tutulur».

Verginin mevzuu kısmında da gördüğümüz gibi, Bern Kantonu Servet Vergisinde, mevzu ve matrah umumî hükümlerle seyyal tutulmuş ve tadat cihetine gidilmemiştir.

e) *İstisna ve muafiyetler* :

İstisnalar : Aşağıda gösterilen servet unsurları servet vergisinden istisna edilmiştir (Kanun maddesi 49).

«1. Âmme hukukundan neş'et eden intifa haklarının sermaye kıymeti, meselâ mesken intifa değeri ve benzerleri ile aile hukukuna müteallik iâşe, ibate ve sair bakım masrafları talepleri,

«2. Hiçbir suretle faydalı kılınamıyan, ne irat getiren ne de mübadele kıymeti taşıyan gayrimenkuller,

«3. Mükellefin kendi ziraî işletmesinde istihsâl edilen ve yine bu işletmede istihlâk edilmeye ayrılan mallar,

«4. Makina ve âletler ile sığır mevcudu gibi bir işletmenin menkul kıymetlerinden 10 bin franklık bir meblâğ,

«5. Ev eşyasından mâdüt kıymetlerden 20 bin franklık bir meblâğ.»

Zatî iâşenin vergiden istisna edilmesi şayanı dikkat bir noktadır.

Muafiyetler : şahsî durumları nazara alınarak Servet vergisinden yapılan muafıklar ise şunlardır. (Kan. Madde 50) :

«1. Mükellef tarafından bakılan 18 yaşından küçük beher çocuk için 1.000 frank,

«2. İhtiyarlığı veya sakatlığı sebebiyle geçimini temin edemeyen veya reşid olmayan çocuklarına bakmak zorunda bulunan dul kadının vergiye tâbi geliri 20.000 frangi aşmadığı takdirde Servet Vergisi Mükellefi olan bu vasıftaki beher mükellefin 10.000 frangi,

Bu vasıftaki servet vergisi mükellefi tarafından bakımı temin edilen, fakat kazanç elde edebilmek kabiliyetini haiz bulunmayan (eş dahil) beher reşid şahıs için yukarıda belirtilen 10 bin franklık servet vergisi istisnası 2.000 er frank, vergiye tâbi gelir haddi de 300 er frank arttırılır. Bu maddenin birinci fıkrasında zikri geçen 1.000 frank yerine de 2.000 frank kaim olur».

«Çocuğun servetine müteallik 19 uncu madde hükmü mahfuzdur.

«3. İkinci fıkradaki indirimler 3.000 franktan aşağı geliri olan mükellefler bakımından şu hadlere yükseltilir :

«Mükellef 70 yaşını aşmış ise servet vergisinden müstesna had 20.000 frank,

Mükellef 60 - 70 yaşları arasında ise servet vergisinden müstesna had 30.000 frank,

Mükellef 50 - 60 yaşları arasında ise servet vergisinden müstesna had 40.000 frank,

Mükellef 50 yaşını aşmamış ise servet vergisinden müstesna had 50.000 frank.

«Bakmak mecburiyetinde bulunduğu efradı olan servet vergisi mükellefleri için yukarıdaki indirim hadleri 10.000 frank daha yükseltilir.»

f) *Borçların tenzili* : Bern Kantonu Servet Vergisi de diğer servet vergileri gibi, *sâfi serveti* vergiye mevzu almıştır. Bu bakımdan borçlar tenzil edilmektedir. Filhakika Kanunun 59 uncu maddesi gereğince «mükellef, gayrisâfi servetinden kabili isbat borçlarını tenzil edebilir. Müşterek kefil bulunduğu takdirde, kefalet şartlarının irae ettiği fiilî duruma bakarak hissesine isabet ettiği kabul edilebilen borç miktarı da gayrisâfi servetten indirilebilir. Asıl borçlunun ödeme aczi isbat edilebildiği takdirde, asıl borçlu-

nun borçlu bulunduğu meblâğın tamamı diğer müşterek kefil tarafından gayrisâfi servetten indirilebilir.»

g) *Vergiye tâbi asgarî servet yekûnu* : Verginin matrahı kısmında da gördüğümüz gibi, servet vergisi mükellefiyeti en az 5.000 franklık sâfi bir servet yekûnu ile başlamaktadır.

Sâfi servet yekûnu, gayrisâfi servetten Kanunun 49, 50 ve 59 uncu maddelerine göre hesaplanacak indirimlerin neticesinde kalan meblâğdır. Bu takdirde mükellefin yekûn serveti bahis mevzuu olduğundan, Bern Kantonu dahilinde bulunmayan servetinin de gözönünde bulundurulması lâzımgelir. Kanun tatbikatında 5.000 franklık meblâğ sadece bu had dînunda kalan servetlere tatbik olunur. Şayet servet yekûnu 5.000 frangı geçiyorsa, bu takdirde herhangi bir tenzil yoluna gidilmez.

h) *Değerleme esasları* : Servet vergileri tatbikatında en güç teknik mes'elelerden birisinin, yukarıda da bilmünasebe işaret ettiğimiz gibi, değerlendirme mes'eleleri olduğuna şüphe yoktur. Bern Kantonu Servet Vergisi'nde de durum aynıdır. Kanunun muhtelif yerlerinde değerlemeye ait çeşitli hükümler mevcuttur. Değerleme ölçüsü olarak prensip itibariyle *mübadele kıymeti* yani carî bedel esas alındığı halde mukayyet değer, vergi değeri gibi ölçülere de zaman zaman yer verilmiştir. Fakat hemen işaret edelim ki, kanunun kabul ettiği mübadele kıymeti pek sarîh bir mefhum değildir. Bununla daha ziyade piyasa kıymeti kastedildiği anlaşılmaktadır.

