

Vasıtalı ve Vasıtasız Vergilerin Karşılıklı Vasıfları

Prof. Henry Laufenburger

(Paris)

20 nci asır başlangıcında, gelir vergisi hem vergi adaletinin bir ifadesi ve hem de malî verimliliğin bir teminatı şeklinde meydana çıktı. Nazariye matrahın genişliğini tebarüz ettiriyordu. Herkes kendi öz vasıtaları ile cemiyetin ihtiyaçlarını karşılamaya çalıştığı için, verginin umumîliği temin edilmiş gibi idi. Şüphesiz, asgarî geçim haddini vergiden muaf tutmak lâzım geliyordu, fakat, bu indirim, acaba asgarî haddi geniş ölçüde aşan gelir translarına mütezayit hadlerin tatbikiyle, fazlasıyla telâfi edilmiş olmuyor muydu?

İngiliz income tax'ı, sadece Avrupa kıt'ası tarafından vergilendirme modeli olarak alınmamış, fakat Birleşik Devletler de onu, Birinci Dünya harbinden az evvel, vergi sistemlerine esas ittihaz etmişlerdir. Joseph Caillaux'nun umumî gelir vergisi meydana getirmek vaitleri «hürriyet ve kardeşlikte müsavat» diye ifade olunan inkılâpçı prensibin pratik tatbikatı, zamanın parlâmentosu tarafından takdirle karşılanmıştı. Almanya, «allgemeine Einkommensteuer»'inin muvaffakiyetini, daima halkın haiz olduğu disipline medyundu ve İtalya, an'anevî vasıtalı vergiler rejimi yerine, cesurane bir şekilde âdilâne hareket arzusunu belirten vasıtasız, mahdut bir sektör ikame etti.

Münkeşif memleketlerin büyük bir kısmının 1910 ile 1920 arasında giriştikleri vergi reformundan otuz yıl sonra, acaba bilânço nasıldır? Birleşik Devletlerde netice pek müsbet olmakla beraber, İngilterede iki asırdanberi mebdede income tax'a müsait temayüller bulunmasına rağmen şüpheli; vasıtasız vergilerin takdirle karşılandığı devreden otuz ilâ kırk yıl sonra, bütçe varidatının rezistansı mahiyetinde olan vasıtalı verginin kurulması lehinde görülen kuv-

vetli fikir hareketlerinin belirlediği Avrupa kıt'asında ise, açıkça menfidir ve daha mânalı olan şey: Muamele vergilerinin Avrupada gelir vergisinden daha az âdaletsiz ve iktisadî müstahsiliyet prensibine daha uygun bulunduğu kanaatinin yayılmış olmasıdır.

Avrupada diyoruz, zira Birleşik Devletlerde hakikî şahısların gelir vergisi şerefli bir mevki işgal eder ve bunu herkes bilir. Büyük bir şöret yapmış bulunan Edwin Seligman'ın tilmizi Kolumbiya Üniversitesi Maliye Profesörü Carl Shoup'a[1] göre, «gelir vergisi, federal vergiler hasılatının beşte dördünü verir. 1953 te 16,5 milyonluk istihlâk, gümrük ve içtimaî emniyet vergilerine mukabil gelir vergisi 54 milyar dolar kadardır.» Bu tutardan Alman Profesörü Schmoelders tarafından vasıtalı vergi olarak vasıflandırılan kurumlar vergisinin hissesini tarhetsek dahi (ileride tekrar ele alacağımız mesele) münakaşamızın merkezi sıkletini teşkil edecek olan hakikî şahısların gelir vergisine düşen pay üstün durumdadır. 54 milyarlık vasıtasız gelir vergisi üzerinden, hakikî şahısların perodik kaynaklardan ödedikleri 1953 te 32 milyar, yani federal tahsilât tutarının %45 i kadar olup, bunda ferdî income'in payı üçte birden daha düşüktür. İtalyada, bütün gelir vergisi hasılatı varidatının %15 ilâ 25 ine kadar yükselse de, Fransada bu nisbet %15'i aşmaz [2]. Avrupa kıt'asının diğer büyük memleketlerine nazaran Fransada muamele ve istihlâk vasıtalı vergileri, durumu kuvvetlendirmektedir. Büyük Britanyada bile, vasıtalı vergiler, varidatın %56 sını temsil eder.

Acaba, vasıtasız bir vergi tipi olan gelir vergisinin halen müessiriyetini muhafaza edişi, Avrupada ehemmiyetini nisbeten kaybetmiş olmasına rağmen, Birleşik Devletlerde halk arasında pek revaçta oluşu nasıl izah edilebilir?

Bu sualin cevabı tetkiklerimizin plânını teşkil eder. *Malî vergi ile siyasî vergi* arasında pek sarîh bir tefrik yapmak lâzımdır. Bunlardan ilki, asrın ikinci on yılındaki islâhatçıların «bitarafılık» terimi ile ifade olunabilecek arzularına sadık kalmaktadır. Münhasıran kollektivitenin ihtiyaçlarını karşılamak için hemşehrilerin (ika-

[1] Paris Hukuk Fakültesinde kürsüm dahilinde 1953/54 ders yılında Birleşik Devletlerin malî sistemi hakkında yapılan tedrisat; bu dersler Cours de Droit, 158 rue st. Jacques, Paris V de çıkmıştır.

[2] Hakikî şahısların ödedikleri gelir vergisi hasılatına, teşebbüslerin ücret tutarı üzerinden ödedikleri ve vasıtalı vergi olarak vasıflanan sabit vergileri de ilâve edersek yukardaki nisbet %23 e çıkar.

met edenlerin) tâli olarak, yerleşmiş bulunanların vergi ödeme kabiliyetleriyle mütenasip bir şekilde vergi talep etmek. Böylece tarif edilen vergi, mücerret vergi adaleti mefhumunu mümkün olduğu kadar kavramaktadır; ayriyeten, basit olmak gibi, bir üstünlüğü daha haizdir. Bu itibarla, Birleşik Devletler mezkûr tarif ve arzuya sadık kalmışlardır; ferdi income tax bitaraf ve basittir, asgarî geçim indirimi ve aile giderleri ancak idameî hayat için zarurî bir seviyeye indirilmiş olup, her fert her türlü ihbardan evvel, ileriki gelirinden devlete ayıracağı payı kendi bizzat hesaplar ve yıl sonunda bazı düzeltmelerde bulunmak kaydı ihtirazıyla her üç ayda bir, hesabına mahsuben muhtemel verginin dörtte birini öder. Artan gelirlerin azalan faydası mülâhazasıyla müterakki hâd, produktivitesi Avrupanınkinden iki ilâ üç defa daha yüksek bir memleket için tamamen kabili tahammüldür.

Batı Avrupada gelir vergisine karşı, Büyük Britanyadakinden daha yüksek bir derecede, hakikî bir ayaklanma tahassül etmiştir. Bu durum, Avrupada sadece müstahsiliyetin düşük olmasından ileri gelmemiş olup, buna sebep daha ziyade verginin bitaraf bir malî vasıta olarak kalmayarak Hükûmetin, daha doğrusu iktidar partisinin ideolojisine ve içtimaî, iktisadî sahada tatbik olunan hedefe göre yapılan vergi indirmeleri ve cezalandırmalar dolayısıyla, siyasî harbin bir silâhı haline gelmiş bulunmasıdır. Daha fenası, vergi yükünün böylece keyfî bir inkisamı neticesinde yapılan tahsilâtın, kısmen iktisadî gruplara ve Devlet tarafından himaye gören kategorilere yardımda bulunmak için kullanılmasıdır.

Kısaca gelir vergisiyle [3] temsil ettiğimiz vasıtasız vergiye karşı yapılan ayaklanmalar, Fransada bir sanayicinin, hakikî taraftarlar elde etmek için, demagojik gelir vergisinin ortadan kaldırılmasını ve bunun yerine tek bir enerji vergisi (kömür, elektrik, gaz ve zamanın icap ettirdiği hale göre bazı ham maddeler) [4] ihdas edilmesini ileri sürmesi üzerine son raddeye ulaşmıştır.

