

İTALYAN GELİR VERGİSİ SİSTEMİ

Yazan :

Dr. Aâif ERGİNAY

Siyasal Bilgiler Fakültesi

Maliye ~~Doçenti~~ prof

Tarihçe : İtalyan ittihadı 1861 senesinde kurulduktan sonra vergi sahasında da bir ittihat ve birlik kurulması zamanın idare adamlarının ve bu arada Kont Kavur'un ele aldığı bir mevzu oldu. Bu, zamanın âcil bir ihtiyacı olarak görülüyordu. Gerçekten ittihadın kurulmasını müteakip, eski devletçiklerin her birinde gelir ve iratları vergilendiren birbirinden pek farklı vergiler bulunmakta idi. Meselâ Sardunya - Piemonte Kırallığında bir nevi patant vergileri, Lombardo Kırallığında san'at ve ticaret vergileri, Toskana'da bazı aile vergileri, Napoli'de maaş ve tekaüdiyelerden alınan vergiler, ilh. vardı.

İşte bu duruma nihayet vermek ve bilhassa yeni devletin artan masraflarını karşılayacak gelir kaynakları temin etmek maksadiyle Parlâmentoya bir kaç defa gelir vergisi projeleri sunulmuş ve bunlar arasında Quintino Sella'nın (Maliye Vekili) hazırladığı proje kanunlaşmıştır. Mart 1862 de verilen bu son proje 14 Temmuz 1864 de 1830 sayılı «Menkul ser- vet gelirleri vergisi» (Imposta sui redditi di Richezza Mobile) ismiyle kabul edildi.

İtalyan gelir vergisi esas itibariyle İngiliz gelir vergisinden mülhemdir. Kont Kavur daha İttihadın tahakkuk ettirilmesinden önce yakınlarından Broglio'yu İngiltere'ye göndermiş ve İngiliz gelir vergisini tetkik ettirmişti (1857). Bu zatın yaptığı tetkikler yeni İtalyan gelir vergisinin hazırlanmasında çok defa nazara alınmıştı.

Bugünkü duruma geçmeden önce evvelâ bu 1864 tarihli kanunun getirdiği esaslardan söz açalım.

1864 tarihli İtalyan Gelir Vergisi Kanunu :

Bu kanun, vergilendirdiği kazanç ve iratları üç gurup veya kategoride toplamıştı :

A Kategorisi; Sermaye iratları :

Bunlar faiz, dividant gibi sermaye iratlarıdır; bu iratlar, sahipleri bunları kendi meşailerinden müstakil olarak elde ettikleri yani çalışma-

dıkları zaman veya ölümleri halinde dahi bu nevi iratlar devam ettiği için, o zamanki vergilendirme şekline göre 8 de 8'i, yani tamamı üzerinden vergiye tâbi tutuldu.

B Kategorisi; İş ve sermayenin müşterek kazançları :

Bunlar sanayi ve ticaret gelirleridir. İş ve sermaye bakımından karma (misto) bir mahiyettedirler. Burada insanın kendi hüner ve kabiliyetine istinaden bir gelir mevcuttur. Sahibinin ölümü veya çalışmaması halinde bu gelirler tamamen kesilmezler; belki bir miktar azalma olur. Bu bakımdan bu nevi gelirlerin yalnız 8 de 6 sı vergi matrahına alınıyordu; çünkü bakiye 8 de 2, mükellefin gelirinin kesilmesi tehlikesine karşı bir ihtiyat fonu teşkili için ayrılması lâzımgeliyordu.

C Kategorisi; İş geliri :

Hizmet erbabı ve serbest meslek erbabının gelirleri bu kategoriye girmekte idi. Bunlar sırf iş gelirleridir; mükellefin ölümü veya çalışmaması halinde tamamen kesilirler. Bu bakımdan tutarının yalnız 8 de 5'i vergi matrahı olarak kabul edimişti.

Bu izahattan da anlaşılacağı ve esasen verginin isminin de ifade ettiği üzere, İtalyan gelir vergisi yalnız sınaî, ticarî ve meslekî olmak üzere menkul servet ve irat gelirlerine taallûk edip gayrimenkulleri vergi mevzuuna almıyordu. Gayrimenkuller ayrı ve gayri şahsî bir vergiye tâbi idiler. İtalyanlar bu ilk gelir vergilerinde, gayrimenkulleri esas itibariyle vergilendirmemişlerdi. Ancak sahibinden başka bir kimse tarafından işlenen arazilerden elde edilen gelirler, aynı gelir vergisine tâbi idi.

İtalyan Gelir vergisinin ilk bir hususiyeti olarak ayırma nazariyesine yer verdiği görülmektedir. Bu hususiyet son değişikliklerinde de İtalyan gelir vergisinde devam etmiştir.

İlk İtalyan gelir vergisinin diğer bir hususiyeti de ilk üç tatbik yılında dağıtma usulüne göre tahsil edilmesidir. 1866 senesinde yapılan bir tadilâtla dağıtma usulünden vaz geçilmiş ve % 8 nisbeti ile nisbî usule yer verilmiştir. 1866 kanunu 1864 kanunundaki 250 lirezlik en az geçim indirimi de 350 lirete çıkarmıştır. Diğer taraftan maaşlar, emekli ödenekleri, devlet tahvilâtı kaynakta tevkif usulüne tâbi idi.