Kanunun 52 nci maddesi gereğince, aksi bir hüküm bulunmadıkça, değerlendirme hakkında, tahakkuk devresi veya mükellefiyetin başlangıcı anındaki değer vergilemeye esas alınır.

Kanunun 53 - 57 nci maddeleri arasında değerlendirilecek çeşitli servet unsurları hakkında çeşitli hükümler serdolanmıştır. Şimdi bunların belli başlılarını daha yakından görelim :

Menkuller ve sığır mevcudu için 56 nci maddede değerlendirme hakkında şu hüküm konulmuştur :

«Sığır mevcudunun değeri, mezkûr hayvanların mübadele ve istimal kıymetleri vasatısına göre muayyen nisbetlerin tatbiki suretiyle tesbit edilir.

«Emtea, mübayaa veya istihsal masrafları yekûnuna göre değerlendirilir. Fakat mahallî piyasa değeri mübayaa veya istihsâl masrafları değerine nazaran daha düşükse mahallî piyasa kıymetine göre değerlendirme yapılır.»

Servete dahil kıymetli evrak, diğer hak ve alacaklar hakkında 67 nci madde ise şu hükmü vazetmiştir.

«Kıymetli evrak mutaden kote edilmişse, vergi döneminin son ayındaki kote edilmiş fiatlar vasatısı mübadele kıymeti addolunur. Kote edilmeyen kıymetli evrakın değeri, üzerinde kayıtlı rakamlarla değerlendirilir.

«İhtilâflı veya rizikolu hak ve alacakların değerlendirilmesinde, zarara uğramak ihtimalinin derecesi gözönünde tutularak değerlendirilme yapmak lâzımdır.»

Bundan başka Kanunun 53 üncü maddesinde ziraata tahsis olunan arazi ve diğer aktifin, 54 üncü maddesinde ormanların, 55 inci maddesinde su kuvvetlerinin, 56 ncı maddesinde menkul malların, 57 nci maddesinde menkul kıymetler, kıymetli evrak ve sair hakların değerlendirilmesine ait çeşitli hükümler konulmuştur. Daha ziyade teknik bir mahiyet arzeden bu gibi hükümlerin konulmasından kaçındığımız için bunlara sadece işaretle yetinilmiştir.

i) *Verginin nisbeti* : Bern Kantonu Servet Vergisi *mütarekkindri*. 5000 İsviçre Frangını aşan servet meblâğları adedi silsileye göre artan bir tarife mucibince vergilenmektedir.

Kanunun 61 inci maddesi mucibince bir yıl içinde tahsil edilecek servet vergisinin matrah kademeleri ile nisbeti aşağıda gösterilmiştir.

<i>Servet Kademeleri</i>		<i>Nisbet</i> °/°° <i>olarak</i>
5.000 frank'dan	10.000 e kadar	0,5
10.000 »	20.000 »	0,6
20.000 »	30.000 »	0,7
30.000 »	40.000 »	0,8
40.000 »	50.000 »	0,9
50.000 »	100.000 »	1,0
100.000 »	200.000 »	1,05
200.000 »	300.000 »	1,1
300.000 »	400.000 »	1,15
400.000 »	500.000 »	1,2
500.000 »	600.000 »	1,25
600.000 »	700.000 »	1,3
700.000 »	800.000 »	1,35
800.000 »	900.000 »	1,4
900.000 »	1.000.000 »	1,45
1.000.000 »	ve daha fazla »	1,5

Kaynak : Tablo madde metninden aynen iktibas edilmiştir.

V — AMERİKA'DA SERVET VERGİLERİ

Servet vergilerinin tatbikatı Amerika'da pek mudil bir mahiyet arzeder. Bu tetkik içinde biz Amerika servet vergilerine ancak ana hatları ile temas edebileceğiz. Aslında Amerika'da servet vergileri tarihî, içtimaî ve malî yönden ele alındığı takdirde müstakil bir monografi olabilecek genişliktedir. Sadece ana hatlarına temasla iktifa edebileceğimiz bu konu için, Amerikan literatürü ziyadesiyle zengindir.

A) Umumî Olarak :

Amerika'da servet vergilerinin tetkik ve izahına girişmeden önce, bu memleketin malî sistemi içinde pek ehemmiyetli bir yer alan bu vergi manzumesini ana hatları ile takdim etmek yerinde olacaktır. Bu maksatla önce bir tarihçe yapılacak, sonra da malî sistem içinde umumî servet vergilerinin yeri ve ehemmiyeti belirtilecektir. Sonra da tipik bir örnek ele alınarak tetkik edilecektir.