Bu ayaklanmanın neticesi, Fransada vasıtalı vergi lehinde bir fikir hareketidir; bu hareket M. Schueller'in tek vergisi şekline de-

[3] «Rivista di diritto finanziario e scienze delle finanze»nin Mart 1954 sayısında çıkan bir makalede vasıtasız ve vasıtalı vergi tefrikinin hiçbir realiteye cevap vermediğini ifade ettik. Bu etüdde, gelir vergisini, ekseri hallerde servet vergisinin geliri vergilendirmenin bir mütemmimi olduğunu düşünerek vasıtasız verginin an'anevi tipine benzetiyoruz.

[4] Bakınız : M. E. Schueller'in enerji vergisine dair eserleri ve «Revue de Science et de Législation financière» deki makaleleri (No: 2, 4 / 1954).

ğil, fakat bir kaç ay evvel, munzam kıymet vergisi haline getirilmiş bulunan istihsâl vergisinin değişik ve nüanslı tarzına mütevecchi. Batı Almanyada, maliye vekili ile istişarede bulunan müte-hassıslar, hakikî şahısların gelir vergisinde ve kurumlar vergisinde bir hafifleme elde etmişlerdir. Tefekkür sahibi olanlar, sâfi gelir üzerine mevzu vasıtasız ve tefrikçi vergiyi, gayri safi gelire vazolan vergiye (munzam veya ilâve edilen kıymet vergisi) tebdil eden Fransız formülünün, maliyenin ihtiyaçlarıyla rasyonel ekonominin imkânları arasında bir nevi uzlaşmaya cevap verdiğini idrak ederler.

Böylece, vergi teorisi ve hattâ tarifi meselelerine giriyoruz. Artan devlet müdahaleciliğiyle vergide bitaraflığa ve vergilendirmede mücerret bir âdalete gidilemez. Fakat, temenni olarak, mükelleflerin âmme masraflarına müsavi bir şekilde iştirakini temin lâzım gelirse, umumî vasıtalı vergi bu isteğe kısmî ve müsavatsız hale gelmiş gelir vergisinden daha iyi cevap vermez mi? İşte etüdümüzün birinci kısmının hedefi. Fakat, diğer taraftan, vergi, islâhatçılığın ve müdahaleciliğin başlıca vasıtalarından biri olarak kalacaktır. Vasıtalı vergi, iktisadî ve içtimâî sahada yapılan müdahalecilik tecrübelerinin müessiriyetini teminde vasıtasız vergiden daha müsait değil midir?

I — MALÎ VASİTA OLMAK BAKIMINDAN VERGİ

Vasıtasız ve vasıtalı vergilerin mukayeseli bir şekilde kıymetlendirilmesi.

Vergi yükünün, iktidara göre müsavi bir tarzda inkisamı düşüncesi, kıymetini muhafaza etmektedir. Devlet, yapacağı iktisadî ve içtimâî yeniliği vergiye dayamak istese dahi, vergi sisteminin malî karakterini, mümkün olduğu kadar korumalıdır. Zira, siyasî âlet olduğu müddetçe, vergi randımanının tehlikeye düşmesi ihtimali vardır: bazı sosyal kategorilerin veya bazı işlerin (ihracat) vergiden istisna edilmesi, bazı teşebbüs şekillerinin veya gelirlerin kullanılmasının (kârların taksimi) cezalandırılması: takîp edilen siyasî gayeye ulaşılmıca vergi, aslî mahiyetini kaybeder, gümrük resminin ithal yasağına münceer oluşu, gibi. Netice itibarile kollektivitenin esaslı işlerinin yürümesini temin için, verginin bitaraflığı esasına geniş bir yer vermek lâzımdır. Zira, eğer, 20 nci asır ortasının vasıtasız vergilerini aynı devrenin vasıtalı vergileriyle mukayese edersek, ikincilerin umumîlik ve müsavaat bakımlarından bi-

rincilere faik olduğunu görürüz. Başka bir deyişle, vergi âdaleti tedricen vasıtasız vergiden uzaklaşmış ve vasıtalı vergi çerçevesi dahilinde daha iyi gerçekleşeceği zehabını uyandırmıştır.

A. Vasıtasız denen vergide «âdalet» hurafesi.

Klâsik maliye treteleri, asrın bidayetinden beri, gelir vergisinin âdaletini övmektedirler. Onların izinden yürümek için, bu verginin, herkesin, kabiliyeti nisbetinde âmme masraflarına iştirak etmesini arzuladığını, bitaraf olduğunu, siyasî bakımdan bir müdahale varit olmadığını farzedelim. Şu hale göre, muasır verginin siyasileşmesi hakikatından bariz surette ayrılan faraziyyede, gelir vergisi çerçevesinde, verginin *umumîlik* ve *müsavat* tezinin doğruluğunu veya yanlışlığını tetkik etmek lâzımdır.

1° *Vasıtasız verginin umumîliği prensibi*

Şahsî gelir vergisinin kurucuları vasıtasız verginin umumîliği üzerinde durmamışlardı: vasıtalı vergilerin müsavî tazyiklerini telâfi ve asgari maişete riayet için, matrahın zayıflaması tehlikesi göze alınmıştı; bütün faal nüfusun ve fazla olarak müstahsil olmadıkları halde, mülk sahiplerinin, vergi ödeyecekleri düşünülüyordu. Mahz mantıkta ve tecritte doğru, fakat tatbikat tarafından yalanlanmış bir muhakeme tarzı. Sadece Birleşik Devletlerde gelir vergisi nüfusun 60 milyonunu (mükellef ve ailesi âzaları için 52 milyon beyanname), yâni nüfusun takriben yarısını ve aşağı yukarı faal nüfus zait sabit gelirli rantiyeleri teklif etmektedir. İngilterede, hususî ve hükmi şahısları bilâ tefrik teklif eden income tax'ın mükellefleri nüfusun % 36 sına ulaşır; Federal Alman Cumhuriyetinde ise, üçte birin dununa düşer. İtalyaya ait rakamlara gelince, bunlar Fransanıninkine yakındır. Bu sonuncu memlekette (43 milyon nüfus vardır.), 1953 te müterakki surtax'a (umumî gelir vergisi) tâbi olanların sayısı 3.370.514 idi ki, bunun 2.896.107 si ecirdir; mütenasip vergi ise, memurlar, müstahdemler ve bazı ahvalde işçilerden müteşekkil üç milyon mükellefi alâkadar eder [5].

[5] Ekseriyetle sair menşeli gelirlerle birleştiklerinden gayrimenkul gelirleri bu rakama dahildirler. Resmî İstatistik, gayrisaffi gelirlerden 1952 için (1593 vergisi) 1.037.668 tutarında, mütenasip vergiyle teklif edilebilir gelir tesbit etmiştir ki, bu miktarın 957.977 si % 18.11, 5.691'1 % 9'a indirilmiş vergiye tâbi tutulmuştur.

Altı milyon mükellefin mevcudiyetini farzetsek dahi, ücretliler daha ziyade müterakki surtaxe ile teklif edilirken, diğer iktisadî ve sosyal kategoriler mütenasip vergiye tabi kılınmaktadırlar. Bu şartlar tahtında verginin umumîliğinden nasıl bahsedilir? Siyaset, verginin umumîliği prensibinde iki gedik açmıştır. Bunlardan birincisi, gelirlerini takdir tabiaten güç olan çiftçiyi [6] an'anevî bir şekilde korumak, ikincisi ise, zahirî bir ücret yükselmesini önlemek için işçiyi vergilerin en verimlisinden istisna etmek suretiyle husule gelmiştir (1948).

İktisadî sahada, verginin umumîliği prensibi, gerek mülkiyetin nakil kabiliyetinin artması, gerekse sermaye ve gelirin anonimleşmesi veya gizlenmesiyle sarsılmıştı: para şeklinde olsun veya olmasın altın, döviz, gerçekleşmiş fakat beyan edilmemiş fazla kıymetler, resmî kontrolden kaçan muamelât kârları. Nihayet bu hususta, Fransada uzun zamandanberi muhafaza edilen, âmmeye ait bazı kıymetlerin vergi istisnasının, geçici olarak Birleşik Devletlerde ve genç federal Batı Almanya Cumhuriyetinde meriyete girdiğini hatırlamak kâfidir.

