

VERGİ KANUNLARI VE VERGİ ANKETLERİ

Prof. Gıyas AKDENİZ
İktisadî ve Ticarî İlimler
Y. Okulu Müdürü

20. Asırda, vergi, devlet elinde sosyal ve ekonomik düzenin sağlanması bakımından en müessir bir müdahale aleti haline gelmiştir. Verginin bu rolüne bir de geleneksel rolü olan devletin finansman vasıtası olma niteliği eklenirse âmme müessesesi olarak önemi ortaya çıkar.

20. Asır vergisi, bilindiği gibi, ağır, fakat adil ve bu yüzden komplike bir mekanizmadır. Buna mukabil, 20. asır mükellefi de, ne vakit, nasıl ve ne kadar vergi ödeyeceğini açık olarak bilmek arzusunda. Böylece, verginin komplike olma niteliği ile, mükellefin açıklık arzusu çatışma halindedir. Bu çatışmayı asgari hadde indirecek tedbir, vergi kanunlarının çok iyi hazırlanmasıdır. Mükellefin cebindeki veya kasasındaki parayı hemen hemen belli bir karşılık göstermeden almak demek olan vergicilik, hiç şüphe yok, dünyanın en güç sanatıdır. İşte, bu sanatın muvaffakiyetle icrasında kanunun iyi hazırlanmış olması büyük bir rol oynar. Böylece, acaba vergi kanunu nasıl hazırlanmalıdır? Problemi önemli bir mesele olarak karşımıza çıkmış olur. Bu sorunun teorik cevabı, şüphesiz, «kanunu icra organı hazırlar.» şeklinde olacaktır. İcra organının bu görevini de onun bir parçası olan Maliye Bakanlığının yaptığını biliyoruz. Ama, fiilen, Maliye Bakanlığı vergi kanununu nasıl hazırlar? Sorusunun cevabı pek basit değildir.

Türkiye'de, vergi kanunları tasarılarının hazırlanması işini Gelirler Umum Müdürlüğü, Teftiş Heyeti, Tetkik Kurulu gibi servislerle bazı hallerde karma komisyonlar yapmaktadır. Yani, bu konuda muayyen ve belirli bir usul yoktur.

Bu konuda, tatbikatçı ve hoca olarak 37 seneyi aşan tecrübelerime dayanan görüşüm şöyledir: Vergi kanun tasarılarının hazırlan-

lanması işi birkaç safhada yapılmalıdır. Bu safhaları aşağıda açıklamaya çalışacağım.

1 — Araştırma :

Yeni vergi kanunlarının hazırlanması veya mevcut vergi kanunlarının tâdili hakkındaki kanun tasarısı hazırlıklarından evvel, bu konularda metodlu ve düzenli araştırmalara ihtiyaç vardır. O halde, yeni kanun veya tadil tasarısı hazırlıklarına başlamadan evvel, elimizde bu dökümanların kapsadığı konularda yapılmış bilimsel araştırmaların mevcudiyeti gerekir. Bu safhada karşımıza diğer önemli bir problem çıkar: Acaba araştırma işini hangi servis yapacaktır? Yine şahsi kanaatime göre, araştırma işini, araştırma alanında ihtisas sahibi şahıslardan kurulu, Maliye Bakanlığına bağlı ve devamlı olarak faaliyette bulunan bir «Araştırma Servisi» (veya Tetkik Kurulu)'nin yapması zorunludur. Bu servisin organizasyonu meselesi ayrı bir konudur. Ve yapılacak incelemeler sonunda en uygun organizasyon şekli tesbit edilir.

Şimdi, burada, araştırma işinin sırf bu işle meşgul daimi bir servis tarafından mı, yoksa Maliye Bakanlığının diğer organları veya bilim müesseseleri tarafından mı yapılması gerektiği konusu ister istemez bahis konusu olacaktır. Araştırma servisi dışında araştırma işi yapması düşünülebilen organlar, Maliye Bakanlığı Gelirler Umum Müdürlüğü, Maliye Teftiş Heyeti, Hesap Uzmanları Kurulu gibi organlarla, son zamanlarda ihdas edilen ve karma bir komisyon halinde çalışan «Vergi Reform Komisyonu» ve bilim müesseseleridir.

Evvelâ, vergi reform komisyonu hakkındaki düşüncemi söyleyeyim. Bu komisyon, haddi zatında, muntazam ve daimî bir araştırma servisi olarak örgütlenmiş olmadığı için bahis konusu edilen araştırma işinden ziyade vergi problemleri hakkında istişari mütalâa beyan eden geçici bir servistir. Binaenaleyh, görevleri benim burada bahsettiğim araştırma işi dışında olan bir kuruluştur.

