

GENEL GİDER VERGİSİ

Arif Nemli

Günümüzde pekçok ülkede tüketim harcamalarına dolaylı bir şekilde erişilmekte, ödeme gücünün bir kriteri olarak bu çeşit giderlerin dolaysız bir şekilde vergilendirilmesi hiçbir ülkede söz konusu olmamaktadır. Genel gider vergisini ilk savunanlardan biri Irwing Fisher adlı iktisatçıdır. Fakat, o, bu çeşit bir vergiyi gelir üzerine konmuş bir yükümlülük niteliğinde görüyordu. Çünkü, ona göre, gelir sadece tüketim harcamalarından oluşmakta, tasarrufu içine almamaktaydı.

Ferdin tüketim harcamalarını öngören artan oranlı bir genel gider vergisinin uygulanması yolundaki ilk öneri ikinci Dünya Savaşı içinde A.B.D. de federal hükümet tarafından yapılmış ancak bu, kongre tarafından onaylanmamıştı. Daha sonra Prof. Kaldor bu konuda yayınladığı bir kitap (1), Hindistan ve Seylân hükümetleri için hazırladığı raporlarla genel gider vergisi üzerine dikkatleri yeniden çekti. Hindistan 1957 de, Seylân ise 1959'da söz konusu vergiyi, deneme niteliğinde olmak üzere, uygulamaya koydular, ancak etkin sonuçların alınmasında başarılı olamadılar.

I — Verginin Konusu ve Niteliği

Genel gider vergisi tasarrufa bağımsızlık tanıyan, sadece tüketim harcamalarına dolaysız bir şekilde erişmeyi amaçlıyan

(1) Nisholas Kaldor, An Expenditure Tax, 1955

bir vergi çeşididir. Tasarruf ekonomik kalkınma bakımından gerekli önemli unsurlardan biri olduğu için bu tip bir verginin, özellikle, gelişmekte olan ülkelerde uygulanması istenmektedir.

Genel gider vergisi sübjektif dolaysız bir vergidir. Enaz gelim indirimi ve artan oranlı tarife uygulamasına yer vermesinden dolayı bu vergi gelir vergisine yaklaşmaktadır. Ondan ayrıldığı nokta tasarrufu vergi dışı bırakmasıdır. Uzun yıllar boyu kullanılabilen dayanıklı tüketim malları için yapılan harcamaların artan oranlı vergi tarifesi karşısında haksız ve ağır bir vergi yükü altında kalmalarını önlemek için bu tip malların herbir yıla düşen zammı hizmet payı dikkate alınarak vergilendirilmesi yoluna gidilir.

Ancak, gelir vergisinde olduğu gibi, burada da, aslında kişisel tüketim harcaması niteliğinde olan bazı gider unsurlarını ticari masraf olarak kayıtlara geçirme yolunda bazı yükümlülerin gösterdikleri eğilim bir taraftan vergi adaletini, diğer taraftan vergi verimini azaltmak yönünde etkili olur.

Genel gider vergisi, gelir vergisinin aksine, tasarrufu ve dolayısıyla özel sektör yatırımlarını baltalamadan fertlerin ödeme gücü ilkesine göre kamu harcamalarının finansmanına katılmalarını sağladığı gibi, yaşam düzeylerini servet satışından veya vergi dışı gelirlerden finanse eden fertlere vergi yoluyla erişme olanağını da verir.

Söz konusu vergi, ayrıca, esas amaçları gelirin tümünü tüketim harcamalarına yöneltmekten çok tasarruf etme ve servet edinme olan işçi grupları üzerinde de, gelir vergisine nazaran, daha az olumsuz etkiler yapar. Nihayet, fertlerin toplam hasılaya olan katkılarına göre değil de ondan aldıkları pay göz önünde bulundurularak vergilendirilmeleri toplumun değer yargılarına daha uygun düşer (2).

(2) Ibid s, 53

II — Vergi Matrahının Belirlenmesi

Ferdin yıl boyunca çeşitli amaçlarla yaptığı tüketim harcamalarını tek tek ve ayrıntılı olarak belirlemek gerek yükümlü bakımından ve gerekse bunları kontrol edecek vergi idaresi yönünden çok zaman alıcı ve güç bir işlem olacağından genel gider vergisi matrahı gelir, tüketim ve servet arasındaki ekonomik ilişkiden yararlanmak suretiyle dolaylı yoldan hesaplanır. Bunun için şu formülden yararlanır:

$$T = I - (NVs - NVb)$$

T yükümlünün yaptığı yıllık tüketim giderlerini, I yıllık gelirini, NVs dönem sonunda sahip olduğu net varlık değerini, NVb ise dönem başı net varlık değerini gösterir. Genel gider vergisi matrahını bu formüle dayanarak belirlemek için gelir yanında ferdin varlık durumunda yıl içinde ortaya çıkan değişiklikleri de izlemek zorunlu olduğundan yükümlüden sahip olduğu bütün servet unsurları ile borçlarını içeren yıl sonu bildirim formları hazırlaması istenir. Aynı zamanda net servet vergisi matrahını noksansız ve gerçeklere uygun bir şekilde ortaya koyma olanağını da sağlayan bu formlar Kaldor'un Hindistan'a vergi uygulamasında etkinliği arttırmak için yaptığı önerilerden esinlenerek hazırlanmıştır (3).

1 — Bildirim Formları

Aşağıda gösterilecek bildirim formlarının hazırlanmasına esas teşkil edecek doneler herhangi bir yükümlünün 1975 yılı boyunca yaptığı çeşitli işlemlerden kaynaklanmıştır:

- 1) Yükümlünün 1975 yılı içinde kazandığı gelir 25.000 TL.
- 2) Nisan 1975'te satınaldığı hisse senetlerinin değeri 2.000 TL.

(3) Bu konuda bak. Patrick L. Kelley, Is An Expenditure Tax Feasible? National Tax Journal, September 1970, s. 239-241

3) Temmuz 1975'te sattığı tahvillerin değeri	750 TL.
4) Eylül 1975'te A ya verdiği borç	100 TL.
5) Ekim 1975'te B den alınan kredi tutarı	1.000 TL.
6) 31 Aralık 1975'te kasa hesabının bir önceki yılın sonuna nazaran gösterdiği fazlalık	300 TL.
7) 31 Aralık 1975'te bir önceki yıl sonuna nazaran mevduatta kaydedilen azalma	150 TL.
8) Yükümlünün geçen yıl sonunda sahip olduğu net varlık	12.000 TL.

