

BEYANA DAYANAN VERGİLERDE BAŞARI ŞARTLARI

Ramazan GÖÇMEN
Maliye Hesap Uzmanı

Giriş :

Vergi sistemimizin iskeletini teşkil eden ana vergilerimizde beyan esası câridir. Beyan esasını vergi matrahının mükellefler veya sorumlularca tesbit edilip ilgili vergi dairelerine bildirilmesi şeklinde tanımlayabiliriz. Bu esasa dayanan vergilerimiz arasında gelir, kurumlar ve gider vergilerinden başka gümrük vergileriyle veraset vergisini ve şeker istihlâk vergisini de saymak gerekir.

Geniş bir uygulama alanına ve çeşitli etkilere sahip bulunmaları sebebiyle beyana dayanan vergilerimizden gelir, kurumlar ve gider vergileri uygulamasında ulaşılabilecek başarı derecesi beyannameli sistemimizin de başarı düzeyini tâyin edecektir.

Ancak başarı ve başarısızlığın ölçüsü ne olacaktır? Bu konuda pratik bir fayda sağlayabilecek bir açıklığa erişilebilir mi?

Bu sorulara olumlu cevap vererek kısaca diyebiliriz ki, malî, iktisadî ve sosyal görevlerini yerine getirebilen vergiler başarılıdır. Bu kavramlardan ne anladığımızı kısaca özetlemekte fayda vardır.

I — Malî Görev :

Bilindiği üzere vergi alınmasının ilk nedeni devletin gittikçe artan gelir ihtiyacını karşılamaktır. Bu bakımdan vergi kanunlarının tâyin etmiş olduğu vergi mevzuu ile tarifelerinin öngördüğü miktarlara yakın bir derecede vergi alınabiliyorsa Malî Görev yerine getirilmiş demektir. Bu görev herşeyden önce vergilerde genellik ilkesinin çok geniş bir düzeyde uygulanmasını gerektirir. Bu yapılmadığı takdirde bırakılan açık ka-

pıllar diğler olumsuz etkilerle birlikte vergi sistemini başarısızlığa mahkûm etmeye yeter kanısındayım.

II — İktisadî Görev :

Vergiler memleket şartlarına göre iktisadî kalkınmayı hızlandırıcı nitelikte olmalıdır. Bunun için de vergiler toplam tasarrufu arttırıcı, bunları en prodüktif yatırım alanlarına yöneltici bir işleyiş düzenine sahip bulunmalıdır. Mükelleflerin çalışma şevklerini kırıcı, piyasada haksız bir rekabetin yaratıcısı ve devam ettiricisi ve spekülâtif kazançların teşvikçisi durumunda olmamalıdır.

Bunlardan başka memlekette mevcutsa sermaye piyasasının kalkınmaya en elverişli şekilde işlenmesini sağlayıcı etkilerde bulunmalı eğer sermaye piyasası henüz teşekkül etmemişse bunun kurulmasına çeşitli tedbirlerle yardım etmelidir.

III — Sosyal Görev :

Vergi Kanunları gerek getirdikleri olumsuz hükümler, gerekse uygulamalardaki yetersizlikler nedeniyle aile gelirlerinin dağılımında uçurum yaratıcı bir hüviyete bürünmemelidir. Tam tersine iktisadî imkânlarla orantılı olarak sosyal adaletin gerçekleşmesine yardımcı bulunmalıdır. Bu ilkedен çalışanı, ehliyetliyi cezalandırmak çalışmayanla, ehliyetsizi mükâfatlandırmak anlamını asla çıkarmıyorum. Çünkü, sosyal bir veri olan karma ekonomimizde fertlerin teşebbüs ve organizasyon gücünden memleket ekonomisinin fedakârlığa tahammülü olamaz inancındayım.

Ayrıca, belli şekillerde ve kurallarda defter tutma, belge düzenleme, bunları gereken biçimlerde tasnif etme ve saklama gibi mükelleflere yüklenilen külfetler iş sahiplerini düzenli, hesaplı, makûl davranmaya sevkettiğinden ve bu davranışları alışkanlık haline getirdiğinden vergi kanunlarının bu eğitici gücünden de faydalanılmasını bilmelidir. Bu konuda vergi kanunları hiç bir fedakârlıkta bulunamayacağı gibi yersiz ve irrasyonel geleneklerin tepkisini fazla büyütmemelidir. En küçük bir işletmede bile işin gerekli kıldığı işletmecilik prensiplerine asgari bir derecede dahi olsa uyulmaya mükellefler vergi kanunlarıyla zorlanmalıdır. Her şeyin başında gelen insanın yaratıcı teşebbüs gücü ancak böyle bir ortamda gelişebilir.

IV — Yukarıda kısaca açıklanan verginin üç görevine nazaran ana vergi kanunlarımızın durumu :

A — Devletin hiç duraklamadan artan giderlerini karşılamak kaçınılmaz bir gereklilik olduğu için önce malî görevden işe başlayalım. Son on yılda en yetkili resmî makamların da ifade ettiklerine göre, vergi kaçakçılığı memleketimizde çok yaygın bir haldedir. Alınan çeşitli reform tedbirleriyle kanunlarda yapılan değişiklikler çeşitli komisyon çalışmalarına bir çok yayımlar bu hususu ortaya kâfi derecede koymuştur. Ancak, gelir, kurumlar, gider vergileriyle gümrük vergilerinde ne miktar ve ne oranda kaçakçılık yapıldığı bazı çalışmalara rağmen henüz tatmin edici bir açıklıkla ortaya konamamıştır. Bunun birçok nedenleri arasında aşağıdakiler saymaya değerdir.

Mümkün olan açıklığa kavuşmamamızda millî gelir istatistiklerimizi tam geliştirememiş olmamız ve gelir dağılımı istatistiklerinin hazırlanmasında çok geç kalışımız başlıca nedenler olmakla beraber gerek Maliye Bakanlığımız, gerekse diğer araştırma kurumlarımızın bu işe gereken önemi henüz vermemiş olmalarının da bunda payı büyüktür. Bu arada Devlet Plânlama Teşkilâtının çalışmaları ile bazı öğretim üyelerinin ve tatbikatçıların çalışmalarını da şükranla karşılamak gerekir. Çünkü, konu üzerine eğilmiş olmakla bu alanda çalışma ve tartışma kapılarını açmışlardır. Bundan böyle bu konuda bir çok araştırmaların yapılacağı ümidini taşı-maktayım. Bu çalışmalara şöyle bir değinmekle yetineceğim.

Eser elimize geçmemiş olmakla beraber Devlet Plânlama Teşkilâtının 1963 millî gelirimizin fertler ve aileler arasındaki dağılımına dair bir araştırma yaptığı Ord. Prof. Ömer Celâl Sarı'nın iktisadî araştırmalar tesisi tarafından yayınlanmış 16 - 1967 sayılı tenkidi eserinden anlıyoruz. Daha doğrusu bu araştırmanın konumuzla ilgili muhtevası hakkında bu yolla bir bilgi sahibi olmuş bulunuyorum. Buradaki bilgilere dayanarak tarım dışı kazanç ve iratlarda 1963 yılında ne miktar vergi kaçırıldığını hâtalı da olsa hesaplamaya bir inkân görmekteyim. Aslında bu çetrefil konu ne kadar titizlikle didiklenirse ekonomimize o derecede hizmet edilmiş olacaktır. Şimdi daha önceki çalışma sonuçlarını görelim.

1 — Maliye Baş Hesap Uzmanı Zeki Kuruca "Vergi Kaçakçılığının hesabı üzerinde bir deneme" adlı 20.1.1967 tarihli bir araştırmasında üç ayrı metodla 1964 yılı için vasıtah ve vasıtasız vergilerimizin toplamında % 76,5 gelir vergisinde ise % 110 oranında kaçakçılık yapıldığı sonucuna varmıştır.

