

## FRANSIZ GELİR VERGİSİNİN ANA HATLARI

Hazırlayan :

Dr. Mehmet ERTUĞRULOĞLU

### — GİRİŞ —

Fransa'da gelir vergisi pek geç ve 1917 senesinde ihdas edilmiştir. Ancak Fransız Maliye tarihi incelendiği zaman eski Fransız vergilerinden bazılarının gelirleri hedef tuttuğu kolaylıkla anlaşılır. Bu vergiler islâh edilerek zamanla gelir vergisi haline inkılâp edecek yerde kötü bir tatbikatın husule getirdiği adaletsizlikler, bunların kaldırılmasını ve yerlerine karine sistemine dayanan bir takım reel vergilerinin kaim olmasını icabettirmiştir.

Mükellefin global gelirlerini vergiye tâbi tutan ve iptidai mahiyette bir nevi gelir vergisi telâkki edilen eski Fransız vergilerle ihtilâlden sonra bunların yerine kaim olan reel vergilerden kısaca bahsetmek, 1917 de gelir vergisinin kabulünü icabettiren sebepleri daha iyi anlamaklığımızı gerektireceğinden etüdümüzün birinci kısmını Fransa'da ihtilâlden evvelki vasıtasız vergilerle ihtilâlin getirdiği karine üzerine müstenit vergilere tahsis edeceğiz. İkinci kısmında 1917 de kabul edilen ve biri sedü-ler vergilerden ve diğeri globâl gelir üzerine mevzu vergiden mürekkep sisteme kısaca temas edeceğiz. Üçüncü kısımda da bu günkü sistemi in-celiyeceğiz.

Mevzuun genişliği ile etüdümüzün hacmi arasındaki nisbetsizlik, Fransa'da gelir vergisinin tarihçesi, bugünkü sistemin teşekkülüne âmil olan tarihî, iktisadî, malî ve sosyal âmiller ve nihayet mer'î bulunan gelir vergisi mevzuatının izahından ibaret olan etüd konusunun ancak ana hatları itibarile incelendiğini anlatmaya kâfidir. Bununla beraber mem-letimizde tatbikatı pek yeni olan gelir vergisi sistemimizin müstakbel inkişafı bakımından Fransa'da ziraî kazançlara gelir vergisinin tatbik şekli hakkında izahat verilirken mevzuun biraz geniş tutulmasında fay-da görülmüştür.

Ticarî ve sînaî mahiyetteki kazançların vergilenmesi bahsinde ge-lir telâkkisi üzerinde durularak bilânço ile kaynak veya işletme hesabı.



nazariyelerinin ilmî bakımından izahına ve mevzuatın doktrinle karşılaştırılmasına çalışılmıştır. Gelir telâkkisinin bazı ahvalde sermayeyi de kavramak temayülü karşısında para istikrarının ortaya attığı meselelerle amortisman mevzuları üzerinde bilhassa durulmuştur. Fransız gelir vergisi sistemi 1949 da yeniden reforma tâbi tutulduğu için sistemin bugünkü şeklinin tatbikatı henüz yenidir. Fransa'da bu mevzularda otorite sayılan kimseler yeni sistem hakkında iyi eserler verecek zamana henüz malik olmadıklarından oldukça müşkülât çekilmesi fakat Code Général des impôt (Fransız umumî vergi kodu) ndan faydalanılarak müesseseler izah edilirken kanunun alâkalı hükümleri hemen daima göz önünde bulundurulmuştur. Gelirlerin mahiyetine, istisna ve muafiyetlere ve tarhiyatta taallûk eden hükümlerden bahsedilirken bunlardan önemli görülenler iktibas ve diğerleri bizzarur ihmâl edilmiştir. Bu bakımdan tesadüf edilecek noksanların müsamaha ile karşılanmasını bilhassa rica ederim.

— I —

**FRANSA'DA İHTİLÂLDEN EVVEL TATBİK OLUNAN VASITASIZ  
VERGİLERLE İHTİLÂL ESNASINDA CONSTITUANTE  
TARAFINDAN KABUL EDİLEN ESKİ VERGİLER**

**A) İHTİLÂLDEN EVVELKİ DEVRE :**

**1) Taille denilen şahsî vergi :**

Taille denilen vergi Fransa'da pek eski olup orta çağdan beri mevcuttu. Tab'aya sağlanan emniyet karşılığı olarak cibayet olunurdu. Orduya şahsen yardımda bulunmıyan her Fransızın bunu ödemesi lâzımdı. Bazı bölgelerde asil olmıyan ve Roturier denilen sınıfın global gelirlerinden ve diğer yerlerde de bazı fonlardan alınırdu. Verginin prensip itibarile herkesin tasarruf ettiği kaynaklarla mütenasip olması lâzım idiyse de vergiyi asıl ödiyebilecek durumda bulunan asillerle ruhban sınıfı muaftı. Netice itibarile vergi malî kudreti zayıf olan kimselere yüklenmiş ve bilâhare yalnız araziden alınmıştır.

**b) Capitation :**

Bir nevi gelir vergisi mahiyetini haiz ikinci eski verginin adı Capitation'dur. 1695 de harp ihtiyaçları için ihdas olunmuştur. Başlangıçta muayyen bir nisbet üzerinden alınırken bilâhare tevzii bir vergi şeklini almıştır. Vergi bütün vatandaşların reel gelirleri üzerine mevzu idi. Mükel-



lefler sınıf ve mesleklerine göre tasnif edilerek bu vergiye tâbi tutuluyordu. Bilâhare muafiyetler ve raşalar neticesinde bu vrgi ski şklini kaybetmiştir. Din adamlarının evrgisi, bedelsiz olarak raşaya tâbi tutulduğundan neticede roturier denilen halk sınıfının vergisi ağırlaşarak iki misline çıkmıştır.

### 3) Dixième (onda) bir ve Vingtième (yirmide bir) vergileri :

Bütün gelirleri vergiye tâbi tutmak üzere ihdas olunan eski vergilerden biri de Dixième ve Vingtième idi. Bunlar sedüler vergilere benzerdi. Bu vergiler arazi ve emlâk ve alacak gelirlerini, rantları, memuriyet gelirlerini (Charges et office) komisyonları, sanayi ve ticaret gelirlerini istihdaf ediyordu. Vauban tarafından derpiş edilen bu eski formül 1710 da kabul olunmuştur. Bazı gelir katerorilerinde mükellefin beyanı esastı. Bu vergi de bilâhare mahiyet değiştirmişti. Vergiye tâbi sınıflar ve zümreler arasında vergi bakımından fark gözetilmeye başlanmış ve müsavatsızlıklar bâriz bir şekil almıştır.

Bu vergilerin mahzurları ve inkişaflarını önleyen âmiller :

Yukarıda mevzuubahs edilen vergiler Devlet için iptida fevkalâde bir gelir kaynağı teşkil ederken bilâhare normal gelir kaynağı sayılmaya başlanmışlardır. O zaman sınıf ayrılıklarının mevcudiyeti vergide universalité, Unité, müsavat ve binnetice adalet kaidelerinin tatbikine mani idi. Bu hal monarşinin vergilerinin bâriz vasfıdır. Taille'de matrahın tayininde idarece (évaluation directe) doğrudan doğruya takdir usulü câri idi. Yavaş yavaş nisbî vergi yerine tevziî vergi kaim olmuştur. Tahsil memurları (Collecteur) bir yıl müddetle halk tarafından seçilirlerdi. Bunlar vergiyi mükellefler arasında taksim, vergi cetvellerini tanzim ve vergiyi tahsil etmekle mükelleftiler. Vergilerin cibayetinde iltizam usulü de kullanılmıştır.

Bu vergilerin zamanla ıslâh edilerek bugünkü gelir vergilerine inkılâp etmesi lâzım gelirken Parlâmento (Parlement) nun her türlü ıslâhata mukavemet etmesi ve imtiyazlı sınıfların durumlarını muhafaza etmek endişesi inkişafa mani olmuş ve vergilerin yukarıda da arzedildiği veçhile büyük adaletsizliklere yol açmasına ve halkın ezilmesine sebebiyet vermiştir.

Muntazam bir vasıtasız vergi idaresi ihdas edilmiyerek verginin toplanmasının halk tarafından seçilen kimselere tevdi edilmesi de bu vergilerin inkişaf edememesinin sebepleri arasındadır.

### B) İHTİLÂLİN GETİRDİĞİ SİSTEM :

Halkın eski vasıtasız vergilerden nefret etmesi ve tatbikattaki adaletsizlik ihtilâlle bunların kaldırılması neticesini vermiştir.



Constituante'm bunların yerine kaim olmak üzere ihdas ettiği vergiler ise gelirleri hakikî miktarında değil bazı karinelere dayanarak mefruz miktarında vergiye tâbi tutulması, beyanname ve beyan kontrolü sisteminin kabulü ile mümkündür. Mükelleflerin beyanname verebilmesi bunların muhasebe tutmasına bağlıdır. Fransızların büyük bir kısmının hâlâ bu durumda bulunmadıkları söylenmektedir. Verilecek beyannamelelerin kontrolü ise idare makamından ayrıca büyük bir müşkülât arz eder. Kuvvetli bir Maliye teşkilâtı mevcut olmaksızın bu başarılamaz. Teşkilâtın takviyesi ise zamana mütevakıftı. Bundan başka fertçi telâkkilerin hâkim bulunduğu bir devrede halka bu kontrollerin kabul ettirilmesi de pek müşküldü. İşte Fransa'da karine sistemine dayanan dört eski verginin ihdası sebepleri bu mülâhazalara dayanmaktadır. İngiltere'de ise Parlâmentonun azmi ve idarenin gayreti sayesinde bu müşkül-ler tedricî bir surette bertaraf edilmiş ve modern gelir vergisine doğru mezkûr memlekette ilk adımlar diğerlerine nazaran daha erken atılmıştır.

