

TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE ASGARİ VERGİLENDİRME USULLERİ «ASGARİ MÜKELLEFIYET SİSTEMİ»

Zeki KURUCA

Maliye Baş Hesap Uzmanı

BAŞLANGIÇ

1. Vergi politikasının fiskal hedefi, devlete gelir sağlamaktır diye tanımlanabilir. Vergi politikasıyla güdülen sosyal ve ekonomik hedefler, her memleketin bünyesine göre değişiklik gösterebildiği halde, devlete muhtaç olduğu gelirleri sağlamak olan fiskal hedef, hemen her memlekette aynı kalmaktadır. Bu özelliği ile verginin ana hedefinin fiskal olduğu anlaşılmaktadır.

2. Nitekim vergi, millî gelir açısından, millî gelirin önemli bir kısmının devlet eline geçmesi demek olduğu gibi, fert bakımından da muayyen bir satın alma gücünün fert elinden çıkıp devletin tasarrufuna dahil olması anlamına gelmektedir. Devlet bir taraftan vergi almak, ve borçlanmak, diğer taraftan masraf yapmak ve yatırım yapmak suretiyle ekonomiyi daima etki ve kontrol altında tutar.

3. Borçlanılan miktarlar da sonunda vergilerle ödendiğine göre, başlıca gelir kaynağı olan ve ekonomik ve sosyal konularda bir kaldıraç olarak kullanılan verginin önemi daha da belirgin olmaktadır. Özellikle kamu giderlerini karşılamak için millî gelirin bir kısmının, devlet tarafından kişiler elinden alınması olayı karşısında, devlet gelirleri ve yatırımları yoluyla tekrar kişiler tarafına aktarıldığı da görülüyor.

4. Verginin, kişilerden alınması olayına ötedenberi duyulan yakın ilgiye karşılık, verginin devlet eliyle tekrar kişiler tarafına aktarılması olayına ve onun etkilerine kamu oyu ancak son yıllarda bir ilgi duymaktadır. Hatta denilebilir ki, verginin alınmasına karşı kuvvetli bir direnme duyulurken, Devlet masraflarına ve özellikle

yatırımlara karşı kamu oyu kuvvetli bir iştah duymaktadır ki bu maliye politikasında vatandaşın gelişik davranışını göstermektedir.

5. Vergi mükelleflerinin bu şekilde psikolojik gelişme haline düşmelerinin nedenleri üzerinde durmaya burada lüzüm görmeksizin diyebiliriz ki vergiye karşı duyulan antipati ile devlet masraf ve yatırımlarına karşı duyulan sempati gelişmesinin vergi sistemi ile ortadan kaldırılması zorunluğudur. Vergi sistemi öyle olmalıdır ve öyle tertiplenmelidir ki, vergiye karşı duyulan antipatinin olumsuz sonuçlar vermesi önlenmiş olsun.

Biz, aşağıdaki açıklamalarımızla, Türk vergi sisteminde bu yönde mevcut hükümleri ve bu konudaki kişisel bir önermemizi ortaya koymaya çalışacağız.

Devlet giderlerinin önceliği :

6. Esas konuya geçmeden, onu aydınlatacak olan bir problemi ortaya atmak faydalı olacaktır. Bu malî problem şudur: Vergi miktarını tayin eden faktör, mükelleflerin vergi ödeme gücü müdür, yoksa Devlet giderlerinin seviyesi midir?

Devletin carî giderleri ile yatırım giderleri, modern devlet anlayışının asgarisini sayılacak bir seviyeyi bulmasında, bugünkü sosyal uyanış karşısında kesin bir zorunluk vardır. Bir ekonomik işletmeyi kurarken onun genişliğini tayin eden faktör konan sermaye ise de, kurulmuş bir işletmenin muhtaç olduğu sermaye miktarını tayin eden başlıca faktör işletmenin genişliğidir. Devlet de böyle bir işletmeye benzer.

7. Bugün 780 bin kilometre kare genişliğinde 30 milyon nüfuslu Türkiyede Ekonomik ve sosyal zorunluklarla yapılması gereken kamu giderlerinin miktarını hesaplamak mümkün olabilmektedir. Nitekim, Bilimsel kurumlar ve Devlet Plânlama Teşkilâtı bunun hesabını yaparak millî gelirin ne kadarının miktar ve nisbet olarak toplam yatırıma ve ne kadarının da carî kamu harcamalarına tahsis edilmesi gerektiğini ortaya koymuştur.