2 — Ankara Üniversitesi öğretim üyelerinden Doç. Dr. Tuncer Bulutay, Ekonometrik Bir Deneme (Teori ve Türk Ekonomisine uygulama) adlı 1967 yılında basılmış eserinin 144 ncü sayfasında aynen şöyle demektedir. “Bu çalışma, kayda değer olarak, vasıtasız vergiler konusundaki iki özelliğinin varlığı olasılığını, bir dereceye kadar, kuvvetlendirdi denilebilir. Bu eğilimlerden ilki birinci denklemde varılan marjinal ve ortalama vergileme oranlarının, vergi kanunlarında mevcut nisbetlerin bir hayli altında olmalarıdır. İkinci özellik ise, bu araştırmaların vergilerin daha çok maaş ve ücretlere dayandığı, kârdan alınmadığı kanısını, çürüten bir durum ortaya koymadığıdır.”

3 — Devlet İstatistik Enstitüsünün 515-14 yayın no. lu (Üniversiteler arası istatistçiler konferansı) adlı kitabında yayımlanan Hazine Genel Müdür Yardımcısı Hüsnü Kızılyalı'nın Türk Vergi Sisteminin İstatistiki Analizi etüdünde vergi kaçakçılığını ortaya koyucu daha kesin sonuçlara varılmıştır. Gerçekten kullanılan regresyon denklemleri yardımı ile gelir vergisi elâstikiyeti 1962 yılından itibaren beyannameli gelir vergisi mükelleflerinde 1,1 in altında ücretlerde ise bu elâstikiyet 1,3 ün üstünde olarak bulunmuştur. Araştırmacı bu husustaki kanaatını aynen şöyle ifade etmektedir :

“Ücret dışı gelirlerin yüksek gelir dilimlerinde bulunması itibarile daha yüksek müterakkiye tâbi olması ve dolayisile esnekliğin daha yüksek olması gerekirse de iki faktör bunu önlemiştir.

(i) Ücret dışındaki kazançlarda vergiye tâbi gelir ve matrahın tâmini ile ilgili hükümler çok liberaldir. Bunlara ilâve olarak, yatırım indirimi, hızlandırılmış amortismanlar ve ihracatta vergi iadesi gibi müesseselerle bu nevi kazançlara vergi kolaylıkları sağlanmıştır. (ii) Ücret dışındaki kazançlarda gelir vergisinden kaçınma veya vergi kaçırma imkân dahilindedir. (Adı geçen eser sayfa 153 - 154).

Aynı araştırmacı, analizinde kullanmış olduğu diğer regresyon denklemlerinin yorumlanmasından 1963 yılında tarım dışı 30 milyar liralık sâfi hâsılının 20 milyar lirasının ücretlilere dağıtılmış olacağı sonucunu çıkarmaktadır. Buna mukabil de faiz, kâr, rant ve serbest meslek kazanç sahiplerine düşen sâfi hâsıla payı 10 milyar olmaktadır. Yazar şöyle bir istidlâlle bunun imkâsız olduğunu belirtmektedir. Maaş ve ücretlilerde vergi kaçırma kapıları çok sıkı kapatılmıştır. Binaenaleyh, % 15 ortalama vergi nispeti üzerinden ücretlerden yukarıdaki veriye göre 3,5 milyar lira gelir vergisi alınması gerekir. Halbuki bu zümrenin toplam gelir vergisi 1,1 milyar liradan ibarettir. Kanaatımca, bu muhakeme çok yerinde-

dir. Nitekim, Devlet Plânlama Teşkilâtının yukarıda zikredilen gelir dağılımı raporu 1963 yılında ücret ve maaşlıların toplam hissesini 9,394 milyar lira tespit etmiş olmakla, bu fikri yeteri derecede doğrulamaktadır.

4 — 1963 yılında tarım kazançlarıyla ücretliler dışında kalan kazançlarla iratlardan kaçınılan gelir vergisi miktarı hakkında tarafımızdan aşağıdaki sonuçlara varılmıştır.

1965 Malî bütçe tasarısı gerekçesine göre 1963 yılında 348.542 beyannameli mükellef 4.018.874.173 lira gelir beyan etmiştir. Bunları tahakkuk eden gelir vergisi tutarı ise 1.112.763.443 liradır. Gerek matrah-tan, gerekse hesaplanan vergiden hiçbir mahsup yapılmamıştır. Bu duruma göre, bu yılın gelir vergisi ortalama nispeti % 27,68 olmak gerekir. Tahakkuk eden vergi toplamına mahsuplardan sonra hesaplanmış 24.457.287 liralık ziraî gelir vergisi ile 58.829.404 liralık gayrimenkul sermaye iradına ait gelir vergisi de dahildir. Tabiatile bunlara tekabül eden matrahlar da yukarıda belirtilen toplam matrahın içindedir.

Ord. Prof. Dr. Ömer Celâl Sarçın zikredilen eserinin 10 ncu sayfasındaki tablo I den anlaşıldığına göre, Devlet Plânlama Teşkilâtı beyannameli tam mükelleflerin 1963 yılı kazançlarını 15,100 milyar lira olarak tespit etmiştir. Aynı teşkilât vergi kayıtlarına göre bu zümrenin beyanları toplamını 4,156 milyar lira hesaplamıştır. Bu iki toplam arasındaki farkı teşkil eden 10,944 milyarlık gelir beyan dışı bırakılmış kabul edilebilir. Biraz yukarıda belirtilen % 27,68 lik yıllık ortalama vergi oranını bu farka uyguladığımızda hâsıl olacak 3,029 milyar liranın vergi kaybı olduğunu kabul etmek gerekir. Burada kullanılmış olan % 27,68 oranı yüksek sayılamaz. Çünkü bu oran bu zümrenin toplam gelirinin sadece % 28 seviyesine göre hesaplanmıştır. Toplam gelir beyan edilenin üç buçuk katından da fazla olduğuna göre fiiliyatta bu oranın çok daha yüksek olması icap eder. Fakat asgariyi almakta bir sakınca görmemekteyiz.

Aynı tabloya göre götürü ticaret, sanat ve serbest meslek erbabının vergi kayıtlarından çıkarılan 1963 yılı vergi matrahı 776 milyon liradır. Devlet plânlanmanın araştırması sonucunda bu zümre için tespit edilen gelir toplamı 5,768 milyar olduğundan vergilendirilmeyen toplam gelir kısmı 4,992 milyar liradan ibarettir. Buna % 15 ortalama nispeti uygulandığında bu zümre için 748,8 milyon liralık bir vergi kaybı hesaplanmış olur. Gerçi, bu meslek grubunun 1963 yılı vergisi 39.127.639 lira olması sebebiyle fiilî ortalama vergi oranı % 5,3 ise de vergi kayıtlarına nazaran bu zümrenin toplam geliri 7,4 kat yükselmiş bulunduğundan müterakki-

lik de artmış olacağından % 15 oranı gerçeğe aykırı sayılamaz. Şu halde bu iki zümrenin 1963 yılı için sebebiyet verdikleri gelir vergisi kaybı 3,779 milyar liradan ibarettir denebilir.

Devlet plânlamasının beyannameli mükellef gelirleri için tespit etmiş olduğu 15,100 milyara her türlü mahsuplardan sonra 1963 yılında tahakkuk ettirilen 24.457.287 liralık ziraat kazanç vergisiyle 58.829,404 liralık gayri menkul sermaye iratları gelir vergisine tekabül eden ziraat kazançlarla menkul sermaye iratları dahil değildir. Bu meblâğların, mahsuplardan önceki miktarlarını bulamadığımız için bunları bütçe tasarılarından alınan rakkamlardan tenzil edemedik. Sonuç olarak vergi kayıpları biraz daha küçük hesaplanmış oldu.