Şunu da ilâve etmekte fayda vardır ki, dağıtma usulüne göre takdir edilen ilk vergi 30 milyon liretti. Ve bu 30 milyon vilâyetlerin sahalarına, gayrimenkul vergilerinden alınan miktarlara, nüfusa, demiryollarının uzunluğuna, her vilâyetin ödediği maaşlara, aldıkları gümrük resimlerine, ilh. göre taksim ediliyordu. Bu 30 milyon yerine 1865 de 66 milyon takdir edilmişti.

1864 tarihli İtalyan gelir vergisi kanunu, daha sonraları 1866, 1867, 1868, 1870 ve 1874, 1877 senelerinde tadilât görmüştür.

1877 yılında çıkarılan kanunla İtalyan gelir vergisi sistemi esasları bakımından daha da genişletildi. 4021 sayılı olan bu kanun hâlen mer'î olup tek metin (testo unico) ismini taşır.

İtalyan gelir vergisi 1919 senesine kadar daha bir çok tadilâta mevzu oldu. 1919 da yapılan tadilâta gelir kategorileri veya sedüller daha geniş bir tasnife tâbi tutuldu. Meselâ A kategorisi 2, B kategorisi 4, C kategorisi 5 ve 1897 senesinde ilâve edilen D kategorisi de 2 tâlî kısma ayrılmıştı. Bu tâlî kısımlar ayrı ayrı nisbetlerde vergilendirildiği için bir nevi müterak-kilik meydana gelmişti.

Fakat 1924 yılında yine eski kategori veya sedüllere avdet edildi. Nihayet 1944 senesinde yapılan bir tadille D kategorisi kaldırılarak, C2 kategorisine raptedildi.

Şimdi İtalyan gelir vergisinin son şeklini tetkik edelim.

İTALYAN GELİR VERGİSİNİN MEVZUU

1877 tarihli kanun vergiye tâbi olacak gelirleri tesbit etmiştir. Bu kanunun ikinci maddesine göre «vatandaş veya yabancı olsun, bir gerçek veya hükmî şahsın devlet dahilinde elde ettiği menkul servet gelirleri vergiye tâbidir.»

Aynı kanunun 3 üncü maddesi aşağıdaki gelirlerin devlet dahilinde mevcut menkul servet gelirleri olduğunu tesbit etmektedir :

- a) Devletin tapu dairelerine kayıtlı olan veya devlet dahilinde yapılan bir âmme muamelesi neticesinde hâsıl olan gelirler;
- b) Devlet, vilâyet, belediye (Komün), âmme müesseseleri, merkezleri devlet içinde bulunan ticarî, sınaî ve sigorta şirketlerinin her hangi bir yerde ve her hangi bir kimse tarafından ödedikleri maaş, emekli ödenekleri, yıllıklar, faiz ve dividantlar;
- c) b fıkrasında gösterilen yerlerde kiliselere ait bir kazanç olarak ödenen gelirler;
- d) Devlet dahilinde icra edilen san'at, ticaret, iş ve serbest meslek gelirleri;
- e) Ârizî de olsa, her hangi bir iş veya vazife karşılığı olarak verilen paralar;
- f) Umumiyetle devlet dahilinde gayrimenkullerden hariç olarak el-

de edilen ve devlet dahilinde ikametgâhı olan veya iskân eden kimseler tarafından ödenen her nevi gelirler.

Bütün bu gelirlerin müşterek noktası devlet dahilinde elde edilmele-ridir. Bu itibarla meselâ (a) fıkrasında görüldüğü üzere bir İtalyan tapu dairesine kayıtlı olmakla beraber gelirin devlet dışında elde edildiği isbat edilirse, şüphesiz bundan gelir vergisi alınmayacaktır.

Kanunda biraz karışık olarak tesbit edilen ve sıralanan bu gelirler yukarıda bahsi geçen A, B ilh. kategori veya sedüllere tefrik edilmektedir. En son şekliyle bu kategorileri aşağıya alıyoruz.

Kategoriler (sedüller) :

İtalyan gelir vergisi hâlen başlıca dört kategoriye veya sedüle ayrılmaktadır :

A : Sermaye iratları (ipotekli veya ipoteksiz ikrazattan alınan gelirler — faiz ilh. — ; rantlar, onda birler, dörtte birler, ilh.).

B : İş ve sermayenin karma geliri (ticarî ve sınaî kazançlar, ziraî kazançlar ve arazi kiralarından doğan kazançlar), bizzat sahibi tarafından işletilmek şartıyla fabrika binalarından elde edilen gelirler;

C 1 : Bir san'at ve meslek icrasından doğan gayri muayyen ve mütehavvil iş gelirleri; muvakkat çalışmalardan elde edilen kazançlar da buna dahildir.

C 2 : Sabit mahiyette iş gelirleri : Maaşlar, ücretler, emekli ödenekleri ve umumiyetle elde edilmesi için ne bir sermaye ve ne de bir insan mesaisini müstelzim olan kazançlar (kaydı hayat şartıyla ödenen paralar gibi.)

Devlet, vilâyet, belediye ve âmme karakterini taşıyan müesseselerin ödedikleri maaşlar, ücretler, emekli ödenekleri ilh.

(Bu son kısım evvelce D kategorisini teşkil ediyordu.)