8. Bunun tesbiti için Birinci Beş Yıllık Kalkınma Plânının 120 inci sayfasındaki tabloyu incelemek yeter. Buna göre, 1962 de 52,7 milyar G.S. millî gelirin 38,6 milyarı özel tüketim, 3,5 milyarı özel yatırım olarak hesaplanmıştır. Buna karşılık carî kamu harcamaları 7,6 milyar ve kamu yatırım 5,1 milyar olarak hesaplanmış olup kamu carî harcamaları ile yatırım harcamaları toplamı nisbet ola-

rak safi millî hasılanın yüzde (14,4 + 9,7 =) 24,1 ini teşkil etmektedir.

Bu yüzdeler her sene artmak suretile 1967 yılında Devlet harcamaları toplamının yüzde (15,5 + 11,4) = 26,9 olması öngörülmüştür.

Özel yatırım yüzdelerinin G.S.M.H. nın % 6 sından % 8 e kadar yükselmesi Plânda öngörülmüş olduğuna göre, toplam yatırım yüzdelerinin 1962 de % 16,3 den 1967 de % 19,4 e çıkması gerektiği anlaşılmaktadır.

9. Karma ekonomide, özel sektör yatırımları konusunda Plân bir emperatif olamayacağından Plânda özel sektör yatırımları olarak öngörülmüş olan miktarların gerçekleşmesini kesin olarak garanti etmek mümkün değildir. Üç senelik Plân uygulaması göstermiştir ki, özel sektör yatırımları Plân hedeflerine ulaşamamış olduğu halde özel sektör bir sorumluluğa muhatap bulunmakta fakat gerek kamu yatırımlarının tamamından ve gerekse özel yatırımların noksan kalan kısmından Devlet, doğal bir sorumluluk taşımaktadır. Çünkü en kapitalist ekonomilerde bile ekonomik ve sosyal konularda Devlet sorumlu görülmekte ve bu hususlardaki çalışmalarda özel sektörün başarısızlıklarından da Devlet sorumlu tutulmaktadır.

Demek istediğimiz şudur ki, karma ekonomi yolunu seçen memleketimizde ekonomik alanda özel sektörün noksan bıraktığı yatırımlar ile kamu yatırımlarının tek sorumlusu Devlettir.

10. Yapılan hesaplara göre özel sektör yatırımları hedeflerinin ancak yarısı tahakkuk edebilmektedir. Bu sebeple Devletin sorumluluğu altında bulunan noksan kalan özel sektör yatırımları ile kamu yatırım toplamları, nisbet ve miktar olarak aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Yıllar	Özel Sektör Noksanı		Kamu Sektörü		Kamu Sektörü Yatırım Toplamı
1962	% 3	+	% 9,7	=	% 12,7
1963	% 3,3	+	% 10,3	=	% 13,6
1964	% 3,5	+	% 10,9	=	% 14,4
1965	% 3,6	+	% 11,	=	% 14,6
1966	% 3,8	+	% 11,3	=	% 15,1
1967	% 4	+	% 11,4	=	% 15,4

Millî gelir de plân hedeflerine göre artmadıkça bu yüzdeler kesin olarak anlamsız kalır. Bu bakımdan plân hedeflerine göre bir kalkınma sağlamak için miktar olarak ne kadar harcama yapılması ve carî giderlerle bunun toplamının milyar olarak ne olması gerektiğinin de bilinmesi faydalıdır:

<i>Yıllar</i>	<i>Cari Harcamalar</i>	<i>Kamu Yatırımı</i>	<i>Özel Sek. Nok.</i>	<i>Harca. Toplamı</i>
1962	7,6 milyar +	5,1 +	1,7 =	14,4
1963	8,6 » +	5,8 +	1,9 =	15,3
1964	9,0 » +	6,6 +	2,1 =	17,7
1965	9,5 » +	7,1 +	2,3 =	18,9
1966	10,5 » +	7,8 +	2,6 =	20,9
1967	11,5 » +	8,4 +	2,9 =	22,8

Plânda Toplam harcamaların 2 milyarlık kısmının açığa müstenit harcamalar yani borçlanma suretiyle tahakkuk ettirilmesi derpiş edilmiş olmakla beraber, bunların da sonunda vatandaştan alınacak vergilerle veya kamu sektörünün millî gelir yaratma fonksiyonu ile kapatılacağına göre her hâlükârda millî gelirin 1/3 ünün Kamu sektörüne intikal etmesi gerekmektedir.

11. Bu suretle, her yıl gayri safi millî gelirden kamu sektörüne intikal etmesi gereken miktar belli olmaktadır. Esasen daha önce de ifade ettiğimiz gibi Devlet asgari maliyeti olan bir örgüttür. Buna ekonomik ve sosyal ödevleri de eklenince yukarıda hesapladığımız miktarlar kadar Devletin harcama yapması gerekmektedir.