Şimdi yukarıda adı geçen dört vergiden kısaca bahsedeceğiz:

### 1 — Bina ve arazi vergileri :

Bunlar, biri binalara ve diğeri araziye mahsus olmak üzere iki ayrı vergi şeklindedir. 1790 ve 7 inci yıl kanunlarıyla iptida nisbî bir vergi şeklinde ihdas edilmişler ve fakat bilâhare nisbî şeklini almışlardır. O zamandanberi bir çok tâdil görmelerine rağmen esas karakterlerini muhafaza etmişlerdir. 1917 de gelir vergisinin bir sedülü haline gelmişlerdir. Bugün Mahallî İdarelerce alınmakta bulunan munzam kesirlere esas teşkil etmektedirler.

### 2 — Contribution mobilière :

1917 yılına kadar devam eden bu vergi patente vergisile birlikte mezkûr tarihte devlet vergisi olmaktan çıkarılmışsa da mahallî idarelerin aldıkları vergilere esas teşkil etmektedir. Vergi meskenlerin kira bedeli üzerine mevzudur.

### 3 — Patentes :

1791 de kabul olunan bu vergi VII inci yılda ve 1844 ve 1880 senelerinde tadilâta uğramıştır. Fransa'ya has bir vergidir. Her türlü ticarî, sınaî ve gayri ticarî (serbest meslekler) faaliyet kazançlarını istihdaf eder. Ancak vergi hakikî kazançlar üzerinden değil bazı karinelere alınmaktadır. Meslek ve sanatın mahiyeti ve icra şartları icra edildiği mahallin nüfusu, kullanılan istihsal unsurlarının sayısı ve mahiyeti (işçi sayısı, makine vesaire) ikâmet ve ticaret yerleriyle sanatın icra edildiği ye-



rin kira bedeli bu karinelerin başlıcalarını teşkil eder. Patent vergisi bu şekilde ve zaman zaman yalnız teferruatında tadil görmek suretile 1917 yılına kadar devam etmiş ve mezkûr tarihte mahallî vergi haline gelmiştir.

#### 4 — Kapu, pencere vergisi :

4 Fremaire VII. yıl kanunile kabul olunan tevziî bir vergidir. Vergi derecesi nihaiyede müstecirlerden tahsil olunurdu. 18 Temmuz 1892 kanunu ile 1894 de ilgası kararlaştırılmış ise de yerine başka bir vergi konulamaması yüzünden fiilen 1917 yılına kadar devam etmiştir.

Sistemin vasıfları, faydaları, mahzurları :

İhtilâl ile Fransa'da tatbik olunan vasıtasız vergi sistemini yukarıda arz ve izah edilen bu dört eski vergi teşkil etmektedir. Haricî karinelere istinat eden bu sistem, o devrin ekonomik, sosyâl ve politik şartlarına ve Fransızların karakterine uygundur. Mükellefin işlerine ve muhasebesine müdahale etmez. Mükellefe matrahın tesbitinde bir külfet, bir inisiyatif yüklemektedir. İdare bakımından da cibayeti kolaydır. Matrahta seneden seneye cüz'î farklardan gayri bir değişiklik husule gelmediğinde devlet varidatında istikrar sağlar. Hasılı kolaylık ve mükellefin işlerinde sırrın muhafazası Fransız milletini memnun edecek iki kıymetli unsurdur.

Vergi nisbeti mutedil olduğu müddetçe sistemin mahzurları dikkati çekmemiştir. Gerçekten o zamanın âmme masrafları şimdikininkin çok dúnunda idi. Devlet, faaliyet sahasını henüz genişletmemişti. Fakat zamanla devlet telâkkisinde vukua gelen değişiklikler ve ihtiyaçların artması bütçe rakamlarının kabarmasını mucip olmuştur. Meselâ 1814 de bütçe bir milyar iken 1914 de beş milyar franga yükselmiştir. Halbuki karinelere müstenit bulunan vergi sisteminin tesbit edilen gelirler faraziye dayanamakta ve ödeme gücü bakımından mükellefler arasında adaleti sağlamaktan uzak bulunmaktadır. Bunun için vergi yükünün artması da adaletsizlikleri bâriz olarak ortaya koymuş ve sistemin elâstikiyetten mahrumiyeti, tarifelerin yükseltilmesine rağmen kâfi hasılat sağlanmasına imkân vermemiştir.

## II

### 1917 VASITASIZ VERGİ REFORMU VE SEDÜLER GELİR VERGİLERİLE GLOBÂL GELİRLER ÜZERİNE MEVZU UMUMÎ GELİR VERGİSİNİN İHDASI

- 1) Reformu gerektiren sebepler ve menkul kıymetler gelirlerinin teklifi ;



Eski dört verginin mahzurları hakkında yukarıda arzedilen sebepler, vasıtasız vergilerde bir reform yapılmasını lüzumlu kıldığı gibi sanayi ve ticaretin inkişafı ve menkul kıymetlerin sahiplerine sağladığı yüksek gelirler bu sahalari kavrayamayan eski sistemin ıslahını zarurî bir hale getirmiştir. Diğer taraftan âmme masrafları gittikçe arttığı halde mevcut vergi sistemi elâstikiyetten mahrum bulunduğu için vasıtasız vergilere daha çok müracaat ediliyordu. Bu vergilerin ise halk kitlesini müteessir ettiği malûmdur.

Reform hareketi işte bütün bu sebeplerden doğmuştur. Reform iptida 1870 den sonra menkul kıymetlerin kuponları üzerinden bir nevi impôt d'enregistrement şeklinde bir vergi alınması suretiyle başlamıştır. Bu vergi bankalarca tediye sırasında kesildiği için mükellefin şahsına hürmet edilmekte yani şahıs maliyece gayri malûm kalmakta devam etmektedir. Bu bakımdan eski sistemin bünyesine uygundur. Mamafih menkul kıymet gelirlerinin bu suretle endirekt bir şekilde de olsa vergiye tâbi tutulması bir umumî gelir vergisinin kabulü yolunda zihinleri düğünmeye sevk etmiştir. Bu maksatla 1871 - 1909 yılları arasında Parlâmento'ya 200 den fazla kanun projesi takdim edilmiştir. Peystral (1888 ve 1898), Doumer (1896), Rouvier (1903), Caillanx (1900 ve 1907) projeleri bunların mühimlerinden. 9 Mart 1909 da Caillanx projesi Mebusan Meclisi tarafından kabul olunmuşsa da Âyan'da reddedilmişti. Yalnız bu gayretler boşa gitmemiş ve bir gelir vergisinin gerçekleşmesi yolunda fikirlerin hazırlanmasına büyük ölçüde yardım etmiştir. Nihayet 1913 de Malvy'nin tâdil teklifi üzerine rey verildikten sonra mesele 27 Mart 1913 de tekrar ele alınmış ve Hükûmet bütün vasıtasız vergilerin reformunu sağlayan bir proje takdim etmiştir. Bu projeye göre reform, iki merhalede gerçekleşiyordu. İptida umumî bir gelir vergisi ihdas ve sonra yeni prensiplere uygun olarak eski vergiler ıslah edilecekti. Böylece eski dört vergi yerine sedüler vergilerle umumî bir gelir vergisinden mürekkep sistem ortaya çıkmıştır.

## 2) Umumî bir gelir vergisinin ihdası :

Yukarıda mevzuubahs edilen 1913 projesi 15 Memmuz 1914 tarihinde umumî gelir vergisinin kabulünü sağlamıştır. Bu vergi mükellefin globâl gelirini bunların vergiye tâbi olup olmadığına bakmaksızın vergiye tâbi tutuyordu. Vergiye tâbi gelirlerin tesbiti beyanname esasına dayanmakta ve mükellefin şahsî durumu nazarı dikkate alınmakta idi. Verginin nisbeti müterakki olup % 1,5 dan başlıyor ve gittikçe yükseliyordu.

## 3) Sedüler vergiler :

Umumî gelir vergisinin kabulü diğer vasıtasız vergilerin ıslahına



yol açmıştır. 4 eski vergi, Devlet vergisi olarak ilga olunmuş ve mahallî vergi mahiyetini almıştır. Bunların yerine sedüler vergiler ihdas olunmuştur. O zamana kadar vergi dışında kalan bazı gelir katagorileri de bu meyanda sedüler vergilere tâbi tutulmuşlardır. Eski vergilerden bina ve arazi vergileri bu sedüllerden birini teşkil etmiştir. Ancak diğer sedüllerden bu sedül farklıdır. Şöyle ki :

Bu sedül reel bir vergi vasfını diğerlerine nazaran daha çok haizdir. Vergi, mülk sahibi tarafından ödenmekte ise de hakikatte arazi üzerine mevzu bulunmaktadır. Devlet, bu servetin hasılatı üzerinde teminata sahiptir. Vergi mütenasipti. Matrahta indirim mevcut değildir. Hemen daima götürü bir formüle göre alınıyordu.

Diğer sedüler vergiler ticarî ve sınaî kazançlar sedülü, ziraî kazançlar sedülü maaş, ücret, tekaüt maaşı ve kaydı hayat şartile irat üzerine mevzu sedüler bir vergi, ticarî olmıyan meslek ve sanat kazançları sedülü (serbest meslek kazançları buraya dahildir) menkul sermaye iratları üzerine mevzu vergi, de ayrı bir sedülü teşkil ediyordu .

Verilen bu izahat sedüler vergilerin muhtelif gelir kaynaklarını ayrı ayrı vergiye tâbi tuttuğunu ve bu vergilerde reel karakterin bâriz olduğunu gösterir. Vergi şahıstan ziyade hakikî gelir kaynağını istihdaf etmektedir. Şahsîlik prensibi dar mânada ve matrahın indirim yoluyla tatbik olunmaktadır.