Devlet Gelirleri Bülteninin 20 nci sayısının 93 ncü sayfasına göre yıllık beyanname verenlerin 1963 yılında tahakkuk eden 1.091.255.623 liralık vergisile götürü serbest meslek, götürü sanat ve ticaret erbabına tahakkuk ettirilen 39.127.639 liranın toplamından hâsıl olan 1.130.183.262 liraya nazaran, biraz yukarıda tarafımızdan hesaplanmış olan 3,779 milyar liralık vergi kaybı 3,34 kat daha yüksektir. Gelir Vergisinde bu oranda verki kaçakçılığı bazı kimselerce çok yüksek gibi görünürse de aşağıya dercedilen amprik müşahedelerimizle bazı bilgiler bu nispetin yüksek olmadığını kanısları yaratabilir.

a) Hangi büyüklükte ve değerde olursa olsun bir tek taksi, minibüs, otobüs ve kamyonla nakliyecilik yapan kimseler bir yılda 15.000.— lira brüt hâsılat sağlamadıkları için defter tutmaz ve beyanname vermezler.

b) Kat, daire, dükkân satışlarında alıcılar bilirler ki tapuya beyan edilen fiyat en az % 25 düşüktür. Arsadan alış gösterenleri saymıyorum. Ama gelir vergisile emlak vergisi tapuya beyan edilen bedellerden hesaplanmaktadır. Gelir Vergisi bakımından maliyet şişirmeleri ayrı bir sorundur.

c) Binek otomobili veya başkaca taşıt aracı olanlar bilirler, hiç bir zaman karaborsası eksilmeyen yedek parçalara ödenen yüksek bedellerden fatura almak mümkün değildir.

d) Dokumacılık alanile teması olanlar çok iyi bilirler ki naylon, sentetik, filoş iplikleri piyasada en azından on senedenberi faturasız satılırlar. Bunlardan yapılan mamullerin de satışı kayıt dışı olacağı tabiidir. Demek ki iplikçilerden başka imalâtçıların, toptancılarla perakendecilerin kazançları beyan dışında kalmaktadır.

e) Bir zamanlar demir halen çimento karaborsası oldu ve olmakta. Çimentonun torbası 15 liranın üstünde satılmakta fakat kayıtlara 10 lira

civarında geçirilmektedir. Böylelikle sâfi kârların üç beş katı beyan dışı bırakılmaktadır.

f) Piyasada yüzlerce naylon faturacı vardır. Bunlar satmadıkları mallar için satmış gibi fatura verirler. Bu faturalar faturasız satış yapan kimselerin satışlarını karşıladığı kabul edilse bile gerçek satıcıların kârlarının gizlenmesi sonucunu doğurmaktadır. Bir çoğu da masrafları kabartmak için kullanılmaktadır.

g) Mahallemizde kasap, bakkal, manav, manifaturacı, tuhafiyeci bir yılda 36.000.— liradan yıllık 300 iş günü hesabı günde 120 liradan fazla satış yapmadığı gerekçesiyle defter tutmaz, yıllık beyanname vermezler.

h) Yıllık beyanname verenlerden de 1 - 2500 lira arasında yıllık gelir beyan edenlerin durumunu gösteren liste şöyledir :

Yıl	Toplam Mükellef Sayılı	1-2500 lira beyan edenlerin sayısı	Toplama Oranı %	Mükellef başına yıllık ortal. gelir lira	Mükellef başına yıllık ortal. vergi lira
1954	83119	30339	36,57	1169	133
1955	103638	39469	38,08	1139	124
1956	122218	46706	38,21	1235	151
1957	170373	71342	41,83	1280	189
1958	179919	70761	39,32	1579	200
1959	196578	77941	39,64	1583	202
1960	212699	78910	37,09	1859	315
1961	242006	95212	39,34	2021	204
1962	304601	129990	42,68	1288	181
1963	348542	151947	43,59	1477	151
1964	366708	153515	41,31	1481	152
1965	387348	140595	36,29	1637	250

Bu bilgiler 1965 ve 1967 malî bütçe tasarısı gerekçelerinden çıkarılmıştır. Şahsen bu liste hakkında hiçbir fikir ileri sürmeyeceğim. Bütçe ve Malî Kontrol Genel Müdür Yardımcısı Dr. Mustafa Yuluğ'un az gelişmiş ülkelerde tarımın vergilendirilmesi adlı eserinin 96 ncı sayfasındaki dipnotu kısmen ve aynen almakla yetineceğim.

"... Yine bir AİD. raporunda belirtildiğine göre, 1) Gelir Vergisi Kanununun yürürlüğe girdiği 1950 yılından beri vasıtasız vergiler tahsilâtı, gayrisâfi millî hâsılânın aşağı yukarı aynı payını kapsamıştır. (% 4,5 kadarı). Oysa, Gelir Vergisi sisteminin ilk uygulamasından itibaren etki-

liliğinin artırılması ve vasıtasız vergi tahsilâtının gayrisâfi millî hâsılânın artan oranlarını kapsaması gerekirdi, 2) 1963 ve 1964 yılında gelir vergisi beyannamesi veren 350.000 kişiden % 60'ı 5000 TL. ve % 40'ı da 2500 TL. dan az gelir beyan etmişlerdir. Küçük esnaf ve yalnızca ücret alanlar beyanname vermediklerine göre, gelir vergisi beyannamesi veren kişilerin % 40'nun aile başına düşen ortalama gelirin 1/4'ü kadar gelir sağlayabildiklerine inanmak güçtür. (1965 yılında kişi başına düşen millî gelir 2400 TL. ve ortalama aile büyüklüğü 4-5 kişidir)”

Biraz da teşkilâtlanmamış kredi piyasasına değinelim. İkinci beş yıllık plânın 84 ncü safyasında aynen şu tablo vardır.

Tablo 48 — Teşkilâtlanmamış kredi piyasası

	Milyon lira			
	1962	1963	1965	1966
Yıl sonu teşkilâtlanmamış kredi piyasası hacmi	6400	6800	5900	6700
Bu meblâğın banka sisteminden gelen kısmı	2800	3100	2700	3200
Net teşkilâtlanmamış kredi hacmi	3600	3700	3200	3500

Bu tablonun anlamı şudur : Bankalarla, diğer malî kuruluşların dışında devletten müsaade alınmaksızın parasını faize veren kişiler bir yılda ortalama olarak her yıl birinci sırada görülen meblâğlar kadar ödünç para vermişlerdir. İstanbul, Söke, Konya'daki dolaysız, diğer bölgelerde dolaylı olarak edindiğim bilgilere göre yıllık ortalama faiz oranını % 50 kabul etmekte tereddüt etmiyorum. Bu hesaba göre, 1963 yılında alınan toplam faiz tutarı ise 3,400 milyar liraya baliğ olur. Bundan 680 milyon lira gider vergisi ödenmesi gerekir. Bu yıl bankalar sisteminden gelen 3100 milyon liralık kaynak için ödenmiş olması gereken 120 milyon civarındaki gider vergisi hariç, hiç bir vergi ödenmemiştir. Şu halde sadece gider vergisi kaybı 550 milyona yaklaşıktır. Gider vergisi tam ödenmiş olmak şartile teşkilâtlanmamış bu piyasanın % 27,68 yıllık ortalama gelir vergisi nispeti üzerinden ödemesi gereken gelir vergisi toplamı en az 750 milyon liradır. Müsaadesiz devamlı ödünç para vermeyi 2279 sayılı kanun suç saydığından bunlar için gelir vergisi ödenmemiş olması pek normal bir olaydır.

A — *Gelir, Kurumlar ve Gider vergilerimizin verginin iktisadî görevi karşısındaki durumları :*

İhracat muafliklarıyla son yıllarda ihdas edilmiş yatırım indirimi ve hızlandırılmış amortismanlarla ihracatı teşvik hususunda iade edilen vergiler konusunda getirilen yenilikler istisna edilirse, vergi kanunlarımızın bu iktisadî görevi nazara almadıklarını, hattâ zıt yönde hükümlere yer verdiklerini söylemek icapedir.

1) Gelir Vergisi Kanununun 7/1, Kurumlar Vergisi Kanununun 12/1 maddelerinde yabancı firmalara tanınan ihracat muaflığı da yıllardan beri yerli mükelleflerimizin aleyhine işlemiş hükümlerdir.

2) Gayrimenkul sermaye iratlarına tanınan 5000.— lira civarındaki istisnalarla gayrimenkullerin iktisap tarihlerinden itibaren dört yılda satılmaları halinde sağlanan kazançların 10 bin lirasının vergi dışı bırakılması dört yıldan sonraki satışlarda ise ne miktar kazanç sağlanırsa sağlansın bunların vergi mevzuuna alınmamış olması prodüktif yatırımlara gidecek tasarrufları hattâ banka kredilerini spekülâtif kazanç sahalara kaydirmiştir. Bu istisna ve muafiyetler yetmiyormuş gibi, gayrimenkullere ait bina vergilerinin muafık dönemlerine ait olanlar da dahil olmak üzere gelir vergilerinden mahsup edilmeleri ciddî yatırımları yıllarca kösteklemiş ve kösteklemekte devam eden olumsuz şartlardır.