1 — Tarihçe :

İlk ve iptidai şekli ile *Amerikan Umumî Servet Vergisi*'nin tarihi 1815 yıllarına kadar geri gitmektedir. Yekûn servet üzerinden nisbî bir verginin alınmasına ait kararlar 1818 de Illinois Eyâletinde, 1819 da Maine Eyâletinde ve 1830 da Missouri Eyâletinde kabul edilmiştir. Harley L. Lutz'un da ifade ettiği gibi, ilk devirlerdeki Amerika'nın hayat tarzı ve içinde bulunduğu şartlar umumî servet vergisinin kabulüne uygun düşüyordu. Arazi ve arazi ile ilgili hayvan mevcudu, araba ve çiftlik mahsûlleri gibi servet unsurlarına sahip olma, servet vergisi için bir hareket noktası olmuştur¹¹.

Amerika'daki İç Harp, Umumî Servet Vergisi (The General Property Tax) nin gelişip büyümesine geniş ölçüde müessir olmuştur.

XX nci asır başlarında da, bu gelişme devam etmiştir. 1900 - 1930 yılları arasında The General Property Tax büyük inkışaflar kaydetmiştir. 1929 - 1934 yılları arasında Verginin inkışafı hafif bir duraklama geçirmişse de, 1934 den sonraki yıllarda bu duraklama geçmiş ve inkışaf devam etmiştir.

11) Harley L. Lutz : *Encyclopedia of the Social Sciences*, C. V - VI, zikri geçen «The General Property Tax» maddesi, s. 603.

İkinci Dünya Harbinden sonra federe devletlerin varidatının servetten gayri kaynaklara dayandırılması için kuvvetli bir cereyan başlamıştır. Bu şekilde tarihî ve an'anevî servet vergilerinin nisbî ehemmiyetini kısmen hafifletmek mühim bir malî dâva olarak ortaya çıkmıştır. Fakat 1947 - 1950 yılları arasında federe devletlerin yekûn varidatının % 10 ilâ 20 si arasında değişen bir kısmı yine General Property Tax'e istinat etmekte idi. Bunun dışında mahallî idarelerin varidat kaynağının basında yine servet vergileri gelmekte ve yekûn vergi hasılatının % 90 ını Umumî Servet Vergileri temin etmektedir¹². Görülüyor ki, The General Property Tax, bugün Amerikan malî sistemine damgasını basmış, tarihî ve sosyal bir müessesedir.

2 — *Malî sistem içinde Umumî Servet Vergisinin yeri ve ehemmiyeti :*

Profesör Dr. Eugen Grossmann «*Handbuch der Finanzwissenschaft*» in ikinci basısına yazdığı «*servet vergileri*» adlı makalesinde, eskiden beri ve XX nci asırda umumî servet vergisinin yaşadığı iki memleketten birincisinin İsviçre ve ikincisinin de Amerika Birleşik Devletleri olduğunu kaydeder. Bu müellife göre, Amerika'nın bütün federe devletlerinde seyyanen tatbik olunan Umumî Servet Vergisi (The General Property Tax) Amerika'ya hâs tipik bir servet vergisidir. Amerika'nın coğrafi ve siyasî durumu itibariyle, umumî servet vergisi eskiden beri yerleşmiş ve tatbik olunmuş; federe devletlerin ve mahallî idarelerin belli başlı varidat kaynakları arasında yer almıştır. Aşağıya koyduğumuz 1 numaralı tabloda Umumî Servet Vergisinin mahallî idare ve federe devlet malî sistemleri içinde haiz olduğu ehemmiyet daha bariz şekilde görülmektedir*.

Tablo dikkatle tetkik edilirse görülecektir ki, Umumî Servet Vergisi, federe devletlerden ziyade mahallî idarelerin malî sistemleri içinde ehemmiyetli ve hâkim bir rol oynamaktadır. Mahallî idarelere vergi tahsili hususunda selâhiyet, muayyen hudutlar içinde, federe devletler tarafından verilmektedir.

Amerikan Umumî Servet Vergisi (The General Property Tax) Federal Hükümetin vergisi değildir. Amerikan Anayasası muayyen limitler dahilinde federe devletlere servet vergisi koyma yetkisi tanımıştır. Federe devletler de bu yetkilerini yine muayyen hudutlar

12) W. J. Shultz ve C. L. Harriss : *American Public Finance*, New York, 1949, s. 823 - 826.

*) Tablo müteakip sahifededir.

TABLO : 1

Umumî Servet Vergisinin 1932 yılında federe devletler ve mahallî idarelerin malî sistemleri içinde yeri ve ehemmiyeti
(rakamlar 1.000 dolar olarak)

<i>İdarî Teşkilât</i>	<i>Servet vergileri</i>	<i>Bütün diğer vergiler</i>	<i>Yekûn vergi</i>	<i>Servet vergisinin yekûn vergiye nisbeti</i>
Federe devletler	323.477	1.318.373	1.641.850	19,7
Nahiyeler (Counties)	877.142	143.693	1.020.835	85,2
Şehirler (Townships)	195.431	12.227	207.658	94,4
Şehirler, köyler, nahiyeler (Cities, towns, villages, boroughs)	2.057.495	193.794	2.251.289	91,9
Mektepler (School districts)...	1.118.744	2.292	1.121.036	99,8
Diğer mülkî teşkilât	112.495	2.584	115.079	97,8
<i>Umumî Yekûn</i>	<i>4.684.784</i>	<i>1.672.963</i>	<i>6.357.747</i>	<i>73,7</i>

Kaynak : Harold M. Groves : Financing Government, New York, 1947, s. 55.