Yükümlünün maliyeye vermek zorunda olduğu çeşitli bildirim formlarını bu bilgilere dayanarak hazırlayabiliriz.

BİLDİRİM FORMU A
GELİR

Gelir 25.000 TL.

BİLDİRİM FORMU B

HİSSE SENEDİ ve TAHVİL ALIM SATIMI

Satınalmalar		Satışlar	
Hisse senedi	2.000	Tahvil	750
		bakiye	1250

BİLDİRİM FORMU C
ÖDÜNÇ VERME ve ÖDÜNÇ ALMA

Ödünç verme		Ödünç alma	
A ya verdiği bakiye	100 900	B den aldığı	1.000

BİLDİRİM FORMU D

KASA ve BANKA

Artış		Azalış	
Kasa hesabı bakiyesinde artış	300	Banka hesabı bakiyesinde azalma bakiye	150 150

B İ L D İ R İ M F O R M U E
T Ü K E T İ M H A R C A M A L A R I

Gelir		25.000 TL.
B bildirim formunun bakiyesi	1.250	
C bildirim formunun bakiyesi	— 900	
D bildirim formunun bakiyesi	150	
Toplam	500	
Tüketim harcaması		24.500 TL.

B İ L D İ R İ M F O R M U F
N E T V A R L I K

Önceki yıl sonundaki net varlık tutarı		12.000 TL.
B bildirim formunun bakiyesi		1.250 TL.
C bildirim formunun bakiyesi	— 900	TL.
D bildirim formunun bakiyesi		150 TL.
Yıl sonu net varlık değeri		12.500 TL.

2 — Varlıkların Değerlendirilmesi Sorunu

Genel gider vergisinin uygulanması net servet vergisine nazaran bir bakıma daha kolaydır. Çünkü birincisi, ikincisinde olduğu gibi, varlıkların her yıl yeniden değerlemeye tabi tutulmasını gerektirmez. Az önce de belirtildiği gibi, yükümlü, geliri yanında varlıkların miktarında ve bileşiminde meydana gelen değişiklikleri bildirmek ve bunların kaynaklandığı işlemleri aksettiren bilançoğu sunmakla yetinir. Ancak bildirim formunda yer alan ve yükümlünün toplam servetini oluşturan unsurlar o günkü piyasa değerleri ile değil satınalma tarihindeki fiyatları ile gösterilirler.

Bir model yardımıyla bunu daha açık bir şekilde ifade edebiliriz. Yükümlünün yıllık gelirinin 20.000 TL, yılbaşı net varlığının 15.000 TL. sı olduğunu varsayalım. Eğer o mali yıl içinde 5.000 TL. lık tahvil satınalmış bulunuyorsa yıl sonu net varlığı (15.000 + 5.000) 20.000 TL. sına çıkacak ve yıl sonu net var-

lık değeri ile yılbaşı net varlık değeri arasındaki fark olan 5.000 TL. gelirden düşüldüğünde genel gider vergisi matrahına erişilecektir:

$$T = I - (NVs - NVb)$$

$$15.000 = 20.000 - (20.000 - 15.000)$$

Burada, ferdin varlığı arasına giren tahvil o günkü piyasa değeri üzerinden değil fakat satın alındığı tarihteki fiyatı üzerinden formüle girmektedir. Diğer taraftan, yıllık geliri ve dönem başı net varlık durumu aynı olan bir diğer yükümlüyü göz önünde bulunduralım. O, dönem içinde net varlık bileşimini etkileyecek herhangi bir alış veya satışta bulunmamış olsun. Ancak, sahip olduğu servetin değeri 12.000 TL. dan 20.000 TL. ya çıksın. Söz konusu formülden yararlanmak suretiyle genel gider vergisi matrahı hesaplanırken, varlıklar henüz elden çıkartılmamış olmalarına rağmen, dönem sonu durumlarını göstermek bakımından o günkü piyasa değeri üzerinden formüle geçirilirse yükümlünün matrahı aslında olması gerekenden daha düşük bir tutar olarak gözükür:

$$12.000 = 20.000 - (20.000 - 12.000)$$

Bu yanıltıcı sonuçtan kaçınmanın yegâne çaresi dönem sonu net varlığını dönem başı net varlığı için uygulanan esasa (satınalma değeri) göre değerlendirmek, yani, henüz gerçekleşmemiş kapital kazançlarını formüle aksettirmemektir. Bu yola gidildiği takdirde ferdin gerçek yıllık tüketim harcamasını gösteren rakkam elde edilmiş olur:

$$20.000 = 20.000 - (12.000 - 12.000)$$

Dönem başı net varlığı ile dönem sonu net varlığının aynı esasa göre değerlendirilmesi gerek yükümlüyü ve gerekse vergi idaresini tüketim harcamasını düşük göstermek gibi bir yanlışlığa düşmekten alıkoyduğu gibi onları, net servet vergisindeki durumun aksine, genel gider vergisi matrahını hesaplarken

varlıkları her yıl piyasa fiyatları ile değerlendirmek gibi bir külfetten de kurtarmış olur.

Hernekadar genel gider vergisi, net servet vergisi gibi, yükümlünün varlığını oluşturan unsurların her yıl yeniden değerlemeye tabi tutulmasını gerektirmiyor ve bu yüzden daha kolay ve daha basit bir uygulama olanağına sahip bulunuyorsa da, bir başka yönden konu ele alındığında, genel gider vergisinin ek bir araştırma ve kontrol faaliyetini gerektirdiği görülür.

Tüketim harcamalarının gelir, tüketim ve net varlık arasındaki ekonomik ilişkiden yararlanmak suretiyle dolaylı bir şekilde belirlenmek istenmesi yükümlünün servetini oluşturan bütün unsurların ayrı ayrı bildirilmesini gerektirir. Eğer bazı varlıklar, örneğin, devlet tahvilleri net servet vergisine tabi değilse net servet vergisi ile ilgili olarak yükümlünün hazırladığı varlık bildiriminde bunların yer alması söz konusu olamaz. Bu durumda, devlet tahvili alımları genel gider vergisi matrahını düşürmek, devlet tahvili satışları da söz konusu vergi matrahını yükseltmek yönünde etkili olamayacaktır.

