
BİBLİOGRAFYA

[*Bu sütunda yalnız Hukuk ve Ekonomi eserleri tetkik edilir. Gözden geçirilmesi istenen eserler, iki nüsha olarak, Mecmua Direktörlüğüne gönderilmelidirler*].

**Dr. Armin Spitaler : Das Doppelbesteuerungsproblem
bei den direkten Steuern .— Reichenberg
(Verlag Gebr. Stiepel) 1936. 678 s.
Fiatı : 290 Kc ; RM. 37—.**

I

Çifte vergi harpten evvel de malûm olmakla beraber bilhassa son yirmi sene içinde nazariyat ve hususile tatbikat sahasında gittikçe daha fazla bir dikkatle takip edilen finans meselelerinden biridir. Milletler cemiyetinin arsiulusal ticaret odası ve eksperler komisyonu, ileri gelen mütehassısların iştirâkile umumî fikirleri ve hükûmetleri aydınlatarak çifte vergiyi elden geldiği kadar önlemek gayesile icap eden andlaşmalara yol açmak hususunda yorulmak bilmez bir faaliyet göstermiştir. Bu faaliyetlere muvazi olarak arsiulusal literatürde çifte vergi meselesile meşgul olan araştırmalar gittikçe derinleştirildi. Fakat bu incelemeler, birkaç mühim istisnadan sarfı nazar, bilhassa hukuk bakımından yapılmışlardı. Herhalde denebilir ki, âmme hukuku ve devletler umumî hukuku sahaslarında çalışan müelliflerle bilhassa maliye ve vergi hukukçularının yazdıkları yazılar asıl maliyecilerin ve iktisatçıların yazdıklarından kat kat fazla idi.

İşte bu eser hukuk ve iktisat bakımlarından yapılan araştırmaları birleştirmeye, onların arasını bulmağa çalışıyor. Bu-

nunla beraber eserde - çok haklı olarak - asıl finans problemlerinin çizdiği ana istikamet takip ediliyor. Bu, müellifin güttüğü esas düşüncenin basit bir neticesinden başka birşey değildir. Filhakika Spitaler'e göre çifte vergi "mahiyeti itibarile ne hukukî, ne de iktisadî bir hâdisedir, belki olsa olsa sırf finansal bir tezahürdür.", (s. 204). Literatür ve kaynaklar üzerinde çok etraflı bir bilgiye sahip olan müellif çifte vergi mefhumunu, mahiyetini, onun meydana çıkmasına âmil olan sebepleri ve neticelerini, bilhassa bu neticelerin nasıl önlenebileceği meselesini araştırıyor. Eser, mevzuun hususiyetine uygun olarak, nazari bakımdan büyük bir alâka uyandırdığı gibi tatbikat sahasında da büyük bir önemi ifade etmektedir. Vasıtasız vergi çerçevesi içerisinde - kitabın mevzuu esasen bu çerçeveye inhisar ediyor - modern çifte vergi probleminin ortaya koyduğu bütün güç ve karışık meseleler sistematik ve hemen de eksiksiz denebilecek şekilde incelenmiştir. Bundan başka müellifin, hususile çifte verginin ortadan kaldırılması için mevcut imkânları araştırırken, finans - ve vergi hukukuna dair bir çok yazılarda görülen "mücerret", bir görüş tarzından sakınmış olması da burada bilhassa zikredilmeğe değer. Bununla beraber, öyle zannediyorum ki, Spitaler, çifte vergi problemini de içerisine alan umumî bağlılığı - prensip itibarile haklı olarak - ortaya koymağa çalışırken, bazan biraz fazla ileri gitmiştir. Finans ilminin ve aynı zamanda finans hukukunun "esas meseleler", inden bazıları üzerinde lüzumsuz denecek kadar fazla durmuş ve böylece eserin takip ettiği istikamet bozularak "ana hat", oldukça mübhem bir hal almıştır. Keza bazı tarihî mutaların tetkikinde ve aranılan hal çarelerinde müellifin yine teferruata kaçarak fazla ileri gidip gitmediği suali de akla gelmiyor değil (meselâ İngilterede çifte vergiyi azaltmak için yapılan tecrübelerin izahında olduğu gibi, sahife 358 ve müteakip); fakat nazariyecinin az çok karşılaştığı bugibi küçük "estetik hatalar", birçok tatbikatçılar için faydalı olabilir; binaenaleyh bu gibi hatâların, finans ilmi, yüksek devlet memurları ve bundan başka, last not least, çifte vergi meselesine karşı pasif şekilde de olsa alâka gösteren hususî şahıslar ve teşebbüsler için çok kıymetli olan bu yazı hakkında vereceğimiz umumî hükmü bozacak mahiyette olmadığını unutmamak gerektir.