Not 1) : Amerika'daki mahallî idarelerin azçok ismi has mahiyetinde olan adlarını Türkçeye çevirmek güç olduğu için bunların İngilizcelerini de zikretmek zorunda kaldık.

2) : Bu tablo çok değerli malûmatı ihtiva ediyorsa da maalesef eski zamana aittir. Teknik bazı güçlükler dolayısıyla böyle bir tablonun Amerika'da hazırlanamadığını zannediyoruz. Umumî Servet Vergisine ait müracaat ettiğimiz eserlerde bu nevi mukayeseli bir tabloya rastlanmamıştır.

dahilindeki çeşitli mahallî idare kademelerine tevzi etmişlerdir. Bu şekilde tevzi edilen vergi koyma selâhiyetleri ile Umumî Servet Vergisi yavaş yavaş mahallî idarelerin ana varidat kaynakları arasına girmiştir. Tarihî tekâmülün ve malî icapların bir neticesi olarak, Umumî Servet Vergisi kısmen federe devletlerin fakat daha ziyade çeşitli kademedeki mahallî idarelerin (Amerika'daki mahallî idareler county, township, city, village, town, brough, school district v.s. şeklinde sıralanmaktadır) vâridat sisteminin bel kemiğini teşkil eder.

1941 yılında federal devlet, federe devletler ve mahallî idarelerin vergi hasılatının - tabii yekûn olarak - % 31 ini The General

Property Tax vermiştir. Bu nisbet 1930 yıllarında % 50 nin üstünde idi. Kanada istisna edilecek olursa, dünyada, servet vergilerinden gerek miktar, gerekse nisbet bakımından bu kadar yüksek hasılat temin etmiş başka bir memleket mevcut değildir.

The General Property Tax'ın federe devlet ve mahallî idarelerin yekûn vergi hasılatı içindeki nisbetleri daha yüksektir. Yukarıya koyduğumuz tabloda da görüleceği gibi, bu nisbet 1939'de % 73,7 olduğu halde tedricen düşmüş ve 1941 yılında federe devlet ve mahallî idare vergi hasılatının % 56 sını bu vergi temin etmiştir.

Son yıllardaki tekâmülden sonra servet vergileri daha ziyade mahallî idarelere ait bir vergi olma vasfını almış ve federe devletlerin malî sistemi içindeki yerini ve ehemmiyetini tedricen kaybetmiştir. Bu gibi devletlerde, 1913 yılında 345 milyon dolarlık varidatın 140 milyon doları yani % 40 ı General Property Tax'a ait bulunuyordu. 1932 de ise yine federe devletlerin 1,641 milyon dolarlık yekûn vergi tahsilâtının 323 milyon dolarını yani % 19,7 sini Umumî Servet Vergisi temin etmiştir. 1948 yılında ise durum tamamen değişmiş ve 10,025 milyon dolarlık yekûn federe devletler varidatının sadece 279 milyon doları yani % 2,2 si Umumî Servet Vergisi'nden doğmuştur. Bu netice de gösteriyor ki, Umumî Servet Vergisi Amerika'da tam bir mahallî idare vergisi olma yolundadır. Bu netice geniş ölçüde Gelir Vergisi'nin federe devlet malî sistemleri içinde ehemmiyetli bir yer işgal etmesinden doğmaktadır. Nitekim daha 1941 yılında 15 federe devlette The General Property Tax hemen hemen kalkmış gibiydi.

Yukarıda işaret ettiğimiz gelişmenin aksine olarak, mahallî idarelerin hepsinde The General Property Tax malî ehemmiyetini devam ettirmektedir. 1913 yılında mahallî idarelerin tahsil ettikleri 1,326 milyon dolarlık vergi hasılatının 943 milyon doları yani % 71 i Umumî Servet Vergisi'ne ait bulunuyordu. 1932 yılında biraz da buhranın tesiri ile, mahallî idarelerin yekûn vergi hasılatının % 93 ünü Umumî Servet Vergisi temin etmiştir. Nüfusu 25 binden yukarı şehirlerde 1948 yılındaki yekûn vergi varidatı 3.753 milyon dolara balığ olmuş ve bunun % 55 ini yani 2,058 milyon dolarını Umumî Servet Vergisi temin etmiştir. Görülüyor ki, mahallî idarelerin, şehirlerin, kasabaların ve nahiyelerin vergi sistemi içinde The General Property Tax heemmiyetli bir vâridat kaynağı olmakta devam etmektedir.

B) Amerikan Servet Vergisi¹³ :

Yaşayan servet vergilerine tipik örneklerden biri de Amerikan Servet Vergisi (The General Property Tax) dir. Şurasına hemen işaret edelim ki, Amerika'da malî sistem içinde yaşayan bir Umumî Servet Vergisi vardır. Bu vergi mahallî bir karakter taşır. Bu bakımdan her federe devlet ve mahalli idarede kendisine has bir vasafa bürünür. Şu hale nazaran yeknesak ve sistemli bir vergi yerine dağınık ve devletten devlete değişen bir vergi ile karşı karşıya gelinmektedir. Bu bakımdan Amerikan Servet Vergisi'ni izah edebilmek büyük bir müşkilât arz etmektedir.