2° *Vasıtasız vergide vergi müsavatsız prensibi.*

Bu noktâî nazara göre, mükellefin vergi ahlâkı vasıtasız vergi mevzuunda umumîlik fikrınının sabit olmasıyla büyük ölçüde bozulmuştur. Bütün Maliye vekilleri tarafından ısrarla ileri sürülen zahirî âdalet kisvesi altında, vergi yükünün inkisamına, gelir vergisini, bilhassa keyfî hareketin merkezi haline getiren bariz bir müsavaatsızlık gizlenir.

Mahz nazariyede, vergi haddinin müterakkiliği marjinal prensip mucibince müdafaa edilir. Fakat tatbikatta, hadlerin tesadüfî olduğu hesaba katılmaksızın, müterakkilik mühim müsavaatsızlıklara müncer olur. Filhakika, zayıf gelirli şahısları telâfi için, müterakkilik matrahın daraltılmasıyla meczedilmiştir. Vasıtalı vergilerin sertliği herkesi ve ekseriyetle gelirleriyle gayri mütenasip olarak vergiye tâbi kılar. Fakat, gelir vergisindeki asgarî geçim indrimi de, umumiyetle kifayetsiz, sabit bir muafiyettir; para depre-

[6] Fransada, 1953 te, millî gelirin % 33 üne iştirak eden çiftçiler % 6,6 nisbetinde mütenasip vergiye ve % 1,6 nisbetinde müterakki suture'a tâbi gelirden yer alırlar. Birleşik Devletlerde durum daha iyi değildir, orada millî gelirin % 16 sı çiftçiler tarafından temin edildiği halde bunlar teklif edilebilir gelirin ancak % 2 sine iştirak etmektedirler (Ferdî income tax).

siasyonu ve devamlı hayat pahası yükselişleri hiç bir zaman nazarı itibara alınmamıştır. Muhtelif gelir translarının tedricen alım kudretini kaybetmesine rağmen, müterakkilğin şiddetinin hafifletildiği de pek enderdir. Birleşik Devletlerde müterakki kademelerin azamî haddinin 200.000 dolar olmasına karşılık, Fransada 6 milyon frank (17.000 dolar) olması, Birleşik Devletlerde müstahsiliyetin üç defa daha fazla olduğunu farzetsek bile, yine elem vericidir. Dahası var: müterakki vergi haddi muvacehesinde mükellefler iki kategoriye ayrılmışlardır. Bir kısmının vergilendirilebilir gelirlerin (Tüccar, Sanayici) tesbitinde, bilhassa vergi yüklerinin hesaplanmasına müteallik olanında muayyen bir tesiri vardır; diğerleri, götü-rü bir şekilde, başkaları tarafından beyan ve tahmin olunan gelirleri üzerinden vergilendirilirler (ücretliler), müterakki verginin başlıca yükünü taşıyanlar bu sonunculardır. Durum, sadece Fransada değil Almanyada da böyledir.. Profesör Schmoelders'e [7] göre «Einkommensteuer»'e tâbi bulunan gelir, emek gelirinin üçte ikisini, meslekî kazançların ise, üçte birini ihtiva eder.

Nihayet işte, gelir vergisi taraflarının bu verginin başlıca vergi kaynağı olduğuna mütedair son bir noktaî nazarı; bu vergi, inikâs etmeyeceği için ve bu mânada kat'idir; binaenaleyh idare, mükellefin nihaî surette vergi yükünü hamil olacağını bildiğinden, bu yükü kesin bir şekilde mükellefler arasında tevzi edebilir.

Gelir vergisinin inikâs etmediği tezine bağlı kalmak, sadece otuz yıldan beri husule gelmiş teknik değişiklikten bihaber olmak değil, aynı zamanda yeni tecrübelerden edinilen dersleri unutmak demektir. Schmoelders yeni bir terim düşünmüş ve «Kostensteuer» den, maliyet fiyatına dahil vergilerden bahsetmiş ve bunlardan evvelâ kurumlar vergisini, ikinci olarak menkul kıymet gelirlerinin işçi ve müstahdem ücretlerinin kaynakta tevkifini zikretmiştir. Konjonktürün yükseliş devresinde meslekî gelir vergisinin otomatik olarak inikâs edeceğinde şüphe yoktur. Diğer taraftan ücret yükselmelerinin «vergi kurbanlarını» kısmen telâfi edip etmeyeceği bilinmeksizin, acaba ücretlilerin umumî ve müterakki gelir vergisinin başlıca kurbanları olmağı peşinen kabullenmeleri nasıl izah edilebilir?

Bilâkis, vasıtalı verginin müstehlik üzerinde inikâsını tahdit etmek ve hattâ bazen tesirsiz bırakmak kabildir; bu tarz vergi-

[7] Kolonya Üniversitesinden Gunther Schmoelders : Organische Steuerform Grundlagen Vorarbeiten, Gesetzesentwürfe. Verlag Wahlen, Berlin Und Frankfurt a/M. 1953.

lendirme şekli yeniden gözden geçirilmeye başlanmış ve iyi imkânlar arz etmiştir.

B. Vasıtalı verginin gayri âdil olduğu iddiası.

Hakikate vasıl olmak için, «vasıtalı vergi» nin asıl mânası ve muhteviyatı üzerinde anlaşmak lâzımdır. Şüphesiz, kimse istihlâk resimlerinin, ideal ve kabili müdafaa bir vergilendirme şekli olduğunu ileri sürmeğe cesaret edemez. İstihlâk ettiğimiz cari gıda maddelerini resimlere tâbi kılmak yanlış bir harekettir, Vergi kaynağı olsun da, ne olursa olsun tarzında bir düşüncü hatırlatan bu durum insanın en lüzumlu fizik ihtiyaçlarının zararına olur. Filhaki, şu ciheti kabul etmek lâzımdır ki, vergilendirmenin tarihten önceki bu şekline tâbi kılınmış gıda maddeleri listesi gittikçe daralmaktadır. Her ne kadar, kimse tütün, alkol ve hattâ şarap gibi lüzumsuz ve sıhate muzır istihlâki frenlemek zarureti, münakaşa etmiyorsa da, şunu itiraf etmeli ki, başlıca gıda maddeleri, artık, vasıtalı vergiler tablosundan silinmeye başlamıştır. Şekere, tuza v.s. ye mevzu vasıtalı vergileri kaldıran Fransız misali başkaları tarafından da takip olunmaktadır. Burada on yıldan fazla bir zamandır, bira, maden suları v.s. nin teklifinin muamele vergisi global şekline ithali için, ferdileştirilmesinden vazgeçtiğini, hatırlatmak faydadarı hâli değildir (Fransa).

Şu hale göre, «Vergi âdaleti» meselesi, ticarî mübadelelere mevzu vergi zümresi üzerinde toplanmaktadır [8].

Muamele vergisi, kelimenin cari mânasıyla, birbirinin ardısına yapılan satışların topunu birden aynı vergi haddine tâbi kılar. Bu itibarla, umumî olduğu cihetle, bilâkis her hususî hale göre nüans farkları arzeden gelir vergisine müreccahtır. Fakat, satış üzerinden alınan müteakip ve kademeli vergi, fiyatlar üzerindeki kümülâtif tesiri dolayısıyla tenkid edilebilir. Filhakika, müstahsil devrenin her safhasında, fiyatlar üzerine vazedilen vergi gittikçe büyüyen bir çığ teşkil edecektir. Fakat, bu durum teklif şeklini tek vergiye icra suretiyle, bilhassa istihsal sektöründe önenebilir. Bununla, ikinci bir itiraz, muayyen bir mamulün istihsali için çalışan müstakil ve müteakip atelyelerin aksine, mütmerkiz teşebbüslerin, muamele vergisinin birçok safhalarını atladıkları hususunda

[8] Mülkiyet naklinin bazı tezahürlerini ve vasıtalı vergilerden ziyade servet vergilerini alâkadar eden kaydiye resimlerini etüdümüz haricinde bırakıyoruz. Şunu hatırlatalım ki, veraset vergileri gerilemekte, sadece alış veriş müteallik vergiler hararetili münakaşalara mevzu teşkil etmeğe devamdadır.

ileri sürülen iddia da karşılanmış oluyor. Geriye büyük nazarı bir tenkid kalıyor: muamele vergisi her hali vaziyette, bütün ağırlığı ile nihai müstehlike yüklenecektir. Böylece vergi, tersine bir müterakkilik veya gelirler silsilesinin zirvesinde mütedennilik yaratacaktır ki, gelir vergisi dahilinde vergi yükünü kifayetsiz bir şekilde hafifleten asgarî geçim indirimi kadar müessif bir haldir.