Buraya kadar kısaca değindiğimiz hususlar ve hesaplar, devlet giderlerinin önceliğini, yani bunların hangi kaynaklardan ne suretle karşılanacağı nazara alınmadan önce devlet giderlerinin miktarlarının tesbit edildiğini göstermektedir.

12. Anayasamızın 61 inci maddesi de kamu giderlerinin önceliği esasını kabul etmiştir. Nitekim Anayasa, yukarıda açıklanan tarzda tesbit edilen kamu giderlerinin, herkesin malî gücüne uygun olarak alınacak vergilerle karşılanacağını ifade etmektedir.

Türk Gelir Vergisi sistemi :

13. «Malî güce uygunluk» ilkesini bir an için ihmal ettiğimiz takdirde toplam devlet masraflarının 18 yaşından büyük nüfus ade-

dine bölünerek herkesin ödemesi gereken vergi miktarını hesaplamak gerekirdi. Buna aritmetik vergi diyebiliriz. Baş vergisi de bundan başka birşey değildir.

Aritmetik vergi veya baş vergisi, vergi ödeme gücü nazara alınmadan eşit bir ölçüde herkesten aynı miktar vergi almak olduğundan verginin klâsik ilkelerine ve sosyal adalete aykırı düşmektedir. Bu sebeple, iki asra yakın zamandan beri gerçek vergi ödeme gücüne göre vergi almayı ve şahsileştirme ilkesini uygulamayı mümkün kılan gelir vergileri birçok memleketlerde yürürlükte bulunmaktadır.

Türkiyede 1950 de yürürlüğe giren Gelir Vergisi Kanunu, sistematîği bakımından modern anlayışa ve verginin ana ilkelerine uygun bir malî reform olarak karşılanmıştır. Gerçekte, vergi ödeme gücünün elde edilen gelir miktarına göre değiştiği, muaflık ve istisnalar, enaz geçim indirimi ve müterakki vergi nisbetleri şedülünün uygulanmasıyla Türk Vergi Sistemi modern sistemler seviyesinde idi.

14. Esas niteliği ve özelliği bu olmakla beraber Türk gelir vergisi, daha başlangıçta gerçek gelir üzerinden vergi alma ilkesinin istisnası olacak tarzda bu ilkedен ayrılma anlamına gelen bazı hükümleri de ihtiva ediyordu.

Bu inhirafların başlıcaları gelir vergisi içinde,

1. Götürü hizmet ve götürü serbest meslek erbabı
2. Ortalama kâr miktarı
3. götürü gider esası, idi.

Bundan başka bir de Esnaf Vergisi vardı ki, bunların hepsi birden gerçek gelir üzerinden vergi alma ilkesinin birer istisnaları idiler.

Bugün yürürlükde bulunan 193 sayılı Gelir vergisi kanunda gerçek gelir üzerinden vergi alma ilkesinden ayrılma anlamında olan ve asgari bir vergi alma esasına dayanan usuller şunlardır:

1. Ücretlerde götürü usul (64)
2. Serbest meslek kazançlarında götürü usul (69)
3. Ticarî kazançlarda götürü usul. (46)
4. Zirafî kazançlarında götürü gider usulü (54)
5. Ortalama kâr haddi (ticarî kazançlarda) (111)
6. En az Zirafî Kazanç (484 ün geçici Md. 10)

Bu usullerin ayrı ayrı izahı, tamamen teknik mahiyette olduğundan bu yola gitmekte fayda görülmemiş, sadece bunların ortak özelliklerinin belirtilmesiyle yetinilmiştir.

Şunu da ilâve edebiliriz ki, gelir vergisi mevzuuna giren en önemli faaliyet sahalarında götürü usul kabul edilerek «gerçek gelir» usûlünden ayrılmıştır. Ticarî, zirai ve meslekî kazançlar ve ücretlerde geniş bir tatbikat sahası bulan götürü usul, gerçek usul tatbikatı genişliğinde uygulanmaktadır.

15. Sözü edilen kazançlar bölümünde gerçek usule tabi olup 1963 de beyanname veren mükellef adedi ile götürü usule tabi mükellef adedi aşağıdaki tabloda görülmektedir.

<i>İş Nevi</i>	<i>Gerçek Usulde</i>	<i>Götürü usulde</i>	
Ticarî kazanç	267.622	324.547	mükellef
Meslekî »	20.998	7.495	»
	288.620	332.042	»
Ücretlerde	3.125.550	42.375	»
		374.417	

(Kaynak : Devlet Gelirleri Bülteni).