Amerikan Umumî Servet Vergisi hakkında çok şey yazılmış ve söylenmiştir. Umumî Servet Vergisi bu vasıfları ile müstakil bir tetkikin hudutlarına sığmayacak kadar geniş bir konudur. Bu hususta çok zengin bir bibliyografya mevcuttur. Yaşayan Servet Vergileri'ne tahsis ettiğimiz özel bir inceleme içinde sadece Amerikan Umumî Servet Vergisi'ni (The General Property Tax) ana hatları ile takdime gayret edeceğiz. Şurasını hemen kaydedelim ki, bu takdim dahi pek kolay olmayacaktır.

Takip ettiğimiz metoda uygun olarak Amerikan Umumî Servet Vergisini evvelâ ana hatları itibariyle inceledik. Bundan sonra *Wisconsin eyâletinin Umumî Servet Vergisi'ni* ele alacağız. Bu şe-

13) Amerikan Umumî Servet Vergisi (The General Property Tax) hakkında çok zengin bir neşriyat mevcuttur. Bunların hepsini burada zikretmeye imkân yoktur. Bunların belli başlılarını şu şekilde hülâsa etmek kabildir. Önce Amerika'nın klâsik maliye ve ders kitaplarında bu vergi ana hatları ile incelenmektedir E. R. A. Seligman : *Essays in Taxation*, 9 uncu bası, New York, 1921, II. Chapter. Harold M. Groves : *Financing Government*, New York, 1947, s. 54 - 119. W. J. Shultz and C. L. Harriss : *American Public Finance*, New York, 1949, s. 344 ve m. İngiliz asıllı H. Dalton, G. F. Shirras, A. C. Pigou ve U. K. Hicks'in eserlerinde servet vergisi hakkında pek az bilgi vardır.

Ansiklopedik mahiyette şu iki esere de bakılabilir : *Encyclopedia of Social Sciences*, C. V - VI, Onikinci bası, 1957, içinde Harley Lutz tarafından yazılan «*General Property Tax*» maddesi, s. 602 - 607. Daha yeni ve mükemmel oluşu bakımından Handbuch der Finanzwissenschaft, C. II, İkinci bası, Tübingen, 1956, Prof. Dr. E. Grossmann tarafından yazılan «*Die Vermögensteuer*» maddesi, s. 527 ve m.

Türkçe'de bu konuda şu esere bakılabilir. Kollektif eser : *Muhtelif Memleketlerde Servet ve Sermaye Vergileri*, Maliye Tetkik Kurulu Negriyatı, No. 1955 - 56 - 70, Ankara, 1955 içinde Nazif Oker ve S. Alacaklıoğlu tarafından yazılan bölüm, s. 25 - 33, Diğer eser ve kaynaklara yeri ve sırası gelince işaret olunacaktır.

kilde umumî izahlarımızı tipik bir misalle açıklamak fırsatını bulmuş olacağız. Nihayet son kısmında da, Amerikan Umumî Servet Vergisi'nin bir tenkidini yaparak bu konuyu tamamlamak istiyoruz.

I — Wisconsin Eyâleti Umumî Servet Vergisi¹⁴ :

Amerika'da Umumî Servet Vergisine tipik bir örnek olabilecek federe bir devlet ve eyâlet yoktur. Bu bakımdan seçilecek her örnek bize The General Property Tax hakkında toplu bir fikir vermekten uzaktır. Bu sebeple biz de kombine bir tetkik metodu kullanmak istiyoruz. Örnek olarak ele Wisconsin eyâletini Umumî Servet Vergisi alınacak, bunun boşlukları umumî prensipler ile tamamlanacaktır.

a) Tarihçe ve umumî durum :

Wisconsin Eyâletinde Umumî Servet Vergisi'nin tatbikatı 1868 yılında başlamıştır. Bu tarihten itibaren vergi devamlı bir gelişme göstererek eyâletin malî sisteminin bel kemiği olmuştur.

Verginin teessüsü ile birlikte bir de *Tarh İdaresi* (State Board of Assessments) kurulmuş ve *üç kişilik bir komisyon* (Three - man Tax Commission) bu verginin sevk idaresi ile meşgul olmuştur. Fakat Vergiyi yürüten teşkilât *Wisconsin Eyâleti Vergi Nezareti* (Department of Taxation) dir.

Vergi tatbikatı bakımından eyâlet dört bölgeye ayrılmıştır. Bunlar sırasıyla Fond du Lac, Milwaukee, Sparts ve Wausau'dur. Wisconsin Eyâletinin malî sistemi içinde yer alan belli başlı vergi-

14) Wisconsin Eyâleti, Kuzey Amerika'da göller bölgesine isabet eden bir devlet olup merkezi Madison şehridir. Bu federe devletin mesahası 54.715 mil karedir. Nüfusu 1956 sayımlarına göre, 3.434.575 kişidir. Wisconsin eyâleti yarı sınaî, yarı zirai bir bünyeye sahiptir. Ayrıca Eyâletin merkezi olan Madison'da eski bir üniversite mevcuttur. Umumî Servet Vergisi'ni izah için bu eyâletin seçilmesinde, döküman teminindeki kolaylık yanında, buranın vasat bir Amerikan devleti oluşu da müessir bulunmaktadır.