Gelirler Umum Müdürlüğüne gelince, bu servis vergi kanunlarını uygulayan teşkilâtın başında bulunan bir tatbik organıdır. Tatbik organı vergi uygulamalarını sevk ve idare etmek üzere örgütlendiğinden, araştırma işi gibi mahiyet itibariyle başka vasıf ve elemanlar istiyen bir görevi ehliyetle ve gereği gibi yapamaz. Ve

araştırma faaliyeti, ister istemez, tâli ehemmiyette kalır. Nitekim, bundan evvel Maliye Bakanlığı Gelirler Umum Müdürlüğünde araştırma işi yapmak üzere örgütlenen servisler bu görevi başaramamışlardır.

Araştırma konusunda, Maliye Teftiş Heyeti ve Hesap Uzmanları Kurulu gibi murakaba organları için de aynı şey söylenebilir. Bunların vazifesi murakabe olduğundan, araştırma işi kendilerine verildiği takdirde bu faaliyet tâli mahiyette kalacak ve gereken randıman alınamayacaktır.

Bilim müesseselerine gelince, bunların araştırmaları da, devlet faaliyetlerinin sistematik ve metodik bir takip ve incelemesini yapan, özel araştırma hedeflerine uygun, devamlı ve muntazam olamaz. Ama bu servisler ve müesseseler, Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulacak bir araştırma servisine yardımcı olabilirler.

Yukarıda belirttiğim gerekçeler dolayısıyla ve uzun yıllar Maliye Bakanlığının çeşitli servislerinde ve bilhassa Maliye Tetkik Kurulunda edindiğim tecrübelerle dayanarak ve kesinlikle söyleyebilirim ki, vergi kanunlarının tetvinine veya tadiline tekaddüm eden vergi araştırmaları, ancak, Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulacak ve sadece araştırma işleriyle uğraşacak bir servis tarafından yapılmalıdır. Böyle bir servisin, vergi uygulamalarını yapan servisler gibi bizzat tatbikat yapmadığı ve bu sebeple uygulamalardan uzak olduğu veya servisler ve enstitüler gibi kâfi ilmî ehliyete haiz olmayacağı gerekçeleriyle arzulanan neticeleri ve randımanı veremeyeceği şeklindeki mukadder tenkitlerin de burada cevaplarını vermek isterim.

Bir defa, teşkilât bakımından, Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulacak bir araştırma servisinin, muhakkak surette, bilimsel ehliyeti haiz elemanlarla uygulamaları fiilen yapmış elemanlardan müteşekkil karma bir kuruluş olması şarttır. Bilhassa böyle bir araştırma servisinin başına ilmî araştırmalarıyla şöret yapmış ilim adamlarının getirilmesi, bunların yanına kâfi adette ve ehliyette geniş tecrübesi olan tatbikatçıların verilmesi, teşkilât cephesinden ihtiyaçları karşılayabilir. Diğer taraftan, çeşitli araştırmalara bütün idari ve akademik teşkilâtın yardımcı olmasını sağlamak, araştırmacıyı, faaliyetlerinde en geniş vasıtalarla tehziz etmek ve çalışmalarını kolaylaştıracak tedbirleri almak lâzımdır. Esasen, bu servis,

araştırmacı olarak bütün müesseselerden faydalanacak, bunların fikirlerini alacak, elde ettikleri sonuçları değerlendirecektir. Böylece, araştırma faaliyeti, kendi mihrakı etrafında bütün ilgili müesseselerin çalışmalarından yararlanmak imkânını bulacak ve bunları, kendi ihtisas konusu olan araştırma prosedürü süzgecinden geçirerek en salim sonuçlara varabilecektir. Bu çeşit müstakil araştırma servislerinin en önemli faydası, araştırmaları fasılasız, devamlı ve düzenli bir şekilde yaparak, hadisleri başından sonuna kadar en geniş şekilde bir tetkike tâbi tutabilmesi ve değerlendirebilmesidir. Fasilalı, düzensiz ve devamsız araştırmalarda, herhangi bir hadisenin incelenmesinde salim sonuçlara varılması imkânı düzenli ve devamlı araştırmalara nazaran daha zayıftır. Sonuç olarak özetlemek gerekirse, vergi kanun tasarılarının veya tadillerinin hazırlanmasından evvel vergi hadiselerini devamlı, düzenli ve fasılasız etüdiye edebilecek şekilde ve Maliye Bakanlığı bünyesinde örgütlenmiş, ilim adamları ve tatbikatçılarla takviye edilmiş bir araştırma servisinin lüzumu kesin bir zaruret olarak ortaya çıkmaktadır. Bu servis, vergi meselelerini devamlı ve düzenli bir şekilde takip edecek, vergileri bütün cepheleriyle inceliyecek ve vardığı sonuçları vergi politikasını idare edenlere sunacaktır. Böylece vergi kanunlarının hazırlanmasına tekâddüm eden birinci çalışma safhasını, daimî araştırma servisinin yapacağı vergi araştırmaları teşkil edecektir.