1946 tarihli iki umumî tebliğde B kategorisine dahil sayılması lâzım gelen bazı küçük gelirler C1 kategorisine bağlanmaktadır.

Filhakika küçük san'atkârlar, ticarî ve sınaî küçük teşebbüslerden ve küçük arazi kiralamarından elde edilen kazançlar C1 kategorisine ithal edilmektedir. Ancak bu kazançlar bazı şartlara göre tesbit edilmiştir.

Gelir mefhumu ve gelirin tesbiti :

İtalyan gelir vergisinde vergiye tâbi gelirin tesbiti bakımından, daha ziyade içtihatlarla göre meydana çıkan, üç unsur nazara alınmaktadır : a) Bir kıymet artışı olması; b) Gelirin bir sermaye ve insan faaliyetinin neticesi olması; ve c) Para ile takdir edilebilmesi.

a) **Bir kıymet artışı olması:** Bu nokta gelirin tesbiti bakımından en müşkül bir durum arzeder; çünkü, bir taraftan kanunlarda verilen malûmat kifayetsiz olduğu gibi, diğer taraftan iktisadî mânada gelirin ele alınması zarureti hâsıl olmaktadır. Bu son halde ise, durum büsbütün karışmaktadır.

Filhakika iktisadî gelir mefhumu vergi bakımından hukukî esastan mahrumdur; zira iktisatçıya göre bir gelirin tesbitinde yalnız maddî değil (hattâ fabrikalar, yollar ilh. de dahil sayılır), hukuk nizamınca bir esası bulunmayan bazı hizmetler karşılığı da gelir olarak nazara alınır. Şüphesiz gelir nihayet, bir vergi mevzuu olarak, daima iktisadî bir hâdisedir. Yalnız bu hâdise vergi hukukunun ona verdiği mânada meydana çıkması lâzımdır. Bu itibarla iktisadî fiil veya hâdise olarak bir gelir ancak vergiye tâbi gelir mefhumunun bir nevi çekirdeğini teşkil edecektir.

İtalya'da gelirin tâyini doktrin ve tatbikatta ve husiyle içtihatlar sahasında Quarta'nın formüle ettiği üç esasa göre yapılmaktadır; yani 1) Yeni bir servet meydana gelmesi; 2) Bu servetin sebep ve netice bakımından bir istihsal ve enerjiye bağlı olması; ve 3) Bu servetle yeni bir servetin doğması imkânı bulunması.

Şüphesiz gelirin ilk bir vasfı, mevcut bir servete, muayyen bir zamanda, ilâve edilen yeni bir servet olarak meydana gelmesidir. Borç verilen paraların faizleri, sınaî ve ticarî bir faaliyetten elde edilen kazançlar, serbest meslek erbabının gelirleri; memurların maaşları, işçilerin ücretleri, mütenazıran borç veren, sanayici, serbest meslek erbabı memur ve işçi için yeni bir servettir. O mânada ki, sermayesinin veya faaliyetlerinin muayyen bir zamanda, kendisinin kullanabileceği mal miktarının artmasını intaç etmiştir.

Bundan şu mühim netice çıkar ki, elde edilen yeni iktisadî kıymet herhangi bir servet noksanlığı veya zarara tekabül ediyorsa, yeni bir servet bahis konusu değildir. Bu bakımdan geçmiş günler faizlerinin birer gelir olduğu ve buna mukabil patrimuanın azalışını karşılamak üzere alınan telâfi edici (compensativi) faizlerin, gelir olmadığı neticesi doğacaktır. Ve yine meselâ cezaî şartın, zararı karşılayan kısmı vergiye tâbi olmayacak bundan fazlası vergi mevzuuna girecektir. Aynı şekilde bir memur veya işçinin normal şekilde işine son verilmesi halinde ödenen tazminat vergiye tâbi bir gelir sayıldığı halde, haksız olarak işine son verildiği zaman ödenen tazminat vergi mevzuuna girmeyecektir.

Diğer taraftan iktisadî artış nominal veya zahirî olmayıp fiilen tahakkuk etmesi lâzımdır. Bu bakımdan paranın kıymetinin düşmesiyle mevcut patrimuanın bu nisbet kıymet veya para miktarınca artmış olması bir

gelir sayılmaz. Meselâ bir ticaret şirketi kendi defterlerinde, paranın kıymetinin düşmesi nisbetinde, şirketin sermayesini veya eshamın nominal kıymetini artırmış olması, yeni bir servet veya geliri ifade etmeyecektir.

Nihayet bir servet artışı, bir hukukî muamele olmayıp, sırf iktisadî bir esas olduğuna göre, gelirin meşru veya gayri meşru şekilde elde edilmesi, onun vergi hukuku bakımından, bir gelir sayılmasına mâni değildir. Yani gayri meşru gelirler de vergi bakımından muteber bir gelirdir. Kumar veya bahis kazançları gibi. Fakat buna mukabil, bir vergi borcu olması için, iktisadî bir menfaatin meydana gelmesi, yoksa meselâ baroya kayıt olmak gibi, gelir elde edildiğini ifade etmeyen bir muamele, servet artışı sayılmaz.

b) Bir sermaye veya insan faaliyetinin kullanılması :

Şüphesiz bir insanın patrmuanı, yukarıdaki haller dışında da artabilir. Meselâ tabii bir hâdise olarak nehrin taşması ve alluviyonların civar arazi kıymetini artırması gibi haller vergi mevzuu bakımından servet artışı sayılamaz. Bunun gibi umumî iktisadî bir artış olabilir; şehir arazi ve binalarının, nüfusun artmasıyla kıymetlenmesi veya karşılıksız kazançlar hibe, hediye, veraset gibi haller de aynı neticeyi verir.