Bazı ülkelerde uygulanan net servet vergilerinde matrahın bütün servet unsurlarını içine almaması, vergi borcunu tam ve güvence veren bir şekilde hesaplamak için hazırlanan servet bildirimlerini yükümlünün varlığında meydana gelen değişikliklerin tümünü gerçeğe uygun bir şekilde aksettirmekten alıkoyar. Örneğin, Hindistan'da uygulanan net servet vergisi tarımında kullanılan arazi ve kapital unsurlarını kapsamına almaz. Kolombiya'da ise, kanunen ve maddeten gelir sağlama olanağı bulunmayan bütün mülkler net servet vergisi matrahı dışında kalır (4). Bu durum karşısında, genel gider vergisi matrahının belirlenmesinde sağlıklı ve güvenilir sonuçların alınması bakımından, vergi dışı kalan unsurların denkleme eklenmesi gerekir.

(4) ibid s. 242-243

Hindistan'da tarımda kullanılan makine ve âletlerle arazinin net servet vergisi dışında kalması merkezi hükümetin vergilendirme yetkisi üzerine anayasaca getirilen bir sınırlamadan kaynaklanır. Bazı ülkelerde süs eşyası, takı v.s.nin vergiden muaf tutulması ise bu çeşit varlıkların maliyenin gözünden kolayca gizlenebilmesi dolayısıyla etkin bir şekilde vergilendirilme olanaklarının zayıf olması nedenine bağlanır. Bu yüzden, para, mücevherat v.s. gibi yükümlünün servetine giren unsurlara taşınmaz mülk ve diğer izlenmesi kolay ve basit olan varlıklara nazaran daha düşük vergi oranı uygulanır.

III — Genel Gider Vergisi ve Net Servet Vergisi

Bir ülkede genel gider vergisi ve net servet vergisi birlikte uygulandığı takdirde her ikisinden de etkin bir şekilde yararlanma olanağı artar. Genel gider vergisi, yükümlüleri yukarıda sözü edilen kolayca saklanabilme özelliğine sahip varlıkları bildirmeye zorlamakla net servet vergisinin verimini, bütün varlıklara erişme gücünü artırır.

Önce de görüldüğü gibi, tüketim giderlerinin dolaylı bir şekilde belirlenmesi, gelirden yükümlünün varlığında dönem içinde meydana gelen net artışı çıkartmakla sağlanır. Genel gider vergisi matrahını azaltmak, dolayısıyla, bu yoldan daha az vergi ödemek isteyen bir fert tasarrufunu, diğer bir deyişle, varlığına yaptığı ilâveleri yüksek gösterme eğilimindedir.

Bu durumu bir modelle daha iyi bir şekilde açıklayabiliriz. Eğer bir kimsenin yıllık geliri 20.000 TL., dönem başı net varlığı 15.000 TL. sı ise ve yıl içinde 2.500 TL. lık bir taşınmaz mülk ve 2.500 TL. lık mücevherat satınalmış bulunuyorsa bu durumda onun yıllık tüketim gideri

$$15.000 = 20.000 - (20.000 - 15.000) \\ \text{olacaktır.}$$

Diğer taraftan, aynı kişi mücevherat alımını gizlemeye çalışıp yıl sonunda varlığında meydana gelen net değişikliği

2.500 TL. lık taşınmaz mülk alımına bağlamak istese onun genel gider vergisi matrahında kaçınılmaz bir artış ortaya çıkar:

$$17.500 = 20.000 - (17.500 - 15.000)$$

Böylece net servet vergisi matrahının kasıtlı olarak kısmen gizlenmek istenmesi genel gider vergisi matrahında da eşit tarta da bir artışa neden olur. Bu davranışın ferdin toplam vergi borcunu ne ölçüde etkilediği ona uygulanacak marjinal oranlara bağlıdır. Genel gider vergisinde marjinal oranın net servet vergisindeki ne nazaran çok daha yüksek olacağı bir an için hatırlanacak olursa, her iki verginin bir arada uygulandığı bir sistemde, yükümlünün sadece net servet vergisi borcunu azaltmak amacıyla, dönem içinde edindiği ve vergi idaresince kolayca izlenmesi mümkün olmayan varlıkları gizlemekten vazgeçeceği kendiliğinden ortaya çıkar.

Diğer taraftan, dönem içinde yapılan tasarrufların genel gider vergisi matrahını düşüreceği ve bu vergide marjinal oranın % 50 ve hatta daha fazla, net servet vergisinde ise % 1 veya 2 olduğu göz önünde bulundurulacak olursa bazı yükümlüler genel gider vergisi matrahını kısmen gizlemek amacıyla dönem içinde varlıklara yapılan ilâveleri yüksek göstermek yönünde teşvik edilmiş olurlar. Bu çeşit bir davranış içine giren fertler, kuşkusuz, para, altın, süs eşyası gibi maliyenin kolay ve etkin bir şekilde kontrol altına alamıyacağı varlıkları olduğundan daha yüksek göstermek eğilimindedirler.

Buna karşın, söz konusu servet unsurları üzerine normal servet vergisi oranından daha yüksek bir oran uygulamak şeklinde bir önlem alınabilir. Bu sayede, bir yandan harcama vergisi matrahındaki erimeler önlenirken, diğer taraftan fertler tasarruflarını gelir getirmeyen yatırımlardan üretken yatırımlara doğru kaydırmaya zorlanmış olurlar. Bu da, özellikle, gelişmekte olan ülkelerin kalkınma hızlarını arttırma bakımından önemle üzerinde durulması gereken bir politikadır (5).

(5) Ibid s. 243-244

Özetlenmek istenirse denebilir ki, vergi sistemine genel gider vergisinin de alınması net servet vergisi alanında vergi kaçırma çabaları içinde bulunan, vergi ödeme bilincinden uzak yükümlüleri daha az avantajlı bir duruma getirir. Genel gider vergisinin bulunmadığı bir sistemde tüketim harcamalarını yüksek tutmak suretiyle varlıklara yapılan ilâveleri gerçekte olduğundan daha düşük göstermek gizlenen servetlerin getireceği vergi yükümlülüğü kadar bir yükten fertleri kurtarmış olur. Oysa ki, söz konusu her iki verginin birlikte uygulanması bu olanağı ortadan kaldırır. Çünkü, tasarrufun gerçekte olduğundan daha düşük gösterilmesi genel gider vergisi matrahını yükselteceği için toplam vergi gelirlerinde daha az bir kayıp ile karşılaşılacaktır.

IV — Net Servet Vergisinin Olmadığı bir Sistemde Genel Gider Vergisi Uygulaması

Buraya kadar yapılan tartışmalar, net servet üzerinde dolaysız verginin bulunduğu bir sisteme genel gider vergisinin katılmasıyla ortaya çıkacak gelişmeler göz önünde bulundurulmuş olarak yürütüldü. Oysa ki, net servet vergisi çok az sayıda ülkede uygulama olanağı bulmuştur. Bu yüzden, şimdi dikkatimizi net servet vergisinin bulunmadığı bir ortamda genel gider vergisinin uygulanma olanaklarına çevirelim.