Dahası var, ortalaması % 30'u bulan vergi nispetleriyle sanayi müesseselerimizin büyümesini vergisiz olanlara nazaran son derece güçleştiren istihsal vergisi kereste sanayiini yıllarca hiç vergiye tâbi tutmaması ve inşaatın ana maddeleri olan çimento, ateşe mukavim topraktan mamûl maddelerle her türlü inşaat demirlerinin % 12,5 oranında vergiye tâbi tutulması ve burada irat meskenleriyle sanayi binaları ayırımına yer verilmemiş olması yukarıda arzedilen olumsuz koşulların etkilerini daha da büyütüştür. Ne gariptir ki, sanayiın zaruri ham maddesi olan demir, dökme demir, çelikler % 20 oranında gider vergisine tâbidir. Keza giyeceklerimizin ilk maddesini teşkil eden iplik imâli % 15-36 oranında istihsal vergisine tâbi tutulurken kösele ve deri imâlinin vergi alanı dışında bırakılmış olmasının nedeni hiç anlaşılamaz. Çünkü halkımızın büyük kısmının giydiği plâstik ve lâstik ayakkabıdır. Bunlar da vergilidir. Fakat, bu gibi dengesizliklerin ya kaynakların elverişsiz dağılımına, ya da kaçakçılık yollarına sapılmasına sebep oldukları muhakkaktır.

İktisaden kalkınmanın esasını sanayileşme teşkil ettiğine sınaî gelişmeyi hızlandıracak temel yatırımlar da yüz milyonların üstünde sermayeyi gerektiren büyük çapta iktisadî ünitelere ihtiyaç duyduğuna bu da ancak küçük ve orta tasarrufa açık anonim ortaklıklarla gerçekleştirileceğine göre son vergi değişikliğine kadar bu hususta kanunlarımızda teş-

vik edici hükümlerin bulunmamış olması, ana vergilerimizin iktisadî görevlerine ne derece yabancı kaldıklarının en açık bir delilini vermektedir.

Kanaatimca memleketimizde küçük ve orta derecede tasarruf yetersizliğinden ziyade tasarrufların memleket ekonomisine en verimli şekilde hizmet edecek alanlara yöneltilememesi gerçeği vardır. 25-30 yıl öncesine kadar tasarruflarını sadece cıkmıla altına bağlayan halkımız, bankalarımızın kesif propagandaları ve hükümetlerin tasarrufu koruyucu politikası sayesinde bankalardaki küçük tasarruf mevduatı toplamı yıldan yıla nasıl artmışsa izlenecek isabetli ve tutarlı politikalarla aynı tasarrufların büyük bir kısmı temel sanayi yatırımlarına çekilebilir. Çünkü, memleketimizin geri kalmışlığı bilinci ve acısı halkımıza da inmiş bulunmaktadır. Bu gittikçe de yayılacaktır kanısındayım.

Son yıllarda Deva ve Hastaş Anonim Ortaklıkları ve benzerleri denemeleri bu kanımızı kuvvetlendiren somut örneklerdir.

C — Ana vergilerimizin verginin sosyal görevi karşısındaki durumu :

Bu alanda zıtlık ve tutarsızlıklar hüküm sürmektedir. Çünkü bir taraftan gelir vergisinin yükünü maaş ve ücretliler taşıırken öte yandan ticarî ve ziraî kazançlara, iratlara ve sermaye kazançlarına bir sürü istisna ve muafiyetler tanınmıştır. Götürü ticaret ve sanat erbabile en yüksek sermaye ile bile çalışsa perakendecilere tanınan kayıt ve belge düzenleme kolaylıkları gelir ve kurumlar vergilerinin normal işleyememesi sonucunu doğurmaktadır. Çünkü, gümrük kaçakçılarile, imalâtçıların, toptancıların ve müstahsilin götürü ticaret, sanat erbabile perakendecilere mevcut mevzuat hükümlerine göre fiilen hiç bir risk altına girmeden faturasız intikal ettirmiş oldukları mallar ve hizmetler dolayısıyla sağlanan kazançlardan hiç bir vergi alınmamaktadır. Keza, büyük kârlarla satılabilen ithalât malları aynı mekanizma ile sadece % 20 ithalâtçı kârı ile çok küçük miktarlarda perakendeci kârları dolayısıyla vergi konusu olabilmektedir. Gene beyanın iki üç misli vergi dışı kalmaktadır.

V — Hangi Koşulların gerçekleşmesile beyana dayanan vergilerimizi başarılı bir şekilde alabiliriz?

Bu soruya olumlu cevap verebilmek için dört ana şartın gerçekleştirilmiş olması gerekir.

I — Beyana dayanan vergi kanunlarımızın aksayan yanlarını ıslâh etmek,

2 — Genel bir idarî reform çerçevesine oturtulmuş malî teşkilât reformunu gerçekleştirmek,

3 — Vergi kazasını bugünkü ihtiyaçlara cevap verebilecek ihtisas seviyesine yükseltmek,

4 — Son yirmi senede memleketimizde ayrı bir meslek sınıfı yaratmış olan serbest muhasebecilerin çalışmalarını kanun hükümleriyle bir düzen altına alıp bu sınıfın bilgi ve çalışmasından vergi almada faydalanmak.

Şimdi de bu dört ana koşulun nasıl gerçekleştirileceği konusunu ele alalım.

VI — Vergi Kanunlarımızın İslâhı :

1 — Müşteri Fişi İhdası :

Emtia ticareti ve imalât işleriyle uğraşan mükelleflerimizin büyük kısmı defter tutmak mecburiyetinde olmadığı ve büyüklüğü ne olursa olsun perakende ticaret yapan mükelleflerin perakende satışları etkili bir belge sistemine şimdiye kadar bağlanmadığı için yukarıda çeşitli vesilelerle değinilen geniş çaptaki kaçakçılığa imkân sağlanmaktadır. Gerçekten de çiftçi mahsüllerine dayanan yiyecek sanayimizle yerli ham maddelerimize dayanan tekstil sanayimizin ve araçların alışlarını sıhhatli bir şekilde tespit etmek imkânsızdır. Çünkü, çiftçimiz, kendilerinin sorumluluklarını meydana çıkarıp bunları kendilerine duyurmak fiilen imkânsız olduğu için alıcıların istediği fiata ve miktarda belge imzalamaktadırlar. Bunların çok büyük kısmı bu gibi hareketlerinin vergi kaybına sebep olduğunu bile bilmediği gibi bilenler de alıcıların kendilerine sağlamış oldukları çok küçük menfaatler karşılığında bu işe bile âlet olmaktadır. Bunun sonucunda haksız olarak ya imalât maliyeti yükselmekte, ya da arada hiç belge bulunmadığı için kayıt dışı kalan mamüller imalâtçıdan başlayarak toptancılarda ve perakendecilerde hiç bir iz bırakmadan tüketiciye kadar aktarılmaktadır. Şüphesiz bu kademelerde meydana gelen kazançlar da beyan dışı kalmaktadır. Ayrıca, imalât sanayimizde randıman ve fire konusu memleket gerçeklerine göre araştırılıp belli ölçülere bağlanmadığından en ciddi müesseseler bile bu açık kapıdan yararlanarak perakende ticaretin belgesizliğe dayanan defter sisteminden çıkar sağlamak yolunu tutmaktadırlar. Çok çeşitli kanallarla beslenen gümrük kaçakçılığı yolu ile memleketimize giren mallar; gene götürü ve perakendeci mükellefler aracılığı ile fiilen hiç bir riske

katlanmadan hem vergi ödemeksizin, hem yerli sanayiimizin çok aleyhine olarak bol bol satılabilmektedirler. Ayrıca, gerek yerli, gerekse ithal mallarından karaborsa konusu olanlarda fahiş fiat farkları hesap dışı ve dolayısıyla beyan dışı kalmaktadır. (Demir, çimento, iplik, oto yedek parçaları, çeşitli içki, yiyecek, giyecek malları ile mekanik âletleri bu arada sayabiliriz).