2 — Vergi Prensiplerinin Tesbiti :

Araştırma servislerinin yapacağı araştırmalar yeni tedvin edilecek veya tadil olunacak vergi kanunlarının istinad edeceği prensiplerin tesbitine yarayacaktır. Ancak araştırma servisinin bu konudaki görüşü bir teknik organın görüşünden biarettir. Ve istişari mahiyettedir. Bu konuda asıl karar organı vergi politikasından sorumlu olan bakandır. Bakan, kararlarını, bilindiği gibi, bazı teknik servislerin yardımıyla alır. Bakanın vergi işlerinde istişari organı gelirler Umum Müdürlüğüdür. Bu Umum Müdürlük, vergi politikası ve vergi kanunlarının prensipleri hakkında Bakanın karar almasına yardımcı olacağına göre, Bakan, karar almadan evvel bu servisin görüşünü de öğrenecektir. Demek ki, teknik servis olarak araştırmayı yapan araştırma servisi ile vergi konularında Bakana yardımcı olan gelir servisleri Bakanın istişari organları durumundadırlar.

O halde, vergi kanunlarının prensiplerini tesbit ederken yukarıda bahsettiğimiz organların temsilcilerinden müteşekkil bir kurul, bir komite veya komisyonun bir hazırlık çalışması, bir ön çalışma yapması zaruridir. Bakan bu ön çalışma sonuçlarından, araştırma ve uygulama servisleri vasıtasile bilgi edinecek ve kesin kararını verecektir. Yukarıda bahsettiğimiz «Prensipleri Tesbit Komitesi» ne araştırma ve icra servislerinden başka, Maliye Teftiş Heyeti, Hesap Uzmanları Kurulu gibi murakabe organları ve vergiler temyiz komisyonu gibi kaza organları temsilcilerinin katılmasında fayda vardır. Keza, bu komiteye bilim müesseselerinden de temsilci almak lâzımdır.

Demek ki, vergi kanunlarının hazırlık çalışmalarında ikinci safha, prensipleri tesbit komisyonu çalışmaları ve bu çalışmalardan alınan sonuçlara göre vergi prensiplerinin bakan tarafından kesin olarak tesbitidir.

3 — Vergi Kanun Tasarılarının Hazırlanması :

Vergi kanunu prensipleri tesbit edildikten sonra 3. safha bu prensiplere dayanan bir vergi kanununun hazırlanmasıdır.

Burada en önemli mesele, kanunu kimin veya kimlerin hazırlayacağıdır. Bir kanunun belli prensiplere uygun olarak hazırlanması ihtisas istiyen oldukça güç bir iştir. Memleketimizde kanun tasarılarını hazırlama işi, zaman zaman, çeşitli servislere veya şahıslara, bu konuda görev verilmesi suretiyle yapılmaktadır. Yani, kanunları hazırlama işi belli bir servise yaptırılmamakta, çeşitli servislere veya şahıslara, yaptırılmaktadır. Kanaatimce, bu uygulama mahzurludur. Zira, kanun hazırlama işi, diğer faaliyetlerden ayrı, özellikler taşıyan ve ihtisası gerektiren bir faaliyettir. Çeşitli servis ve şahıslara kanun tasarısı hazırlattırılması, kanunlar arasında, kanun tekniği bakımından farklılıklar yaratacağı gibi, kanunların eksik ve kusurlu, diğer mevzuatla ahenkleştirilmemiş bir şekilde çıkmasına da sebep olabilir. Hatta, bu usulün, kanun maddelerinin, kanunun dayandığı prensiplere aykırılıklar göstermesi ve kanunun vuzuhunu bozması da muhtemeldir. Bir kanunun prensiplerini tesbit etmek başka, bu prensipleri kanun maddelerine aktarmak yine başka bir ihtisas işidir. Bundan dolayı, kanaatimce, kanun tasarılarının hazırlanmasında, bu işte yetiştirilmiş ve ihtisaslaştırılmış elemanlar kullanmak zaruridir.

Bu konuda, evvelâ, bu iş hangi servise verilmelidir? problemi- nin halli gerekir.