Görüldüğü üzere ticarî ve zirai faaliyet gösteren mükelleflerden 1963 de 267.622 i gerçek usule tabi olduğu halde daha fazla miktarda yani 324.547 adet mükellef götürü usule tabi tutulmuştur. Ayrıca serbest meslek erbabından 7495 adedi ve hizmet erbabından da 42.375 adedi götürü usule tabidir:

Artış nisbetine bakılırsa ticarî ve sınaî faaliyetlerdeki götürü usule tabi mükellefler adedinin çok hızlı bir tempo ile arttığı görülür. Gerçek usule tabi olan mükellef adedi 1960 da 1/4 ü kadarken 1963 de 60 bin kadar geçmiştir.

Bu hızlı artış diğer sahalarda da mevcuttur. Bunun yanında zirai kazançlarda geçici olarak ihdas edilen asgarî kazanç esaslı bütün tarım sektörünü içine alacak genişliktedir. Ticarî kazançlarda öteden beri uygulanan ortalama kâr haddi, artık en geniş şekilde bütün perakente ticaret ve sanat erbabı olan mükelleflere uygulanmaya başlanmıştır.

16. Gerek götürü usule tabî mükelleflerin çokluğu ve gerekse ticarî ve zirai kazançlarda ortalama ve asgarî kâr miktarlarının geniş bir mükellef kitlesini içine alması, Gelir vergisinin ana karakterini değiştirici niteliktedir.

Bu inhirafın adını koymalıyız ve sebeplerini teşhis etmeliyiz. O da kısaca şudur: Memleketimizde, sırf mükellefin beyanına dayanan gelir vergisi sistemi başarılı olmamıştır. Bu başarısızlıklar başlıca şu noktalarda toplanmaktadır.

- a — Vergi sistemi politik müdahale ve operasyonlara fazlasıyla maruz kalmıştır.
- b — Vergi yükü memurlar ve hizmetliler ve işçiler üzerinde toplanmıştır.
- c — Ticarî, sınaî, zirai ve meslekî faaliyet erbabı her türlü vasıtalarla vergiden kurtulma yollarını bulmuştur.

17. a — Başarısızlıkların toplandığı bu hususları biraz açıklayalım. Bugüne kadar Gelir Vergisi Kanunu 9 defa değiştirilmiştir. Kanuna yapılan bu sık müdahaleler ve daha sık olan politik beyanlarla mükellefin vergiye karşı ilgisi azalmış ve işin ciddi tutulmasına manî olunmuştur.

Enteresan bir husus da, vergicilik konusunda kanun koyucu ile verginin uygulamasına memur edilen teşkilât bir çok konularda hem fikir olmamış ve bir çok konularda olumsuz müdahaleler ve beyanlar ve devamlı bir reform içinde kanun hergün değişecekmiş gibi hava yaratılmıştır.

b — Diğer taraftan, vergi yükü, vergiden kaçmaya imkân bulamayan hizmetliler ve emekçiler'in üzerine yıkılmıştır. Aşağıdaki vasıtasız vergiler tahakkukuna ait tablo bunu açıkça göstermektedir. (Kaynak : Devlet gelirleri Bülteni) :

Yıllar	Yıllık Beyanname verenler	Götürü mükellef	Hizmetli ve emekçiler	Toplam Vasıtasız Vergiler
1960	683.861.728	3.618.443	969.494.872	1.656.975.043
1961	707.652.541	6.364.463	1.004.031.532	1.718.076.560
1962	666.039.547 49.510	21.037.211	908.202.161	1.595.328.429
1963	905.589.118	40.625.429	1.038.783.459	1.985.033.801
Dört Yılda :	2.963.220.468	71.635.546	3.920.511.924	6.955.413.833

Görüldüğü üzere dört yıl içindeki 6,9 milyar gelir vergisi tahakkununun 3,9 milyarı hizmet erbabı ve işçilerden sağlanmış, her yıl olduğu gibi dört yılın toplamı olarak, yıllık beyanname veren ticaret, sınaî, ve meslekî faaliyet erbabı ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı sahiplerinin toplam vergileri, hizmetlilerinkinden daima düşük kalmıştır.

Hizmetliler ve emekcilerin üstünde kalan vergi yükünün ağırlığı, yıllık gelir vergisi beyanamesi veren gerçek kişiler ile hizmetlilerin millî gelirden paylarına düşen miktarlarla kıyaslama yaparak daha iyi belirir. Bu mukayese de gelir vergisinin mihrak noktasının ücret gelirleri üzerine kaymış olduğu görülecektir.