Eserde uzun uzadıya incelenmiş olan bir noktaya kısaca işaret etmeden önce şunu söylemek lâzım dır ki, burada bahse

mevzu olan meselelerin küçük bir kısmına karşı bile, ifade ettikleri mâna ve ehemmiyeti hakkile kavrayabilmek için, kritik bir cephe almağa tetkikimizin çerçevesi içerisinde imkân yoktur. Spitaler'in büyük eserinde umumiyetle derin ve kuvvetli bir görüşle araştırılmış olan meselelerin izahı birçok noktardan akla yatkın olmakla beraber kısmen de üzerlerinde daha münakaşa edilmeğe değer ve bu meselelerin halli ancak başlı başına birtakım araştırmalarla mümkün olabilir.

Çifte vergi mefhumuna gelince, bunu Spitaler, haklı olarak. "mükerrer vergi,, den ayırıyor. Meşhur "impôt unique,,i aşan her vergi sistemi, normal vergi kaynağı bakımından, bir nevi "çifte vergi,, dir. Fakat bugün biliyoruz ki tatbikatta mükerrer vergiden kaçınmak mümkün değildir. Bunu bilhassa -vaziyet münferit ve müşahhas hallerde oldukça güç olmakla beraber- bazı gelir ve servet aksamı gibi, müteaddit vergilere birden matrah teşkil eden aynı bir vergi mevzuunda müşahade etmek kabildir. Burada, bir misal olmak üzere, sistemin ve ekonominin ortaya koyduğu şartlara hiç te uygun olmayacak bir şekilde umumî gelir ve servet vergileriyle birleşmiş bulunan bazı kazanç - şirketler - ve veraset vergilerini hatırlamak gerektir. Spitaler bu ve buna benzer hâdiseleri "muzaaf tahmil,, "Doppelbelastung,, mefhumu altında tetkik ediyor ve karakteristik noktaları olarak, hepsinin "aynı bir vergi sultasının hâkimiyet sahası,, içerisinde girdiğini söylüyor (s. 84). Burada, mevzuubahs olan vergi sultasının aslî "ursprünglich,, (daha yüksek bir sultadan müştak olmamak mânâsında) bir hâkimiyeti ifade ettiğini ilâve etmek lâzımdır. İktisadî tesirleri bakımından arada çok büyük bir benzerlik olmakla beraber, asıl çifte vergi mefhumile ifade edilmek istenilen hâdisede tebarüz ettirilmesi icap eden esas nokta şudur: "müteaddit -aslî- vergi sultaları arasında bir çatışma (rakabet-Konkurrenz)nın mevcut olması (s. 92). Uzun birtakım tahlillerden sonra Spitaler şu tarifi ortaya koyuyor (s. 133): "Çifte vergi, muhtelif aslî vergi sultaları içerisinde vergi otoritelerinin aynı bir mevzuu, tahmil etmek üzere, ele aldıkları zaman ortaya çıkacak olan bir kaideler çatışması - Normenkonkurrenz,, dır. Bu izahatı tamamlamak üzere birkaç noktaya daha işaret ederek geçelim: Çifte verginin aynı bir devlet içinde veya arsiulusal olmasına göre ayırt edilmesi bizim için şüphesiz mühim bir tefriki ifade ediyor; diğer taraftan müellif "vergi mevzuunun ayniyeti,, (... "aynı bir ver-

gi mevzuu ,,,) mefhumunu sarıh bir şekilde tebarüz ettirmeğe, gayet haklı olarak, büyük bir ehemmiyet vermiştir. (Başka bir takım münasebetlerle olduğu gibi) burada da şekli - hukukî bir mütalea tarzı yerine ekonomik bir görüş tarzının tatbik edilmiş olması da bilhassa takdirle karşılanmağa değer.