Kanaatimce, bu işi yetkiyle yapacak servis Araştırma servisi- dir. Ancak, bu servisin kanun tasarıları hazırlamak için yetiştiril- miş, ihtisaslaştırılmış elemanları olması lâzımdır. Bu konularda, yabancı kanunların da incelenmesi, diğer memleketlerdeki kanun tekniği ve hazırlanması konularının etüdiye edilmesi faydalı olur. Bundan başka, bu konular üzerinde çalışacak elemanların bilgili, tecrübeli ve Türkçeye ve kanun diline aşına mütehassıslar arasın- dan seçilmesi ve özel çalışmalarla hazırlanması gerekir. Bu müte- hassısların kanunun genel çerçevesi, tertip ve tasnifi, prensiplerin kanun maddelerine intikal ettirilmesi, kanun maddeleri arasında irtibat ve ahenk sağlanması, diğer kanunlarla ahenkleştirilmesi ve kanun dili konularında özel çalışmalar yapmaları gerekir. Diğer ta- raftan, kanun tasarılarının hazırlanmasında bu mütehassısların ko- miteler halinde çalışmaları da faydalıdır. Hatta aralarında, yukarı- da belirtilen hususlarda bir iş bölümü yaparak çalışmaları da düşü- nülebilir. Bittabi, kanun tasarısını hazırlama görevinin araştırma süresinde olması, diğer servislerde mevcut mütehassıs elemanlardan faydalanılmasına mâni değildir.

4 — *Gerekçenin hazırlanması :*

Bir kanunun gerekçesi, kanun metni kadar önemlidir. Zira, ka- nun hükümlerinin dayandığı ana fikir ve prensipler ancak bu gerek- çelerle ortaya konur. Bundan başka, kanun metninin sakit olduğu veya açık olmadığı hallerde kanunun ruhuna uygun yorum ve tat- bikat, gerekçeye dayanarak yapılabilir. Binaenaleyh, gerekçelerin etraflı, açık ve yeterli olarak hazırlanması büyük bir önem taşır. Türkiye'de bazen, en önemli kanunların gerekçesiz hazırlandığı ve bu şekilde kabul edilerek uygulandığı görülmüştür. Bu noksan, bil- hassa vergi kanunları tatbikatında, mükellef, hazine ve kaza mer- cileri bakımından büyük mahzurlar doğurmaktadır. Bu durumlarda vergi mükellefi vergi sorumluluğunun derecesini ve vüsatini bile- mez. Hazine vergi kaybına maruz kalır. Kaza mercileri kararların- da mütereddit kalırlar.

Gerekçenin hazırlanması, hiç şüphesiz, kanun tasarısı metnini hazırlyan mercilere terettüp eder. Ancak, gerekçenin, kanun pren- siplerini koyan mercilerce kontrol edilmesi ve onların tasdikinden

geçirilmesi icabeder. Çünkü, gerekçenin kabul edilen prensiplere uygunluğu ancak bu mercilerce kontrol edilebilir.

5 — *Kanun tasarılarının ilgili idari servisler tarafından incelenmesi (İdari anket) :*

Kanun tasarıları hazırlandıktan sonra, Bakanlığın ilgili servislerine (Gelirler Umum Md. Prensipten Komitesi, Maliye Teftiş Heyeti, Hesap Uzmanları Kurulu, Defterdarlık, Mal Müdürlüğü ve Vergi Daireleri ile Kaza Mercileri) gönderilerek bunların mütalâalarının alınması lüzumludur. Buna bir nevi idari anket diyebiliriz. Bu prosedür, kanunların kusursuz bir şekilde tedvini bakımından çok önemlidir. Türkiye'de, fiilen, böyle bir usule riayet edilmemektedir. Meselâ, vergi kanunlarının uygulamalarını yapan vergi daireleri, yeni kanunlar veya tadilleri meriyete girinceye kadar bunlardan haberdar olamamaktadır. Halbuki, tatbikatçılar, kanunun uygulanması ve ihtiyaçlara uyması yönünden eksikleri görebilecek en yetkili mercilerdir.

6 — *Kanun tasarılarının bilim müesseseleri tarafından incelenmesi :*

Vergi kanun tasarılarının ilgili üniversite, akademi ve enstitü gibi bilim müesseseleri tarafından incelenmesi çok faydalıdır. Bilhassa kanunun dayandığı prensipler bakımından bu müesseselerin görüşleri muhakkak tesbit edilmeli ve değerlendirilmelidir. Maliye Bakanlığı, çoğunlukla, bu yola başvurmakta, fakat bazen de bilim müesseselerin mütalâası alınmadan hareket edilmekte veya bu mütalâalar değerlendirilmemektedir. Prensipten olarak bilhassa ana kanun tasarılarında bu prosedüre müracaat edilmesi lüzumludur.

7 — *Kanun tasarılarının mesleki teşekküller tarafından incelenmesi :*

Kanun tasarıları, ticaret ve sanayi odaları, odalar birliği, borsalar birliği gibi mesleki teşekküller tarafından incelenmeli ve bu müesseselerin görüşleri ve mütalâaları değerlendirilmelidir. Bir memleketin ekonomik hayatını çok yakından ilgilendiren vergi kanunlarının iktisadî fonksiyonlar yapan müesseseler tarafından incelenmesi ve görüşlerinin öğrenilmesi kanunun muvaffakiyeti ve tatbikatın iyi yürümesi bakımından zaruridir.