Bu karakteri ile gelir vergisi bir nevi «hizmet erbabı vergisi» haline gelmiştir.

Ticarî, sınaî, ziraî ve meslekî faaliyetlerde uygulanan ve geniş bir tatbikatı olan götürü usul ve asgari kazanç esasları da nazara alınırca gelir vergisinin genel karakteri meydana çıkar. Gerçek usul noktasından da götürü usule kayılmıştır.

c — Önemli bir başarısızlık da yıllık beyanname vermek mecburiyetinde olan vergi mükelleflerinin «kaçakçılık» yoluyla büyük ölçüde vergi kaybına sebep oldukları gerçeğidir.

Vergi incelemeleri yoluyla bulunan matrah farklarının genelleştirilmesi şeklinde ve muhtelif yıllarda elde edilen vergi gelirlerinin millî gelire nisbet edilmesi tarzında yapılan hesaplara göre memleketimizde vasıtalı ve vasitasız vergi olarak enaz 2,5 milyar civarında vergi kaçırıldığı ortaya çıkmıştır.

Kaçakçılık miktarını hesaplamak için bir yol da şu olabilir: Hizmet ve emek gelirleri toplamına nazaran ödenen verginin nisbetini diğer sektörlere uygulamak suretiyle beyannameli mükelleflerin ödemesi gereken vergi miktarını ortalama olarak hesaplamak mümkündür. Şöyle ki; 1963 de 49,5 milyar civarında olan safi millî gelirin 8 milyarı hizmetliler, 18,5 milyarı tarım sektörüne, 23 milyarı da ticaret, sanayi, inşaat, ulaştırma, mâli kurumlar, serbest meslek ve konut gelirleri bölümüne ait bulunmaktadır.

Tarım sektörünü, özelliği sebebiyle hesap dışında bırakırsak, yıllık beyannameye tabi mükellefler ile götürü mükellefler, millî gelirden 23 milyar pay aldıkları halde ödedikleri vergi, 1963 de,

905.589.118	TL. beyanname veren gerçek kişiler
40.625.429	» götürü mükellefler
+ 427.008.924	» Kurumlar, olmak üzere
<hr/>	
1.373.218.489	TL. dan ibarettir.

Buna karşılık, millî gelirden 8 milyar pay alan hizmetli ve emekçiler ise aynı yılda 1.038.783.459 TL. gelir vergisi ödemiş bulunmaktadır. Hizmet ve emekçiler de vergi kaçakçılığı en asgarî seviyede olabileceğine göre, bu bölümden sağlanan vergi miktarını esas alarak, ticarî, sınaî meslekî kazançlarla iradların ödemesi gereken vergi miktarı hesaplanabilir ve bu gruba isabet eden millî gelir 3 misli-ne yakın olduğuna göre de, ödemesi gereken vergi miktarı 1.038.783.459 TL. nın 3 misli yani 3.116.350.377 TL. olması lâzım gelirdi. Buna göre,

3.116.350.377.	TL. ödenmesi gereken gelir ve kurumlar vergisi
—1.373.213.489	» Ödenen miktar
<hr/>	
1.743.046.888	» Kaçırılan gelir ve kurumlar vergisi miktarıdır.

Yıllık beyannamelerde, müterakkiyetin tesiri daha fazla olacağından, ücret vergilerine göre yapılan bu hesaba nazaran meydana çıkan 1.743.046. 888 lira tutarındaki vergi kaçakçılığı asgarî miktarı ifade eder.

18. Şimdi bu tesbitleri, teşhis halinde getirerek diyebiliriz ki,

— Ticarî, sınaî, meslekî kazançlar ve menkul, gayrimenkul sermaye iradlarından alınan gelir vergisinden ve kurumlar vergisinden daha fazla bir vergi kaçakçılığına meydan veren,

— Millî gelirden payına 18,5 milyar TL. düşen tarım sektöründen ancak 24.457.287 lira vergi sağlayan,

— Beyannameli mükellefler adedinden çok fazla miktarda götürü şekilde vergilendirilen mükellefi bulunan,

— Ortalama kâr haddini ticarî ve sınaî faaliyetlerin geniş bir sahasına teşmil eden,

— Tarım kazançlarında «asgarî» miktar esasını bütün tarım faaliyetlerine uygulayan

bir vergi sistemine Gelir Vergisi Sistemi denemeyeceği aşıkârdır. Karşı fikir olarak, bu sapmaların, memleket gerçeklerine uyum için yapıldığı ile sürülebilir. Fakat memleket gerçeğine uyunca da ortada gelir vergisi kalmamıştır.