Fakat, bu tenkid büyük kaydı ihtiyatilerle kabul edilmelidir. Muamele vergisinin her şekliyle, tamamen müstehlike inikâs edeceğini söylemek, gelir vergisinin inikâs etmeyeceğini iddia kadar hatalıdır. Bütün bunlar piyasanın, devletin, arz ve talebin durumlarına ve konjonktürün inkişafına bağlı şeylerdir. Talep sert ve yükselmeğe mütemayilse alıcı satıcının peşinden koşuyorsa, iklim, sadece vasıtalı vergilerin değil, vasıtasız vergilerin inikâsına da müsaittir, bilhassa ödenecek vergi tutarı az çok kat'î yahut belirli olmak şartıyla, ferdi işletme veya şirket kazançları ve kaynakta tevkif edilen ücret vergilerinde [9]...

Bilâkis bir alçalma, halinde, bir taraftan müteşebbis, diğer taraftan tüccar ödenen muamele vergisini müşterilere, müstahsile, tüccara veya nihai müstehlike yükleyemeyeceklerdir (Bu takdirde avansları kesin ödeme haline gelir). Bunlar, İdare tarafından ödemekle mükellef olarak gösterildikleri mütenasip veya müterakki vergiyi kısmen veya tamamen inikâs ettirmekte güçlük çekeceklerdir.

Şartsız inikâsa yapılan itiraz bertaraf edilince, usulü veçhile tanzim edilen, muamele vergisi, gelir vergisine nazaran umumî bir vergi olmak ve «müşteri» nin iktisadî yahut sosyal durumuna göre tahavvül eden bir vergi olmamak üstünlüğünü haizdir. Bu durum tarafsız bir malî vasıta (yani hazineye gelir kaynakları temin edici) telâkki olunan vasıtasız verginin, gelir vergisi mevzuunda ehemmiyetine iştirak ettiğimiz tefrikçi hareketlerle geniş ölçüde kabili telif olmasına mâni değildir.

Klâsik tretelerde «reel» olarak vasıflandırılmasına rağmen, vasıtalı verginin şahsileştirilmesinin dört unsuru, asgarî geçim is-

[9] Yükselmede, meslekî kazançlar vergilerinde inikâs şu hallerde basittir : 2) Vergi tutarı Fransada olduğu gibi resmen maktu bir şekilde tesbit edilmiş bulunduğu zaman, Fransada bu tutar 200.000 den fazla küçük ve orta işletmelerle tüccar için tesbit edilmiştir, 2) Teşebbüsler muayyen fakat muvakkat ödemelere (3 aylık veya 6 aylık hesaplar) tâbi tutuldukları zaman; müterakki ferdi gelir vergisine tâbi müteşebbislerde dahi, muvakkat vergi ödeme mekanizması, şahsî vergi miktarını anlamağı ve şahsî verginin mühim bir kısmını inikâs ettirmeğı mümkün kılar.

tisnası, ailevî tanzim, müterakkilik, farklılaştırma vasıtalı vergiye tatbik edilebilir ve fiiliyatta bu iş az çok yapılmaktadır [10].

Ekmeği, sütü, bazı yağlı maddeleri vergiden muaf tutmak, cari şarap istihlâki üzerinden alınan vergiyi tahfif etmek [11], asgarî geçimi vergiden istisna etmek demektir, zira bu maddelerin istihlâki gelirlerin artmasıyla çoğalmaz. Vasıtalı verginin bir kısmını veya — klâsik ademi tahsis kaideleri dahilinde kalmak için — global bütçe hasılatının bir kısmını bu nevi gıda maddelerinin satış fiyatlarını düşürmek gayesiyle, müstahsillerine sübvansyonlarda bulunmağa tahsis edebiliriz. Fakat, Anglo-Sakson memleketlerinde gelişmiş bulunan sübvansyon usulünün umumileşmesinin ve sanayiye [12] de teşmilinin ekonomiyi gayrı sıhhî bir rejime sürüklediğini hesaba katmasak bile, büyük gelir sahipleri az muhik bir ranta tesahup etmiş olurlar. Ailevî durumun tanziminde gelir vergisinde tesbit edilen hudutlar dardır; zira ister kabul edilsin, ister edilmesin şurası muhakkaktır ki, aşağı translardaki hafif bir vergi haddi ekalliyette kalan bir zümreye taallük eden yukarı translardaki yüksek vergi haddinden daha fazla getirir. Aile giderleri için verginin matrahta hafif tutulması veya vergi indirmeleri aile fertlerinin hayatî ihtiyaçlarının tayin ettiği haddin hemen her yerde altındadır. Vasıtalı vergi dolayısıyla taşınılan vergi yüküne göre aile geçim giderlerini tesbit eden usul, daha seyyal, müessir ve daha insanidir. Bu tahsisler sabit ve gelire gayrı mütenasip olduğu nisbette, asgarî geçim haddi, realiteye gelir vergisindekinden daha yakındır.

Müterakkiliğe gelince, bunun, gelir vergisindeki kademelerin keyfi karakteri, para depresiasyonu hallerinde itibarî olarak yüksek gelirlerin vergi cetvelindeki sıralarının değiştirilmesi şeklinde ifade olunan düzenleme noksanı, vergi zayıflaması ve vergi istisnaları ile (Devlet rantları, uzun vadeli munzam kıymet v.s.) [13] ne

[10] Duverger M. Défense et illustration de l'impôt indirect. Revue de Science et de législation financières, Nisan-Haziran 1954 (No. 11) S. 310 ve mütea.

[11] Fransada şarap üzerinde mevzu tek bir vergi ve sirkeye vazedilen bir diğeri muamele vergileri serisinin (istihsalde, mübadelede) ve istihlâk resimlerinin yerine geçer.

[12] Bu itibarla İngilizler umumileşmiş sübvansyonları, tedricen kaldırmak için kendi hallerine bırakmışlardır.

[13] Birleşik Devletlerde, altı aydan daha az bir müddet içinde satılan mamûl, müterakki income tax'a; altı aydan fazla bir müddet sonunda elde edilen sermaye kazançları ise, nisbî bir hadde tâbî tutulur (%26).

kadar malûl bulunduğu malûmdur. Vasıtasız vergi çerçevesi dahilinde bir ilmî müterakkilik yerine, bütün vasıtalı vergiler mevzuunda müsavi, sabit bir müterakkilik tatbik etmek tercihe şayan değil midir? Cari istihlâk resimlerine inzimam eden bir lüks vergisine yapılan itirazla karşılaştığımız vakit umumî muamele vergisinin haddini, takip edilen gayenin ehemmiyetine, zarurî, lüzumsuz veya zararlı olduğuna, bir konfor veya lükse matuf bulunduğuna göre, tamamen değiştirebiliriz. Böylece, mamûl, toptan ticaretten geçerken tatbik edilen İngiliz purchase tax'ı ziynet, kürk, kozmatik gibi lüks maddeleri %75 nisbetinde (eskiden %100) vergiye tâbi tutar. Halbuki faydalı mallar, vergiden istisna edilmiş, mutavassıt olarak vasıflandırılan maddeler ise % 50 (Radyo, televizyon) veya % 25 (bazı giyim eşyası, mobilya vs.) nisbetinde bir vergiye tâbi kılınmıştır. Fransada da %16,58 nisbetindeki istihsal vergisine, vanilin, müstakları veya artıkları, oyun kâğıtları, benzin, içki veya menşei alkol olan itriyatın ihzarına muhasses maddeler için %25 gibi münzam bir nisbet ilâve edilir.

Ekseriyetle, fertlerin gelir kaynaklarına göre bir tefrik yaptığı için gelir vergisi öğüldü: emek, sermaye ve her ikisinin birden bahis konusu olduğu muhtelit faaliyet. Biz, daima on dokuzuncu asır için makul olan bu tefrik tarzının yirminci asrın ilk sülüsündenberi, maziye karışmış olduğunu iddia ettik. Sermaye faizlerini, geniş para daralmalarının tesiri altında bulunan vasıtasız verginin âzamî haddi ile cezalandırmak bir hatadır. Ücretler ise, bilâkis bu bakımdan büyük bir teminatı haizdirler; asgarî geçim prensibi ve ücretlerin, hayat pahasına göre, az çok otomatik bir şekilde yükseldiği malûmdur. Şu halde, Fransada tefrikçiliğin, sedüler vergi sahasında himayeci had tatbikinin ücretlileri, tamamen vergiden istisna edecek kadar ileri gitmesi üzücüdür (müstahdemler %18 nisbî vergi yerine %5 götürü bir vergi öderler). Mezkûr reform Fransız gelir vergisi sisteminde bir gedik açmış ve esasen sarsılmış bulunan vergi umumiliği prensibini zedelemiştir.