İşte bütün bunlar gelir mefhumunun dışında kalır. Ve dolayısıyla bir istihsal âmili tarafından meydana getirilmesi lüzumu ortaya çıkar.

Fakat acaba hangi nevi istihsal veya enerji âmillerini nazara alacağız? İşte bu sorunun cevabını bizzat gelir vergisi kanunu vermektedir :

Filhakika 1924 tarih ve 1613 sayılı kanun : Sermaye, sermaye ve sâyi ve yalnız sâyi veya iş gelirlerinin vergiye tâbi olduğunu beyan etmektedir. Bu bakımdan gelir, ya sermaye veya işten veya her ikisinden birden meydana gelmesi lâzımdır.

Bununla beraber ikramiye ve prim gibi bazı ârizî kazançlar da insan faaliyetinin bir neticesi olmamakla beraber gelir sayılmaktadır.

c) Para ile ölçülebilmesi :

Servetin artışı para ile ölçülebilmelidir. Bu mânada bir serbest meslek erbabının şöhretinin artması veya patrmuan kıymet artışları birer rakam halinde belli olmadıkça gelir sayılmayacaktır.

Fakat meselâ peştamallık (veya fonds de commerce) şeklinde tercüme edebileceğimiz kıymet artışı (valore di avviamento) ancak dükkân veya mağazanın veya binanın satışı zamanında meydana çıkar, ki şüphesiz bu vergi mevzuuna girecektir. Zira ancak o zaman para ile ölçülebilir hale gelmiştir.

Aynı şekilde bir şirket eshamının kıymet artışları, ancak bunlar satıldığı zaman tesbit edilince vergilendirilecektir.

Bunlardan başka gelirin ait olduğu şahsın, yani mükellefin tesbit edilmesi ve nihayet bu gelirin muayyen bir zaman zarfında elde edilmiş olması lâzımdır.

Bu izahattan sonra İtalyan gelir vergisine göre geliri tarif edelim: Verginin mükellefi olan bir ferdin veya bir hükmî şahsın patrmuanında, kanunda tesbit edilen zaman içinde, sermaye veya ferdî bir faaliyet veya her ikisinin tesiriyle meydana gelen ve para ile ölçülebilen reel bir kıymet artışı vergiye tâbi gelirdir.

İstisna ve muafiyetler:

Şimdi İtalyan gelir vergisindeki istisnalara ve muafiyetlere ana hatlarıyla temas edelim; bunları bir kaç gurupta toplamak kabildir:

a) **Şahsî mahiyette olanlar:** Mütekabiliyet şartıyla, yabancı devletlerin diplomatik memurları; İtalyan vatandaşı olmıyan konsolosluk memurları (yalnız bunların sınaî ve ticarî kazançları vergiye tâbidir); Papalığın elde ettiği gelirler; devlet başkanının aidatı; ilh.

b) **İçtimaî mahiyette olanlar:** Yardım teşekküllerinin veya hayır gayesi güden teşekküllerin gelirleri; halk için inşa edilecek evler için alınan borçların faizleri; subay olmıyan askerî memur ve mensuplarının, askerlik hizmeti için ödenen ücretleri; (Gedikliler, çavuşlar, onbaşılar ilh.) (Bunların gelirlerinin en az geçim indirimini aşamayacağı farzedilmektedir).

c) **Ticarî mahiyette olanlar:** Vilâyetler, belediyeler ve sair âmme teşekkülleri, anonim şirketler ve eshamlı şirketler tarafından çıkarılan tahvillerin faizleri; emlâk kredi müesseselerinin verdikleri kredilerin faizleri; bazı sınaî bölgelerde elde edilen şirket gelirleri. Cenup vilâyetlerinde son zamanlarda mühim istisnalar da kabul edilmiştir.

d) **Malî mahiyette olanlar:** Sermayenin itfası hususunda verilen paralar; sigorta şirketlerine tanınan bazı istisnalar; bunların her ikisinde de gelir değil bir sermaye ödenmesi karşısında bulunmaktadır. Ayrıca iki, üç, beş ve on senelik istisnalar tanınmıştır; (hastahaneler, ticaret gemileri ilh. gibi)

Hülâsa hâlen İtalyan gelir vergisinde 100 kadar daimî ve muvakkat istisnaya yer verilmiştir.

En az geçim indirimi:

İtalyan gelir vergisinde, yukarıda da temas ettiğimiz gibi, ilk kuruluşundan itibaren en az geçim indirimi usulü kabul edilmiştir. Şüphesiz ilk

tesbit edilen miktarlar zamanla çok değişmiştir; son durumu şöyle tesbit edebiliriz.

Sermaye gelirlerine müteallik A kategorisinde her hangi bir geçim indirimi kabul edilmiş değildir.