8 — *Kanunun teşrii organlar tarafından incelenmesi :*

Vergi kanunu tasarısı Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanıp icra organınca teşrii organa sevkedildikten sonra bu organın incelenmesine maruz kalacaktır. Türkiye’de teşrii organ tarafından yapılacak incelemeler kanunun tadilini gerektirdiği takdirde, bu tadilâtın, bilhassa tadilât geniş miyasta olduğu takdirde, yukarıda açıkladığımız prosedüre uygun olarak yapılması lüzumludur. Zira, teşrii organ kanun tasarısını bizzat tadil etmeye teşebbüs eder ve kanunun tümünde mevcut ahenk ve prensiplerin kanun maddelerine aksettirilmesi, kanun maddeleri arasındaki irtibat ve kanunun diğer kanunlarla olan koordinasyonu, kanun tasarısını hazırlayan organlar tarafından yapılmazsa, kanunda aksaklıklar ve ahenksizlikler olabilir. Kanun bir kül, maddeleri onun cüzüleridir. Maddelerle kanunun tümü arasında mevcut sıkı bağlar, mütehasıs merciler tarafından incelenip ahenkleştirilmezse, kanunun getirdiği sistem bozulabilir. Bunun içindir ki, İngiltere’de, malî kanunlar tüm halinde ya kabul veya reddedilir. Teşrii organ kanun tadilini bizzat yapmaz. Kanunu iç ve dış bünyesiyle ahenkli ve sistemli bir şekilde hazırlıyacak organlar yukarıda bahsettiğimiz organlardır. Teşrii organ icra organına ancak bir istikamet veya bir direktif verebilir. Bu istikamet veya direktifi kanunun bünyesine ithal edecek organ, kanun tasarısını hazırlayan yetkili mercilerdir. Mevzuatımızda bu gayeyi sağlayacak tadilâtın yapılması çok faydalı olur. Eğer, mevzuatta, bu hususta gerekli olan tadilât yapılmazsa, teşrii organ, çalışmalarını bu gayeye uyacak şekilde ayarlıyabilir ve ayarlamalıdır. Aksi takdirde kanunun vahdeti ve sistemi bozulur, tatbikatta adaletsizlikler ve akasamalar olur!

9 — *Kanunun gizliliği meselesi :*

Memleketimizde kanun tasarıları, çoğunlukla, icra organının merkez teşkilâtı ile teşrii organlar arasında gizli ve saklı kalmakta, tatbikatçılar, ilgili merciler, mesleki teşekküller ve bilim müesseseleri kanundan ancak meclis umumi heyetinde müzakere cereyan ederken haberdar olmakta ve binaenaleyh mütalâa ve görüşlerini tasarı hazırlanırken bildirememektedirler. Bu hareket tarzının gerekçesi, kanunun hazırlanmasında çeşitli müessese ve şahısların, çeşitli kanallardan, icra ve teşri organlarına baskı ve etki yaparak kanunu dejenere edebilmeleri düşüncesidir. Öyle anlaşılıyor ki, Tür-

kiye'de, icra ve teşri organları bu baskı ve etkilere gereği kadar mukavemet edememektedirler. Bu durum, demokratik organları normal işliyemiyen bütün memleketlerde mevcuttur. Ama, bu baskı ve etkilere mâni olmaya çalışılırken, faydalı müdahalelerde bulunabilecek müessese, teşekkül ve mütehassısların, bu lüzumlu hareketlerinin de önüne geçilmiş olmaktadır. Kaldı ki, icra ve teşrii organları üzerine yapılacak siyasî baskı, kanun tasarısı meclise verildikten sonra da olabilmekte, olmaktadır. Kanunun çeşitli sınıf ve şahıs menfaatlerine göre değiştirilmesi, memleketin sosyal ve siyasî ahlâkına bağlı olduğuna göre, müdahale, eğer yapılacaksa, buna, kanun tasarısını ilgili mercilerden gizli tutmak suretiyle mâni olmaya imkân yoktur. Bilâkis, bu suretle siyasî baskılar ortadan kaldırılamadıktan başka, ilgili mercilerin, kanunun tadvininde yapacakları müsbet etkiler de bertaraf edilmiş olacaktır. Nihayet, bu konuda, şunu da unutmamak gerekir ki, demokrasi açıklık demektir. Gizlilik olan yerde demokrasinin mevcut olduğu iddia edilemez. Bir müessese ya bütün icaplarıyla kabul olunur ve uygulanır, yahut da kabul olunmaz ve uygulanamaz.