Bu şartlar dahilinde tefrikçilik, en doğru bir nisbette olmalıdır; vasıtalı vergi işte bu lüzumlu ihtiyacı tamamen karşılar. Kooperatiflerde veya işçi kantinlerinde gıda maddeleri satışı vergiden istisna edilebilir ve talebe lokantaları için de muafiyetler tanınabilir.

Demek ki vasıtalı vergi tatbik şekli umumileştirilmeksizin, kelimenin dar mânasiyle şahsileştirilebilir.

Vasıtasız verginin şahsileştirilmesi güçtür, zira yüksek gelir transları sahiplerinin vergiden kaçırılmasıyla gerçekleşir. Zahirî adaletini, oldukça kalabalık iktisadî ve içtimâî kategorilere tanınan malî imtiyazlardan alır. O derece ki, hadlerin tesbitinde, idare, hususiyle tecezzî etmiş vergileri fazla takdir suretiyle bir «hata kat-sayısı» tatbik eder. Vasıtalı verginin tamamen nisbî olan şahsileş-tirilmesi ise, daha az tenkid edilebilir. Vasıtalı verginin, umumiliği ve basit bir teknikle tatbik edilebilmesiyle malî idareye arzettiği kolaylık yanında, vergi kaçmalarına mâni olmak veya onları hafif-letmek için az çok kat'î bir çare teşkil ettiği, malûmdur.

Vasıtalı ve vasıtasız vergilerin fayda ve mahzurları hakkında bir fikir edinmek için Fransız sisteminin otuz beş senelik bir inki-saf neticesinde bilânçosunu yapmak yerinde olur^[14].

Bir taraftan nisbeten müstahsil kurumlar vergisi yanında umu-mî varidatın %16 ilâ %20 sinden fazlasını veren bir gelir vergi-si^[15] mevcuttur, mükellef sayısı 6 milyona güçlükle yaklaşır ve bunların ekserisi emek geliri sahibidir; nisbî denilen vergi, bakım ve ücret istisnası, rant için olduğu gibi müteaddit muafiyetler, tek-lif kabiliyetini tesbitten ziyade tahmine dayanan götürü vergiler yüzünden cevherinden bir kısmını kaybetmiştir. Nisbî olsun, müte-rakki olsun, bazı mesleklerde hile, az çok hususî bir mahiyet arzettiğinden müfrit hadler bir kaçakçılık katsayısını muhtevindir.

Diğer taraftan, istihsal umumî vergisi munzam kıymet vergisi istikametinde gelişmektedir. Bu vergi mamûlün hakikî kıymetini, istihsal devresinin sonunda, toptan ticarete intikal edeceği sırada yeknasak bir vergi haddine tâbi kılar (bazı nadir istisnalar ha-riç) ^[16]. Vergi, istihsal vetiresinin muhtelif devrelerindeki ödeme-lerin aksine, burada tektir. Öyle ki, mütemerkiz teğebbüslerin lehinde hiç bir tefrikçilik yapılmamış olup vergi kademelerinin tesiri ber-taraf ve tahdit edilmiştir. Bu veya şu sosyal kategori lehinde bir himaye mevzubahis olmaksızın, muayyen bir şahsileştirme, mamu-lün tabîî durumunun nazarı itibara alınması vardır. İsbat ettiğimiz gibi, her iki vergi zümresi için de, inikâs şartları hemen hemen ay-

[14] J. Caillaux tarafından gelir vergisi reformu ve muamele vergisinin ilk tadilinin tezahürü 1917 dedir.

[15] Gelir vergisi ile temsil edilsin veya edilmesin, müstahdem tarafından %5 götürü bir vergi ödenmesi.

[16] Normal had, enerji ve ziraatle alakalı bazı mamûller lehine kısılmış-tır. İstisnalar evvelce olduğu gibi bazı hububata, ihracata münhasırdır.

nı olduğuna ve bunlar piyasa kanunlarını alâkadar ettiğine göre, tereddüde mahal yoktur; üstelik, yegâne istihsal vergisinin umum vergi hasılatının %40 ını verdiğini ve bunun aşağıdaki şekilde inkişam tarzını gördükten sonra vasıtalı vergiyi tercih sebebi daha iyi anlaşılır.

Fransanın 1954 yılı bütçesi

(milyar frank olarak)

Vergi varidatı: 2.595. Bunun 896 milyonu istihsal vergisinden, 224 milyonu muamele vergisinden [17], 331 milyonu gümrük ve istihlâk resimlerinden, 154 milyonu kaydiye ve harçtan, 474 milyonu [18] şahsî gelir vergisinden, 220 milyonu ücret üzerinden alınan götürü vergiden, 205 milyonu kurumlar vergisinden, 111 milyonu ise, muhtelif vergilerden tahassül etmiştir.

Vasıtalı verginin tercih edilmesi karşısında (reformu kaydı ihtiyatîde bulundurmamak şartıyla) ileri sürülen itiraz mühimdir. Vergi bugün artık başlıca ve zarureten hazine kasalarını doldurmağa yarayan bir vasıta olmayıp aynı zamanda ve bazıları için her şeyden evvel iktisadî devletçiliğin ve siyasî yeniliğin bir âletidir. Binaenaleyh, bu sahada sadece vasıtasız vergi işe yarar, vasıtalı vergiler kullanışlı değildir, deniliyor. Biz bu görüşe itiraz ediyoruz, müteakip kısımda bunun aksini ileri süreceğiz.

II — İKTİSAT SİYASETİ VASITASI OLARAK VERGİ

Vasıtasız ve vasıtalı vergilerin mukayeseli vasıfları.

Evvelki izahlardan vasıtasız vergilerle vasıtalı vergileri esaslı bir farkın ayırdığı anlaşılıyor. Birincisi günümüze kadar uzanmak-

[17] İstihşalden hasıl olan munzam kıymet vergisi yanında, satışlara mevzu %1 nisbetinde (mütemerkiz perakende ticaret için %1,80) kümülatif ve kademeli bir vergi daha yer alır; bu Devlet vergisi, muamele vergisi gibi mevzif bir vergiye mesnet teşkil etmektedir. Bu, hatalı bir sistemdir; hâlen tetkikte bulunan reform tasarısı Devlet vergisinin kaldırılmasını ileri sürmektedir, ticarî muamele vergisi mevzilikten ayrılmalıdır.

[18] Bu rakkama 39 milyarlık gerek hususî, gerekse hükmi şahısların %18 nisbî menkul kıymet vergisi dahildir.

ta, ferdî durumların kat'î veya tahminî olarak bilinmesine dayanmaktadır; servet ve gelirler: vasıtasız vergiyi tanzim edenler, tatbik şeklinde ufak tefek tadiller yapar ve istimalini her hususî hale göre tefrik edebilirler. İkinci vergi ise, bilâkis ve bilhassa muamele vergisi anonim olup ihdası vergi ödeme kabiliyetlerinin bir kadastro sununun çizilmesini takip etmez; tatbikatı umumîdir; prensip itibariyle yeknesaklık vasıtalı vergilerin esasıdır. Böylece gelir vergisi korkunç, tefrikçi ve keyfî bir siyasî âlet haline gelebilir. Halbuki, muamele vergisi, fiyatların bir tâbiidir, bu itibarla olsa olsa müstahsiliyetle ilgili iktisadî müdahaleciliğe katılır.