Buna mukabil B, C1 ve C2 kategorilerinde haikki şahıslar için aşağıdaki şekilde indirmeler kabul edilmiştir :

Evvelâ bu kategorilerde seyyanen 240.000 liralik bir indirme yapılmaktadır; bu şekil 1952 senesinde çıkarılan 477 sayılı kanunla kabul edilmiştir. Bu kanun evvelce B ve C1 kategorisiyle C2 kategorisi arasında yapılmakta olan indirim tefrikini kaldırmıştır. Bundan başka aynı kanun 240.000 ile 960.000 liralik arasındaki gelirlerin 240.000 den fazlasının yarısını da vergi matrahından indirmektedir.

Ayrıca çok çocuklu aileler için de bazı yüksek indirimler kabul edilmektedir; şöyle ki, 7 veya daha fazla çocuğu olan bir ailenin 500.000 liralik geliri indirilir. 5 çocuktan aşağı olmıyanlar için indirim miktarı 250.000 lirattır. Eğer mükellef C2 kategorisine yani memur sınıfına dahil ise, esasen 240.000 liralik indirim dışında kalan 500.000 veya 250.000 liralik de nazara alınır; o şekilde ki 7 çocuklu bir aile için indirim miktarı $240.000 + 500.000 = 740.000$ ve 5 veya 6 çocuklu bir aile için $240.000 + 250.000 = 490.000$ liralik olur.

Ancak çocuklara aile reisinin bakması lâzımdır ve yaşları 28 den yukarı olmamak icabeder. Harpte ölen çocuklar da hesaba dahil edilir. Sivil işlerde çalışırken veya harp sebebiyle ölen veya kaybolup da, ölüm kâğıdı verilmemiş olanlar da çocuk adedine dahil edilir.

Verginin nisbeti :

İtalya'da vergi nisbetleri bazı hususiyetler arzeder. Meselâ 1947 de çıkarılan bir kanunla gelir vergisi nisbetleri şöyle bir sıra takip ediyordu :

A kategorisi :	1948 Ocak ayından itibaren	% 25
	1949 " " "	% 22
B kategorisi :	1947 " " "	% 20
	1949 " " "	% 18
	1951 Hakikî şahısların (240.000 liralikten yukarı olan gelirleri için)	% 18
C1 kategorisi:	1947 " " "	% 12
	1951 (240.000 den yukarı) (Hakikî şahıslar)	% 12

C2 kategorisi:	(240.000 den fazla ve 960.000	
	den az olanlar)	% 4
	(960.000 den fazla olanlar)	% 8

Bugünkü nisbetler yukarıdaki tablonun son rakamlarıdır; yani :

A kategorisi	B kategorisi	C1 kategorisi	C2 kategorisi
% 22	% 18	% 12	% 4 ve 8

Görüldüğü üzere burada ayırma nazariyesi tam bir tatbik sahası bulmaktadır. Ancak vergi indirmelerinde her kategori bir sıra aldığı ve A kategorisi dahil edilmediği için burada tam bir vergi şahsiliği görülmez. Çünkü meselâ C2 kategorisine giren bir mükellefin B kategorisine ait bir geliri de olsa, en az geçim indirimi evvelâ bu C2 kategorisi gelirinden indirecek ve şüphesiz % 4 veya 8 nisbeti tatbik edilecek; buna mukabil ancak bir defa en az geçim indirimi tatbik edileceği için, B kategorisindeki gelirinden hiç tenzilât yapılamıyacak ve dolayısıyla bu nevi gelirin tamamı % 12 nisbetine girecektir. Halbuki vergide şahsiyet, gelirlerin menşelerine bakılmaksızın topu üzerinden bir indirim yapılmasını ve aynı bir nisbetin tatbik edilmesini âmirdir; zira ancak bu şekilde vergi ödeme kabiliyeti nazara alınmış olur.

Hâlen İtalyan müelliflerinin bir çoğu (Morselli, Cosciani, D'albergo, ilh.) bu mevzular üzerinde durmakta ve İtalyan gelir vergisi esaslarının değiştirilmesini istemektedirler. Bununla beraber, biraz sonra görüleceği üzere İtalya'da bir de umumî gelir vergisi vardır ki, bu, vergi de şahsiliğin noksanlığını az çok telâfi etmektedir.

İtalya'da gelir vergisi nisbetleri bahsine son vermeden önce şu noktayı da ilâve edelim ki, mahallî idareler de aynı gelir vergisi matrahları üzerinde vergiler koymaktadır; bunların nisbetleri normal ve fevkalâde nisbetler olarak B kategorisi için % 3 ve % 3,50 arasında ve C1 kategorisi için % 2,40 ve % 2,80 arasında değişmektedir. Bunlar Komünler içindir; vilâyetler için de mütenazıran % 1,50 ile % 1,75 B kategorisi için; ve % 1,20 ve % 1,40 arasında C1 kategorisi için vergi koymak hakkı vardır.

Ayrıca Ticaret ve Sanayi Odaları lehine de böyle bir hak tanınmıştır; bunun nisbetleri her sene kararname ile tesbit edilmektedir; fakat bu nisbet % 5 i aşmaz.

Bir de tahsildarların hisselerini buna katmak lâzımdır.

Bu ilâveler de nazara alındığı takdirde bugün İtalya'da gelir vergisi nisbetleri Cosciani (Cesare) nin yaptığı hesaplara göre şöyle bir yekûna vâsıl olmaktadır :

A kategorisi % 24.60

B kategorisi % 38.52

C1 kategorisi % 28.00

Beyanname :

İtalyan gelir vergisi mükellefi olan kimseler takvim yılını takip eden Mart ayının 31 ine kadar beyannamelerini buldukları yer maliye dairesine vermek veya böyle bir daire yoksa mahallin mülkî âmiri vasıtasıyla iadeli taahhütlü olarak göndermek mecburiyetindedir.