10 — Kodifikasyon :

Bir kanun yapıldıktan sonra tadil edildiği takdirde, bu kanunun, muadeli hükümleriyle birlikte tek bir kanun halinde tedvinine kodifikasyon diyoruz. Bilhassa memleketimiz gibi kanunların çok sık ve çeşitli tadillere maruz kaldığı ülkelerde, kodifikasyon, hem vatandaş ve tatbikatı yapan icra organları bakımından, hem de kaza organları bakımından çok lüzumlu bir müessesedir. Bu müessesenin etkili bir şekilde uygulanabilmesi için kodifikasyon yetkisinin icra organına verilmesi gereklidir. Zira, teşri organının çalışma mekanizması ağır ve komplike olduğu için kanunun hem tasdikini, hem de kodifikasyonunu bu organa yaptırmak çok güç ve hatta imkânsızdır. Bilindiği gibi, Fransa'da bu ameliye décret - lois'larla yapılmaktadır. Bugün, Türkiye'de, vergi kanunları çeşitli tadillerle o hale gelmişlerdir ki, bunların içinden değil vatandaş, en yetkili merciler ve eksperler dahi çıkamamaktadırlar. Böylece, vergi kanunları tatbikatı, aksamalar ve yanlış uygulamalarla, hem vatandaş, hem de hazineyi zarara sokmaktadır. Kanaatimce, vergi kanunları konusunda kodifikasyon müessesesini kurmak ve işletmek Türkiye için bir zaruret haline gelmiştir. Bunu sağlamak için teşri organının vergi kanunlarını kodifiye etmek yetkisini icra organına

vermesi kifayet eder. Böylece, esasen, bugün, fiilen; vergi broşürleri, vergi kitapları ve derlemeler çıkarmak suretiyle gayrı resmî surette yapılmakta olan kodifikasyona, kanunî bir nitelik de verilmiş olacaktır. Türkiye'de, kanunî yoldan kodifikasyon sisteminin kurulmamış olması, bu işlemin sadece Maliye Bakanlığı tarafından fiilen yapılması şeklinde değil, ihtiyaçların tazyikiyle çeşitli müesseseler ve şahıslar tarafından yapılmasını da imtaç etmekte, bu müessese ve şahıslar ise bazen kâfi yetki ve bilgiyi haiz olmadıklarından, bazen de lâubali hareket ettiklerinden, yanlış eserler düzenlemekte ve bilhassa mükelleflerin yanlış tatbikat yapmasına sebep olmaktadırlar. Mükellef, kodifikasyon işini bizzat yapamayacağı için, bilmeburiye bu kifayetsiz özel kodifikasyon eserlerine müracaat etmekte ve neticede yanlış uygulamalar yüzünden cezalı tarihyata maruz kalmaktadır. Vergi kanunları alanındaki kodifikasyon eksikliğinden doğan güçlükleri ve kesmekeşi nihayete erdirmek ve hem mükellefin, hem de tatbikatçının eline yetkili merciler tarafından kodifiye edilmiş tek metin kanunlar vermek artık bir zaruret halini almıştır.

VERGİ ANKETLERİ

20. Asırda, vergi, ağır ve komplike bir müessese haline gelmiştir. Devletin gelir ihtiyacı vergilerin genişletilmesini ve ağırlaştırılmasını mucip olmuş, şumullü ve ağır vergiler vergi adaleti meselesini ortaya çıkarmış, vergi adaleti de kanunların komplike bir hale gelmesini mucip olmuştur. Büyük mükellef kitlelerine uygulanan komplike kanunlar bugün hemen hemen bütün vatandaşları vergi ile irtibatlandırmıştır. Vergi süjesi vatandaş olunca, ister istemez, onun psikolojisi işin içine girmiştir. Asrımızda, bilhassa az gelişmiş veya gelişme halinde bulunan memleketlerde verginin muvaffakiyeti mükellefin vergiyi kabul etmesine bağlı kalmaktadır. Bu durum da, vergi karşısında mükellef psikolojisinin esaslı bir incelenmesini gerektirmektedir. Mükellefin vergi karşısındaki reaksiyonu, bugün, vergi hadisesinin en önemli yönünü teşkil etmektedir. Vergi anketleri bu bakımdan 20. asır vergiciliğinin en mühim problemleri arasına girmektedir.

Vergi anketi denince ne anlaşılır? Evvelâ bu konu üzerinde duralım.

Vergi anketleri çeşitli müesseseler ve şahıslar nezdinde yapılabilir. Bunlara 4 kategoride toplamak mümkündür :

- 1 — Mükellefler nezdinde yapılacak vergi anketleri,
- 2 — Vergi ile ilgili sosyal ve iktisadi müesseseler nezdinde yapılacak vergi anketleri,
- 3 — Bilim müesseseleri nezdinde yapılacak vergi anketleri,
- 4 — Tatbikatçılar nezdinde yapılacak vergi anketleri.