Asgarî mükellefiyet sistemi :

19. Yukardan itibaren yaptığımız açıklamalar, alınmış otokontrol tedbirleri ile vergi sistemi içinde yapılan bazı reformlara rağmen

gelir vergisi sisteminin istenildiği kadar başarılı olamayacağı ve başarı seviyesinin bugünkü seviyeleri pek de aşamayacağı anlaşılmaktadır. Esasen, nasıl parlamenter demokrasi, rey kullanan vatandaşın politik terbiyesi derecesinde başarılı olabiliyorsa ve politik terbiye de ekonomik imkânlar meselesi ise, mükellefin insiyatifine dayanan gelir vergisi sisteminin başarısı da malî terbiyeye, malî terbiye de ekonomik seviyeye bağlı bulunmaktadır. Oy veren vatandaşla, vergi veren mükelleflerin aynı olduğu düşünülürse bu ilişki daha iyi anlaşılır.

20. Görüldüğü üzere bugün, Türkiye'de büyük bir mükellef grubu «malî gücüne uygun» olarak vergi vermemektedir. Anayasanın hükmüne rağmen kamu giderleri, vatandaşlar tarafından malî güçlerine uygun şekilde karşılanmadığı gibi, Devlet giderlerinin tamamını karşılayacak miktarda vergi de tahsil edilememektedir.

Anayasanın 61 inci maddesi hükmünün iki unsur ihtiva ettiği görülüyor:

- a — Kamu giderlerinin tamamı vatandaşlardan alınacak vergilerle karşılanacaktır.
- b — Herkes, kamu giderlerine malî güçlerine uygun olarak katılacaktır.

Kamu giderlerinin bir kısmının borçlanma yoluyla, bir kısmının da İktisadî Devlet Teşekküllerinin kârları ile karşılanabildiğini biliyoruz. Bunların dışında ve asıl gelir kaynağı olan vergi, devlet giderlerini karşılamakta başlıca vasıtaadır. Bizde, borçlanma zorunluluğu daha ziyade, mükelleflerden gerektiği miktarda vergi tahsil edememek yüzünden doğmaktadır.

Halbuki Anayasanın hükmü gereğince, hesaplanan kamu giderlerinin tamamının, vatandaşlardan vergi olarak alınması gerekir.

Vatandaşlardan alınacak vergilerin ise, herkesin malî güçlerine uygun olması lâzımdır ve bu, muhakkak sağlanmalıdır.

21. Anayasanın hükmüne ve genellikle de vergi prensiplerine uymayan şimdiki gelir vergisi tatbikatımıza aynen devam da hiçbir fayda göremiyoruz. Bu sebeple, «asgarî Mükellefiyet Sistemi» diyebileceğimiz bir önerme ileri sürüyoruz. Bu önermenin esaslarını aşağıda açıklamış bulunuyoruz.

Gelir vergisi kanununun 2 inci maddesinde yer alan gelir kaynaklarına, yani,

1. Ticarî faaliyetler kesimi
2. Ziraî » »
3. Ücretler (Hizmet »)
4. Serbest meslek kesimi
5. Gayrimenkul kesimi
6. Menkuller »

olarak gelir vergisi Kanununun ayırdığı bu kesimlere safi millî gelirden düşen paylar hesaplanacaktır. Millî gelir hesaplarının imkânlarına göre her faaliyet dalına dahil işlere göre daha ayrıntılı kesimlere isabet eden millî gelir payları bulunmak suretiyle bir «millî gelir payları tablosu» düzenlenir.

22. Bundan sonra, ekonomiye dahil ve yukarıda tesbit edilen her faaliyet dalında çalışan müteşebbislerin miktarı hesaplanır. Bu miktarlar esasen Maliye Bakanlığı kayıtlarında mevcuttur. Esnaf Dernekleri, ticaret ve sanayî odaları, ve meslek odaları gibi teşekküllerde, Belediyeler ve mahalli teşkilâta da ayrı ayrı miktarlar olarak bilinmektedir. Hatta bu örgütlerde, faaliyet kollarında çalışanlar, sınıflar ve dereceler olarak da ayrıca tasnif edilmiş durumdadır.

Bu bilgilere dayanılarak, hizmet dalı hariç, ticarî, sınaî, ziraî meslekî, menkul ve gayrimenkul olarak her faaliyet dalında yer alan iş ve işletmeler miktarını ve sınıflarını gösteren bir «İş ve İşletmeler Tablosu» hazırlanır.