Tasarrufu gerçekte olduğundan daha yüksek göstermek suretiyle genel gider vergisi matrahını kısmen de olsa gizleme yolundaki çabalar net servet vergisinin bulunmadığı bir sistemde, fertlerin çoğunun her iki vergi yükümlülüğünü birlikte taşıdıkları bir ortama nazaran, daha önemli bir sorun olarak ortaya çıkar. Fakat, yine de, bu yoldan yapılacak vergi kaçakçılığının büyük boyutlara erişebileceği ileri sürülemez.

Net varlığa yapılan ilâveleri hayâl mahsülü olarak yüksek göstermek suretiyle genel gider vergisi matrahının gerçekte olması gerekenden daha düşük düzeyde tutulması ve böyle bir uygulamanın yıllar boyu sürdürülmesi bir süre sonra yükümlünün aslında mülkiyeti altında olandan çok fazlası için ser-

vet bildiriminde bulunmasını gerektirir. Böyle uzun vadeli kaçakçılık planını başarı ile uygulamak isteyen bir kimse para, altın, mücevherat gibi idarece kolayca izlenme ve ortaya çıkarılma olanağı bulunmayan unsurlara yapılan yatırımları yüksek gösterme eğilimindedir.

Yükümlünün sürekli bir şekilde söz konusu varlıklarla ilgili bildirimine önem ve ağırlık vermesi büyük bir olasılıkla maliyenin dikkatini üzerine çekeceğinden, o kimsenin servet bildirimleri ve bunların dayandırıldığı dökümanlar özel kontrol metodlarına başvurmak suretiyle yeniden gözden geçirilir ve gerçeğe uymayan taraflar ortaya konmaya çalışılır. Eğer, fert taşınmaz mülk, borsaya kayıtlı hisse senedi v.s. gibi varlıkları olduğundan yüksek göstermek suretiyle genel gider vergisi matrahını düşürmek isterse, bu durumda, maliyenin yaptığı olağan incelemeler sırasında yakalanma olasılık ve rizikosunu da önceden kabul etmiş olur.

Genel gider vergisinin net servet vergisi olmaksızın etkin bir şekilde uygulanması oldukça güç olmakla birlikte söz konusu verginin tek başına uygulama olanağına sahip olmadığını iddia etmek te savunulması zor olan bir görüş tarzıdır. Genel gider vergisinde tasarrufların olduğundan yüksek gösterilmesi suretiyle ortaya çıkan vergi kaybı olayı tüketim harcamalarının abartılması sonucu olarak net servet vergisi alanında karşılaşılan kaçakçılık fiiline benzer niteliktedir. Bu yüzden, net servet verginin, genel gider vergisi olmaksızın uygulama olanağı bulamayacağını ileri sürmek ne ölçüde yersiz ve anlamsızsa net servet vergisi olmadan genel gider vergisinin uygulanma olanağından yoksun bulunduğunu iddia etmek te o derece tutarsızdır. Gerçekte bir düzineden fazla ülke vergi sistemleri içinde genel gider vergisine yer vermedikleri hâlde net servet vergisini uygulamaktadırlar (6).

V — Genel Gider Vergisi ve Gelir Vergisi

Genel gider vergisi matrahını belirlemek için yararlanılan formülde yer alan unsurlardan biri de gelirdir. Gerek

(6) Ibid s. 244

bu verginin ve gerekse net servet vergisinin etkin bir şekilde uygulanabilmesi bakımından gelir bildiriminin eksiksiz ve güvenilir bir şekilde yapılmasını sağlayacak bir mekanizmaya şiddetle ihtiyaç vardır.

Gelir vergisi matrahı ile genel gider vergisi matrahı arasında bu sonuncu vergi ile net servet vergisi arasında olduğu gibi ters bir ilişki yoktur. Diğer bir deyişle, birinde matrah şişirmek istenirse diğer matrahta bir azalma olmaz. Aksine, bu ikisi arasında doğrusal bir ilişki olup biri düşük gösterilmek istenirse diğeri de yanıtıcı bir şekilde düşük değer kazanır.

Bu gerçeği formül yardımıyla daha açık bir şekilde ifade edebiliriz. Yükümlünün yıllık geliri 20.000 TL. sı ise ve serveti yıl içinde 10.000 TL. dan 15.000 TL. ya yükselmiş bulunuyorsa genel gider vergisi matrahı

$$15.000 = 20.000 - (15.000 - 10.000)$$

olur.

Diğer taraftan, gelirin gerçekte olduğundan daha düşük gösterilmek istenmesi genel gider vergisi matrahında da eşit ölçüde bir azalmaya yol açar.

$$10.000 = 15.000 - (15.000 - 10.000)$$

Gerçekte yükümlülerin bu yola yönelip yönelmeyecekleri genel gider vergisinin uygulamaya konmasıyla gelir vergisi tarifesinde bir değişiklik yapıp yapılmamasına bağlıdır. Kaldor'un Hindistan'a önerdiği gibi, eğer gelirin yüksek dilimlerine uygulanan oranlarda önemli düzeltmeler sağlanırsa genel gider vergisi matrahını azaltmak amacıyla yükümlülerin düşük gelir bildiriminde bulunma yoluna sapabilecekleri iddiası geçerliliğini kaybedebilir.

Gelir vergisinin genel gider vergisi ile birlikte ele alınması vergicilikte etkin bir oto kontrol sisteminin kurulmasına, dolayısıyla, vergi kaçakçılığında önemli ölçüde bir azalma sağ-

lanmasına yardımcı olabilir. Bu gelişme, yükümlünün genel gider vergisi için hazırladığı dökümanlarda net varlık ve tüketim harcamaları ile ilgili olarak maliyeye sunduğu bilgilerin idarece etkin bir şekilde değerlendirilmesinden kaynaklanır.

Net servet vergisi ve genel gider vergisinin uygulama alanı bulamadığı bazı ülkelerde de güvenilir ve sağlam bir oto kontrol mekanizması kurmak amacıyla aynı usulden yararlanılmaktadır. Net varlık metodu diye anılan ve yükümlüleri gerçeğe uygun bir gelir bildiriminde bulunmaya yönelten bu mekanizmanın esası şudur: (7)

Yükümlüler gelir bildirimine ek olarak yıllık tüketim harcamalarını ve servet durumlarını gösteren bir formu maliyeye verirler. Bu sayede, yaşam düzeyi, varlıkların miktar ve bileşimi gelir bildirimine ek olarak bildirilen yükümlüler için gelir vergisi kaçakçılığı yaptığı iddiasıyla yasal işlemlere başvurulabilir. Yeter ki, varlıklara yapılan ilâvelerin, lüks nitelikteki mal ve hizmetlere kayan tüketim harcamalarının yasa ile vergi dışı bırakılmış gelirden finanse edildiği yükümlüler tarafından ispat edilememiş olsun.