A. Siyasî istibdat ve vasıtasız verginin iktisadî müessiriyet noksanı.

Sermaye ve gelir vergilerini tanzim eden siyaset adamları için her şey mümkündür; siyasî metodla gerçekleştirilmeleri kabil olmayan bünye reformları vasıtasız vergilerin müsait manipülasyon yollarıyla gerçekleştirilmek istenmiştir. Burada gerek hususî mülkiyetin tedricî bir ilgasını, gerekse mülkiyet hakkının tahdidini hedef tutan servet vergisi üzerinde durmaksızın, şuna işaret edelim ki, İkinci Dünya Harbinin maliye tarihi, gelir vergisinin müterakkiliği sayesinde gelirlerin tesviye edilebileceği hakikatını ortaya koymuştur. İngiltere, fiilen 1940 ile 1944 yılları arasında 6000 sterling'i aşan gelir translarını müsadere etmiştir.

Gelir vergisi, kapitalist teşebbüs şeklinin gelişmesini frenlemeye yaramaktadır. Bütün memleketlerde, anonim şirketler taksim olunan kârların mükerreren vergilendirilmesiyle cezalandırılmışlardır. Şirketin global kâr üzerinden vergilendirilmesi, bu kârların tevzi edilen kısmının müterakki ferdî vergi ile teklif edilmesi, gibi. Fransada %36 kurumlar vergisini müteakip tevzi edilen kârlar iki vergiye tâbi olur: %18 nishî vergi, %10 dan %70 e kadar yükselen nisbî surtaxe [19]. Income tax'ın kapital şirketlerinin müsbet neticelerini bir kere vergiye tâbi kıldığı İngilterede bile, temettüleri aksiyoner nezdinde ikinci bir defa vergiye tâbi tutulduğundan vergi mükerreriği, ihtiyata ayrılan kârlardan %2,5 istenmesine mukabil temettüden %17,5 profits-tax istenmesiyle neticelenir. Ferdî teşebbüsler ve şahıs şirketleri daha az kötü durumdadırlar, vergiyi bir

[19] Birleşik Devletlerde ve Almanyada, tevzi edilen kârların vergi mükerreriği hafifçe azaltılmış bulunuyor.

defaya mahsus olmak üzere öderler (veya âzamî olarak, Fransada olduğu gibi, iki defa). Hususiyle, Almanyada müteşebbisin şahsî gelirini teşebbüsün «reel» gelirinden ayırmak ve bu sonuncuyu müteşebbis tarafından şahsî gayeler için kullanılmadan işte kaldığı müddetçe, müterakki vergiden muaf kılmak meselesi vardır. (Betriebsteuer).

Bu sahada eğer geri siyasî düşünceler tasvip edilmezse, vasıtasız verginin kullanılan işletme şekillerini nazara almaksızın iktisadî gelişmeyi sağlamaktaki kabiliyetsizliğini görmek mümkündür. Kapital mallarının yaratılması için iki metod düşünülebilir: ya gelir vergisini ferdî tasarrufu teşvik edecek ve bu tasarrufun piyasaya gelmesini temin eyliyecek şekilde tanzim veya doğrudan doğruya yatırımları vergiden muaf kılmak. Bu iki noktai nazardan gelir vergisi takip olunan hedefe pek az müsait görünmektedir. Vasıtasız vergi çerçevesi dahilinde gelirin istihlâk edilen ve tasarrufa ait olan kısımları arasında yapılan vergi tefrikçiliği hakkında Almanya misali muvaffakiyetsizliğe uğramıştır. Federal cumhuriyet, muayyen bir devre sonunda gayrimenkulleştirmek şartıyla vergi ile alâkasız hesaplar tesis etmiştir. Bu hesaplar, bankalar nezdinde münhasıran gelirlerle beslenmemiş aynı zamanda kapital unsurlarının gerçekleşmesinden elde olunan hasıladan da müstefid olmuştur. Bu da gösteriyor ki, tasarrufun vergiden muaf tutulması bir ademi tasarrufla telâfi edilmektedir. Fransada bugün tasarrufa ayrılan gelirin bir kısmının vergiden muaf tutulması, yani 14 Nisan 1954 tarihli vergi reformunu hazırlayan kanun ahkâmı tatbik edilememiştir. Bu itibarla, her şeyden evvel bir kıstas bulmak lâzımdır: daha ziyade teşebbüslerin, mütedavil sermayeleri ile bloke hesaplar teşkili suretiyle, tasarrufun vergiden muaf tutulmasından istifade etmelerini önlemek ve bu mevduat ile bankalardan kredi kolaylıkları taleplerini kesmek lâzımdır: zira bu, durmuş bir enflâsyonun yeniden gelişmesi demektir.

Gelir vergisi, acaba aynı tehlikeyi husule getirmeksizin, yatırımları teşvike daha elverişli değil midir? Tereddüde mahal vardır, zira yatırımların vergi politikası, memleketlere ve devirlere göre esaslî bir şekilde tahavvül eden siyasî mülâhazalardan müteessir olacaktır. Hükümetler oto-finansmana karşı cephe alacaklardır[20]. İngilterede bu tarz sınaî gelişme, enflâsyonla mücadelede endişe-

[20] Bu düşüncüyü Rivista di politica economica, 1954 haziran Roma 1954 da genişliğine inceledik.

lenen ve bunun için piyasaya alım kudreti çıkaran ve fiatların yükselmesini intaç eden kâr nevilerini asgariye indirmek yoluna giden âmme kudretinin büyük bir himayesine mazhar olmuştur. Yine «Profits tax» denilen «siyasî» bir vergi son zamanlara kadar kâr tevezilerini cezalandırıyordu (önceleri %50 nisbetinde olup henüz %17,5 da indirilmiştir). Fakat, bu iç finansman metodunun tehlikelerini müşahede eden İngilizler kârların bir kısmını piyasaya getirmek ve selffinancing'i tahdit etmek yoluna gitmişlerdir. Buna mukabil yatırımlar lehine amortismanları hızlandırmak için geniş malî başlangıç kolaylıkları aktedilmiştir. Birleşik Devletler, bilâkis amortismanına müteallik vergi tahsislerinde tahditçidirler; oto-finansmana, gelince, Hükûmet münferit ihtiyatları bir «siyasî» surtaxe tahdi-diyle frenlemek çarelerini araştırmaktadır. (kârların %70 inden daha fazlasını). Tevzi edilen kâr vergi mükerrerliğinin 1 Ocak 1954 denberi önlenmesi, piyasanın kârlarla beslenmesi için bir tercihi ve dahilî finansmana nisbeten bir ihtiyatı lüzumlu kılar, gibidir. Fransız siyaseti daha mütemevviçtir; 1950 de tevzi edilmemiş ihtiyatların geçici olarak cezalandırılması, fakat tevzi edilen kârların üçlü vergilendirilmesinin muhafazası amortisman mevzuunda daha fazla serbesti.

Bu tecrübelerin hatırlatılması, vasıtasız, verginin, hususiyle gelir vergisinin, iktisadî inkişafın finansman tarzlarına müessir olduğunu ortaya koymaktadır. Fakat vasıtasız verginin bu sahada kullanılması mütehavvil, keyfî bir tefrikçilik olarak görülmektedir. Amortisman mevzuunda umumî olmaktan uzak munzam tahsislerin muhtelif sınaî sektörlere göre değıştiğı barizdir. Böylece, Birleşik Devletler, yatırımların başlangıç amortismanlarını, millî müdafaa ile alâkalı yatırımlar için muhafaza ederler, İngiltere maden ocaklarına yatırımı tercih eyler [21], Fransada ise, % 10 başlangıç ve umumî nisbete inzımam eden istisnaî amortisman (14 Nisan 1954 malî kanunundan itibaren) kömür ocaklarına ve demir sanayiine mahsustur [22].

Vasıtasız verginin bu tefrikçi karakteri malûm bulunduğuna göre, mesele evvelâ vasıtalı verginin ve hususiyle muamele vergisi-

[21] Başlangıç amortismanı % 40 : bazı imalât sanayii de bundan istifade eder.

[22] %10 Başlangıç amortismanı ile (14 Nisan 1954 kanunu) alâkasız olarak bilûmum sanayiın istifadesi için 8 Ocak 1951 kanunu mucibince, sadece ilerisi için, hızlandırılmış bir amortisman ihtiyarının bulunduğuna işaret edelim. (Birinci yıllık normal amortisman itfasının bir misli olarak).

nin müstahsil finansmana tesir edecek şekilde tanzim edilip edilmediğini ve saniyen iktisat politikasının bu vergisinin hizmete konulmasının itirazlara maruz kalıp kalmıyacağını bilmektir. Bu sualin cevabı, istihsal vergisi mevzuunda Fransız misaline müteallik olamındaki gibi Sovyet Rusyada umumî muamele vergisinde elde edilen neticelerde dahi müsbettir.