#### 4) Sistemin tenkidi :

Verilen bu izahat sedüler vergilerin muhtelif gelir kaynaklarını ayrı ayrı vergiye tâbi tuttuğunu ve bu vergilerde reel karakterin bâriz olduğunu göstermektedir. Malûm bulunduğu veçhile vergi, yalnız teklif ettiği matiyeri istihdaf ettiği takdirde reeldir. Vergi yükünü mükellefin ferdî veya ailevî durumuna uydurmak suretile tevzie çalıştığı takdirde şahsîdir. Bu sistemde Devletin ihtiyaçları ile ferdin ihtiyaçları karşılatılmakta, âdil esaslar dairesinde Devletle ferd arasında taksim edilmektedir. Gerçekten vergi alınması mevzuubahs olurken kaynaklar nazarı dikkate alınacak yerde mükellefin doğrudan doğruya şahsının nazara alınması daha isabetlidir. Çünkü mükellefin şahsı, kısır matiyer kadar mühim bir gelir kaynağıdır. Yalnız verginin mallar üzerinden şahıslar üzerine intikali vergide şahsîliğin reellik yerine kaim olduğunu ifade etmemektedir. Nitekim İngiliz gelir vergisi uzun müddet reel bir vergi olarak kalmıştır. Bilhassa kaynakta tevkif, mükellefin şahsiyle Hazineyi temasa getirmedeğinden sırf matiyeri nazara alan bir cibayet usulüdür. İngiltere'de gelir vergisinin uzunca bir tatbikinden sonra aynı miktar gelir ve malın bir aile reisile bekâr ve çocuksuz bir kimse arasında vergi ödeme kabiliyeti bakımından büyük bir fark olduğu anlaşılmasile vergide



şahsîlik prensibi, reel vergiye karşı bir aksülâmel şeklinde ortaya çıkmıştır. Bunun arkasından mükelleflerin malik bulunduğu kaynakların sağlamlık ve devamlılık derecesine göre bir ayırma yapılması da adalet prensiplerine uygun sayılmıştır. Gelir seviyeleri arasında farkların mevcudiyeti ise müterakki nisbetlerin kabulünü zarurî kılmıştır.

1917 ıslâhatından sonra Fransa'da kabul edilen sistem yukarıda da arzedildiği gibi reellik esasından pek uzaklaşmamıştır. Arazi ve emlâk gelirleriyle menkul sermaye iratlarını ve ziraî kazançları teklif eden sedüllerde bu vasıf bilhassa bârizdi. Ticarî ve sınaî kazançlar, serbest meslek kazançları ve maaş ve ücretler üzerine mevzu vergiler de mahiyetleri itibarile reeldirler. Mamafih bütün bu sedüllerde yine az çok şahsîlik mevcuttur. Matrahta indirim, asgarî geçim haddi ve çocuk sayısının nazarı dikkate alınması suretile vergide şahsîlik prensibinin sedüler vergi çerçevesinde tatbikine çalışılmıştır. Yalnız Fransız gelir vergisinde bazı sedüllerde şahsîlik, diğer sedüllere nazaran fazla ileri götürülmüştü. Çalışma gelirini vergiye tıbbi tutan sedülde vaziyet böyle olup burada matrahta indirim diğer sedüllere nazaran çok fazla idi. Buna mukabil ticarî ve sınaî kazançlar sedülünde matrahta indirim meselesinde daha az sahavetle hareket olunmuştu. Bundan başka eski sedüllerde vergi, çocuk sayısı nazara alınmak suretile müterakki idi.

Notice itibarile son vergi reformunda evvelki durumun gayri mütecanis ve gayri mantıkî olduğu söylenebilir. Çünkü mükellefin ihtiyaçlarına tekabül edecek tenziller ve indirimler kabul olunmakla beraber aile yükü ve asgarî geçim miktarları bir sedülden diğerine büyük farklar gösteriyordu. Meselâ bu sistemde bir ücretlinin çocuğunun maliyetinin bir tüccarın çocuğunun maliyetine nazaran dört defa yüksek oluşu bir garibe idi.

Eski sistemde diğer bir mevzu da şirketlerin vergilenmesi idi. Bunlar sedüler vergiye tabiydi. Sınaî ve ticarî kazançlarda bunlara tatbik olunan nisbet % 24 dü. Bundan sonra hissedarlara yapılan teveziler üzerinden % 30 bir menkul kıymetler vergisi tevkif edilirdi. Hamile muharrer hisse senetlerinden de ayrıca % 12 nisbetinde bir intikâl vergisi alınırdı.

Fransa'da gerçek kişilerin gelirleri mükerreren vergi mevzuudur. sedüler vergi; bütün sedüllerin kadrosu dahilinde gerçek kişilerin her türlü gelirlerini vergiye tâbi tutar. Bunun fevkinde olarak global gelir muayyen bir hadden sonra ayrıca vergiye tâbidir.

Verginin tarhının, beyan ve beyan kontroluna dayanması tabiidir. Fransızların her türlü kontrol hareketine karşı mukavemetleri malûm olduğundan tatbikatta bu bakımdan da bazı müşküller ortaya çıkmıştır. Fransa'da halkın gelir vergisinin tatbikini kolaylaştırmak üzere



Hükûmetle işbirliği yapacak yerde vergiye karşı mukavemet göstermesi kaçakçılığa yol açmış ve bu hal namuslu mükelleflerin ezilmesini mucip olmuştur.

### III

#### BUGÜNKÜ SİSTEM

9 Aralık 1948 tarihli kararname, sedüler vergilerle bunların fevkinde global gelirleri vergiye tâbi tutan Fransız gelir vergisi sistemini bir reforma tâbi tutmuş ve kararnamenin hükmü 1. Ocak. 1949 tarihinde mer'iyete girmiştir. Bununla 12 vergi ve resim kaldırılmakta ve yerlerine iki vergi kaim olmaktadır. Bunlardan birincisi, hakikî şahısların gelirleri üzerine mevzu vergi, diğeri Şirketler vergisidir.

Hakikatte reformla mevcut vergilerde büyük bir değişiklik yapılmıyarak eski vergilerin bir çok hükümleri iktibas edildiği gibi eski vergi tekniği de muhafaza edilmiştir. Yapılan iş, sadece yeni bir gruplandırma dan ibarettir. Sistem, şüphesiz ıslahat neticesinde basitleştirilmiştir. Eski kodlar kaldırılarak bunların yerine yeni bir kod ikâme edilmiştir.

Sistemi ana hatlarıyla izah edebilmek için iptida hakikî şahısların gelirleri üzerine mevzu vergi ile Şirketler vergisi izah edilmişti. Bunu müteakip eglir vergisi yanında bu mahiyette sayılacak tâbi vergilerle olağanüstü zamanlarda kabul edilen fevkalâde kazançlar üzerine mevzu vergiye, veraset ve intikal vergisine ve mahallî idarelere mahsus diğer vasıtasız vergilere kısaca temas edilmiştir. Vergi zamları ve para cezalarına müteallik hususlar müteakip bir kısımda mütalâa edilmiş ve nihayet vergi idaresile vergi komisyonları hakkında kısaca izahat verilerek etüde son verilmiştir.

#### I — HAKİKÎ ŞAHISLARIN GELİRLERİ ÜZERİNE MEVZU VERGİ

Bu vergi biri mütenasip ve diğeri müterakki munzam vergi olmak üzere iki kısımdan mürekkep olduğundan bunları ayrı ayrı tetkik ettikten sonra her iki kısım arasında müşterek kısımları ayrı bir bölüm halinde inceliyeceğiz.

#### I — HAKİKÎ ŞAHISLARIN GELİRLERİ ÜZERİNE MEVZU VERGİ

##### A — MÜTENASİP VERGİ :

1) Vergiye tâbi kazançlar (verginin bünyesi) :

Gayri menkul sermaye iratları, ticarî ve sınaî kazançlar, mahdud



mesuliyetli şirketlerin şirkette ekseriyeti haiz bulunan idarecilerle aksiyonlu komandit şirketleri idarecilerinin ve diğer taraftan sermaye şirketlerine mahsus vergi rejimini ihtiyar eden eşhas şirketlerinin ve bir teşebbüsün veya bir veya bir kaç ticarî muamelenin ifası maksadile tesis edilen ve hükmî şahsiyeti haiz bulunmayan şirketlerin ortak ve âzalarının aldıkları ücretler, ziraî işletme kazançları, maaş, ücret, tazminat, tekaüt ücretleri, kaydı hayat şartile iratlar, ticarî sayılmayan meslek kazançları (serbest meslekler bu gruba dahildir) ve bunlara mümasil kazançlar, menkul sermaye iratları bu verginin mevzuuna dahil bulunmaktadır.

## 2 — Mükellef :

Islahat kararnamesi mükellefin doğrudan doğruya tarif etmiyerek eski vergilerden birine tâbi olan kimselerin mükellef olduğunu belirtmekle iktifa etmiştir. Bu tarif eski metinler hakkında ortaya konulan ilmi içtihatları ve bu hükümlere ve esaslara dayanan mahkeme kararlarını mahfuz bulundurduğu cihetle tatbikatta karşılaşılması muhtemel birçok müşkülleri bertaraf etmiştir. Yalnız eski sedüleri vergilere şirketler ve hükmî şahıslar dahi tâbi buldukları halde reformdan sonra biri gerçek kişilere ve diğeri şirketlere mahsus iki vergi ihdas edildiğinden yukarıdaki gelir ve kazançları elde eden bütün gerçek kişiler bu verginin mükellefidirler.

Eski rejime nazaran ikinci bir değişiklik de mütenasip vergide yukarıda sayılan bütün kazanç ve iratların bir araya toplanmasıdır. Halbuki sedüleri sistemde bunlar ayrı ayrı vergilenmekte idi. Diğer tabirle sedüleri vergilerde reel mahiyet galip olduğu halde bugünkü mütenasip vergi şahsî bir mahiyet taşımaktadır. Hattâ burada aile itibarile vergileme mevcuttur.