Spitaler çifte vergiyi yakından izah ederek ona benzer hâdiselerden ayırdıktan sonra "tatbikat sahasında çifte verginin bertaraf edilmesini icap ettiren saikler,, le meşgul oluyor. Bu saikler, karakteristik vasıflarını insanların, kapitallerin "serbestçe hareketi,, ve ulusal - arsiulusal ekonomi cahasında istihsal bölümü mefhumlarile ifade edebileceğimiz bugünkü ekonomik inkişaftan doğmuştur.

Devletlerin, hepimizce malûm olan sebeplerden dolayı, vergi kaynaklarını genişletmiye mecbur oldukları nispette bu saikler de gittikçe kuvvetlenmiştir. Ekonomik bakımdan çok kötü tesirlerini ekseriyetle çifte vergi sahasında da hissettirmiş olan son zamanlardaki inkişaf durumu göz önünde tutularak, "çifte vergiye karşı alınan tedbirler,, in harp sonundanberi gittikçe genişlemekte olduğunu izah etmek mümkündür. Bu tedbirlerle de kitabın üçüncü büyük faslı meşgul oluyor (s. 244 ve müteakip).

Siptaler vergi mükelleflerinin alabilecekleri tedbirleri kısaca gözden geçirdikten sonra vergi sultasını temsil edenlere düşen tedbirleri uzun uzadıya tetkik ediyor. Müellif burada çifte vergiden kaçınma, çifte vergiyi önleme ve onunla mücadele etme yollarını ayrı ayrı göz önünde tutarak bunlardan ilk ikisini "bertaraf etmek": Ausschaltung,, mefhumu altında toplıyor. Arsiulusal çifte vergi için (kanunlarla bizzat kendi kendini tahdit etmek yolu yanında) pratik bakımdan en mühim yol şüphesiz andlaşma (muahede) yoludur. Burada da şimdiye kadar muvaffak olabilen şekil iki taraflı andlaşmalardır. Buna mukabil çok defa arsiulusal teşekküller tarafından tavsiye edilmiş olan multilateral andlaşma tipinin pratik sahada büyük bir ehemmiyeti olmamıştır. Bugün çifte vergi ile mücadele hususunda alınan tedbirlerin vüs'atini kavrayabilmek için, "çifte vergiyi önlemek gayesile yapılan andlaşmalar ve devletlerin müteakabiliyet esasına dayanarak çıkardıkları kanunlar,, kolleksiyonunu - arsiulusal Ticaret Odası (" arsiulusal ekonomi,, III mart 1936) tarafından çıkartılmıştır - kısaca gözden geçirmek kâfidir. Bu kolleksiyon içersinde 200 den fazla numara vardır. Müteakabiliyet

“Réciprocité,, mefhumile meşgul olan müelliflerden Sack bu mefhumun ne kadar güç ve münakaşalı bir problem olduğunu ortaya koymuş ve Spitaler de kitabında bu müellifin yaptığı araştırmalardan uzuzn uzadıya istifade etmiştir.