Bununla beraber, söz konusu metoddan, bazı haller dışında, gelir vergisi sistemi içinde etkin bir şekilde yararlanma olanakları sınırlıdır. Geçmiş yıllara ait tüketim harcamalarıyla net varlık durumlarını veren bilgilerin derlenip toplanması gerek yükümlü ve gerekse vergi idaresi için hem güç ve hem de zaman alıcı bir işlemdir. Ayrıca, gelirle uyumsuzluk içinde görülen tüketim harcamaları ve servet artışlarının yükümlü tarafından ortaya atılması olasılığı bulunan yıllar boyu ve azar azar gerçekleştirilen tasarruflardan beslendiği iddiasını çürütmek vergi idaresi bakımından oldukça güç hatta olanaksızdır.

(7) Amotz Morag, Some Economic Aspects of two Administrative Methods of Estimating Taxable Income, National Tax Journal, 1957, s. 176

Bu yüzden, genel gider vergisinin uygulama alanına konması yükümlünün net varlık durumu ve tüketim harcamaları ile ilgili bilgileri her yıl gözler önüne sermesi zorunluğunu da beraberinde getirdiğinden, gelir vergisi kaçakçılığının önlenmesi bakımından da daha önemli ve daha etkili adımlar atılmış olacağı gibi maliyenin emir ve yetkisi altındaki kaynaklar da bu uğurda daha rasyonel bir şekilde değerlendirilmiş olur.

A.B.D. ve diğer bazı ülkelerde gelir vergisi kaçakçılığını azaltmak amacıyla yararlanılan net varlık metoduna başvurulabilen, diğer bir deyişle, yükümlüden varlıklarının miktarı ve bileşimi, ayrıca tüketim harcamaları ile ilgili bilgiler istemek, ancak, yükümlünün vergi kaçakçılığı yaptığı yolunda alınan bir ihbarın değerlendirilmesi veya olağan kontrol ve incelemeler sırasında şüphe çekici hususların belirlenmesinden sonra mümkündür. Bunun üzerinedir ki yükümlüden geçmiş yıllara ait servet durumu ve tüketim harcamalarını gösteren bildirim formları hazırlaması istenmektedir. Geçmişe ait bilgileri tam ve güvenilir ekinde sağlaması şüpheli olan, dolayısıyla, etkinliği tartışma konusu yapılabilecek bu usulün aksine, genel gider vergisinin sisteme getirilmesiyle geliştirilecek bir oto kontrol mekanizması, bu uğurda, daha etkili sonuçların alınmasına yardımcı olabilecektir. Çünkü, bu sistemde yükümlüden istenen net varlık durumu ve tüketim harcamaları ile ilgili bilgilerin periyodik bir şekilde vergi dairesine sunulması zorunludur. Maliyenin herhangi bir yükümlü için gelir vergisi kaçakçılığı yaptığı iddiasıyla başlatığı inceleme ve kontroller alınan bir ihbar veya rutin araştırmalar sırasında karşılaşılan şüpheli bir noktadan kaynaklanmakta olmayıp genel gider vergisi uygulaması ile ilgili olarak yükümlünün esasen vermek zorunda olduğu çeşitli bildirim formları üzerinde normal olarak ve zamanında yapılan işlemlerdir. Bu bakımdan, söz konusu mekanizmanın net varlık metoduna nazaran daha rasyonel olduğu, vergi kaybının önlenmesinde daha etkin bir şekilde hizmet göreceği açıktır.

Hiç kuşkusuz, bu yoldan, gelir vergisi alanında karşılaşılan ve boyutları belli sınırları aşmayan noksan bildirimleri yaka-

lamak olanaksızdır. Esasen net varlık metodundan da bu amaca hizmet edebilecek şekilde yararlanılamaz. Önemli olan, büyük çaplı vergi kaçakçılığının ortaya konması veya bunun gerçekleşmemesi için gerekli önlemlerin alınmasıdır. İşte, genel gider vergisi, yükümlüleri vermek zorunda bıraktığı bildirim formları ve diğer dökümanlar dolayısıyla bu uğurda etkin sonuçlara varılmasına yardımcı olabilecek bir nitelik taşır.

Ayrıca, tüketim harcamaları ve net varlık durumu ile ilgili olarak normal bir şekilde her yıl sunulan bildirim formlarının noksansız ve güvenceli olup olmadığı üçüncü şahıslara, bu arada, banka, tapu dairesi v.s. gibi resmi kuruluşlara başvurmak suretiyle de araştırılabilir. Özet olarak belirtmek istenirse denebilir ki, sisteme gelir vergisinin getirilmesiyle, halen gelir bildirimlerinin doğru olup olmadığını belirlemek amacıyla çeşitli ülkelerde kullanılan net varlık metodundan daha yaygın ve daha etkin bir şekilde yararlanma olanakları ortaya çıkar.

Genel gider vergisinin getirdiği tüketim harcamaları ve net varlık durumu ile ilgili olarak yıllık bildirimde bulunma yükümlülüğü net varlık metodunun etkinliğini bir başka noktadan da arttıracak niteliktedir. Halen çeşitli ülkelerde gelir vergisi alanında yapılan kaçakçılığı önlemek için söz konusu kontrol mekanizmasının gereği olarak yükümlüden istenen tüketim harcamaları ve servet durumu ile ilgili bilgiler gelir bildirimi ile uyumsuzluk ve tutarsızlık içinde bulunursa, ferdin kendisini savunmak için başvuracağı yol gelirle âhenksizlik ve çelişki içinde olduğu maliyece iddia edilen servet ve tüketim harcamalarının eksik gelir bildiriminde bulunduğu dönemden önceki yıllarda yaptığı tasarruflardan finanse edildiğini ileri sürmektir. Oysa ki, genel gider vergisinin getirdiği yeni yükümlülükler dolayısıyla ferdin böyle bir iddiada bulunmasına olanak yoktur. Çünkü, bu durumda, servet bildirimini noksansız ve gerçeğe uygun bir şekilde yapmamış olmak yüzünden cezalandırılması söz konusudur.