Mükellefiyet meselesinde nasyonalite ve teritorialité meselesile karşılaşmaktayız. Ferdin şahsı, sosyal ve ailevî durumun incelenmesini gerektiren şahsî gelir vergisinin ilk bakışta bir Devlet tarafından mantıkî olarak ancak vatandaşlara tatbik edilmesi lâzımgeldiği zehabı hasıl olmaktadır. Gerçekten Devletler, vatandaşlarına karşı vergi bakımından kendilerinde çok geniş bir yetki görmektedirler. Fransız mevzuatı gereğince hariçte ikamet eden Fransız vatandaşlarının Fransa'da kâin emlak veya işletmelerden veya Fransa'da icra edilen meslek ve sanatlardan gelir sağlamaları halinde umumî gelir vergisinin bunlara da tatbik edilmesi icabediyordu. Bu suretle vergi telâkkisine bir hudut konulmuş bulunmaktadır. Filhakika verginin bir Devletin hudutlarının ötesine teşmilî, onu diğer devletlerin hâkimiyetiyle karşı karşıya bırakmaktadır. Hal-



buki herkesin kendi evinde hâkim olması prensibi fertler hakkında olduğu kadar topluluklar hakkında da muteber bir kaidedir.

Gelir Vergisi mevzuunda şahsîlik prensibinin ağır basmasına rağmen Devletler, kendi hudutları içerisindeki mal ve gelirlerle gelir kaynağı olan faaliyetleri vergi matrahına ithal etmeğe mütemayildirler. Keza vasıtasız vergi mevzuunda servetin kaynağı ve ikametgâh prensipleri devletlerin ekserisinde nasyonalite prensipleri yerine kaim olmuştur.

Bu esaslar Fransa'da bugün yürürlükte bulunan kanunlara nazaran şu suretle tatbik edilmektedir :

Milletlerarası anlaşmalar hükümleri mahfuz kalmak üzere yukarıda bahsi geçen gelir ve kazançları tahsil eden veya elde eden Fransız ve ecnebî bütün gerçek kişiler mütenasip vergi ile mükelleftirler.

Yalnız Fransa'da iş yeri bulunmayan şahıslar ticarî sayılmayan meslek ve sanatlardan (serbest meslekler, diğer bir gelir veya kazanç zümresine dahil olmıyan ve gelir sağlayan her türlü meşgale ve işletmeler ve ezcümle borsa muameleleri hasılatı, telif hakları hasılatı ilâ...) birini Fransa'da yapmaları karşılığında elde ettikleri meblâğlardan dolayı mükellef buldukları gibi bu türlü gelirleri Fransa'da elde edenler de mütenasip vergiye tâbi olurlar.

Aile reisinin mükellefiyetine gelince : Kanun ,her aile reisini gerek kendi kazanç ve iratlarından ve gerek eşiyle bakmakla mükellef bulunduğu çocukların kazanç ve iratlarından dolayı vergiye tâbi tutmaktadır. Yalnız çocukların, şahsî çalışmalarından veya aile reisliğinden gayri bir servetten gelir sağlamaları halinde aile reisi bunların ayrı teklif edilmelerini talep edebilir.

Bundan başka evli kadın :

- a) Mallarını ayırmışsa ve kocasile birlikte yaşamıyorsa,
- b) Ayrılık ve boşanma dâvası esnasında kanunun gösterdiği şartlar dairesinde kocasından ayrı yaşamakta ise,
- c) Kocası tarafından terkedilmiş veya aile ocağından kendisi ayrılmış olup da kocasınınkinden ayrı bir gelire malikse, müstakil olarak vergiye tâbi tutulur.

### 3 — Teklif mahalli :

Teklif mahalline mükellefin Fransa'daki meskeninin bulunduğu mahal esas olarak alınmakta ve vergi mezkûr mahalde tarhedilmektedir. Mükellefin birden ziyade meskeni varsa kendisinin başlıca iş yerinin bulunduğu şayi ve malûm olan mahalde tarholunur.

Yabancı memleketlerde oturan şahıslarla yabancı bir memlekette bir vazifeye tayin olunan veya vazifelerini yabancı bir memlekette ifa



edenler, mükellef buldukları takdirde bunların Fransa'da ikametgâhları (mesken) mevcut değilse bunlardan birinciler Fransa'da başlıca menfaatlarının bulunduğu mahalde ve ikinciler bağlı buldukları servisin bulunduğu mahalde teklif edilirler.

#### 4 — Vergiye tâbi gelirler (Matrahın tayini) :

Kanuna göre vergi mükellefin aynı yıl içinde elde ettiği veya tasarruf ettiği kazanç ve iratlardan alınan ayn olarak mükellefin faydalandığı değerler de dahil olduğu halde gayri safî hasılatın gelirinin iktisap ve muhafazası maksadile yapılan masraflar çıktıktan sonra kalan bakiye vergiye tâbi kazanç ve iradı teşkil eder.

Gerek mütenasip verginin ve gerek müterakki munzam verginin tarhi için vergiye tâbi kazançlar ve iratlar vergiye tâbi gelir kategorilerinin her biri için mevzu kanunî hükümler dairesinde ayrı ayrı tayin olunur.

Her gelir kategorisinin yekûnu, mezkûr kategoriye dahil meslek ve sanat, işletme ve teşebbüslerin her birine ait iratların mevzuubahs katagoriye müteallik şartlara göre tayin edilerek toplanması suretile elde edilir. Bu suretle elde edilen meblâğdan icabı hale göre aynı kategoriye dahil olan teşebbüs, işletme ve meslek ve sanatların aynı şartlara göre tâyin edilen iratlarının uğradığı zarar yekûnu indirilir.

Şimdi veriye tâbi kazanç ve iratlardan her birinin matrahının nasıl tayin edildiğinin Fransız umumî vergi kodundaki sıraya göre ve ana hatları itibarile gözden geçirmeğe çalışalım :

##### a) Emlâk ve arazi gelirleri :

Ev ve fabrika gibi binaların (sabit âletler dahil); inşaata mümasil bütün sınaî ve ticarî tesislerin muayyen bir noktada tesbit edilmek suretile ikamet, ticaret ve sanayide kullanılan gemilerin iratlarıyla taş ocakları ve madenler, turplar, göller memlâhalar ve bataklıklar da dahil olmak üzere Fransa'da kâin her türlü arazinin gelirleri bu gelir zümresine dahil bulunmaktadır.

Yalnız bunların ticaret, sanayi, tarım veya ticarî olmıyan bir meslek ve sanatın kazançları meyanına ithal edilmemiş bulunmaları şarttır.

Bu suretle mahiyeti tayin edilen ve gelirleri vergiye tâbi tutulan bina ve araziden bir kısmı ve araziden bir çokları daimî muafiyete mazhar oldukları gibi muvakkat muafiyetler de mevcuttur. Bu muafiyetler üç yıl ile 30 yıl arasında değişir. Yeni inşaatta muafiyet üç yıl, üezrine orman ekilen arazide ise otuz yıldır. Ucuz evlere müteallik mevzuata uygun bulunan binalarda muafiyet müddeti onbeş yıldır.



Yalnız şehircilik, tanzifat ve sivrisineklerle mücadeleye ve umumî sağlığın muhafazasına müteallik mevzuata aykırı inşaat muvakkat muafiyetlerden faydalanamaz. Vergi, bina ve arazinin safî gelirleri üzerinden alınır. Safî gelir, gayri safî irat ile mükellefin masrafları yekûnu arasındaki farktır. Bu suretle gelir kaynağının korunması hususundaki prensiplere riayet edilmiştir.

Gayri sâfî irat, kiraya verilen gayri menkullerde mülk sahibi tarafından tahsil edilen hasılat, normâl olarak mülk sahibine ait olup da mukaveleye göre kiracıya tahmil olunan masraflar ilâve edildikten sonra kiracı hesabına mülk sahibi tarafından ödenen masrafların indirilmesi suretile bulunur.

İlân yapıştırmak ve avlanmak haklarının kiraya verilmesinden elde edilen iratlarla madenlerin, taş ocaklarının iltizama verilmesinden elde edilen hasılat ve menşeyini mükellefiyet veya intifa hakkından alan mümasil gelirler de gayri safî hasılatı dahildir.

Burada ekonomik ve malî bakımlardan gelirin tayini hakkındaki nazariyelerle karşılaşmaktayız. Ekonomistler maddî (materiel) gelir ile gayri maddî (immateriel) geliri birbirinden ayırmaktadırlar. Kiraya veya iltizama verilen bir gayri menkulden mülk sahibinin elde ettiği gelir, materiyel bir gelirdir. ve fakat teşebbüsün sahibine temin eylediği servis veya fayda gayri maddî bir gelirdir. Profesör Jèze'e göre bir kitabın mütalâasından veya bir sanat eserinin temaşasından duyulan haz, bir elbisenin temin eylediği servis gayri maddî bir gelirdir.

Maddî gelirin vergi matrahına ithal edileceğine şüphe yoktur. Nitekim mülk sahibinin elde eylediği kira veya iltizam bedellerinin matraha ithal edileceğine yukarıda işaret edilmiştir. Ancak gayri maddî gelirlerin vergi matrahına alınması tatbikatta güçlükler doğurabileceğinden burada ekonomik gelir mefhumundan ayrılarak geliri fiskal bakımdan ve tereddüde yer vermiyecek şekilde tarif etmek icabeder. Malûm bulunduğu üzere gelir, bazen mükellefin tahsil eylediği bir meblâğ veya para ile kolayca ölçülebilen veya bizim bir masraftan kurtulmuşluğumuzu mümkün kılan bir avantaj veya bize bir zevk temin eden psikolojik mahiyette bir menfaattir. Fiskal bakımdan gelir; mükellefin ekonomik kapasitesinin bir ölçüsü olacağından bunun ya kira bedeli gibi reel bir mahiyet arzemesi veyahut muadilinin para ile kolayca ifade edilmesi, diğer tabirle kolaklıkla paraya kabili tahvil bulunması lâzımdır. İşte Fransız kanun vazı mülk sahibinin bizzat kullandığı gayri menkullerle gayri menkul kısımlarının iratlarını bunların kolayca paraya çevrilebileceğini takdir ederek vergiye tâbi gelirler meyanına ithal eylemiştik. Bu hükümlere göre bu türlü gayiri menkûllerin iradı bunların kiraya verilmesi halinde elde edilebilecek meblâğlardan ibarettir. Bu meblâğ, normâl bir icara



mevzu teşkil eden mümasil gayri menkullerle mevzuubahs gayri menkulün mukayesesi suretile bulunur. Bunun mümkün bulunmadığı hallerde ise doğrudan doğruya takdir edilir.