1 — Mükellefler nezdinde yapılacak vergi anketleri :

Bu anketler, yukarıda belirttiğimiz gibi, mükellefin vergi karşısındaki psikolojisini tayin bakımından çok önemlidir. Bir verginin muvaffakiyeti, her şeyden evvel, bu verginin hitabettiği mükellef kategorilerinin psikolojisine bağlıdır. Mükellefin vergi karşısındaki reaksiyonunu bu psikoloji tayin eder. Eğer mükellef vergiye hazır bir psikolojiye sahipse vergi muvaffak olur. Aksi takdirde, vergi mekanizması ne kadar iyi hazırlanırsa hazırlansın, verginin muvaffak olması kabil değildir. O halde, vergi koymadan evvel, bu vergiye tâbi olacak mükellef psikolojisinin yoklanması ve bu psikolojinin konulacak vergi karşısındaki reaksiyonunun öğrenilmesi gerekir. Diğer taraftan, mevcut bir verginin, sistem olarak veya uygulama bakımından, mükellefi tatmin edip etmediğini, etmiyorsa bunun sebeplerini öğrenmek yine bir verginin muvaffakiyeti için lüzumludur. İşte vergi anketleri bu gayelere hizmet eder.

Vergi anketleri henüz yenidir. Fakat bazı memleketlerde vergi uygulamalarının çeşitli yönlerini inceliyen anketlerin verdikleri şayanı dikkat neticeler, bize, bu anketlerin ne kadar lüzumlu olduğunu göstermektedir. Bu konuya misal olarak, Fransa'da yapılan bazı vergi anketleri neticelerini burada açıklamak istiyorum. Jean Duberger tarafından «La Psychologie sociale de l'impôt» isimli kitapta sonuçları yayınlanan bu anketlerden bazılarını gözden geçirelim:

Bunlardan 792 mükellef nezdinde yapılan bir ankette, mükelleflere şu soru sorulmuştur¹: «Fransa'nın vasıtasız vergiler sisteminin temelini teşkil eden gelir vergisi sizce heyeti umumiyesi itibariyle tatminkâr mıdır, değil midir?»

1) Bahis konusu kitap. Sh. 128 - 129.

Ankete iştirak edenlerden % 50 si gelir vergisini tatminkâr buluyor, % 46 sı tatminkâr bulmuyor, % 4 ünün de bu hususta bir fikri olmadığı anlaşılıyor.

Bu mükelleflerden gelir vergisini tasvip eden 399 kişi nezdinde yapılan ve gelir vergisini tatminkâr bulmalarının sebebi sorulan bir ankette, ankete iştirak edenlerden % 56 sı esas sebep olarak değişiklik sevmediklerini, % 41 i ise gelir vergisinin vergi sistemi içinde zaruri olduğuna kani olmalarını gösteriyorlar.

Gelir vergisini tasvip etmeyenlerden sorulan: «Gelir vergisinden memnun olmadığımıza göre, bunun sebebi yüksek bir seviyede vergilendirilen bir kategoriye mensup olmanız mı? Bu sistemde mükellefin maliyeye karşı hiçbir zaman kusursuz olamayacağını düdümeniz mi? yoksa mer'i vergi nisbetlerinin yüksekliği midir?»

Verilen cevapların % 40 ı birinci sebebi, % 25 i ikinci sebebi, % 27 si ise üçüncü sebebi ileri sürmektedir. Demek ki ankete katılanların % 67 si vergiyi ağır bulduğu için istemiyor.

Otomobil resmi hakkında yapılan bir ankette ise, mükelleflere, otomobil resminin adil olup olmadığı sorulmuş, anketçilerin % 45 i resmin gayrı âdil olduğunu, % 33 ü kısmen gayrı âdil olduğunu, % 10 u âdil olduğunu ve % 11 i de bu hususta fikirleri olmadığını beyan etmişlerdir.

Görülüyor ki mükellefler nezdinde yapılacak vergi anketleri, mükelleflerin vergiler hakkında düşündüklerini ve bu düşüncelerin gerekçelerini ortaya koyabilmektedir. O halde bir vergi kanunu hazırlanırken veya uygulanırken, mükelleflerin vergi anketleriyle düşüncelerini öğrenmek ve vergi kanunlarını ona göre hazırlamak veya tadil etmek suretiyle vergilerin muvaffakiyetini ve randımanını arttırmak mümkündür. Şurasını da belirtmek isterim ki, vergi anketleri henüz yeni denilecek bir deneme safhasındadır. Ama, bunları geliştirmek ve yararlı bir alet haline getirmek mümkün ve lâzımdır.