Kanaatimce bu yolu kapamanın çaresi, bütün küçük ticaret ve sanat erbabının istisnasız olarak işletme defteri tutmaya kanunen mecbur edilmesi ve bütün perakende satışlarla hizmetlerin müşteri fişi esasına bağlanmasiyle bulunabilecektir. Yâni, fiş esasına ek olarak ticarî kazanç alanında götürü vergilendirme usulünün mutlaka kaldırılması gerekecektir. Hem mantığımız, hem de yirmi yıla yakın pratik tecrübelerimiz bunu zorunlu kılmaktadır. Yirmi yıl öncesine göre, kasaba ve şehirlerimizde okuma yazma oranının bir hayli yükselmiş bulunması ve defter tutmada edinilen tecrübeler de başarı şansını çok arttırmış olmaktadır. Bu gözlemlerden çıkan sonuca göre küçük esnaf nasıl defter tutabilir şeklindeki itirazı asla haklı saymamak gerekir. Çünkü, bir işportacı bile aldığı, sattığı, borçlarını, alacaklarını bir cep defterine yazmaktadır. İşletme defterinin bundan tek farkı noterce tasdikli olması, mürekkeple yazılması, çizilip silinmemesinden ibarettir. Küçük broşürlerle, mahallî kurslarla, radyo yayınlarıyla esnafın bu husustaki ilk endişeleri kolaylıkla giderilebilir. Esasen, Maliye Teşkilâtının basın ve yayının bugünkü öğretici ve eğitici telkin kudretinden bu derecede uzakta kalması çağımızın teknolojik ve sosyolojik verilerine son derece aykırı düşmektedir.

Kanaatimce bu konudaki baskı ve ters telkinler kısmen esnaftan, kısmen de dağınıklıktan yararlanan toptancılarla, sanayicilerimizden ve kaçakçı zümresinden gelmektedir. Bu da idarenin ciddi ve kararlı tutumları ile kısa zamanda bertaraf edilebilir. Ölümsüz köy bulunmadığı gibi, vergisiz memleket olamayacağı gerçeği bunu bilmezlikten gelenlerin kafalarına yerleştirilebilir. Yetkililerin bu hususta kamu oyunu aydınlatmayı ciddi görev bilmeleri ilk engelleri yıkmaya yetecektir.

Bu kadar geniş bir beyannameli mükellef zümresinin Maliyece pahalı olacağı görüşü de katiyen doğru değildir. Bunun için yeniden teşkilât kurulmayacak, sadece mevcut teşkilât her bakımdan günün şartlarına uydurulacaktır. Kaldı ki tavuğun geldiği yerden pilici kıskanmamak gerektiği gerçeğini ortaya koyan Ata sözümüzü unutmamak gerekir

Fiş tekniğine gelince, bütün perakende satışlarla müstehlike yapılan hizmetler basit ve dip koçanlı fiş usulüne bağlanmalıdır. Bunlar belli

tiplerde olup mutlaka bir resmî merciye veya meslekî teşekküllere tasdik ettirilmeli ve numaraları yıllık olarak teselsül etmelidir. Ahiş verisin veya hizmetin yapıldığı anda müşteriye verilmeli ve paketlerin görünebilir bir yerine yapıştırılmalıdır. Bu fişlere sadece bedelin yazılması maksadı sağlamaya yeter. Ancak, fişsiz malların müsadere derecesine varan cezalarla cezalandırılması da kabul edilmelidir. Tabii, fişleri eksik düzenleyenlerle hiç düzenlemeyenlerin cezaları da ağırlıklarını hissettirecek derecelerde olmalıdır. Yeniden konulacak bu fiş usulü yetkililere son derece kolay, süratli ve geniş bir kontrol imkânı sağlayacağından bu yolun çok etkili olacağı tartışma bile götürmeyeceği kanaatındayım. Bunun sonunda perakendeci her sattığını veya aldığı ücreti doğru bir şekilde yazmak mecburiyetinde kalacağından, faturasız mal almayacağı gibi ödediğinden daha düşük bedelli fatura da kabul etmeyecektir.

2 — *Faturaların satış anında düzenlenmesi :*

Hiç şüphesiz, mevcut defter sistemile fatura nizamını da aynı maksada paralel olarak yeniden düzenlemek mecburiyeti kaçınılmaz bir gerçektir. Halen yürürlükteki hükümlere göre, alım satımdan ve bir hizmetin görülmesinden sonra on gün içinde fatura düzenlenebilmekte her türlü mallar, hiç bir disipline bağlanmamış taşıt araçlarıyla ülke içinde kime ait oldukları bilinmeksizin serbestçe taşınabilmektedir.

Bu durum en az üçlü bir vergi kaybına sebebiyet vermekte. Çünkü söz konusu mallar tehlikesizce varacağı yerlere yerleştirildikten sonra satıcı, nakliyecisi ve alıcı defter ve belgelerini sonradan istedikleri gibi düzenleyebilmekte veya hiç belge düzenlememektedirler. Şu halde, hizmetlerin ve satışların fiilen yapıldığı anda fatura düzenlenmesini, faturasız nakledilen malların kaçak mal muamelesi görmesini sağlayacak yeni hükümler getirmek gerekir.

3 — *Anbar defteri mecburiyeti :*

Bugünkü durumda nakliye anbarlarının yetersiz bir şekilde tuttukları hariç, hiçbir mükellef anbar defteri tutmaya mecbur edilmemiştir. Tutanlar da ibraz mecburiyetinde değillerdir. İmalâtçılarla, toptancılar günü gününe, tasdikli anbar defteri tutmaya mecbur edilmelidir. Çünkü, bu hal her türlü stok ve vergi kontrollerini hem kolaylaştıracak ve süratlendirecek, hem de bunların etkenliğini arttıracaktır. Anî ve süratli stok kontrollerinin mevcudiyeti düşüncesi mükellefleri kanun hükümlerini yerine getirmede çok daha dikkatli ve süratli olmaya sevkedecek kuvvetli psikolojik bir faktördür.

4 — Kasa defteri mecburiyeti :

Bilânço esasına göre defter tutan tüm mükelleflerin her çeşit ödeme ve tahsillerini tasdikli kasa defterlerine günü gününe yazmaları sağlanmalıdır. Böylece müesseselerin bütün işlemlerini ticarî defterlere geçirmeleri temin edilecek, sonradan ayarlama yapma imkânları çok zorlaştırılmış bulunacaktır. Gerekliğinde kasa kontrolleri ile stok kontrolleri arasında bağlantı kurulması sayesinde idarenin kontrol etkisini çok daha verimli bir düzeye çıkarmış olacaktır.

5 — Bazı psikolojik ve sosyolojik gerçekler :

Hiç unutmamak gerekir ki, vergi verilmez alınır. Çünkü ünlü bir ata sözümüze göre, "Mal canını yongasıdır". Mükelleften bu yonga kendî isteğiyle kopmaz. Bunun için ya insanları öteki dünya baskısı altında tutan dinî otoritelere, ya eşkiya korkusuna, ya da kaçakçılık kapılarını kapamasını bilen devlet otoritesine ihtiyaç vardır. Tarihsel ve toplumsal gözlemler bu hususu teyit eder sanırım.

Nasıl ki askerlik mükellefiyeti alanında açık kapı bırakmayan Cumhuriyet Kanunlarımızın sıkı bir uygulaması, Osmanlı devrinden kalan kötü geleneklere rağmen asker kaçakçılığını hiç mesabesine indirebilmişse, aynı kararlı ve bilgili tutumun vergiciliğimizde başarı sağlamaması için ciddi hiç bir engel gösterilemez.

Nasıl ki, ülkemizin korunması için askerlik mükellefiyetinin hiç de alışık olmadığımız disiplinli hayatına herkes intibak etmek zorunda kalıyorsa, iktisadî ve ulusal kalkınmamızın esasını teşkil eden alt yapı ve temel sanayi yatırımlarının muhtaç olduğu toplam tasarrufu yaratacak ve kendimize güvenimizi arttıracak olan başarılı vergi uğruna kazanç sahipleri neden asgarî disipline rıza göstermesinler, veya buna intibak etmesinler. Ayrıca, verginin tabiatından gelen bu disiplinler ulusca genel kusurumuz sayılan hesapsızlığın, israfçılığın, tevekkülün, çalışmalarımızdaki irrasyonelliğin daha kısa zamanda ortadan kalkmasına yardım edecektir.