Safî iradın bulunması için indirilebilecek masraflar, tamir, bakım ve idare masraflarile sahibi tarafından fiilen ödenen kapıcı ücretlerinden ve sigorta, amortisman ve diğer masrafları temsilen götürü olarak hesaplanan bir meblâğdan ibarettir. Bu meblâğ şehirlerdeki gayri menkullerde gayri safî hasılatın % 20 si ve kırsal köylerde % 10 nudur. Bir gayri menkulün iktisabı, inşa, tamir veya ıslâhı maksadile akdedilerek mezkûr gayri menkul üzerinden ipotek, rüçhan hakkı veya mahsulün tahsisi suretile teminata bağlanan borç faizlerinin de tenzili kabul olunur.

Masrafların gayri safî iradı tecavüz etmesi halinde açık, müteakip beş yılın (beşinci dahil) iratlarından indirilebilir.

Bir istisna olarak köylerdeki gayri menkullerin safî hasılatı bunların 1948 yılında arazi vergilerine esas teşkil eden hasılatın 2 mislini geçemez.

#### b) Ticarî ve sınaî kazançlar :

Gerçek kişiler tarafından Fransa'da işletilen bir teşebbüsten ve ticarî, sınaî za'ata müteallik bir meslekten elde edilen kazançlar ticarî ve sınaî kazanç sayılır.

Maden imtiyazı alanlarla birinci ve ikinci derecedeki maden mültezimleri ve müstecirleri, maden işletme ruhsatı alanlar ve petrol ve gaz arayıcıları tarafından elde edilen kazançlar da bu kategoriye dahildir.

Bundan başka aşağıda gösterilen gerçek kişilerin Fransa'da elde ettikleri kazançlar da bu mahiyettedir:

1) Gayri menkul ve ticarethane alım ve satımlarında mutavassıt rolü ifa edenlerle bunları tekrar satmak üzere mübayaa edenler,

2) Şehircilik kanunlarına göre kendilerine ait arazinin parsellenmesine ve satışına girişenler,

3) Ticarî veya sınaî bir müesseseyi mobilyesile veya işletilmesine lüzumlu teçhizat ile birlikte kiralyanlar,

(kiralama keyfiyeti, ticarethanenin veya sınaî müessesenin maddî veya gayri maddî unsurlarını ihtiva edebilir).

4) Komün vergilerini iltizam edenler.

Bu suretle tayinine çalıştığımız sınaî ve ticarî kazançların mahiyetini daha iyi kavrayabilmek için kazanç ve gelir telâkkisi hakkında nazari bakımdan bazı izahat vermek ve bu günkü tatbikatı ortaya koyan zaruretleri belirtmek lâzımdır.



Ticari ve sınaî mahiyetteki kazançlar, emek ile sermayenin teşkilâtlandırmasından doğmaktadır.

Geliri tevlit eden kaynakların korunması ve cevherin vergiye tabi tutulması gelir vergisinin başlıca prensiplerindendir. Kaynağın idamesine yarıyan masrafların matrahtan indirilmesi bu prensibe dayanmaktadır.

Ancak bir memlekette ekonomi bakımından hesaplanan gelir ye-kûnu ile vergiye matrah teşkil eden fiskal gelir birbirine müsavi olmaktan uzaktır. Evvelâ sosyal ve insanî sebeplerle içtimaî yardıma ve sigortaya müteallik masraflar vergi matrahına ithal edilmemektedir. İnşaatın teşviki mesken politikası gibi sebepler ağaçlandırmayı teşvik ve devlet itibarını muhafaza endişesi bir çok muafiyetlere yol açmıştır. Bunun yanında aynî gelirler ekseriya tamamen veya kısmen vergi dışında kalmaktadır. Muhasebe tekniğinin henüz girmediği ziraî saha ile küçük esnafın gelirlerini götürü olarak takdirine gidilmesi de matrahı küçültmektedir. Diğer taraftan bazı ahvalde indirilmesi kabul edilen masrafların hakikî miktarlarında hesaplanmasındaki güçlükler götürü tenzillere yol açmış ve bu suretle hakikî masrafların miktarını aşan indirimler kabul edilmiştir. Buna asgarî geçim ve aile yükü dolayısıyla yapılan indirimler de ilâve olunursa fiskal gelirin ekonomik gelire nazaran ne kadar azaldığı kolayca anlaşılır. Bu vaziyet karşısında vergi hasılatında husule gelen kayıtların telâfisi için nisbetleri yükseltmek cihetine gidildiği takdirde mahdut bir zümrenin vergi yükünün artması neticesi hâsıl olacağından devletler fiskal gelir mefhumunu ekonomik ve hukukî gelir telâkkilerinden ayırmak suretile genişletmek yoluna gitmişlerdir. Bu suretle sermaye ile gelir telâkkileri birbirine karıştırılmış, bu iki mefhum arasındaki ayrılık oportonizme dayanan kanunî tariflerle temin edilmiştir.

Ekonomik sermaye, mal denilen ve sahiplerine ait bulunan ekonomik şeylerden ibarettir. Bunların bize sağladığı servisler ise hasılatıdır. Mal sahibi bulunduğu tablo galerisinden veya arazisinden şahsen istifade ediyorsa bu servislerden ayn olarak, bunları bir para meblâğı veya bir bedel mukabilinde başkasının istifadesine terk ediyorsa değer olarak faydalanmaktadır.

Sermaye ile gelir daha doğrusu hasılat veya randıman arasındaki bu mahiyet farkı aynı zamanda zaman mülâhazasına göre mevcut bulunan fark ile içtima etmektedir. Bu bakımdan bir şahsın sermayesi muayyen bir zamanda kendisine ait bulunan malların heyeti mecmuasıdır. Gelir ise muayyen bir devre içinde husule gelmekte ve birikmektedir. Fransız ekonomistlerinden Mr. Reboud sermayeyi muayyen bir su kitesini câmi bulunan bir göle, geliri ise türbinleri döndürmek için kul-



lanılan ve mezkûr sudan neş'et eden kuvvete benzetmektedir. Bu sarahata rağmen vergi hukuku sermaye artışı mahiyetinde telâkki edilen değer fazlalarını gelir telâkki etmek hususunda bilhassa şu mesnetlere dayanmaktadır:

Evvelâ sermaye ile gelir, birbirinden kesin olarak ayrılamazlar. Meselâ sermaye ve çalışma gelirlerinin istihlâkinden artan kısımlara tasarruf tesmiye edilmektedir. Ancak Charles Rist'in klâsik tarifine nazaran tasarrufu yaratıcı tasarruf ve ihtiyat tasarruf diye ikiye ayırmak lâzımdır. Yaratıcı tasarrufta gelirin sermayeye inkilâbı kesin bir mahiyet arzeder. Fakat ihtiyat tasarruf sermaye ile gelir arasında mutavassıt bir durumdadır. Çünkü sahibi bunu nereye tahsis edeceğini henüz kararlaştırmamıştır. Hayat pahalılığının artması tasarruf sahibinin gelirin azalması veya istihlâkinin fazlalaşması gibi evvelden derpiş edilemiyen haller ve şartlar tasarrufun masrafa inkılâp etmesine sebebiyet verebilir. Bunun aksine olarak tasarruf edilen miktar, yatırım şeklinde sermayeye inkılâp edebilir. Diğer taraftan bir taş veya maden ocağında olduğu gibi sermayenin teçhizi suretile muayyen bir devre içinde gelire inkılâp etmesi de mümkündür.

Demek ki sermaye ile gelir, tatbikatta bir çok ahvalde birbirine karışmaktadır. Diğer taraftan vergide verimlilik teminindeki zaruret bunlar arasındaki sınırın bilinerek ve istenerek bertaraf edilmesine büyük ölçüde âmil olmuştur. Bu yolda ilk bahaneyi tezayüt nazariyesi vermiştir. Meselâ komün ve belediyelerce kanalizasyon, yol, su ve gaz şebekelerinin genişletilmesi neticesinde gayri menkullerin değerlerinin artışı veyahut konjonktür değişiklikleri yüzünden aksiyonların değerlerinde vukua gelen yükselmeler bir gelir mahiyetinde görülmüştür. Bu türlü iktisaplar bazen sermaye vergisi yolile bazen de gelir vergisi yolile vergi mevzuuna alınmaktadır.

Gelir mefhumunun ikinci bir tevsii, sermaye ile gelirin işbirliği yaptığı sahada, yani mükellef gelirler mevzuunda husule gelmiştir. Sinaî veya ticarî bir kaynakta muntazam bir surette husule gelen kazanem teallûk eylediği şahıs için hukukta ve ekonomide gelir sayıldığından şüphe yoktur. Ancak bir sanayici nazarı dikkate alınacak olursa bunun iptidaî madde mübayaası ve mamûllerin satışı gibi normal ve muntazam bir surette gelir tevlit eden meslekî faaliyeti yanında arızî olarak sinaî yatırımına dahil bir unsur ve meselâ bir gayri menkul veya bir âlet ve makineyi maliyetinin fevkinde bir bedelle paraya çevirmesi de mümkündür. Bu muameleden doğan kâr, kaynaklar teorisine göre gelir sayılmamakla beraber fiskal hukukta gelir sayılabilir.