2 — Vergi ile ilgili sosyal ve iktisadi müesseseler nezdinde yapılacak vergi anketleri :

Bu anketler, daha ziyade, ticaret ve sanayi odaları ve borsalar birliği, ticaret odaları, sanayi odaları, menkul kıymetler borsaları; emtia borsaları ve mesleki teşekküller gibi müesseselerle büyük ik-

tisadi teşekküller, meselâ bankalar, büyük sınaî işletmeler, büyük kooperatifler ve müesseseler nezdinde yapılacak anketlerdir. Bu anketlerin gerek vergi kanunları hazırlanırken, gerekse uygulanırken yapılması mümkündür. Bahis konusu teşekküller, iyi organize oldukları ve çoğunlukla araştırma servisleri de bulunacağı için, vergi kanunlarının hazırlanmasında ve uygulanmasında anketlere verecekleri cevaplarla maliyeye yardımcı ve faydalı olabilirler. Bu müesseseler nezdindeki vergi anketlerini metodik ve devamlı bir şekilde sokmak ve maliye ile bu teşekküller arasında vergi bakımından bir irtibat kurmak faydalı ve lüzumludur.

3 — *Bilim müesseseleri nezdinde yapılacak anketler :*

Bilim müesseseleri vergi anketleri bakımından birinci plânda gelirler. Üniversiteler, akademiler, yüksek okullar, enstitüler vergi konusunda, bilhassa makro ekonomik açıdan, maliyeye büyük yardımda bulunabilecek nitelikte müesseselerdir. Bu müesseselerin mütalâa ve görüşlerini devamlı bir şekilde almak vergilerin muvaffakiyeti bakımından elzemdir.

4 — *Tatbikatçılar nezdinde yapılacak anketler :*

Türkiye'de çoğunlukla ihmal edilen bu anketler, kanaatimce, vergi kanunlarının hazırlanmasında ve uygulanmasında maliyeyi muvaffakiyete götürececek en önemli araçlardır.

Vergi kanunlarını uygulayan vergi daireleri ve vergi servisleri, vergi ihtilâflarını halleden vergi kaza mercileri, bir vergi kanunu hazırlanırken veya tatbik edilirken mütalâası alınacak ve görüşüne müracaat edilecek ilk mercilerdir. Zira bu merciler uygulamalar sırasında yaptıkları müşahadelerle kanunun aksak ve eksik noktalarını, tadillerin ne şekilde yapılması lâzım geldiğini, yeni kanun hazırlanıyorsa bu kanunun nasıl olması lâzım geleceğini en iyi bilecek durumdadırlar. Bir kanun yapılırken veya tadil edilirken veya tatbikatın aksak noktaları tesbit olunurken, uygulama yapan servislerle malî kaza organlarının mütalâasını almadan hareket etmek telâfisi kabil olmayacak bir hatadır. Nitekim Türkiye'de tatbikatçıların mütalâası alınmadan hazırlanan kanunlarda veya tadillerde ne kadar göze batan hatalar yapıldığını tatbikatçılar sonradan tesbit etmekte ve böylece kanunun ikinci, üçüncü, ilâh.. tadillerine gitmek zarureti hasıl olmaktadır. Halbuki bu tadiller yapılmadan evvel tat-

bikâatçılar nezdinde yapılacak anketler bu hatalara mâni olabilir ve kanunun mümkün merteye kusursuz çıkmasını sağlayabilir. Kanaatimce, bu konuda en küçük tatbikatçının mütalâasına yer vermek dahi faydalı ve lüzumludur :

5 — *Anketlerin hazırlanması ve değerlendirilmesi :*

Yukarıda bahsettiğimiz anketlerin hazırlanması ve değerlendirilmesi problemi çok önemli, ve hiç şüphesiz, bir ihtisas işidir. Bu konuda Maliye Bakanlığının araştırma servisleriyle istatistik umum müdürlüğünün ve bilim müesseselerinin, (Üniversite, akademi, enstitü gibi) işbirliği yapması gereklidir. Bu müesseselerin her biri anketlerle ilgili hazırlık ve değerlendirme çalışmalarında rol almalıdırlar. Bu çalışmaların ayrı ayrı mı, yoksa bu müesseselerin üyelerinden müteşekkil karma komisyonlar tarafından mı yapılması gerektiği ayrıca etüdiye edilmelidir. İki sistemin de fayda ve mahzurları vardır. Bu hususta yapılacak denemeler, hangi sistemin daha faydalı olduğunu ortaya koyacaktır. Diğer taraftan, anketin mahiyetine ve değerlendirme şekline göre farklı organlarla da çalışmak kabildir. Bu hususlar, ilgili teknik servislerin tesbit edeceği sistemlerin uygulanması suretiyle realize edilir.