Wisconsin Eyâletinin Umumî Servet Vergisini izah için şu kaynaklara baş vurulmuştur. Wisconsin Legislative Council tarafından nesredilen «*The General Propety Tax*» ve «*Taxation Report 1950, Volum I*» adlı şapoğrafla taksir edilmiş raporlar bilhassa zikredilebilir. Ayrıca «*Wisconsin Department of Taxation, 1950, Biennial Report*» da çok istifadeli bir kaynak olmuştur. Diğer umumî izahlar için Maliye Tetkik Kurulunca nesredilen «*Muhtelif Memleketlerde Servet ve Sermaye Vergileri*» adlı esere de müracaat olunmuştur. Bak : s. 25 ve m.

ler başta Servet Vergisi olmak üzere sırasıyla gelir, motorlu vasıtalar, işgaliye resimleri, veraset ve intikal vergilerinden ibarettir. Şimdi 1950 yılında bu altı ana verginin tahsilât miktarları ile yekûna nisbetleri aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

TABLO : 2

1950 yılında Wisconsin Eyaletinde belli başlı vergiler ile bunların tahsilât tutarları ve nisbetleri

Varidatın Nev'i	Tahsilât miktarı	Yekûna nisbeti %
Umumî Servet Vergisi (General Property Taxes)	209.355.996	49.924
Gelir Vergisi (Income Taxes)	85.373.417	20.385
Motorlu Vasıtalar Vergisi (Motor Vehicle Taxes)	55.255.891	13.177
İşgaliye Vergileri (Occupational Taxes)	44.137.940	10.525
Ämme Hizmeti Vergileri (Public Utility Taxes)	19.571.998	4.667
Veraset ve İntikal Vergileri (Inheritance and Gift Taxes)	5.655.143	1.349
<i>Yekûn</i>	410.350.385	100.—

Kaynak : Wisconsin Department of Taxation, 1950 Biennial Report, s. 7.

Tablonun tetkikinden de anlaşılacağı gibi, bu eyalette General Property Tax, altı ana vergi arasında 1950 yılında 209 milyon dolar tahsilâtı ile ve % 49,92 nisbeti ile birinci gelmektedir. Demek oluyor ki, diğer eyâletlerde olduğu veçhile Wisconsin'de Umumî Servet Vergisi malî sistemin bel kemiğini teşkil etmektedir. Umumî Servet Vergisi 1934 yılından beri bu eyalette devamlı bir gelişme göstermiştir.

b) *Konu ve matrah :*

Adı Umumî Servet Vergisi olmasına rağmen, The General Property Tax, Amerika'daki tatbikatı ile servetin bütününe kavramaz. Muhtelif eyâletlerde görülen şekli ile Umumî Servet Vergisi'nin konusuna arazi, bina gibi gayrimenkul mülkiyetine ait servet

unsurları dahil olmaktadır. Bazı eyaletlerde ise, maddî emval diye-bileceğimiz «tangible property» yani makina, alet, tesisat ve emtea stokunun vergi konusuna alındığını görmekteyiz. Pek az devletlerde ise menkul kıymetler yani gayri maddî emval «intangible property», kıymetli evrak ile banka mevduatının vergi konusuna dahil edildiği vâkidir.

Wisconsin eyâletinin Umumî Servet Vergisi'nin konusunu gayrimenkuller ile işletmelerde kullanılan mobilya, ticarî emtea, v.s. gibi maddî emval teşkil eder. Bu bakımdan bu eyâletteki tatbikatı ile Umumî Servet Vergisi'nin konusu oldukça dardır.

c) *İndirimler :*

General Property Tax'ın tatbikatında miktara 200 - 500 dolar arasında değişen şahsî indirimler ile miktarı 500 - 5.000 dolar arasında değişen «ev ve çiftlik müstemilâtı indirimleri» (homestead exemption) yapılmaktadır.

Amerikan Umumî Servet Vergisi'nin diğer bir hususiyeti de borç tenzilinın otomatik şekilde yapılmayıdır. Bazı eyâletlerde «gayri maddî emval» (intangible property) için borç tenzili kabul olunmakla, diğer eyaletlerde ise böyle bir indirimden kaçınılmıştır.

Wisconsin eyâletinin Umumî Vergisinde de bazı indirimler mevcuttur. Daha ziyade uzun bir tatbikattan ilham alan «kanunî indirimler» (statutory exemptions) içtihatlarla teessüs etmiştir.

d) *Değerlere :*

Değerlemeye ait hükümler ve tatbikat bakımından General Property Tax büyük bir tenevvü gösterir. Vergi umumiyetle tarh günündeki *mübadele değeri* (full market value) esasına göre hesaplanmakla beraber servet unsurlarının mahiyetine göre daha başka değerlendirme ölçüleri de kullanılmaktadır : *hakikî nakdî değer* (true cash value), *uygun peşin değer* (fair cash value), *uygun piyasa değeri* (fair market value), *carî değer* (actual value). Yerine ve sırasına göre bu ölçülerden biri kullanılmakta ve pek sarîh olmayan bu ölçüler vergi tatbikatında sayısız ihtilâflara yol açmaktadır.

Wisconsin eyâletinin Umumî Servet Vergisi tatbikatında gayrimenkuller için tam piyasa değeri (full market value) ve maddî emval için de hakikî nakdî değer (true cash value) ölçüleri kullanılmaktadır.

e) *Tarh ve tahsil* :

Umumî Servet Vergisi'nin tarh ve tahsili vergi idaresine taallük eden teknik mes'elelerdir. Vergi tarhiyatı umumiyetle iki safhada cereyan etmektedir. Önce, vergi mevzuları tesbit edilerek cetvellere dercedilmekte sonra da, matrahı tâyin ve tespit için değerlendirilmeye başlanmaktadır. Tatbikatta tarhiyat mükellef tarafından verilen *beyannamelere* istinad etmekte ve her sene bunlar bir evvelki sene beyannameleri ile kontrol edilmektedir.