Burada eklemek gerekir ki, Maliye İdaresi her türlü tutumu ile mükellefin yardımcısı bulunduğunu, toplanan vergilerin kuruşuna kadar en isabetli yerlerde kullanılmış olduğunu devletin rasyonel davranışları ile ispatlamalı ve bunu kamu oyuna zaman zaman duyurmalıdır. Zaten demokrasinin de icabı bu değil mi?

6 — *Serbest meslek kazançları alanı :*

Ticari kazançlara mütenazır olarak serbest meslek kazanç sahipleri de daha sıkı bir belge düzenine bağlanmalıdır. Örneğin, Hekimler tasdikative kopyalı reçete kullanılmaya, avukatlar da vekâletname ile birlikte resmî ücret mukavelesi yapmaya mecbur bırakılmalıdır.

7 — *Anında ibraz ve bazı cezalar :*

Bütün mükelleflerin defter ve belge sistemi bu şekilde bir düzene sokulduktan sonra gerek vergi kanunları, gerekse diğer kanunlar gereğince tutulmuş bütün defter ve belgelerin işin gerektirdiği en kısa zamanda ibrazı sağlanmalıdır. Belge düzenine ve ibraz hükümlerine uymamayı alışkanlık haline getiren mükellefleri hileli vergi suçu işlemiş saymalıdır.

8 — *Sahte Belge esasının yeriden ele alınması :*

Son on senede memleketimizde yaygın hale gelmiş bulunan sahte fatura usulünü mutlaka kökünden kazımalıdır. Bunun için de sahte fatura düzenleyenleri vergi ziyana sebebiyet verip vermediklerine bakmaksızın hileli vergi suçu işlemiş saymalıdır.

9 — *Çeşitli Konular :*

1' — Mükelleflerin bankalara verdikleri bilânço, kâr ve zarar hesaplarıyla vergi dairelerine verdikleri arasında paralellik sağlanmalıdır.

2' — Bilgi verme müessesesini de yeniden düzenleyerek yalan yanlış, yanıltıcı bilgi verenleri veya hiç vermeyenleri de sahte vesika düzenleyenler şeklinde cezaya tâbi tutmalıdır.

3' — Vergi alınması ile yakından ilgisi olan takdir, tahrir, tadilat komisyonlarıyla diğer geçici komisyonlarda Maliye İdaresine oy çoğunluğu sağlamalıdır. Çünkü, Maliyecilerin yetiştirme tarzı, etkili kontrol da sağlamak şartile kanunların objektif hükümleri dışına çıkmaya pek elverişli değildir.

4' — Yıllık beyanname veren mükellef zümresine hiç bir çiftçi muafihği tanınmamalı.

5' — Gayrimenkul sermaye iratları istisnası ile maden suları istisnaları, gayrimenkul satışından mütevellit istisnalara kanunlarımızda haklı bir sebep gösterilemez.

6' — Aile gelirini bir bütün kabul edip istisnasız olarak bunları aile reisi beyanında toplamalıdır.

7' — Ayrıca ihtiyarî toplamaya da yer verilmemelidir. Asgarî geçim indirimi biraz gerçeklere yaklaştırılırsa, düşük kazançlarda vergi nispeti kendiliğinden hafiflemiş olacağından bu gibi karışık usullere vergi kanunlarda hiç lüzum yoktur. Çünkü, beyana dayanan vergiler sadece hazineye gelir sağlayan araçlar olmakla kalmaz. Aynı zamanda bunlar bugünkü devlet idaresinde çok ihtiyaç duyulan millî gelir hesaplarıyla gelir dağılımı hesaplarının sıhhat araçlarıdır.

10 — *Gider Vergileri yerine yaygın satış vergisi :*

Bu arada gider vergileri kanununa da kısaca değinmek yerinde olacaktır. Kanaatimce, bu kanun sanayiimizin bir kısmını ağır bir yük altında tutmaktadır. Bu halile hem kaynakların dağılımına olumsuz etkide bulunmakta, hem de bu alandaki vergi gelirlerinin azalmasına sebep olmaktadır. Bunun yerine yaygın ve kademeli fakat hafif nispetli bir satış vergisi uygulanırsa gelir vergisi mükelleflerinin hepsi aynı zamanda bunun da mükellefi olacağından aylık satış vergisi beyannameleri dolayısıyla Gelir Vergisi sistemimizin de başarısına yardım edecektir. Bir kere kayıtların bir aydan fazla gecikmesini önleyeceği gibi vergi incelemelerinin de sıcağı sıcağına yapılması imkânını bahşedecektir.

Biraz yukarıda belirtildiği üzere stok kontrolü, kasa kontrolü ve bir ay önceki satışların kontrolü imkânlarının her an mevcut olmasının mükellefler üzerinde bırakacağı olumlu etkiler kaçakçılığın önlenmesi bakımından çok elverişli psikososyolojik bir ortam yaratmış olacaktır.

11 — *Delil ve yorum sistemimizin vergi hukukunun gereklerine uydurulması :*

1" — Vergi kanunlarımızın en büyük noksanlıklarından biri de delil ve yorum alanlarındaki boşluklardır. Konunun tabiatına aykırı bir delil ve yorum sistemi hem Maliye İdaresinin hem de vergi inceleme mekanizmasının etkenliğini azaltmaktadır. Ayrıca Malî Kaza teşkilâtının çalışmalarının maksat dışında kalmalarına sebep olmaktadır.

Bu günkü uygulamalarımıza hususî hukukun delil sistemile lâfzî yorum usûlü hakim olmaktadır. Kanun hükümlerine, konunun aslına inilmeden yüzeyde kalan anlamlar verildiği için gerçeklerle taban tabana zıt kararlar çıkmaktadır. Hususî hukukta geçerli bulunan yazılı ve dereceli delil anlayışının vergi alanında niçin kullanılmayacağını açıklamaya ça-

İşalim. Bunun için önce hususî hukuktaki delil sisteminin kendi alanındaki olaylara uyan mantıki dayanaklarını göstermek gerekir.

Bilindiği üzere hususî hukukun anlaşmazlık konusu olan alım satım, hizmet, vekâlet, komisyon, taahhüt, rehin, ipotek gibi diğer bütün akitler tarafların serbest iradelerile meydana gelmektedirler. Bu işlemlerde, hem gerçeklere çok yaklaşıldığı için hem de toplumdaki anlaşmazlıkları en aza indirmek maksadile tarafların karşılıklı menfaatlerini aynı derecede bilgi ve titizlikle korudukları var sayılır. İşte bu olgu ve varsayımaya dayanılarak özel hukukta bir hakkın ispatı prensip olarak yazılı esasa bağlanmış olup bir delilin aksinin de en azından aynı kudrette bir delille ispatlanabileceği sonucuna varılmıştır. Hattâ toplum için önem taşıyan konularda yazılı delil bile kâfi görülmemiş resmi şekil aranmıştır. Bu sistemle, hür iradelerinin tüm sorumluluk ve mükâfaatına sahip olan kişiler hem dikkatli olmaya hem de toplum için en az miktarda anlaşmazlık çıkarmaya davet edilmiş olmaktadır.

Anlaşmazlık yönünden malî kazanım da esas uğraşı konusu olan vergi olayına gelince, bilindiği gibi vergiler ya gelirin elde edilmesi ya giderin yapılması ya da bazı hukukî işlemlerin tamamlanması aşamalarını kapsamaktadır. Bu aşamalar da prensip olarak kişiler arasında fiilen serbestçe yapılan çeşitli akitlere dayanmaktadır. Tarafların karşılıklı yararlarına göre yapılan ve biçimlendirilen bu mukavelelerde, resmi ve yarı resmi alım satımlarla taahhüt işleri hariç, devlet asla taraf değildir. Fakat vergi alacağı ise ancak, devletin bilgisi dışında, istenilen şekilde yapılmış olan bu akitlere dayanmaktadır. Bu durumda mükellefler vergi konusunu daraltmak ve matrahı küçültmek imkânına fiilen sahip oluyorlar demektir. Öyle ise, vergi alacağını doğuran akitlerde devletin taraf olarak bulunmaması gerçeği vergi hukukunda uygulanacak delil sisteminin temel taşı teşkil etmektedir. Bu da bizi serbest delil sisteminin kabulüne götürür. Yani vergi hukukunda her türlü delil, karine ve emare hiç bir derecelendirme esasma uyulmaksızın geçerli bulunmalıdır. Aksi halde, vergi kaçaklıklarını ortaya çıkarmak çıkarılsa bile kaçakçılarda kanun korkusunu yerleştirmek kabil olmayacaktır. Çünkü mükellefler delil sisteminin yetersizliğinden meydana gelen açık kapılara güvenecekler ve bu güvenlerinde aldanmayacaklardır.