23. Bundan sonraki safha, Devletin carî masrafları ile yatırım masrafları toplamına göre vatandaşlardan alınması gereken vasıtasız vergilerden gelir ve kurumlar vergisi miktarının ne olması gerektiğini hesaplamak işidir.

Bu hesaplama, Millî Gelir Payları Tablosu karşılaştırılarak, her faaliyet dalına isabet eden millî gelir miktarına göre, gelir ve kurumlar vergisi miktarı toplamı bölüştürülerek, her kesimden alınması gereken vergi miktarı bulunur ve buna göre «Vergi Bölüştürme Tablosu» düzenlenir.

24. Her faaliyet kolunun ödemesi gereken vergi miktarları toplamı hesaplandıktan sonra, bu miktar, bu faaliyet kolunda «İş ve İşletmeler tablosunda» yer alan iş ve işletmeler adedine bölünerek

her iş ve işletmenin ödemesi gereken vergi miktarı ortalaması bulunur ve buna göre «Asgarî Mükellefiyet Tablosu» düzenlenir.

Bu suretle, her iş ve işletmeden ve gayrimenkul ve menkul irad sahiplerinden alınacak asgarî vergi miktarını hesaplamış oluruz. Bu miktarlar, mükelleflerden işe başlarken ve her yıl peşin olarak tahsil edilerek, kamu giderleri noksansız olarak karşılanır.

25. Ödenen asgarî verginin «malî güc» formülüne nasıl uydurulacağı sorununa gelince: Asgarî mükellefiyet mevzuuna girenler, bugünkü gibi defter tutmaya ve kârlarını, kazanç ve iradlarını hesaplamaya ve her sene yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi vermeye de devam edeceklerdir.

Kendi hesap ve beyanlarına göre, peşin ödedikleri asgarî vergi miktarının fazla olduğunu gören mükellefler, hesaplarının incelenmesini ve bu incelemeyle tesbit edilecek ve fazla ödedikleri meydana çıkacak verginin kendilerine iadesini talep edeceklerdir.

Bu suretle, herkes kendi malî gücüne göre vergi verip vermediğini kendisi takip edecek ve talepde bulunursa incelemeye tabi tutularak fazla ödediği verginin iadesini sağlamış olacaktır.

Mükelleflerden, beyannamelerinde, peşin ödediklerinden daha fazla vergi ödemesi gerekenler, beyannamelerine göre hesapladıkları vergilerden peşin ödediklerini mahsup ederek bakiyeyi de ödemek suretiyle vergi borçlarını tamamlamış olurlar.

İleri sürdüğümüz «asgarî mükellefiyet sisteminin» ana hatları kısaca bundan ibarettir.

Muhtemel itirazlar :

26. Bu önermeye karşı ileri sürülecek itirazlar tabiatıyla olacaktır. Nazarî plânda ve pratik bakımından tamamen mahzursuz olduğu ileri sürülemezse de, bu günki çıkmaza girmiş durumu düzeltmek bakımından ve sonsuz reform çalışmalarını da bir noktada kesmek yönünden asgarî mükellefiyet sistemine gitmek zorunluğu vardır.

Şimdiden akla gelecek itirazları da karşılamak mümkün görünmektedir.

27. İlk itiraz, önermenin ilmî dayanağının mevcut olmadığı yönünden gelebilir. Biz de hemen yanıtlamalıyız ki bu önerme, gayrî ilmî değildir ve bilimsel açıdan bakılınca, memleket gerçeklerine dayandığı, verginin bilimsel ilkelerine yer verdiği, gelir vergisi sis-

temini ortadan kaldırmağı, Anayasanın da 61 inci maddesinde «herkesin, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre vergi ödemekle hükümlüdür» ilkesinin başarıya ulaşması için ileri sürülmüştür.

Bir defa, önerilen sistem, aslında gelir vergisi sistemi içinde yer alacak olan bir mekanizmadır. Yani Gelir Vergi Kanununa göre, yıllık beyanname verme mükellefiyeti bugünkü şekilde devam edecektir. Asgarî mükellefiyet sistemine göre ödenecek gelir vergisi miktarının tabanı tesbit edilmiş olmaktadır.

Mükellefin gelir beyannamesine göre vermesi gereken vergi daha fazla olduğu takdirde, asgarî vergiyi mahsup edip bakiyeyi ödeyecektir. Eğer gelir beyannamesine göre daha az vergi ödemesi gerekiyorsa, mükellef ya ödediği asgarî vergiyle yetinecek - ki bu takdirde kesinlikle asgarî bir vergi söz konusu olur - yahut da hesaplarının incelenmesini ve inceleme sonucuna göre fazla ödediği kısmın kendilerine iadelerini talep edebilecektir.