B. İktisadî kalkınma vasıtası olarak vasıtalı verginin kıymetlendirilmesi.

Fransada istihsal vergisinin munzam kıymet, başka bir deyişle ilâve edilen kıymet vergisi haline getirilmesi yatırım siyaseti üzerinde müsait tesirler yaratmıştır. Rusyada muamele vergisinin tanzimi 1953 te iktisat politikasının istikametinin değişmesini intaç etmiştir.

1°. Fransız ilâve edilen kıymet vergisi ve yatırımlar.

1936 sonunda kümülâtif muamele vergisinin yerine ihdas olunan eski istihsal vergisi tek ve şahsî bir vergidir. Şu mânada ki, teknik bakımdan ikmal edilen mamûlün kıymeti bir defaya mahsus olmak üzere global vergi haddini muhtevindir, ve fiyata dahil olan bu had nihaî müstehlike kadar, el değıştirme sayısı ne olursa olsun, hiç bir artma mevzubahis olmaksızın muhafaza edilir. Bidayette, nihaî müstahsil [23] verginin tamamını ödüyordu; 1948 denberi bu vergi, ham madde menşinden itibaren teknik bakımdan mamûl halle gelinceye kadar hazırlamaya veya istihaleye iştirak edenler arasında paylaşılmaktadır. Verginin yuvarlak %15 nisbetinde bulunduğu farzederek (hakikatte Nisan/1954 reformuna kadar %15,35 idi; bu tarihten itibaren %16,85 olmuştur. 1955 kararnamesiyle muayyen bazı düzenlemeler yapılacağı muhtemeldir), buna göre onbin franklık muayyen bir miktar yün için, vergi 1500 frank olacaktır. İplikçi 15.000 frank eden mukabil miktardaki istihsalı için 750 frank ödeyecek, ve her türlü teknik ve kimyevî ameliyeden sonra dokumacı da istihlâke hazır kumaşın kıymeti, faraza 20.000 frank üzerinden 750 franklık nihaî bir tediyede bulunacaktır. Görülüyor ki verginin muhtelif kısımlara ayrılmış bulunmasına rağmen,

[23] Burada sadece şunu zikredelim ki, bazı şartlar altında tacirler için istihsal vergisi ihtiyaridir. Bu rejim bugün iş müteşebbisleri arasında yayılmıştır.

vergi yükü tutarı 3.000 frank yani mamûlün kıymetinin %15 nisbetinde olacaktır ki, bu nisbet de esasen tek vergi haddine tekabül etmektedir.

Fakat 10 Nisan 1954 reformuna gelinceye kadar tek vergi, nihaî ve global olduğu için, şahsî bir vergi olarak kalmıştır. Filhakika nihaî teknik safhada tesbit edilen, yâni misalimizde 3.000 frank, üzerinden ham maddeden alınan vergiden maada evvelce ödenen hiç bir vergiyi hesaba katamayız. Bu vergi, yeni 1954 reformu mucibince *şahsî verginin malî vergi* haline inkilâbiyle istihale etmiştir. Reform kanununun sekizinci maddesi, artık sadece ham madde ithalâtına veya satın almalara veya mamûl maddelerin bazı unsurlarına yahut tek vergiye müstahak eşyaya mevzu verginin tenzilini değil, fakat aynı zamanda «işletme, bilhassa *yatırım* ihtiyaçları için yapılmış ithalât ve satın almalara ve bazı umumî masraflara» vazedilmiş vergilerin kaldırılmasını da âmirdir. 10 Nisan 1954 kanununun meriyete girmesinden itibaren atelyeler levazımatı (mahrukât, yağlar, motor kuvveti), binaların bakım ve tamirlerine lüzumlu olan mallar ve malzemeler, büro levazım ve maddeleri üzerine mevzu vergilerde tenzilât yapılmıştır [24]. Fakat, ilâve edilen kıymet vergisinin iktisadî bakımdan tetkikinde daha ziyade dikkatimizi çeken, *yatırımların* vergiden muaf tutulmasıdır. Makinalaşma, şahsî verginin hükmü altında malî bakımdan cezalandırılmıştır, zira bu vergi mümkün bir muafiyet veya vergi indirimi tanımaksızın, gerek dokumacılığı, gerekse dokumayı sırayla teklif etmiştir. Büyük işler peşinde koşmayan, el emeğine dayanan zenaatkârın durumu daha müsaittir [25]. Yatırımların vergiden muaf tutulması, 1953 de hazırlanmış (vergi tutarının nisfinin ödenmesi) ve 10 Nisan 1954 kanunu gereğince tam bir hale gelmiş ve böylece

[24] Şahsî verginin malî vergi haline getirilmesi, vergi rejiminde mevcut karışıklıklara son vermiştir.

1 — Kurutma kağıdı, tuğlalar gibi çabuk istihlâk maddeleri nisf bir indirmeye mevzu olmuştur. 2 — Hususî âletler ihtiva ettikleri ham maddeler dolayısıyla vergiye tâbi kalmışlardır. 3 — Vergiye tâbi kalan zatî mübayaalar (satın alınacağı yerde müteşebbis tarafından istihsal edilen çekiç gibi). Malî vergi rejimi, istihsal dolayısıyla taşınan verginin tamamen kaldırılmasını âmirdir.

[25] Zenaatkârların sadece istihsal vergisinden muaf tutulmalarında değil, fakat aynı zamanda nisbî gelir vergisinde de lehlerinde bir hafifletme ile tebarüz eden malî demogoji, teknik inkişafa mugayir olan iptidai tarzdaki müstahsillerin sayısının artmasına yol açmıştır. Türkiyede esnafın, gelir vergisinden muafiyetinin aynı şekilde esnaf sayısının çoğalmasında payı vardır.

bu kanun daima esefle karşılanacak ve teknik inkişafa mâni olan bir tefrikçiliğe son vermiştir. Muafiyetin şumulüne gelince, mühim bir hususla karşılaşılır. Muafiyetin umumî olması ve yeni olduğu kadar eski bütün teçhizata tatbik edilmesi, kabul olunabilirdi. Böylece nisfı henüz amorti edilmiş makineler için, alımlarında katlanılan verginin yarısı iştirakleriyle istihsal edilen mamûllere tatbik edilen vergiden tenzil edilebilirdi. Fakat, bu derece ileri gidilmemiştir. İlâve edilen kıymet vergisi mevzuundaki vergisizlendirme, *yeni yatırımlar* için bir kıymet ifade etmektedir, bu da iktisat siyasetinin temayülünü ortaya koymaktadır: müteşebbisleri teçhizatlanmağa, eski teçhizatı yenilemeğe teşvik ve bunları Fransanınkinden daha yeni ve daha tesirli makinelere sahip memleketlerin hizasına getirmeğe çalışmak.

Dikkatî calip olan, vasıtalı bir verginin, vergi muafiyetleri hâdisesi dolayısıyla, mühim eksik kıymetler riskine katlanan bir hükûmetin takip ettiği iktisat siyasetinde kullanılmağa elverişli olusudur [26]. Müstahsil faaliyetlerin gelişmesi neticesi matrahın genişlemesinin kayıpları telâfi edeceğine inanılmıştır. 10 Nisan 1954 kanununun 8 inci maddesiyle vergi muafiyeti tedbirinde bir seyyaliyet müşahede ediyoruz. Bu maddé hükûmete vergi muafiyetinden istifade etmeyecek teşebbüs ve mal nevelerini tesbit salâhiyeti vermiştir. Bu, marjinal sektörün geri kalmış teşebbüslerinin idamei hayatlarını önlemek içindir; bunlar, esasen, mevcudiyetlerini sübvansyonlara ve himayeciliğe medyundurlar. Fakat, bu, teknik inkişaf için başvurulmuş verginin umumiliğine mâni değildir, serbest rekabet şansını açık bırakır, halbuki, vasıtasız vergi çerçevesi dahilindeki aynı tarz tefrikçi tedbirler, imtiyazlı sektörler yaratır.

Böylece, bu esaslı reform sayesinde Fransa uzun zamandanberi yatırımları vergiden muaf tutan memleketlerin iktisadiyatı seviyesine ulaşmıştır.