Nitekim bir taşıt aracı 100.000,— liraya satıldığı halde noter senesinde 50.000,— lira gösterilmişse doğruyu ispat için ikinci bir noter senedi bulunabilir mi? Fakat, piyasada o anda geçerli olan gerçek bedeli doğruluyan başkaca bir çok delil ve emareler bulunabilir. Ama bunlar,

bu günkü uygulamalara göre noter senedini yıkmaya yeter görülme-yeceğinden gelir ve damga vergileri bile bile almamıyacaktır. Vergi teşkilâtile inceleme elemanlarının haklı gayretleri sadece hazine lehine bir gayret-keşlik olarak nitelendirilecektir.

Tapu kayıtları sadece mülkiyet hakkile diğer aynı hakların varlığı ve bunların kimlere ait olduklarını göstermek bakımından resmi senet olarak kabul edilmesi gerekirken yanlış bir delil anlayışı yüzünden bu resmi hüviyetin tapu bedellerine kadar teşmil edilmesi bu alanla ilgili vergilerin çok az olarak alınması sonucunu doğurmaktadır. Hem de bu acıklı hal resmi ve gayriresmi bütün ilgililerin bilgilerine rağmen böylece sürüp gitmektedir.

Mükelleflerin defter kayıtlarile bunların dayandıkları faturalar ve makbuzlar sanki devletin nezaretinde düzenleniyorlarmış gibi bunlara normal haller dışında da resmîlik dokunulmazlığının tanınmış olması aynı yanlış delil sisteminden ileri gelmektedir. Diğer sebeplerle birlikte vergi-ciliğimizi yıkan bu delil anlayışına mutlaka son vermelidir.

2' — Yorum sistemi hakkındaki görüşümüz de kısaca şöyledir;

Vergi toplum içinde yaşamının bir kefaretidir. Normal olan herkesin vergi ödemesidir. Kanunların üstünlüğü ilkesini benimsemiş ülkelerde vergi ihtilâflarında kişilere nazaran devlet daha kudretli durumda değıldir. Hattâ bunun tersi varittir. Çünkü, mükellef veya temsilcisinin menfaatleri vergi ihtilâflarının sonucuna doğrudan doğruya bağılı olduğu için devletin temsilcisi memura nazaran bunların gayretleri her bakımdan daha etkili olmakta ve haklarını korumakta devletten çok daha kuvvetli durumda bulunmaktadır. Çeşitli nedenlerle vergi kanunlarında ifade zayıflığı ve yetersizliği de yer alabilmektedir. Hatta teknolojik ve sosyolojik bir sürü yenilikler kanunların ön görmediğı bir takım yeni kavramların ve müesseselerin doğumuna sebep olabilmektedir. Eğer, yukarıdaki gerçekler nazara alınmaz da vergi kanunları sadece lâfzi olarak yoruma tâbi tutulursa bunların malî, iktisadî ve sosyal görevlerini yerine getirmeleri beklenemez. Şu halde vergi kanunlarında Ceza Kanunlarının tersine olarak genişletici yorum sistemi geçerli bulunmalıdır. Çünkü ceza kanunları bir toplumda istisnai olan ve normal olmayan olayları kavradıklarından bunların hükümleri ne kadar açık ve kesik olursa kanunun derpiş etmediğı olaylara teşmil edilemeyeceğı ne kadar kesinlikle önceden bilinirse fertlerin dolayısıyla toplumun huzuruna o derece hizmet edilmiş olur.

Vergi alanında ise istisna ve muafiyetler en aza indikleri, vergiler zamanında ve doğru şekilde ödendikleri nisbette fertlerin ve dolayısıyla toplumun huzuru artacak refahı yükselecektir. Tabiatile burada söz konusu olan vergiler makul nispet ve nitelikte olan vergilerdir.

3" — Vergi ödememenin sebebiyet verdiği olumsuz rekabet koşullarının ortadan kaldırılması, hile ve kurnazlığın gözden düşürülmesi, bilgili, ehliyetli ve araştırmacı zihniyetteki kimselere toplumda gereken değerlerin kazandırılması imkânları; ancak vergi kanunlarının başarılı bir şekilde uygulanabildiği toplumlarda gerçekleşebileceğinden vergi hususunda kıyasın dahi kabulü zararlı olmayacaktır. Çünkü, vergi hukukunda kıyasa yer verilmemesinin tarihsel nedenleri ortaçağın despot hükümdarlarına karşı hürriyetlerini ancak Fransız ihtilâli gibi büyük ayaklanmalarla sağlayabilmiş olan halkın devlet otoritesi hakkında beslediği haklı kuşkulardan doğmuştur. Bu gün ise o şartlar tamamen tersine dönmüş olduğu halde kıyas anlayışında bir değişiklik olmayışının sebeplerini biraz geleneklerin kudretlerinde biraz da vergilerin görevleri bakımından ülke şartlarına göre eleştirilerinin yapılmamasında aramak gerekir. Kalkınmasında önce kendisine güvenmek zorunda bulunan ülkemiz, alt yapı ve temel sanayi yatırımlarının asıl finansman kaynağı olan verginin alınmasını köstekleyen her türlü engelleri ortadan kaldırma aşamasına gelmiştir.

VII — Maliye Teşkilâtının Islâhı :

Bilindiği gibi en mükemmel kanunlar ancak uygulanabildikleri takdirde değer kazanırlar. Başarılı bir uygulamadır ki mükelleflerin her an ödevlerini hatırlamalarına bir vesile olacaktır. Kanaatımca mükellefler vergi kanunlarındaki hükümlerden ziyade etraflarındaki uygulama havasını koklamaya çalışırlar. Davranışlarını da ona göre ayarlarlar. Çünkü vergi verme veya kaçırma temayülünü toplumdaki moda müessesesine benzetmek çok mümkündür. Vergi verme temayülünün kuvvetli olduğu bir ortamda aksine temayüller fertlerin vicdanlarında boğulup kalır. Tam tersine insan bir ödevi yerine getirmiş olmanın neşe ve zevkini duyar. Kaçakçılık temayülünün kuvvetli olduğu ortamlarda da şu veya bu sebeple vergisini ödemek zorunda kalan mükellefler veya mükellef zümreleri bu işten inşirah duyacakları yerde maddi fedakârlıktan başka (affedersiniz!) enayi yerine konduklarından dolayı ayrıca büyük ıstırap duyarlar. Hatta işlerinde ümitsizliğe ve kötümserliğe sürüklenebilirler.

Su halde vergi kanunlarını başarı ile uygulayabilecek bir vergi teşkilâtını kurmaktan asla geri kalmamak gerekir. Takdir edersiniz ki böyle

bir teşkilâtın kurulması ve işlemesi sadece geleneklere, indî mütalâalara, memurların beşeri zaafalarını hesaba katmayan hayali fikirlere dayandırılmaz.