Diğer bir vaziyet, mamûllerle iptidaî maddelerin kıymetlerinin işletme yılı içinde teşebbüsün veya müteşebbisin faaliyeti bilânçoda görü-



lecek değer fazlası ekonomide sermaye değerinin artışı mahiyetindedir. Ancak Hazinesinin bu görüşü kabul edeceği şüphelidir. Hele değer fazlasının bir satış neticesinde tahakkuk etmesi halinde bunun endüstriyel faaliyetin bir teferruatı veya ticarî faaliyetin komplike bir şekli mahiyetinde görülerek kaynak teorisinin genişletilmesine vaziyet müsaittir. İşte aktif değer fazlalarının kaynak mefhumunun genişletilmesi suretile gelir vergisine tâbi tutulmasını mümkün kılan mülâhazalar bunlardan ibarettir. Böylece yalnız ticarî ve sınaî faaliyetlerden doğan hasılat değil ve fakat esas meslek ve sanata müteferri muamelelerden doğan iktisaplar, ekonomide sermayenin unsurlarından sayılmalarına rağmen malî mevzuatta gelir vergisine tâbi tutulmaktadır. Böylece ticarî ve sınaî kazançları tayin bâbında işletme hesabı nazariyesile bilânço nazariyesi (aktifin tezayüdü) arasında maliye hukuku bilânço nazariyesine doğru temayül etmiştir. Aynı şey kaynak nazariyesine karşı değer fazlası nazariyesi diye de ifade edilebilir. Kaynak nazariyesine göre yalnız sermaye, emek veya muhtelit bir faaliyetin hasılatı gelir telâkki edilmektedir. Bu anlama göre gelirin vücudu için iki unsurun birleşmesi lâzımdır. Birincisi maddî veya gayri maddî bir menşei bir sermaye, bir ev veya beşerî bir kabiliyetin vücudu, ikincisi para ile ifade edilmesi mümkün devamlı ve muntazam bir değer mevcutluğu. Böylece az çok uzun bir devre içinde insanın dışındaki (toprak, sermaye) veya insanın dahilî cevherine bağlı (aklî veya entellektüel mesai) bir kaynaktan veya bunların mez-cinden husule gelen şey gelirdir.

İkinci teoriye göre her zenginleşme veya değer artışı, menşei ve süresi ne olursa olsun bir gelir sayılmaktadır. Böylece arızî olarak ve tekerrür ihtimali bulunmaksızın husule gelen zenginleşmeler de gelir sayılmalıdır. Gelirin bu iki anlamı mükelleflerle hazine arasında Fransa'da bir çok münakaşalara yol açmıştır. Mükellefler, işletme hesabı tezini müdafaa ediyorlardı. Bunlara göre bir ticaret veya sanayi erbabının, işletmenin yalnız yenilenemiyen veya yenilenebilen muamelelerinden sağladığı kazançların gelir sayılması icabetmektedir. Meselâ imâl ve satış muameleleri, servislerin kiralanması, dellâliye vesaire gibi... Bunlara göre aktifte yer alan emlakın alât ve makine vesairenin mübayaa fiatından daha yüksek bir bedelle satılması işletmenin mevzuunu teşkil eden muamelelerin dışında kalmakta ve binnetice bunlardan elde edilen hasılatın matrah dışında kalması lâzımgelmektedir. Mahkeme kararları uzun müddet işletme hesabı sermaye kazançları telâkkisi arasında bir tefrik yapmağa çalışmıştır. Muamelenin mutad veya istisnaî olması keyfiyetine bakarak bunların teşebbüsün normâl faaliyeti mevzuuna dahil buldukları ahvalde hasılatını gelir olarak kabul etmiştir. Bunun hilâfına olarak işletmenin normâl çerçevesinden hariç kaldıkları ve meselâ materiyelin münferid olarak devri, icar hakkının satışı gibi hallerde bu mu-



amelelerin tekerrürü ve bu suretle elde edilen hasılatın tecdidi mümkün bulunmadığından bunlardan doğan hasılatı gelir saymamıştır. Devlet Şûrasının 16 Nisan 1932 tarihli kararile bu tez teyit edilmiştir. Bu karara karşı idare 1934 de bir kanun - kararname ile Parlâmentoya görüşünü kabul ettirmek suretile bilânço tezinin muzafferiyetini temin etmiştir. Müteakip kanunlar ve 1949 daki reform bu görüşü muhafaza etmiştir.

Bu esaslara göre işletme yılı içinde ve işletme yılı takvim yılının aynı olmadığı takdirde, neticeleri son bilânçonun tesisinde esas tutulan 12 aylık devre içinde elde edilen kazançlar mütenasip vergiye esas teşkil eder. Binnetice aktifin unsurlarından işletme devresi içinde veya sonunda devir ve ferağ edilenler de dahil olmak üzere teşebbüs tarafından yapılan her türlü muamelelerin neticesine göre hesaplanan safî kazançlar vergiye tâbi bulunmaktadır.

Safî kazanç, aktifin, vergiye esas teşkil eden devrenin sonunda ve başındaki değeri arasındaki fark olup mezkûr devre içinde ortaklar veya işletme sahibi tarafından yapılan ilâvelerin işbu farktan indirilmesi ve çekilen değerlerin ise ilâvesi lâzımdır.

Safî aktif, üçüncü şahısların alacaklarından, amortismanlardan ve kanunen şayanı kabul görülen provizyonlardan teşekkül eden pasif yekûnuna nazaran aktif kıymetleri bakiyesini ihtiva eder.

Bilânçonun tanziminde, stoklar, maliyet bedeli üzerinden değerlendirilir. Hesap devresinin kapatıldığı günkü râyiçlerin maliyetten düşük olması halinde bu râyiçler nazarı dikkate alınır. Henüz bitirilmeyen mamûllerde ise maliyet bedeli esastır.

Vergiye tâbi olacak safî kazancın bulunabilmesi için şu masrafların indirilmesi kabul olunur:

1) Her türlü umumî masraflar, personel masrafları ve işçi ücretleri, teşebbüsün kiraladığı gayri menkullerin kira bedeli :

Temsil ve seyahat giderleri Vekiller Heyetince hazırlanacak kararnamede gösterilen miktarları geçemez.

b) Her ticaret ve işletme şubesinde mevcut teamüle göre umumiyetle kabul edilen hadler dahilinde teşebbüs tarafından fiilen ayrılmış bulunan amortismanlar (açık veren eski hesap devrelerinde ayrılmıyarak tehir edilen amortismanlar dahil) ;

3) Şirketin şekli ne olursa olsun şeriklere sermaye iştirak hisselerinin fevkinde olarak Şirket kasasına ödedikleri meblâğlar karşılığında ödenen faizler (Faiz nisbetinin Fransa Bankasının avanslar hakkında tatbik ettiği nisbeti % 2 den fazla tecavüz etmemek kaydile) ;

4) Vergiye esas teşkil eden hesap devresi içinde teşebbüs için ta-



hakkuk ettirilen vergiler (bu hususta bazı istisnalar mevcut olup aşağıda izah edilecektir);

5) Kanunda açık olarak tayin edilen ve mevcut hal ve şartlara nazaran muhtemel masrafları karşılamak üzere teşkil edilen provizyonlar.

Başlıca faaliyeti, Milletlerarası pazarlardan temini edilen iptidai maddeleri doğrudan doğruya değişikliğe tabi tutmaktan (imâl) ibaret teşebbüslerin kazançlarından fiat temevvüçlerini karşılamak üzere hangi şartlara göre provizyon ayrılacağını kararnameler tayin eder.

Orta ve uzun vâdeli kredi muamelelerine taallûk eden hususî riskleri karşılamak üzere kabul edilecek provizyon hadleri Maliye Vekâletince tesbit olunur.

Muahhar bir ekzersiz içerisinde hikmeti mevcudiyeti kalmıyan ve yahut ayrıldıkları maksatlardan gayri maksatlar için tamamen veya kısmen kullanılan provizyonlar, alâkalı hesap devresinin neticeleri meyana ithal olunur.

Vergi ve resimlerin matrahlarına, muhtelif maddelerin tevziine, ravitaillement'lara ve fiatlara müteallik mevzuata muhalif hareketlerden ötürü tatbik edilen vergi ve para cezalarile müsadere edilen mal bedellerinin indirilmesi kabul olunmaz.

Yukarıda stokların nasıl değerlendirileceği arzedilmiştir. Kanun bu mevzuda uzun müddet sâkit kalmıştır. Zaman zaman konjonktürde ve para değerinde değişiklikler husule geldiğinden mükelleflerin bu hususta serbest bırakılmaları, bir bilânçonun ortaya çıkarabileceği kazançların, tatbik edilen değişik evalüasyon metodlarile müteakip hesap devrelerine aktarılmasına imkân verebilir. Bu da Hazine bakımından mahzurludur. Çünkü ileride açık veren senelerde bu suretle gizlenen kazançlar tamamen itfa edilebilir. Bunun aksine olarak henüz satılmamış olan malların değerlerinin yükseldiği mülâhazasile sırf bunlara atfolunun değer sebeble kayıtlar üzerinde ortaya çıkabilecek hayalî mahiyetteki kazançların vergilenmesi de kabul edilemez.

1936 dan itibaren fiatların yükselmeğe başlaması stokların evalüasyon'u meselesinde yeni bir safhanın ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Harbi müteakip ve yükselme devam ettiği gibi sedüleri vergi tarifeleri yükseltilmiş ve ayrıca muvakkat prelevman yolile fazla kazançlar ağır bir vergiye tabi tutulmuştur. Neticede satışlardan elde edilen hasılat stokların tecdidine kifayet etmediğinden mükellefler gerek stokların ve gerek istihsâl vasıtalarının tecdidi maksadile vergiye tâbi kazançların bir kısmını vergi dışında tasarruf etmek talebinde bulunmağa başlamışlardır. Bunun üzerine kıymet takdirlerini kesin bir kaideye bağlamak icabetmiş ve yukarıda arzolunan esaslar kabul edilmiştir. Böylece



muhtelif hesap devreleri arasında her türlü Compensation'lar ortadan kalkmıştır. Ancak fiat yükselmelerini ve bilânçoda bu suretle ortaya çıkan kazançların tamamen vergilenmesi halinde teşebbüslerin uğrayacağı zararları hesaba katan kanun vâzı kazançlardan bir kısmını sedüler vergiden ve muvakkat prelevmandan istisna etmek suretiyle mükelleflere 1939 daki başlangıç stoklarının teçdidine imkân verecek bir provizyon teşkili imkânını vermediği lüzumlu görmüştür. Bu provizyon, stokların teçdidi için lüzumlu meblâğ ile bakiye stok bilânço kayıtlarında atfolunan değer arasındaki farka müsavidir.