Çifte verginin, bilhassa arsiulusal sahada, bertaraf edilmesinde karşılaşılan bütün güçlükleri kitabın ancak bu meseleye tahsis edilmiş olan V ve IV inci fasıllarında görüyoruz. Zaten kitabın özünü de bu fasıllar teşkil ediyor. Finans hukukunu alâkadar eden meseleler de layıkile gözetilmiş olmakla beraber (bilhassa ikametgâh meselesinde olduğu gibi), eserin ağırlık noktasını, yukarıda söylediğim veçhile, müellifin takip ettiği esas görüşün bir neticesi olarak, doğrudan doğruya finans meselelerinin ve bu meseleler için mevcut hal çarelerinin yine finans bakımından incelenmesinde aramak icap eder. Bilhassa “tevzi,, “Zuteilung,, (vergi mevzuunun akitlerden birine veya diğerine tamamen tahsis edilmesi) ve “taksim,, “Aufteilung,, (vergi mevzuunun akitler arasında bölünmesi) imkânları çok derin ve tamamen açık bir şekilde incelenmiş, bu arada temas edilen meseleler Léon Dufour'un yaptığı gibi, basit grafikler yardımıyla izah edilmiştir. Bundan sonra müellif vergi mevzuunu muayyen bir esasa bağlmıya çalışarak (Anknüpfungsproblem) bu mevzuun - şüphe halinde - “ulus ekonomisi,, nden ziyade “devlet ekonomisi,, çerçevesi içerisine gireceğini kabul ediyor. Öne sürülen sebepler çok şayanı dikkat olmakla beraber çifte vergi üzerinde ileride yazılacak eserler Spitaler'in ortaya koyduğu fikirlerle, icabında o fikirlere karşı kiritik bir cephe alarak, meşgul olacaktır. Tebarüz ettirilmesi lâzım gelen diğer bir nokta da müellifin, tevzi ve taksim prensiplerini mevzuu-bahsettiği bu fasılda aynı zamanda tatbikat sahasını da gözden kaybetmemiş olmasıdır.

Sözlerimi bitirirken bir noktaya daha işaret etmek isterim:

Spitaler, son zamanlarda (hususile orta Avrupada) tatbikatın, kendisince nazari bakımdan en muvafık olan bir hal suretine doğru ilerlediğini iddia ediyor. Bizzat “devlet iktisat sahası,, içersinde bulunan bu hal sureti, ifadesini, mesken vergisinin geri çekilmesile yerine menşe (doğum yeri) vergisinin geçmiş olmasında buluyor.

Çifte vergi, gerçi arsiulusal ekonomi münasebetlerinin gelişmesine mani olan engellerin en mühimleri arasında zikredilemez. Fakat bununla ifade ettiği ehemmiyeti küçültmek te

doğru olmaz. Bir taraftan arsiulusal çifte verginin hiç şüphe götürmeyen mahzurlarına ve diğer taraftan da arsiulusal teşekküllerin bu hadiseyi önlemek veya hiç değilse hafifletmek yolunda tekrar tekrar tavsiyelerine rağmen alınan müsbet netice şimdiye kadar arzu edilen ve beklenen şeklide olmamıştır. (Gerçi elde edilen muvaffakiyetler büsbütün ehemmiyetsiz telekki edilemez). Bunun muhtelif sebepleri vardır. Bir kere zamanımızda uzun vadeli arsiulusal ekonomi anlaşmaları yapmak veya devletlerarası ekonomi münasebetlerini herhangi bir şekilde kolaylaştırmak temayülü nedense duyulmuyor. Bundan başka, bizzat hâdisenin kendi içersinde aranması lâzım gelen diğer bir güçlük de şu olabilir : akitler aralarında, katlanılması zarurî olan maddî fedakârlıklarda büyük zorluklarla ve pek muhtelif şekillerde olmak üzere ancak bir dereceye kadar uzlaşmayı göze alıyorlar.

Bilhassa alacaklı bir memleketle borçlu bir memleketin menfaatleri arasındaki zıddiyeti gidermek, Spitalerin de tekrar tekrar işaret ettiği gibi, çok büyük güçlüklerle karşılaşılıyor. Fakat çifte vergiyi ortadan kaldırmak temayülleri esas itibarile, zamanımızda pek de geçmeyen "liberalist,, fikirlerden doğmuş olmakla beraber, bu temayüllerin ekonomik bakımdan ne de olsa halihazır ve istikbal için haklı görüleceği inkâr edilmez. Spitaler, çifte vergi meselesini derin ve objektif bir şekilde ortaya koyarak meselenin rasyonel bir tarzde halli için üzerinde yürünecek yolları göstermiş olmak itibarile ilmimiz için şüphe götürmiyecek bir yararlıkta bulunmuş oluyor.

Çeviren :

Sabri F. Ülgener

Ekonomi Asistanı

Zazan :

Ord. Prof. Dr. F. NEUMARK