Her şeyden önce, vergi dairelerinin iş kapasiteleriyle memurların verimlilik dereceleri modern çalışma ve çalıştırma metotları yardımı ile objektif bir şekilde ölçülmeli. Bundan sonra ödev ve yetkilerin açık bir şekilde tespit edilmesinden hareket edilerek isabetli bir iş bölümü ve işbirliği sağlanmalıdır. Bunlara bağlı olarak memurun hayat düzeyini hiçbir zaman orta sınıftan aşağı düşürmemek ilk prensip olduğu gibi gerek maaş gerekse mevki yükselmelerinde ölçü yalnız meslek ehliyet, çalışkanlık ve dürüstlük olmalıdır. Yani bu günkü kıdem esasını terketmeli. Bunlara ek olarak, memurlara ödev ve yetki dağıtılırken itimsizlik ilkesine değil güven prensibine dayanmalı fakat etkili teftişlerle suçlu ile suçsuz, ehliyeti ile ehliyetsiz, çalışkanla tenbel mutlaka meydana çıkarılmalı, her biri lâıyk veya müstahak olduğu işleme tâbi tutulmalıdır.

En azından çeyrek yüz yıllık bir ihmal sonucunda bu gün bu mekânizma hemen hemen hiç işlemediği için memurun en tabii ve tekili müfettişi olan halkımız şikâyet ve ihbar müessesesini işletmemekte hatta işletmeye bile niyetli görünmemektedir.

Kaldı ki teşkilâtı en iyi şekilde kurmakla da iş bitmez. Onun yeni ihtiyaçları yakından izlenmeli ve gelişme istikametinde gereken tedbirler zamanında alınmalıdır. Ayrıca, belli aylarda müdür ve şeflerin katılacakları ve memleketin bütün bölgelerini bir araya toplayan seminerler yapılmalı ve bu yolla tecrübelerin alış verişine meydan verilmelidir. Bu gibi fikir ve tecrübe alış verişi ülkede uygulama birliğine ve memurların yetişmesine yardımcı olduktan başka yüksek sevk ve idarecilere de ışık tutmaktan geri kalmayacaktır.

Şu da bir gerçektir ki bu günkü işletmecilik prensiplerine uygun olarak Maliyeyi teşkilâtlandırmak ve buna uygun şekilde çalıştırmak da hiç bir zaman yetmez. Çünkü Maliye teşkilâtı genel idare makinasının en önemlisi de olsa onun sadece bir parçasıdır. Bu teşkilâtın çalışması diğer idarî ünitelerin çalışmalarından son derece etkilenmektedir. Bilindiği gibi idare alanında görev ve yetkiler çeşitli bakanlıklar arasında bölünmüştür. Bunların üniteleri merkezden ilçelere kadar yayılmış bir durumdadır. Gerek bunların her birisine gerekse mahallî idarelere kanun, tüzük ve yönetmeliklerle bir çok görevler ve formaliteler yüklenilmiştir. Bunlar gereken ciddiyet ve bilgi ile zamanında yerine getirilmezse Maliye Teşkilâtı görevlerini hakkı ile başaramaz. Burada bir kaç örnek vermeyi faydalı gö-

rürüm. Bunlara geçmeden önce idare mekanizmasının çok önemli bir prensibine değinmeden edemeyeceğim.

Bize atalarımızdan miras kalan idareciliğin en üst seviyedeki prensibi patriyelkal aile düzeni ilkesine dayanmaktadır. Çok partili hayatımıza kadar faydalı olabilen bu sistem bu gün memleketimiz için çok zararlıdır. Çünkü kanunların üstünlüğüne dayanan bu günkü devlet sistemimizde ve ihtisasın çok önem kazandığı bir çağda idarenin yerini iktidarlar almaya gayret ederlerse her dereceden idari ve teknik yetkililer günlük görevlerini bilgilerine, tecrübelerine, ihtisaslarına özet olarak ülkemiz ihtiyaçlarına uygun şekilde göremezler. Bu gibi durumlarda ihmal, idareyi maslahatçılık, ideal yoksunluğu, bezginlik hattâ şaşkınlık hüküm sürer. Demekki iktidarların altında fakat kanunların emrinde olan idarelerin kişiliklerine kavuşturulması, kamu düzenimizin iyi işlemesi için ihmal edilemeyecek bir ilkedir.

Borsalara kayıtlı emtia alım satımlarının borsalardan geçirilmesi sağlanmazsa, veteriner müdürlükleri sahiplerinden gayrisine hayvan sağlık raporu verirse, mezbaha dışı kesimler önlenmezse, tahrir ve tedilat komisyonları 1.000,— lira kira getiren bir gayri menkule 400,— lira irat takdir ederse, sanayi müesseselerinin faaliyet kapasiteleri mevcudun çok üstünde tespit olunursa, randıman ve fire nispetleri gerçek dışı tayin edilirse, postacı Maliye zarfını kolaylıkla iade ederse vergi teşkilâtı ve inceleme elemanı söz konusu saha ile ilgili çok geniş mükellef kütlesini doğru vergi vermeye nasıl sevk edebilir.

Demek ki Maliye teşkilâtının islâhı ancak genel bir idare reformu içinde bir anlam kazanır.

Devletin bütçesi buna yeter mi itirazını asla ciddi kabul edemiyorum. Yeteri derecede terfih edilmeyen ve gerekli kontrolden uzak bulundurulmuş bir idari teşkilât iş sahiplerine de, mükellefe de, bütçeye de, kalkınmamıza da en yüksek düzeyde zararlı olmakta devam edip gidecektir.

VIII — Malî Kazanın Islâhı :

Yukarıdaki açıklamalara uygun olarak vergi kanunlarımızın ve teşkilâtın islâhından beklenen yararları elde edebilmek için malî kazanın da bu günkü ihtisas düzeyine cevap verebilecek bir duruma getirilmesi kaçınılmaz bir zarurettir. Çünkü, nihai olarak vergi teşkilâtile kontrol teşkilâtının haklı çalışmalarını isabetli kararlar ile teşvik edecek, kötü niyetli mükelleflerin hilelerine son kapıyı kapayacak ve vergi adaletinin tecellisinde en

yüksek paya sahip olan mali kaza teşkilâtıdır. İllerimizin ve ilçelerimizin büyük kısmında faaliyette bulunan gayri Muvazzaf İtiraz Komisyonları gerek teşekkül tarzları gerekse bilgi seviyeleri böyle önemli bir görevi yerine getirmeye asla yeterli değildir. Muvazzaf İtiraz Komisyonlarımızın mensupları da özel bir yetiştirmeye ve formasyona tabi tutulmamış olmaları ve diğer bir çok sebeplerden dolayı bu komisyonlar da prensip olarak kendilerinden bekleneni verememektedirler. Ortak sakıncalar vergi kazamızın ikinci kademesile son kademesini dahi kapsamı içine almaktadır.

Vergilerin mali, iktisadi ve sosyal görevlerini en ince ayrıntılarına kadar kavramış ve bunlarla Ulusal Kalkınmamız arasında ilişkileri iyice idrak etmiş vergi hakimlerinden kurulu, gerekli yetki ile imkâna sahip mali kaza teşkilâtının bir an önce tamamlanması daha fazla geciktirilemeyecek çok önemli bir meselemizdir.

IX — Serbest Muhasipler sınıfının düzenlenmesi :

Gelir Vergisi Kanunu'nun uygulanmaya başlandığı 1950 yılından bu yana ülkemizde bir muhasipler ve mali müşavirler mesleği sınıfı ortaya çıktığı halde bunların hiçbir sorumluluk ve yetkileri bulunmaması nedeniyle hazinenin aleyhine dönük bir çalışma ortamına sürüklenmiş olmaları maliyemiz ve işletmeciliğimiz yönünden büyük bir kayıptır.

Mensuplarının bilgi seviyeleri ve yetiştirme kaynakları çok değişik olan bu sınıfın muhasebe ve malî müşavirlik mesleklerinin mahiyetlerine uyan şekilde yetki ve sorumluluklarla donatılması hem de günkü zararlı durumlarını azaltacak hem de işletmelerde rasyonelliğin yerleşmesine yardımcı olacaktır. Ayrıca, bu sınıflar meslek odaları hâlinde teşkilatlanmadıkça tip bilânçolarla kâr ve zarar hesaplarının ve standart muhasebe usullerinin ülkemizde yayılması pek kolay olmayacaktır. Oysa, gerek işletmelerin bir çok yılları arasındaki gerekse çeşitli işletmeler arası karşılaştırmalarda bu tip bilânçolar işletmecilik bakımından çok önem taşımaktadır.

Dileğimiz söz konusu meslek sınıfının gerekli hukuki statüsüne biran önce kavuşmuş olmasıdır.