Beyannamede her gelir nev'i ayrı ayrı gösterilmek, gayri sâfi yekûnu belirtmek, indirilecek masrafları ve net miktarı bildirmek lâzımdır. Beyannameler ilgili dairelerde sıra numarası alır.

Esas itibariyle İtalyan gelir vergisinin bütün kategorilerine (A, B, C1, C2) dahil gelirler beyan edilir; ancak C2 kategorisinde gelir miktarı 600.000 lireti aşmayanlar beyanname vermezler.

Her sene ve zamanında beyanname verilmek mecburiyeti vardır; beyannamenin verilmemesi halinde, A, B, C1 kategorisine dahil gelirler bir evvelki yılın tahakkuk eden vergilerinin % 10 artırılmak suretiyle tahakkuku yapılır; ancak bunu vergi dairesi sonradan tashih edebilir. Beyanname vermeyenlerden 5.000 ilâ 100.000 liret arasında bir ceza alınır; bu miktar duruma göre üçte bir nisbetinde azaltılır veya iki misline çıkarılır. Tekerrür halinde bu ceza iki misline ve yine tekerrür halinde üç misline çıkarılabilir. Böyle cezalara mahkûm olanların isimleri, kat'ileştikten sonra kısaca neşredilir.

Beyannamelerde görülen yanlışlık veya eksikliklerin düzeltilmesi için vergi daireleri bunları 15 gün zarfında düzeltilerek iade edilmek üzere iadeli taahhütlü olarak mükelleflere gönderebilirler. Mükellef 15 günde beyannameyi iade etmemesi halinde 2.000 ile 50.000 liret arasında cezaya çarptırılır.

Anonim, eshamlı komandit şirketler veya mahdut mesuliyetli şirketler (Limitet), kooperatifler, sigorta şirketleri, kredi ve tasarruf müesseseleri, vilâyetler, komünler ve diğer hükmî şahsiyetler beyannamelerini bilânço esasına göre hazırlarlar. Bunların beyannamelerini, bilânçolarının tasdikini müteakip üç ay içinde vermeleri mecburidir.

Birleşme halinde beyannameyi birleşilen şirket veya teşekkül üç ay zarfında verir. Tasfiye halinde de tasfiye memurlarının, hazırlayacakları son bilânçonun ilgili sicil dairesine verilmesini müteakip üç ay zarfında beyanname vermeleri lâzımdır.

Beyanname verecek kimseler :

Beyanname gerçek ve hükmî şahıslar tarafından verilir. Hükmî şahıslar meyanına âmme veya hususî hukuk hükmî şahısları her nevi şirketler, dernekler, ziraat teşebbüsleri, vakıflar, bilânço esasına göre çalışan teşekküllerden hükmî şahsiyeti olmıyanlar ilh. girer.

Hükmî şahsiyeti olmıyan teşekküllerin, tüzüğüne göre mümessili veya idarecisi beyanname verir.

Bir kaç kimse tarafından beyanname verilmek mecburiyeti olması halinde, bunlardan birinin beyanname vermesi diğerlerini bu mecburiyetten kurtarır.

Beyanname bir vekil tarafından da verilebilir. (Bizde bu hal yoktur). Ancak bu hususta vekâlet verilmiş olması ve beyanname keyfiyetinin vekâletnamede belirtilmiş olması lâzımdır.

Küçüklerin, gayri mümeyyizlerin komandit şirketlerin beyannameleri mümessilleri tarafından verilir (Medenî Kanuna göre olan kanunî mümessilleri).

Verginin tahakkuku :

Verginin tahakkuku sahasında İtalya'da son senelerde (1951 den itibaren) bazı değişiklikler yapılmıştır. Evvelce beyannameler üzerinden biri götürü diğeri tahlilî (Induttivo, analitico) olmak üzere tahakkuk yapıldı. Götürü veya induttivo usulü beyannameler üzerinden hakikî kazancı bulmak üzere bazı emsallerin tatbik edilmesini ifade eder. Yani ticarî veya sınaî faaliyetin nev'ine göre muayyen emsal nisbetlerinde indirmeler yapıldı. Meselâ gazoz imal edenler için bu emsal % 10 - 12; kahve ithalâtçıları için % 1 - 2; kâğıt imal edenler için % 12 - 15 emsal tatbik edilirdi. Bu emsaller hemen hemen bütün sanayi ve ticarî branşlar için tesbit edilmişti.

Analitik veya tahlilî tahakkuk şekline gelince, bu bilânço esasına göre beyanname veren mükellefler içindir. Burada hakikî masraflar bilindiği için, ona göre sâfi gelir tesbit edilip, vergi tahakkuk ettirilir.

1951 senesinden itibaren götürü tahakkuk usulü kaldırılmıştır; yani her mükellefin kazancı emsaller nisbetinde elde edilmeyip, hakikî masrafların tenzili ve böylece sâfi kazanca gitmek usulü kabul edilmiştir.