2°. *Umumî iktisat politikası vasıtası olarak Sovyet muamele vergisi.*

Sovyet Rusyada, an'anevî bir şekilde, istihsal malları, Rus vergi rejiminin başında gelen muamele vergisine tâbi kılınmıştır. Fransada, ilâve edilen kıymet vergisine geçişe dâhiyane bir şekilde işti-

[26] Haddin kâfi bir yükseltilmesi ufak bir kısmın telâfisinden ileri gidemez.

zarurî olduğunu düşündü ve bu yolda istikamet değiştirmek için muamele vergisine dokunmak kâfi geldi: bazı istihlâk mallarına mevzu vergi hadlerinin indirilmesi, verginin, bazı yatırım mallarına tevzii, istihsal malları sanayii lehinde bazı sübvasyonların kaldırılması veya azaltılması, gibi. İstikamet vasıtası olarak verginin sey-yaliyeti dikkati çekmiştir: her türlü siyasî rejim mülâhazalarından arî, kelimenin tam mânasıyla bitaraf bir netice olarak ulaşmak iste-diğimiz hedef işte budur.

*
**

Vasıtalı verginin itibarını yeniden kazanması, hâdiselerin kay-dettiği bir hakikattir. Fransada Birinci dünya harbinde gelir vergisi takdirkârlığı son haddini bulmuştu. Joseph Caillaux'nun pek kıymetli addettiği gelir vergisi takdirkârlığı yerini bugün Eugéné Schueller tarafından tasarlanan tek enerji [28] vergisi hayranlığına bırakmış-tır. Bu zaman arasında muamele vergisi inkışaf etmiş, Fransız vergi sisteminin başına gelmiştir. İtalya gelişmeye temayül eden vasıtasız vergi ile sıkı bir şekilde mücadeleye girişmiştir. İngiltere income Tax'ına sadık kalmış 940 da 15 inci senef devriyesine giren satınal-malara mevzuu vasıtalı vergileri zuhuru kolaylaşmış; Birleşik Dev-letlerde ise sales tax mevzii vergi sahasına yayılmıştır.

Ne olursa olsun, vasıtalı vergi şekli halen kuvvetle gözden ge-çirilmektedir. İstihlâk fiatlarına mevzu resimlerin methini yapmak kimsenin zihninden geçmez. Bilâkis gelir vergisi bir kurtuluştur. Fakat bu mevzuda Maurice Duverger'nin işaret ettiği gibi, bugün 1954 mükelleflerini artık 1914 kuruntularından kurtarmak lâzımdır. 1914 devresinde Caillaux reformu dört ihtiyar [29] üzerinde muaz-zam bir inkışaf kaydetmiştir. Bu dört ihtiyar, eski vergi rejimine nazaran bir gelişme teşkil eder. Bugün Caillaux sistemini müdafaa edenlerin, vasıtasız şahsî verginin düşmesine acıyanların ve bu dü-şüşü önlemeğe girişenlerin hataları 1914 de değil 1954 yılında bu-lduğumuzu unutmış olmalarıdır. 1914 de şahsî vasıtasız vergi, vasıtalı veya reel vergiden daha âdildir; 1954 de ise bu görüş hata-

[28] Bakınız: M. Cluseau, Défense de l'impôt sur l'énergie et réplique de M. Schueller, Revue de Science et de Législation financières, 1954, No. II s. 261 ve müteakipleri ve No. IV, s. 1016 ve müteakipleri.

[29] 1917 ye kadar tatbikatta olan reel vergiler (vasıtasız Devlet ver-gisi) vergi ödeme kabiliyetini dış alâmetlere göre tespit ederlerdi: gayri men-kul mülkiyeti ticaret fonları, apartman kiralaları (global gelirin mümessili).

lıdır. 1914'ün vergi müsavatının üstün ifadesi olan müterakki surtaxe, 1954 vergi âdaletsizliğinin en bâriz bir kaynağı haline gelmiştir. Her şeye rağmen, onu müdafaa etmek, 1913 de kapı ve pencerelerin vergilendirilmesini müdafaa etmekle tev'emdir.

Hayır, vasıtalı denen verginin kıymetlendirilmesi bu gün artık, esası veya faydalı teklif ettiği pek bâriz olan istihlâk resimlerini ele almaz. Her iki mukayese terimi de şahsî ve müterakki gelir vergisinin, istihsal vetiresi esnasında ilâve edilen umumî ve nisbî kıymet vergisinin siyasî ve teknik tezahürleridir.

Malf vasıta olduğu müddetçe, gelir vergisi fena inkisam etmiş, muhteviyâtından çok şey kaybetmiş kösteklenmekten ziyade teşvik edilmeye lâyık başlıca iki faaliyet sahasına kaymış bir ucubeyi andırmaktadır : emek ve teşebbüs. «Adaleti», iktidar partilerinin veya menfaatleri zarureten şüpheli bulunan koalisyonların bir tefrik vasıtası halen gelmiştir. Vasıtasız ve cüretli bünye reformlarının halefi haline gelen müdahaleciliğin bir parçası olduğu müddetçe, gelir vergisi tefrikçiliğin veya zayıfları himayeciliğin, tufeylilerin korunmasının bir âleti halini iktisap etmiştir.

Gerek eski kümülâtif verginin kademe tesirinin kaldırılması, gerek matrahın tam mamûl kıymetine kayması [30], nihayet gerek ilâve edilen kıymetin vergilendirilmesi ile muamele vergisi, tek bir vergi şekline getirildiğinden itibaren âdalet imkânları bakımından gelir vergisinden daha zenginleşmiştir. Bidayette bu vergi umumî [31], anonim olup imtiyazları asgariye indirmiştir. Bazı şartlar altında faraziye dahilinde, vergi müstehlike aksettirilebilir. Asgarî geçimin nazarı itibara alınması verginin tekniğine tamamen uygundur. Nihayet, vergi hadlerinin mamûlun iktisadî veya içtimâî vasfına göre kademelenmesi, şahsî gelir vergisinin başlıca vasıflarından biri olarak telâkki edilen müterakkiliği daha az keyfî bir şekilde idame ettirebilir.

[30] İlâve edilen kıymetin vergilendirilmesi, sınaî imalâtın nihayet bulmasından itibaren, ticarî muamelelerden geçilerek nihai müstehlike gelinceye kadar takip edilmek istenmişti. Fransada münhasıran teknik güçlükler ticarî muamelelere mevzu kademeli verginin kaldırılmasına ve fiilen tekleşmiş vergi haddinin indirilmesine müsaade eden sistemin bu mantikî neticesini geciktirmiştir.

[31] Buna mukabil muamele vergisi ve tek istihsal vergileri keyfî tefrikleri muhtevirdirler.

Vasıtalı vergiyi, iktisadî istikametlendirmek ve teknik inkişafı gerçekleştirmek için, yardımcı olarak kullanmak mevzubahistir. Ideolojilerinin zıddiyetinden bahsetmeksizin, vergi sistemlerinin tamamen farklı olmasına rağmen, Fransa ve Rusya ile alâkalı tecrübeler muamele vergisinin iktisadî kıymetini açığa vurmaktadır.

Bedbin bir ruha sahip olanlar, muamele veya istihsal vergisi, vergilendirme kıstası olarak bir müşir veya dış işarete istinat ettiği halde, gelir vergisinin bir hacım tâbii olduğu, cevabını vereceklerdir. Yalnız daha yakından bakılırsa, anlaşılır ki, ilâve edilen kıymet vergisi cazip olmakla beraber, iyi bir gelir vergisidir, teklif edilen munzam kıymet istihsalin üç unsurunun emek, teşebbüs ve sermayenin muhassalasından, istihsalden elde olunan fazlayı temsil eder. Verginin matrahı gayrı safi gelirdir. Fakat bu, vasıtasız vergiye doğru ilerleme sayılmaz mı? Müelliflerine dönülünce mesele kalmaz: vasıtasız verginin karşılaştığı başlıca itiraz, enkişyonu andıran keyfi karakteri dolayısıyledir. İstihsal vergisi, müterakki şekli ile psikolojik bakımdan pek mühim olan bu mahzurdan kurtulmakta ve bu hal, şüphesiz onun yeniden kanunlaştırılmasının başlıca sebebi olarak görülmektedir.

Tercüme eden

Yaşar Gürkök