Ayrıca, genel gider vergisi matrahının dolaylı yoldan belirlenmesi yükümlü için her yıl gelir, servet ve tüketim harca-

maları ile ilgili bildirimde bulunma zorunluğunu beraberinde getirdiğinden bu yoldan fertler üzerinde yapılacak psikolojik etki dolayısıyla de gelir vergisi kaçakçılığının önlenmesi veya azaltılması mümkündür. Gelir ve servet durumu ile yaşam düzeyinin yakından izlendiğini bilen bir yükümlü yanlış ve noksan bildirimde bulunmaktan kaçınır.

VI — Varlıkların Baştan Gizlenmesi Sorunu

Tüketim harcamaları üzerine dolaysız bir vergi konusunda karşılaşılacak vergi idaresi ile ilgili sorunlardan biri de bazı yükümlülerin varlıklarını gerçekte olduğundan daha düşük gösterme eğilimine girmeleridir. Ferdin yıllık tüketim harcamaları onun gelirinden dönem içinde servetine yaptığı ilâveler —eğer varsa— çıkartılmak suretiyle belirlenir. Verginin uygulanmasına geçildiği ilk yıl yükümlünün tasarruf artışını olduğundan düşük göstermesi denklemde tüketim harcamalarını yükseltmek yönünde etkili olur. Bildirim formunda yer almamış bu varlıklardan, o, gelecek yıllarda yasa dışı olarak şu amaçlarla yararlanabilir. Ya bildirim formuna aksetmeyen tüketim harcamalarını vergi idaresinden gizlediği bu varlıkları satarak finanse edebilir veya aynı varlıkları hayâl mahsulü olarak o yıl satınalmış gözükerek dönem içindeki tasarruf artışlarını olduğundan daha yüksek gösterir ve bu yoldan genel gider vergisi matrahının erimesine neden olur.

Bu tip bir kaçakçılık olayının verginin etkin bir şekilde uygulanmasını engelliyebileceği ilk anda hatıra gelebilirse de bu yoldan yıllar boyu büyük gelir kayıplarıyla karşılaşılacağı düşünmek te yersizdir. Çünkü, ilk yıl bildirim formlarına aksetmeyen varlıklar daha sonraki yıllar vergi idaresince yakalandıkça veya gizli tüketim harcamalarını finanse etmek için satıldıkça azar azar ortadan kalkar.

Kaldı ki, sonraki yılların genel gider vergisi matrahını gerçekte olduğundan daha düşük göstermek amacıyla bir kısım varlıkların verginin uygulamaya konduğu ilk yıl gizlenmek istenmesi yükümlü için şu rizikoları da beraberinde geti-

rir. Bir defa, bunların vergi idaresi tarafından yakalanma olasılığı vardır. Söz konusu tehlikenin boyutlarını gizlenmek istenin varlıkların niteliği belirler. Taşınmaz mülk veya banka-daki mevduatın gizlenmesi altın veya kasadaki paraya nazaran daha zordur. Kolayca gizlenebilen servetlerin gelir getirmedikleri veya düşük gelir sağladıkları, maliyenin gözünden kaçırılma olanağı bulunmayan varlıkların ise verimli yatırımlar olduğu göz önünde tutulacak olursa genel gider vergisi alanında kaçakçılık yapmak isteyen yükümlünün bir seçim yapması gerekir. Ya matrahı düşük göstermek ve bunda başarılı olmak için de tasarruflarının bir kısmını gelir getirmeyen alanlara yatırmak veya servetini verimli unsurlardan oluşturmak, fakat buna karşın vergi kaçakçılığından vazgeçmek. Eğer yükümlü varlıkları üzerinden bir gelir sağlamak eğiliminde ise vergi kaçakçılığından vazgeçmeyi kaynaklarını gizli ve üretken olmayan şekillerde tutmaya tercih eder.

İkinci olarak, başlangıçtaki bildirim formlarına aksettirilmeyen ve yakalanma olanakları niteliklerine bağlı bulunan söz konusu varlıkların gizli tüketim harcamalarına dönüşmeleri halinde de ortaya çıkarılmaları mümkündür. Eğer vergi idaresinden gizlenen varlıkların satışından finanse edilen ve bildirim formlarına geçmeyen tüketim harcamaları yükümlünün yıllık normal tüketim harcamalarına nazaran büyük boyutlara erişmiyorsa farkedilme olasılığının pek fazla olduğu söylenemez. Ancak, vergilendirilmemiş tüketim harcamalarının uzun bir zaman süresi içine dağılmış olması hâlinde yükümlünün, vergi idaresine daha geniş, daha sürekli fırsatlar vermiş olması yüzünden, vergi kaçakçılığından yakalanma olasılığı artar. Eğer, fert bu rizikoyu azaltmak için, bildirim formlarına geçirmediği varlıkları kısa bir süre içinde gizli tüketim harcamalarına dönüştürmek isterse, bu kez de beyan edilmemiş tüketim harcamalarının büyük boyutlara erişmesi yüzünden vergi idaresinin dikkatini üzerine çeker. Seyahat acentaları, gece klüpleri, kuyumcu mağazaları v.s. gibi kuruluşları belli bir sınırın üzerinde harcamada bulunanları maliyeye duyurmak zorunda bırakmak vergilendirilmemiş tüketim harcamalarının belirlenmesine geniş ölçüde yardımcı olabilir.

Bu yoldan yapılacak kaçakçılığın önlenmesi hernekadar kolay olmasa da, diğer dolaysız vergileri etkin bir şekilde uygulayan vergi idarelerinin bunda da başarılı olacakları, kapasitelerinin buna elverişli bulunduğu ileri sürülebilir.

VII — Hindistan ve Seylân Denemeleri

Hindistan ve Seylân Prof. Kaldor'un tavsiyesi üzerine genel gider vergisini bir süre için bile olsa uygulamaya koyan iki ülkedir. Hindistan Parlamentosu genel gider vergisi kanununu 1957'de onayladı. 1962'de vergi askıya alındı. 1964'te tekrar uygulanmasına başlandı ve 1966'da da yürürlükten kaldırıldı.

Seylân'da ise söz konusu vergi 1959'da kondu. 1963'te de yürürlükten kaldırıldı. Her iki ülkenin de geçirdiği bu başarısız tecrübe verginin etkin bir şekilde uygulanma olanaklarının zayıf olduğu yolunda mevcut olan yaygın inancı geniş ölçüde desteklemiştir.