Şüphesiz bu usulde artık vergi daireleri, yapılan beyanların doğruluğu hakkında tetkikat yapmak salâhiyeti olacaktır. Vergi dairesi beyannamenin ne derece doğru olduğunu tahkik etmek salâhiyetini haizdir. Ancak ne gibi bir tahkik usulü takip edecektir? Bir İtalyan müellifinin (Martini) yazdığına göre eski ve yeni sistemler netice itibariyle birbirine

intibak etmektedir; çünkü idarece yapılacak tahkikler yine bazı emsallere inhisar edecektir. O şekilde ki bir müessesenin gösterdiği masraflar aynı mahiyetteki diğer müesseselerle mukayese edilecek ve bir nevi emsal kurulacaktır.

Bununla beraber beyannamesini doğru vermeyenler için bu tahkikat neticesinde bulunacak matrah farkları dolayısıyla düzeltmeler ve cezalar tatbik edilecektir. Eski ve yeni sistem arasındaki esaslı fark ta buradadır. Zira eskiden yalnız malûm emsaller tatbik edilmekle iktifa ediliyordu.

Tahakkuk zamanlaşımı :

Tahakkuk zamanlaşımı beyannamenin verildiği veya verilmiş olması lâzımgeldiği senenin 31 Aralığını takiben 3 senedir. İlk defa beyanname vermesi lâzımgelen mükellefler için, zamanlaşımı beyannamelerini vermeleri icabeden yıldan itibaren 4 senedir.

Konkordato :

İtalyan vergi tahakkuk sisteminde, diğer memleketlerde bulunmayan veya pek rastlanmayan bir usul vardır; buna konkordato denir. Buna göre vergi dairesi isterse mükellefi çağırarak ihtilâflı matrahlar üzerinde bir anlaşma yapılmasını teklif edebilir. Mükellefle vergi dairesi vergi matrahı üzerinde anlaşılırsa, bir konkordato imza edilir ve bu her iki tarafı bağlar. Şüphesiz vergi de bunun üzerine tahakkuk ettirilir. Konkordato mevzuu İtalya'da bir çok tefsirlere yer vermiştir. Hukukî esasları vergi hukuku bakımından çok defa ele alınmıştır. Fakat yukarıda işaret edildiği üzere İtalya'da artık emsal götürü usulü terk edildiği için, Konkordato müessesesinin de ortadan kalkması icabetmektedir. Ancak bunun yalnız ihtilâflı hususlarda devam etmesi mümkündür.

Tahsilât :

Essa itibariyle İtalyan gelir vergisi iki aylık müddetle altı defada ödenmesi lâzımdır; yani 10 Şubat ,10 Nisan, 10 Haziran, 10 Ağustos, 10 Ekim ve 10 Aralık. Tekâlûf cetvelleriyle ilânı müteakip ilk taksit zamanından başlamak üzere vergi ödenmeğe başlanır. Ancak ek olarak tahakkuk ettirilen vergilerin taksit zamanları daha kısa müddetle icra edilebilir.

Vergisini zamanından 8 gün sonraya kadar ödemeyen mükellef bunu her bir lîret için 6 santim fazlasıyla öder. Geçirilen 8 günü takip eden üç gün zarfında tediye yapılırsa, 6 santimlik geçmiş gün ödemesi 2 santime indirilir. Bu fazlalar tahsildara aittir.

Umumî (tamamlayıcı) gelir vergisi : L'imposta complementare sul reddito :

İtalyan gelir vergisi sistemini tamamlamak için ayrı ayrı gelir kaynaklarının vergilendirilmesinden sonra, bir mükellefin bütün gelirleri yekûnu üzerinden alınan umumî veya tamamlayıcı gelir vergisinden de bir nebze bahsetmek icabeder. Filhakika bu sahada bugün İngiltere'deki Surtax ve Fransa'daki surtaxe gibi bir vergi vardır. Ve bu vergi şahsiyet prensibini daha iyi tahakkuk ettirmek maksadiyle konulmuştur denebilir; şüphesiz vergi varidatı gâilesi de esas bir âmildir. Biz bu verginin İtalya'daki şekli hakkında kısa bir tarihçe ile ana hatları üzerinde duracağız.

Tarihçe :

İtalyan umumî gelir vergisi oldukça yenidir. 1923 senesinde tesis edilmiştir; fakat 1925 den itibaren tatbikine geçilmiştir. Bu kanuna göre verginin ismi «Mükellefin bütün gelirleri üzerinden alınacak müterakki tamamlayıcı vergi» (Imposta complementare progressiva sul reddito complessivo del contribuente) dir. Bundan daha önce böyle bir vergi konulması için bazı teşebbüsler yapılmışsa da neticede yukarıdaki vergi kabul edilmiştir.

Umumî gelir vergisinin esasları :

Bu vergi tamamlayıcı, şahsî, umumî, sentetik, müterakki bir vergidir.

Verginin mevzuu, gerçek bir şahsın elde ettiği ve başkasına ait olmakla beraber kendi emrinde bulundurduğu gelirlerdir. Eşin gelirleri kocaninkilerle birleştirilir. Hariçte elde edilen gelirler de Devlet dahilinde istimal edilmek şartıyla bu verginin mevzuuna girer. Yabancı bir memlekette oturan İtalyan vatandaşlarının İtalya'da elde ettikleri gelirler de bu vergi mevzuuna girer. Yabancı bir memlekette oturan bir yabancının İtalya'da elde ettiği gelirler de buna dahildir.