Wisconsin eyâletinin malî sisteminde Umumî Servet Vergisinin tarh ve tahsili üç safha arzeder : Bunlardan birinci safha tarhiyata esas teşkil edecek *servetin değerlendirilmesi*, ikinci safha, tarhiyata uygulanacak *vergi nisbetinin tâyini* ve nihayet üçüncü safha da, *verginin tahsil ve tevzi*dir.

Bunlardan birinci safha yani değerlendirme mes'elesini yukarıda d) bölümünde incelemiş bulunuyoruz.

Tarhiyatta tatbik edilecek nisbet yani *vergi tarifesi*ni daha yakından görebiliriz. Amerikan Umumî Servet Vergisinin bir hususiyeti de sabit ve belirli bir vergi tarifesi bulunmayışıdır. Aynı servet üzerinden muhtelif idarî teşkilât aynı zamanda vergi tahsil ettiği için alınacak verginin nisbetini tesbit mühim bir mes'ele teşkil etmektedir. Nisbet tesbit işine vergi tatbikatında (apportionment) denilmektedir. Bu tatbikat ta şu şekilde cereyan eder : Önce, federe devlet ve diğer mahallî idareler belirli bir matrah üzerinden ne kadar vergi alacaklarını tesbit ve tayin ederler. Bu duruma göre vergi olarak alınacak meblâğın matraha taksimi, o muntıkada tahsil edilecek *verginin nisbetini* verir. Bu nisbet muhtelif kademedeki idarî teşkilât arasında taksim edilir ve bu şekilde her kademe ye isabet eden nisbet bulunmuş olur.

Verginin nihai safhası ise *tahsildir*. Vergi tahsilâtının başarısı biraz da bundan evvelki safhaların âdilâne ve muntazam şekilde yürütmesine bağlıdır. Modern vergilerdeki taksit usulü servet vergilerinde de tatbik olunmaktadır. Servet vergileri umumiyetle iki veya dört müsavi taksitte tahsil olunmaktadır. Buhran zamanlarında verginin tahsilâtı, bünyesindeki elâstikiyet azlığı dolayısıyla, müşkilât arzelmekte ve mükellefe kolaylıklar gösterilmektedir.

Şimdi aşağıdaki tabloda Wisconsin eyâletinde servet vergisi tahsilâtının muhtelif idarî kademeler arasında nasıl ve ne şekilde taksim edildiğini görmek kabil olacaktır.

Bu tablo tahsilât ile bitlikte Wisconsin Eyâletinde General Property Tax'ın çeşitli idarî kademeler arasında ne suretle tevzi ve taksim edildiğini göstermesi bakımından ehemmiyetlidir.

TABLO : 3

Wisconsin eyâletinde 1950 yılında muhtelif idarî kademeler tarafından tahsil edilen servet vergileri

<i>Çeşitli idarî kademeler</i>	<i>Tahsilât dolar olarak</i>	<i>Yüzde nisbeti</i>
Mektepler (School)	79.589.626	% 38,02
Mahallî (Local)	62.829.959	30,01
Nahiyeler (County)	65.250.732	31,17
Eyalet (State)	1.685.679	80
<i>Yekûn</i>	209.355.996	100.—

Kaynak : Wisconsin Department of Taxation 1950, Biennial Report, s. 8.

2 — Amerikan Umumî Servet Vergisinin Umumî Tenkidi :

The General Property Tax hakkındaki umumî ve hususî mahiyetteki izahlarımızı bitirdikten sonra bu verginin bir bütün olarak tenkidini yapmak bazı bakımlardan faydeli olacaktır. Bu vergi sistemi tekniği, tatbikatı, idaresi, iktisadî ve sosyal tesirleri bakımından ağır tenkidlere maruz kalmıştır. Bu tenkitler kısmen haksız olsa bile, büyük hakikat payları taşıdıklarına şüphe yoktur. Bunları kısaca şu şekilde sıralamak kabildir :

1. Servet, hasılatın ve dolayısıyla vergi ödeme kabiliyetinin zayıf ve kötü bir alâmetidir. Bu sebeple devrimizde irat yerine, servet üzerine konulan bir vergi kifayetsizdir. General Property Tax aslında bu zaaf ile malûldur.

2. Servet vergisi çoğu zaman uygun bir vergileme tarzı olmamaktadır. Bir orman elli senede yetişir ve mahsul verir. Kanun bu yetişme devresini nazara almaz. Bu vergi geminin limanda yatışını veya denize açılmasını tefrik etmez. Bir gayrimenkulün depresyon zamanlarında kıymetini kaybedişine aldırılmaz. Bütün bu basit misaller servet vergisinin elverişsiz bir vergileme tarzı olduğunu popüler bir şekilde göstermektedir.

3. Vergi tarifesi nisbî olsa bile, servet vergisi tatbikatta *ric'i* (regresif) bir tesir göstermektedir. Gayri safî şekilde ele alınan servet unsurlarından gerekli indirimler yapılmadığı ahvalde, servet vergisi, borçlu ve gayri safî servetlerde *ric'i* bir mahiyet alır ve vergi yükü daha da ağırlaşır.