Verginin maliyeye sağladığı gelir her iki ülkede de çok düşük bir düzeyde kalmıştır. Hindistan'da genel gider vergisi merkezi hükümet toplam vergi gelirlerinin % 0.125 den fazlasını hiçbir zaman sağlayamamıştır. Seylân'da ise bu oran % 1.1 civarındadır (8). Gerek Hindistan ve gerekse Seylân'da söz konusu vergi yine Kaldor'un tavsiyesi üzerine konan net servet vergisinden önemli ölçüde daha az gelir getirmiştir. Ayrıca, genel gider vergisi sağladığı düşük gelir yanında gerek maliye ve gerekse yükümlüler üzerine getirdiği vergi idaresi ve vergi uyumu ile ilgili külfetler yüzünden de eleştirilmiştir.

Ancak, Hindistan'da uygulanan genel gider vergisinin Kaldor'un önerilerinden geniş çapta sapma gösterdiğini de belirtmek gerekir. Vergi tarifesi onun tavsiye ettiğinden daha düşük oranları kapsıyordu. Enaz geçim indirim sınırı da oldukça cömertçe belirlenmişti. Bunların sonucu olarak, global vergi mat-

(8) Patrick L. Kelley, a.g.e. s. 248-249.

rahi, yükümlülerin sayısı önemli boyutlara erişmiyordu. Vergi dışı bırakılan tüketim gideri sınırı 1974'te yeniden gözden geçirilip bu uğurda daraltıcı nitelikte hükümler getirildiyse de aynı anda vergi oranlarının da düşürülmesi yönüne gidildiğinden toplam vergi geliri bu değişiklikten önceki düzeyinin de altına düşmüştür.

Vergi idaresi bakımından konu ele alınırsa denebilir ki Kaldor'un önerdiği genel gider vergisi Hindistan'da etkin bir uygulama olanağı bulamamış, bu yolda büyük engellerle karşılaşmıştır. Yükümlünün gelir, servet ve tüketim harcamasına ilişkin bilgileri içeren ayrıntılı bildirim formları Kaldor'un büyük önem verdiği konulardan biriydi. Söz konusu bildirim formlarının amacı dolaysız vergiler arasında oto kontrol mekanizması kurmak, vergi kaçırmak yolundaki niyet ve çabaları en düşük düzeye indirmektir. Oysa ki, Hindistan'da kullanılan bildirim formu yükümlünün gelir, servet ve tüketim harcaması ile ilgili geniş bilgilerle bütünleşmiş değildi ve bu bakımdan etkin bir oto kontrol mekanizmasına elverişli bulunmuyordu.

Bu eksikliği karşılamak için, yükümlü durumunda olan fert veya ailelerin her üç dolaysız vergi ile ilgili borçlarını hesaplama görevi aynı vergi memuruna verilmiştir. Bu sayede, gelir, servet ve tüketim harcamasına ilişkin veriler bir arada toplanabiliyor, oto kontrol mekanizması maliyece değişik bir yoldan yine gerçekleştirilebiliyordu.

Ancak, Hindistan'da çeşitli vergilerle ilgili işlem ve sorumlulukların bir tek memur elinde toplanmış olması en azın-şu sakıncayı da beraberinde getirmiştir. Söz konusu dönemde bu ülkede dolaysız vergilerle ilgili tarh işlemleri yükümlülerin bildirimlerine dayanmak suretiyle değil de vergi memurunun takdirine bağlı olarak gerçekleşiyordu. Söz konusu işlem yapılırken yükümlülerin çeşitli vergilerle ilgili olarak her yıl vermek zorunda oldukları bildirim formlarından yararlanılmakla birlikte birçok hâlde vergi memuru vergi borcunu belirlemeden önce başka kaynaklara başvurmaktan da geri kalmı-

yordu. Ayrıca, yükümlülerden bildirim formlarındaki bilgileri destekleyici nitelikte dökümanlar sağlamaları da istenebiliyordu. Bütün bunlarla tatmin olmamış bir vergi memuru, isterse, kısmen adli nitelikte bir oturum açarak vergi borcunu belirleyebiliyordu. Kısaca belirtmek istenirse denebilir ki, Hindistan'da yükümlülerin dolaysız vergilere ilişkin borcunu gerçeğe yakın bir şekilde belirlemek vergi memurlarının büyük zaman ve çaba harcamasını gerektirmiştir.

Genel gider vergisinin sistem içine alınması vergi memurlarının yükünü büsbütün arttırmak yönünde etkili olmuştur. Bu dönemde söz konusu memurların performansları, üstleri tarafından, ilgilendikleri tarh işlemlerinin devlete sağladığı gelire paralel olarak değerlendiriliyordu. Bu koşullar altında memurların dikkat ve çabalarını genel gider vergisine nazaran daha fazla gelir getiren vergiler üzerinde toplamaları kaçınılmaz bir sonuçtu (9).

Hindistan'da verginin etkinliğinden çok şey kaybederek umulan verimi sağlayamamasında, ayrıca, vergi memurlarının, yükümlüler tarafından bildirim formlarında belirtilen bilgilerin doğru ve yeterli olup olmadığını kontrol hususunda sınırlı yetkilerle donatılmış olması da rol oynamıştır. Yükümlünün verdiği bilgilerle yetinmeyip ayrıntılara girme, bunların tam ve güvenilir olup olmadığını kaynaklarına inerek araştırma ferdin özel yaşam ve sırlarının dokunulmazlığına aykırı bulunmuş ve bu konudaki görüşler gerek ticaret odaları ve gerekse maliye otoriteleri tarafından kamu oyuna açıklanmıştır.

Matrahın gelir, servet ve tüketim harcaması arasındaki ilişkiden yararlanmak suretiyle dolaylı yoldan belirlenmesi halinde yükümlünün tüketim giderlerinin kaynaklandığı mal ve hizmet alımlarını ayrıntılı bir şekilde belirtmesine gerek yoktur. Ancak, ferdin yaşam düzeyinin bildirim formlarında yer alan bilgilere paralellik gösterip göstermediğini kontrol etmek ve dolayısıyla vergi idaresinin etkinliğini arttırmak ba-

(9) İbid s. 250

kımından gezi, eğlence, takı, süs eşyası v.s. gibi lüks nitelikteki bellibaşlı mal ve hizmetlere yaptığı harcamaları ayrıca belirtmesinde yarar vardır.

Bu ek bilgiler ya periodik bir şekilde veya yükümlülerin bildirim formlarının gözden geçirilmesi sırasında karşılaşılan kapalı ve pürüzlü noktalara aydınlık kazandırmak amacıyla gerek duyuldukça istenir. Bu çeşit bir uygulamanın gelir vergisi alanında yapılacak kaçakçılığı da azaltacağı söz konusu verginin veriminin yükselteceği açıktır.