Mükellefin elde ettiği gelirlerin yekûnu bu vergiye dahildir; şöyle ki:

- 1) Arazi mülkiyetinden elde edilen gelirler;
- 2) Bina mülkiyetinden elde edilen gelirler;
- 3) Menkul servetlerden elde edilen gelirler; (Yani İtalyan gelir vergisi dolayısıyla elde edilen her kategorideki gelirler.)

Bütün bu gelirler arasında, ilgili kanunlara göre kabul edilmiş olan muvakkat veya daimî istisnalar da umumî gelir vergisinin mevzuuna girer.

1932 senesinde çıkarılan bir kanun ehemmiyetli bir ilâve yapmış ve yaşama şartlarına göre maliye dairesinin bir mükellef hakkında tahmin

edebildiği gelirler de bu vergi mevzuuna alınmıştır. Bütün bundan, mükellefin hakikî vergi iktidarını tesbit etmek gayesi çıkar. Filhakika vergi iktidarı bir kimsenin yaşama durumuna göre tesbit edilebilir. Fakat bu usulün tatbik kabiliyetinin çok mahdut olduğu da malûmdur. Üstelik hasis kimselerle parasını israf derecesinde sarfeden kimseler arasında nasıl bir muadelet temin edilebileceği de bir sual olarak akla gelebilir.

Vergi matrahından yapılacak indirimler :

1952 yılına gelinceye kadar;

Bu verginin matrahından aşağıdaki bazı vergiler indirilirdi :

1) Münferit gelirlerin elde edilmesi için yapılan masraflar veya uğranılan zararlar,

2) Devlet, vilâyet, komün veya sair vergilendirme salâhiyeti olan müesseselerin aldıkları vergiler;

3) Mükellefin ödemek mecburiyetinde olduğu her nevi yıllık aidat; bunlar arasında bilhassa faizler vardır.

4) Mükellefin kendisi veya ailesi efradı için ödediği sigorta primleri veya tekaüdiye aidatı;

5) Hastalık, büyük felâketler, ihtiyarlık ve malûllük veya harp dolayısıyla dul kalanlara yapılan yardımlar;

4 üncü paragrafta gösterilen aile masrafları için âzamî miktar aile efradı başına 3000 lireti aşamaz. Bu miktar matrahın yirmide biri olarak hesaplanır. 5 veya daha fazla çocuklu aileler için ikinci bir yirmide bir indirilebilir. Yani âzamî 6000 liredir.

Verginin nisbeti :

Verginin nisbeti hâlen % 2 - % 50 arasında değişir. 1951 ve 1952 senesinde çıkarılan kanun gerek indirimlerde gerekse nisbetlerde bazı değişiklikler yaptı; son şekline göre bu verginin indirimler ve bazı yeni esasları şunlardır :

a) 240.000 lireden bir geçim indirimi;

b) Eş dahil aile çocuklarının her biri için 50.000 lireden bir indirim; aynı vergiler ve hayat sigortası primleri;

c) Nisbetlerde yapılan azaltmalar;

d) Tahlilî tahakkuk usulü;

e) Gayrimenkul gelirlerinin her sene Vekiller Heyeti kararıyla tesbit edilecek emsaller üzerinden tesbiti;

Hâlen 678 gelir nev'ine göre nisbetler tesbit edilmiştir. Bunlar bir muadele formülüne göre tesbit edilmektedir.

Netice :

İtalyan gelir vergisi sisteminin ana hatlarını çizmiş bulunuyoruz. Aca-
ba ne gibi bir neticeye varmak kabildir? Bu sorunun cevabını bizzat İtalyan
maliyecileri vermektedirler. Yani bunlara göre bu vergi sistemi bir çok
bakımlardan sakattır; meselâ gayrimenkullerin hariç tutulması gibi. Di-
ğer taraftan gerek gelir vergisi gerekse umumî vergi kaçakçılığa pek mü-
saittir. Son günlerde iktidara gelen Başvekil Scelba da bundan şikâyet
ediyor ve ıslahata geçeceğini programında bildiriyordu.

İtalyan gelir vergilerinden elde edilen varidat (diğer vasıtasız vergi-
ler dahil) 1952-1953 yılında 217 milyar liretti. Gelir bütçesi de 1832 milyar
liretti. Aynı yıl İtalya'nın millî geliri 9.023 milyardı. 100 liret takriben 50
kuruştur. Buna göre millî gelir takriben 45 milyar Türk lirasına ve büt-
çesi de 9 milyar Türk lirasına tekabül eder.

BİBLİYOGRAFYA

- Flora (F.)** : Manuelle di Scienza delle Finanze; Livorno, 1921.
Giannini (A. D.) : Istituzioni di Diritto Tributario, Milâno 1951
Morselli (E.) : Le Imposte in Italia; Padova 1953
Griziotti (B.) : Primi elementi di Scienza delle Finanze; Milâno 1946
Martinenghi (Fr.) : L'imposta di Ricchezza Mobile; Milâno 1951
Seligman (E.) : L'impôt sur le revenu; (Traduction française, par
W. Oualid) Paris 1913
Berliri (L. V.) : L'imposta di Ricchezza Mobile; Milâno 1949
Einaudi (L.) : Il sistema tributario Italiano; Torino, 1939.
-