Görüldüğü üzere, iade hususu mükellefin inceleme talebi olarak onun insiyatifine bırakılmıştır. Bu suretle, mükellefler kendi durumlarını kendileri takip edecekler ve asgarî verginin «malî güçlerine uygun» olup olmadığını kendileri araştıracaklardır.

Bu suretle asgarî verginin, vergi ilkelerine ve malî güce aykırı bir tarafı varsa, bu adaletsizlik, mükellefin teşebbüsüyle ortadan kaldırılmış olacaktır.

28. Başka bir itiraz da, önerilen tablolarının ince hesaplara dayandığı, bu hesaplarda yapılacak hataların mükellefleri zor durumlara düşürülebileceği ve hatta bu hesapları yapmaya maliyenin gücü yetmeyeceği şeklinde olabilir.

Millî gelir ve sektörler itibariyle dağılımı hakkında bilim kurumları, Devlet İstatistik Enstitüsü ve Devlet Plânlama Teşkilâtı çok teferruatlı ve kesin doğrulukda hesaplar yapmaktadır. Maliye Bakanlığında, mükellef adetleri, iş nevelerine göre miktarları ve diğer konular hakkında istatistikler vardır.

Ayrıca Türkiyenin her tarafında, mesleki birlikler, dernekler, odalar ve belediyelerde faydalanılacak birçok bilgiler mevcuttur.

Bu kadar bol malzemelere dayanılarak yapılacak «Asgarî Mükellefiyet Tablosu» en az diğer istatistikler kadar doğru olacaktır.

29. Nihayet son bir itiraz noktası da, Maliyenin mükelleflerce yapılacak iade taleplerini inceleme işini zamanında tamamlayamayacağı ihtimalidir. Kanaatımızca, iade talepleri inceleme yapılması

talebi şeklinde olacağından birçok mükellefler incelemenin kendileri için taşıdığı tehlike ihtimallerini kolay kolay kabûllenemezler.

Buna rağmen iade talebi çok olursa, Maliye Hesap Uzman ve Müfettişleri, Gelir kontrolörleri ve kontrol memurları ve vergi dairesi müdürleri ile ihtiyaç geniş ölçüde karşılanabilecektir. Esasen inceleme elemanlarının işi de bu taleplerin incelenmesi olacaktır. Bu talepler tamamen karşılanmadığı takdirde ise ve meselâ 3 sene içinde inceleme yapılamazsa, mükellefe 4. yıl gelir vergisinden, bir defada mahsup etme hakkı da tanınabilir.

Vergi incelemeleri çıkmazı da bu usulde halledilmiş olacaktır. Asgarî vergilerle, kamu giderlerini karşılayacak miktarda bir gelir sağlandığı takdirde. İnceleme elemanlarının, genel inceleme plânı yerine, iade taleplerinin incelemesini yapmakla yetinmesi mümkündür.

Diğer taraftan devamlı şekilde asgarî vergi miktarını karşılayacak şekilde beyanda bulunanları da inceleme konusu yapmak ve seçimde bu ölçüyü kullanmak da mümkün olur.

SONUÇ

30. Buraya kadar yapılan açıklamalarımız, Anayasanın 61. maddesi ile, vergiye nazaran öncelik taşıyan Kamu giderleri miktarının vergi gelirleri miktarını da belli ettiği ve herkesin ödeyeceği vergi miktarının ise kendi kişisel durumuna yani malî gücüne göre hesaplanması gerektiği görüşüne dayanmaktadır.

İnsiyatîfin tamamen mükellefler elinde bulunduğu pür bir gelir vergisi sistemi tatbikat ve takibindeki çeşitli zorluklar yüzünden vergi yükünü, malî gücü oranında değil, daha az gücü olan sosyal gruplar üzerine yıkılmasına sebep olmaktadır.

Eğer biz, vergi yükünü, her sosyal grubun millî gelirden payına düşen miktarlara göre dağıtırsak, gerçek anlamıyla vergi adaletini de sağlamış ve aynı zamanda, ekonomik kalkınmaya bütün vatandaşların malî güçleri nisbetinde katılmalarını temin etmiş oluruz.

Bu konuda millî gelir yerine geçim indekslerini kullanmak gibi başka görüşler de ileri sürülebilir. Fakat herhalde kalkınma ile kaynaklar arasındaki hukukî ve fiili gelişmeyi ortadan kaldırmaya mecbur olduğumuzu belirtmeliyiz.