Seylân'ın genel gider vergisi uygulaması sırasında karşılaştığı güçlükler ve aksaklıklar konusunda ise daha az şey bilinmektedir. Ancak, yukarıda Hindistan'la ilgili olarak değinilen etkin bir uygulamayı zorlaştıran sorunlarla orada da karşılaşıldığı ileri sürülebilir. Her iki ülkede de vergi verimliliğinin umulandan daha az olması enaz geçim indirimi konusunda cömertçe davranmak, tarifedeki oranları ılımlı bir düzeyde belirlemek, yükümlü sayısını da düşük tutmaktan kaynaklanmıştır. Genel gider vergisi, diğer dolaysız vergiler gibi, komplike bir yükümlülük şekli olup halkın ve vergi memurlarının bu konuda eğitilmesini, yetiştirilmesini, özel inceleme ve kontrol mekanizması kurulmasını, vergi idaresinin etkinliğini arttırıcı diğer önlemlerin alınmasını gerektirir. Bütün bunlar, kuşkusuz, vergi toplama masraflarının artması sonucunu vereceğinden bu yüke, ancak, vergi kapsam ve veriminin geniş olması halinde katlanılabilir. Bu yüzden, başarılı bir uygulama vergi idaresi alanında alınacak önlemlerle birlikte yükümlü sayısının, tarife oranlarının yüksek düzeyde tutulmasına, enaz geçim indirimi haddinin âdil ve makûl tutarlar halinde belirlenmesine ihtiyaç hissettirir.

VIII — Sonuç

Genel gider vergisi Hindistan ve Seylân'da bir süre uygulanmış ve sonra yürürlükten kaldırılmıştır. Bu ülkelerin edindikleri olumsuz tecrübe söz konusu verginin etkin bir uygulama olanağı bulamayacağı yolunda mevcut görüşü desteklemek

ve yaygınlaştırmakta, büyük bir olasılıkla, önemli bir rol oynamıştır. Ancak, bu konuda daha sağlam ve daha geçerli sonuçlara varabilmek için, ilk önce, bir ülkede dolaysız vergilerin etkin ve yaygın bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli koşulların bulunup bulunmadığını araştırmak gerekir.

Gelir, servet veya tüketim giderleri üzerindeki dolaysız vergiler henüz kalkınma safhasında olan ülkelerde uygulamada ciddi güçlük ve engellerle karşılaşır. Okuma - yazma bilenlerin oranının düşük olması, piyasa ekonomisine bağlanmamış kesimlerin önemli bir yer tutması, defter tutma alışkanlığının henüz yerleşmemiş olması, vergi idaresinin gerek eleman ve gerekse kullanılacak inceleme ve kontrol teknikleri bakımından yeterli bir düzeye ulaşamamış olması v.s. söz konusu ülkelerde gelir vergisinin etkin bir şekilde uygulanmasını engelleyen faktörlerden sadece bazılarıdır (10).

Aynı koşullar bir ülkede genel gider vergisinin, net servet vergisinin başarı şansını da belirler. Şu halde üzerinde durulması gerekli ilk konu, kalkınma hamleleri içinde olan bir ülkede dolaysız vergiler alanında olumlu sonuçlara erişilebilmesi herşeyden önce vergi idaresine etkinlik kazandıracak önlemlerin alınmasına bağlıdır. Bu yapıldıktan sonra genel gider vergisi, gelişmekte olan bir ülkenin uygulama olanakları içine girebilir.

Hindistan ve Seylân'daki tecrübeler vergi idaresinin etkinliğinin arttırılabilmesinin bu alanda geniş ölçüde kaynak kullanılmasiyle gerçekleşebileceğini ortaya koymuştur. Bunun semerelerinin görülebilmesi, ancak, genel gider vergisinin tam ve güvenilir bir oto kontrol mekanizmasına olanak sağlayacak şekilde gelir ve net servet vergisi ile birlikte uygulanmasına, yükümlü sayısının ve tarife oranlarının yüksek düzeyde tu-

(10) Gelir vergisinin etkin bir şekilde uygulanabilmesi için gerekli koşullar hakkında bak. Richard Goode, *Reconstruction of Foreign Tax Systems*, «Proceedings of the Forty-Fourth Annual Conference on Taxation», National Tax Association s. 212-222.

tulmasına, enaz geçim indirimi sınırlarının âdil ve makûl bir seviyede belirlenmesine bağlıdır.

Gelişmiş ülkelerde ise, kalkınmakta olan ülkelerde vergi idaresi alanında karşılaşılan sorunların ciddiyet ve önemini oldukça kaybettiği, bu yüzden, bunların genel gider vergisini de, diğer dolaysız vergiler gibi, etkin bir şekilde uygulama güç ve yeteneğine kavuşmuş oldukları ileri sürülebilir. Bu sayede, tarifenin dikliğini yumuşatmak, marjinal oranı düşürmek suretiyle gelir vergisinin özel tasarruf hacmi, çalışma arzu ve hevesi, yatırım kararları üzerindeki olumsuz etkilerini azaltmak olanağı doğabilir. Ayrıca, sistem içinde gelir vergisi, genel gider vergisi ve net servet vergisi üçlüsüne aynı anda yer vererek tam ve güvenilir bir oto kontrol mekanizması kurulabilir. Bu yoldan vergi verimi arttırılabileceği gibi, vergi kaçırma olaylarını önlemek veya hiç olmazsa azaltmak suretiyle kaçakçılık fiilinin vergi bilincine varmış, dürüst yükümlüler üzerindeki psikolojik etkileri de ortadan kaldırılabilir.

Günümüzde tüketim harcamalarına dolaylı bir şekilde erişilmekte ve bu yoldan sağlanan vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payı, özellikle, gelişmekte olan ülkelerde önemli bir yer tutmaktadır. Genel tüketim vergisinin gelire nazaran gerileyici bir karakter taşıdığı, bütün ağırlığı ile düşük gelir tabakasındaki fertler üzerine çöktüğü çok iyi bilinmektedir. Ödeme gücü ilkesine ters düşen böyle bir vergi strüktüründen kurtulmanın yolu tüketim giderlerine doğrudan doğruya erişmektir. Bütün bu nedenlerden dolayı, genel gider vergisinin yeniden gözden geçirilmesi ve vergi sistemine alınması yolundaki çalışmaların başlatılması zamanı artık gelmiştir.

Arif Nemli