4. Umumî Servet Vergisi bugünkü hali ile Amerika'da mahallî bir vergidir. Veargilemedeki farklılıklar dolayısıyla, değişik vergi mıntıklarında çeşitli adaletsizliklere yol açar. Bazan bu adaletsizlik, tarhiyat adaletsizliği şeklinde aynı bölge içinde bile vukua gelmektedir.

5. Servet vergisi, bilhassa menkul kıymetlerde *vergi kaçakçılığına* ve *muvazaalara* yol açmaktadır.

6. Umumî Servet Vergisi Amerika'daki tatbikatı ile zaman zaman vergi mükerrerliklerine yol açmaktadır.

7. General Property Tax bazan zarurî ihtiyaç maddeleri, meskenler ve ev eşyasını da vergi mevzuu içerisine alarak gayesinden uzaklaşmakta, fakir ve orta sınıflar üzerinde ağır basmaktadır.

8. Amerikan Umumî Servet Vergisi tatbikatı fevkalâde güçlükler arzeden bir vergidir. Sırf bu teknik güçlükler verginin gittikçe zayıflamasına ve sönmesine yol açmıştır. General Property Tax'ın gittikçe gerilemesini daha ziyade tatbikat güçlükleri ile izah etmek mümkündür.

Yukarıda kısaca toplamaya çalıştığımız bu kritikleri hülâsa etmek bakımından büyük Amerikan maliyecisi Seligman'ın General Property Tax için söylediği şu sözler gayet mânalı ve ağırdır. Bu müellif «hiç şüphe yok ki, halen tatbik edilmekte olan Umumî Servet Vergisi, medenî dünyada malûm vergilerin en kötülerinden birisidir»¹⁵.

Bu noksan ve kusurları gidermek ve tatbikata yeni bir istikamet vermek gayesi ile Amerikan Umumî Servet Vergisinde bünyevî bir reform yapmak ihtiyacı zaman zaman belirmekte ve bu maksatla esaslı bazı çalışmalar yapılmaktadır. Ehemmiyetini ne kadar kaybederse kaybetsin, The General Property Tax bugün ekseri federe devletlerin ve bilhassa mahallî idarelerin varidat sistemi içinde ehemmiyetli bir yer işgal etmekte ve adeta bu sistemin bel kemiğini teşkil etmektedir. Zira Amerika'nın sosyal ve iktisadî yapısı ve

15) E. R. A. Seligman : *Essays in Taxation*, Onuncu bası, New York, 1922, s. 62. «Practically, The General Property Tax as actual administrated is beyond all doubt one of the worst taxes known in the civilized world.»

Anayasası gereğince eyaletler ve mahallî idareler bu verginin ilgası halinde bunun yerine ikame edecek başka bir varidat kaynağı bulamamaktadırlar. Ancak Gelir Vergisinin seyyanen tatbiki ve gelişmesi karşısında federe devletler Umumî Servet Vergisini tamamen mahalli idarelere devretmişler veya bundan pek küçük bir hisse almakla iktifa etmişlerdir. Bu cereyan el'an devam etmekte ve Umumî Servet Vergisi tam bir mahallî idare vergisi olma yolundadır. Şurası da bir vâkıdır ki, bu vergi Amerika'da daha uzun seneler ilga edilemeyecektir. Vergi tekniğinde ve vergileme metodlarında vukua gelen büyük inkılâp ve gelişme karşısında Amerika'da XIX uncu Asır bakiyesi eski bir verginin yaşamasını nasıl izah edebiliriz? Doğrusu bu vergiye nazarî ve modern bir temel bulmak cidden müşküldür. Fakat malî ve idarî ihtiyaçların bir neticesi olarak bu verginin yaşadığı da bir vâkıdır. Bütün dâva General Property Tax'ı modernize etmek ve günün ihtiyaçlarına uydurabilmektir.

Bu hususları gerçekleştirebilmek için Amerika'da ilim adamı ve tatbikatçısı olarak çalışan maliyeciler büyük bir gayret harcamaktadırlar. Fakat Umumî Servet Vergisi tekniği ve tatbikatı bakımından fevkalâde karışık ve güç bir vergi olduğu için büyük ve gayretli çalışmalar semere verememektedir. Niyekim muhasebe ve işletme sahasında yapılan büyük ilerlemeye rağmen, Umumî Servet Vergisi mevzuuna giren servet unsurlarının değerlendirilmesinde büyük bir gelişme kaydedilmemiştir. Yine modern vergileme tekniğinin gelişmesine rağmen General Property Tax'ın tarh, tahakkuk ve tahsili el'an geri ve iptidaîdir.

Hülâsa, Amerikan Umumî Servet Vergisini ıslah için girişilen reform hareketleri istenilen semereleri verememiştir. Bugün tam mânası ile ilga da edilemeyen bu vergi, bütün kusurlu taraflarına rağmen yaşamakta devam etmektedir. Vergi yaşadığı müddetçe tatbikatçılar bunu ıslâh için gayret sarfedecekleri şüphesizdir. Fakat teknik ve ilmi sahada bu kadar ileri hamleler yapmış bir memleketin Orta Çağ artığı bir vergiye çare bulmaması cidden acıdır.