Başlangıç stoku, 1939 Eylûlünden evvel yapılan son envantere göre teşebbüsün tasarrufunda mevcut iptidaî maddelerle imale sevkolunan maddeleri, imâl olup henüz satılmamış bütün mamûlleri, tâlî maddeleri ve işletmenin devamına imkân verecek her şeyi ihtiva ediyordu. Materyal ve outillage ile bunlara müteferri malzeme bundan hariçti. Bilâhare bunlar için başka tedbirler düşünülmüştür.

Kararnameden sonra yapılan bilânçolarda stokların değerlerinin takdirinde yukarıda arzedildiği veçhile maliyet, esas ittihaz edilmiştir.

Başlangıç stokunun bu suretle tesbitinden sonra kabul edilen esaslara göre bunların değerlerinin yeniden takdiri mühim bir değer fazlasının ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Bu değer fazlası geçmişte tahakkuk eylediği için sedüler vergiye tâbi olması lâzımdı. Ancak kararname hükümleri bunların eski açıkların kapatılmasına, tahsisine imkân vermiştir. Açıklar kapatıldıktan ve zararlar telâfi edildikten sonra bakiye 1941 ilâ 1945 yılları arasındaki beş ekzersize tahsis olunmuştur. Şu halde bakiyenin beşde biri bu ekzersizlerin her birinin kârına ilâve olunarak onunla birlikte vergiye tâbi tutulmuştur.

Şimdi başlangıç stokunun teçdit provizyonunu görelim :

Stokların kıymetlerinin ne suretle takdir edileceğine dair esaslar kesin olarak tayin edildikten sonra bütün gizli provizyonlar ortadan kalkmıştır. Yalnız mükellef net kazancından bir teçdit provizyonu ayırmağa mezun kılınmıştır. Bu provizyon evvelce de arzedildiği gibi gerek sedüler vergiden ve gerek muvakkat prelevmandan muaf olup şu şekilde tesbit olunur:

Provizyona ayrılacak meblâğlar ekzersizin muhasebesinin gösterdiği kazançların hududunu ve mukaddem bilânçolarda yer alan tahsisler de dahil olduğu halde provizyon yekûnu muayyen bir azamiyi tecavüz edemez. Bu azamî, sabit olarak muhafaza edildiği farzolunan başlangıç stokunun değerindeki carî artışla mahdut olmak lâzımgelir. Bu da 1939 daki değerlere bir emsâl tatbiki suretile tayin olunur. Maliye Ve-kâleti tarafından her sene tesbit olunan senelik umumî fiat hareketleri



endeksinde görülen tahavvül, bu emsali ortaya koymaktadır. Filhakika 1939, 1 itibarile müteakip 4 yıl için sırasile 1.25, 1.35, 1.50 ve 2 rakamları mezkûr endekslerde görülen ve esas ittihaz edilmesi lâzımgelen emsâlleri göstermektedir. Beher mal kategorisi için tesbit olunan ve 1.30 ile 4.5 arasında değişen emsâllerle teşebbüse has olmak üzere vasatî ve mutedil bir emsâl de kabul edilebilir. Ancak bu takdirde teşebbüsün bunu haklı gösterecek sebepleri ortaya koyması lâzımdır.

Provizyon bu suretle bilânçodan bilânçoya değişmek suretile kendisine yapılan ilâveleri takiben ve hiç bir zaman fiat hareketlerinin gösterdiği hadler aşılmıyarak tahavvül etmekte devam eder.

Başlangıç stokunun ramplâsmanı işte böylece temin edilmiştir.

Provizyon için istibdâl müddeti tesbit edilmemiştir. Ancak bu meblâğların ayrıldıkları mevzu dışında istimâli umumî hükümlere tevfi-kan bunların cârî yıl kazancına derhal ilâvesi suretile vergilendirilmesini gerektirir. Bugün yürürlükte bulunan hükümlere göre bunların usulü veçhile sermayeye ilâvesi halinde vergiye tâbi kazançlar meyanına it-hali lâzım gelmektedir. Ancak stokların tecdidi maksadile sermayeye ilâve halinde bazı ahvalde % 8 ve bazen % 12 üzerinden bir vergiye tâ-bidir .

Yukarıda indirilebileceği tasrih edilen vergiler arasında gerçek kişilerden alınan vergi ile bu provizyonların sermayeye ilâvesi suretile alınan vergi yer almadıklarından bunların indirilmesi kabul olunmaz.

Diğer ehemmiyetli bir mesele de aktifin gayrimenkulleşmiş kısımlarının (sabit unsurlarının) devir veya ferağından doğan değer fazlalarının vergilenmesidir.

Harp içinde vergi tarifeleri yüksekti. Fiatlar da gittikçe yükseldiğinden aktifin gayrimenkulleşmiş kısımlarının maliyetlerinden çok üstün fiatlarla paraya çevrilmesi halinde elde edilen kazançların büyük bir kısmının vergi yoluyla Hazineye intikali neticesi hasıl olacağından bu hal aktiflerin hakiki bir blokajı ile neticelenmiş ve materyel ve hisse senetlerini ellerinde bulunduran kimseler kendilerine teklif edilen fiatlar ne kadar yüksek olursa olsun bunları ellerinden çıkarmak istememiştir.

Bilhassa muvakkat prelevment'in mevcudiyeti ve bu gibi değer fazlalarına harp kazancı vasfı verilerek yüksek nisbetlerde vergiye tâbi tutulması, bunların ehliyetsiz ellerde kalmasını mucip olmuş ve memleket ekonomisinin bunlardan faydalanmasını engellemiştir. Bu zaruretler sebebiyle muhtelif kanunlarla bazı muafiyetler kabul edilmiştir.

Binnetice bugünkü hükümlere göre yukarıda kabul edilen esaslara bir istisna teşkil etmek üzere aktifin gayrimenkulleşmiş unsurlarının elden çıkarılmasından temin edilen değer fazlaları, mükellefin, muamele- nin vaki olduğu hesap devresinin kapatılmasından başlayarak üç yıl için-



de bunu yeniden sabit tesisata yatırmayı taahhüt etmesi halinde hesap devresi neticelerine ithal olunmuş olarak elden çıkarılan unsurların maliyetine, değer fazlası miktarına müsbet bir meblâğ ilâve edilir. Yalnız yeniden yaptırılacak meblâğın, aktif unsurlarının elden çıkarılması karşılığında elde edilen bedelin tamamına şamil bulunması lâzımdır.

Bu hükmün tatbikinde, portföyü teşkil eden kıymetleri elden çıkarılmalarından asgari beş yıl evvel teşebbüsün mâmelekine ithal edilmiş bulunmadıkça aktifin sabit unsurlarından sayılmazlar.

Üçüncü bir teşebbüsün sermayesinin asgari %30 zu üzerinde işletmeciyeye mülkiyet hakkı temin eden hisse senetlerinin veya iştirâk hisselerinin mübayaası gayrimenkulleştirme sayılır. Binnetice değer fazlalarının bunlara yatırılması muafiyetin ziyasını mucip olmaz.

Yeniden yatırma keyfiyeti üç yıl içinde tahakkuk ettiği takdirde değer fazlası, yeniden vücuda getirelecek sabit tesisatın amortismanına tahsis olunmuş sayılarak bilâhare tahakkuk edecek değer fazlalarıyla amortismanların hesabında maliyet bedelinden indirilir. Aksi halde yukarıda derpiş edilen müddetin hitam bulduğu hesap devresinin vergiye tâbi kazancına ilâve olunur.

Yukarıda arzedildiği veçhile tesbit edilen safi kazançlardan aktifte yer alan menkul kıymetlerle menkul sermayelerin safi gelirlerinin çıkarılması lâzımdır. Bu da mükerrerliği önlemek içindir.

Bir hesap devresinin zararlarla kapanması halinde zarar miktarı müteakip hesap devresinin zararlarına ithal olunarak mezkûr devrenin kârlarından tenzil olunur. Müteakip devrenin kârları, zararların kâmiyen mahsubuna yetmediği takdirde bakiye, zararlarla kapanan hesap devresini takibeden beşinci hesap devresine kadar mahsup edilir.

**BİLÂNÇOLARIN TASHİHİ :** Para sukutunun ortaya çıkardığı meselelerden biri de yapılan amortismanların malzemenin tecdidine kâfiyet etmemesi keyfiyettir. Böyle bir devrede bilânçolar hayalî bir mahiyet arzedeceğinden bunlara istinaden tahakkuk ettirilen kazançların vergilenmesi hakikatte sermayenin vergilenmesi demektir. Bu ise kaynağın korunması hakkındaki gelir vergisi prensibine aykırıdır.

Bu durumu nazarı dikkate alan 1945 tarihli kararname bütün teşebbüslerin 1946 yılının Ocak ayının birinden evvel kapattıkları veya kapatacakları son bilânçonun yeniden kıymet takdiri yolu ile düzeltilmesine imkân vermiştir. Binnetice kazançları, sınaî ve ticarî kazanç mahiyetinde telâkki edilen bütün teşebbüslerin muayyen şartlar dahilinde aktiflerinde ve pasiflerindeki bazı unsurların değerlerini yeniden takdire başlayabilecekleri, Fransız umumi vergi kodunun 43. üncü maddesinde tasrih edilmiş bulunmaktadır.



Tashihten sonra bilânçoda yer alan kıymetlerin aşağıdaki hadleri tecavüz etmemesi lâzımdır :

1 — Gayrimenkulleşmiş kısımlarda, satınalma veya maliyet bedelinin, sınaî toptan eşya fiatları nazarı dikkate alınmak suretiyle tesbit edilen endekslere göre hesaplanan miktarları ;

Yalnız gayrimenkulleşmiş kısımlardan amortismanına tâbi olanlarda bu değerlerden, pasif yazılan aşağıdaki kalemler indirilir :

a) Tekabül ettikleri Immobilisation'ların kıymetlerinin yeniden takdirinde nazarı dikkate alınan aynı endekslere göre her hesap devresi için yeniden kıymetleri takdir edilen amortismanlar;

b) Yeni malzeme tecdit fonlarında yer alan provizyonlar.

2 — Portföyü teşkil eden kıymetlerden kote edilmiş tahvillerin 1945 yılının ikinci sömestrindeki vasati rayiçlere göre hesaplanan değerleri;

Kote edilmeyen tahvillerin hakiki değerleri, bu kıymetin düşük bulunması halinde tahvilin mübayaa bedelinin yukarıda mevzuubahs endekslere göre takdir edilen kıymetleri;

3 — Ecnebi parası üzerinden olan alacak ve borçlarda bilânço tarihinde malûm olan son resmî kura göre hesaplanan değerler;

4 — Frank üzerinden olan alacak ve borçlarda nominal kıymetler;

5 — Stoklarla imâle sevk edilmiş mallarda maliyet bedeli.

Bu suretle yeniden kıymet takdiri yolu ile bilânçolarını tashih eden teşebbüslerin buldukları değer fazlaları hususi bir ihtiyata nakil olunur. Bu ihtiyatlar tevzi edildiği takdirde tevziin vaki olduğu hesap devresinin neticelerine ithal olunarak tevzi olunan kazançlardan alınan bütün vergilere tâbi olur. Kıymet takdirinden maksat normal amortismanlara imkân vermek içindir. Bunun için verginin tarihinde indirilmesi kabul edilecek amortismanlar yukarıda arz olunduğu veçhile yeniden takdir olunan kıymetler esas tutulmak suretiyle hesaplanır ve itfa edilecek unsurların muhtemel kullanma müddetine göre tevzi olunur.

Bu suretle vergiye tâbi kazançlardan indirilmesi kabul edilen amortismanların tekrar tesisata veya prodüktif mallara hangi şartlar dairesinde ve müddetler içinde yatırılması gerektiği kararname ile tayin olunur.

Tekrar yatırım vaki olmadığı takdirde bunlar da vergiye tabi kazançlar meyanına ithal olunur.



## TİCARÎ VE SINAÎ KAZANÇLARDA MATRAHIN TAYİNİNDE KULLANILAN USULLER

Matrahın tesbitinde iki usul kabul edilmiştir. Bunlardan birincisi götürü usul, ikincisi kontrola tâbi beyanname usulüdür. Götürü usulün hakiki gelir miktarını ortaya koyacak şekilde tanzimine çok dikkat edilmiştir.

Evvelâ götürü usulü görelim :

Kanuna göre başlıca iştigal mevzuları ticarî emtia, eşya ve yiyecek maddelerile derhal istihlâk edilecek malları satmaktan veya mesken tedarik etmekten ibaret olan mükelleflerde satış yekûnu bir ticarî yıl içinde 5 milyon frangi ve diğer mükelleflerde bir milyon ikiyüz bin frangi geçmezse vergiye tâbi kazançlar götürü usulle tesbit olunur.

Yalnız satış yekûnları bu miktarların dûnuna düşen teşebbüslerin götürü usule tâbi tutulması için birbirini takip eden 12 şer aylık 3 hesap devresi zarfında bunların satış yekûnlarının bu düşüklüğü muhafaza etmesi yani yukardaki hadlerin dûnunda kalması lâzımdır.

İştigal mevzuları yukarda arzolunan her iki katagoriye şâmil bulunan mükelleflerde beş milyon ve bir milyon iki yüz bin frank olarak gösterilen hadlerden hiç biri tecavüz edilmediği takdirde bütün muameleler için yine götürü usul tatbik olunur.

Ancak bu suretle götürü usulle vergiye tâbi tutulan mükellefler, hakiki kazançları üzerinden vergiye tâbi tutulan mükelleflerin tâbi buldukları mecburiyetleri yerine getirmeye muktedir buldukları takdirde hakiki kazançları üzerinden teklif edilmeyi talep edebilirler. Bunun için verginin taallûk ettiği yılı takibeden Şubat ayının birinci gününden evvel bu taleplerini Vasıtasız Vergiler Müfettişliğine bildirmeleri icap eder. Bu tercih yukarda mevzubahs teklif yılı ile müteakip iki yıl için muteberdir. Ve bu devre içinde geri alınamaz. Aksi takdirde mükelleflerin prosperite senelerinde götürüldüğü ve depresyonda beyanname usulünü tercih etmeleri gibi garip vaziyetler hâdis olabilir.

Götürü kazanç miktarı, verginin taallûk ettiği yıl içinde elde edilen neticelere göre vasıtasız vergiler idaresi tarafından takdir olunur. Takdir neticeleri mükellefe tebliğ olunur, mükellef 20 gün içinde mütalâasını bildirir. Eğer takdire razı olmazsa ve kendisinin teklif miktar idarece şayanı kabul görülmezse keyfiyet Vilâyet Vasıtasız Vergiler Komisyonuna sunulur. Bu komisyon kararlarına karşı mükellef, ancak vergi tahsilâta intikal ettikten sora ve kazaî müracaat yolu ile müracaatta bulunabilir.



Tesbit edilen götürü miktar 3 yıl için muteberdir. Ancak verginin taallük eylediği yılın ilk iki ayı içinde mükellefçe ve müteakip yılın ilk iki ayı içinde müfettişçe fesholunabilir.

Götürü usulden faydalanan mükellefler esasları kararname ile tesbit edilen bir beyanname vermeye mecburdurlar. Bunlar yaptıkları mübayaaların fatura ve diğer bütün vesikalarına dayanan müfredatı yıllık olarak gösteren bir defter tutarlar. İstigal mevzuları emtia, eşya ve derhal istihlâk edilebilecek yiyecek maddelerini satmaktan başka muameleler ihtiva edenler, elde ettikleri hasılatını müfredatını gösteren bir yevmiye defteri tutarlar. Bu defterlerin talep halinde idareye ibrazı mecburîdir.

Görülüyor ki götürü usul dahi beyanname usulüne pek yakındır ve idarenin takdir hakkını sağlam temellere istinat ettirmek üzere lüzumlu tedbirler alınmış bulunmaktadır.

**HAKİKİ KAZANCA GÖRE TEKLİF USULÜ :** Muamele yekûnları yukarda arz edilen hadleri tecavüz eden mükelleflerle beyanname usulünü ihtiyar edenler, geçmiş yılın kazançlarını gösteren bir beyannameyi, usulüne tevfikân ve kanunda gösterilen müddetler içinde vermiye mecburdurlar. Muameleleri zararla kapandığı takdirde zararın da aynı veçhile bildirilmesi lâzımdır. Beyannamelerin neleri ihtiva edeceği kararnamede gösterilir.

Bu mükellefler, Müfettişe her hesap devresinin kapanmasını takiben iki ay içinde mezkûr devrenin nihayetinde mevcut stokun değerini maliyet bedeli üzerinden ve hesabın kapatıldığı gündeki r;yiç, maliyetten düşük olduğu takdirde bu râyiç üzerinden bildirmeye mecburdurlar.

Bunlar beyannamelerile birlikte kâr ve zarar hesaplarının bir hü-lâsasını, ayırdıkları amortismanlarla ihtiyat akçelerini ve bunların kesin olarak mevzularını bildiren malûmatı muhtevi cetvelleri de vermek mecburiyetindedirler.

Kollektif Şirketlerle bir teşebbüsün işletilmesi, bir veya birkaç ticarî muamelenin yapılması maksadiyle kurulmuş şirketlerin kazançları, hakiki kazançları üzerinden mükellef tutulan ferdî işletmelerde olduğu gibi tesbit olunur. Bunlar da beyanname rejimine tâbidir.

**C) ZİRÂİ KAZANÇLAR :** Arazinin rantile zirâî kazancı bir birine karıştırmamak lâzımdır. Arazinin icara verilmesinden elde edilen hasılat arazi gelirini teşkil eder. Bu gelir icar şeklinde rakamlandırılır. Yukarda bu türlü gelirlerin ne şekilde tayin olunacağına dair kısaca izahat verilmiştir.

Zirâî gelir ise arazisini işleten mülk sahipleri tarafından arazi icarlarından ayrı olarak elde edilen hasılat ile araziyi kiralayan çiftçi,



yarıcı veya ortakçılardan ziraî malların işletilmesinden elde ettikleri kazançlardır.

Bu, hakikatte toprağın, insan emeğinin ve hava şartlarıyla diğer tabii şartların husule getirdiği bir hasılattır.

1917 reformu ziraî gelirleri hususi bir sedülle vergiye tâbi tutmakla beraber bu sahada iyi netice alınmamıştır. Çünkü gelir vergisinin her hangi bir sahada muvaffakiyetle tatbik edilebilmesi için gelirlerin likid olması icabeder. Fransa'da küçük mülkiyetin hâkim bulunması ve mülk sahiplerinin umumiyetle kendi arazilerini bizzat işletmeleri, gelir vergisinin tatbikini güçleştirmiştir. Çünkü ziraî gelirlerin çoğu ziraat erbabı tarafından aynen istihlâk edilmektedir. Gerçekten Fransız çiftçisi elde ettiği mahsulden yalnız şahsî ve ailevî istihlâkinden arta kalan kısmı gelir telâkki etmektedir. Bunların çoğu bir hasılat ve masraf defteri dışında muhasebe tutmaktadır. Ziraî Muhasebe tesisindeki güçlükler, amortismanların hesaplanmasındaki müşkilât, herkesçe malûmdur. Gübre ve tohumların bir yıldan diğer yıla intikali ziraî gelirlerdeki kat'iyeti ortadan kaldırmaktadır. Bunun için götürü usule müracaat edilmiş ve uzun müddet kadastral gelir esas olarak alınmıştır. Halbuki kira bedeli ile ziraî kazanç arasında bir münasebet mevcut olmıyan her vaziyette bu husus mahzurludur. Bilâhare zer'iyatın mahiyetine ve mıntakalara göre değişen emsaller tatbiki suretiyle takdir hatalarının azaltılmasına çalışılmıştır.

Alınan neticeler daima memnuniyet verici olmakla beraber teknik zaruretler ve adalet mülâhazaları ziraî kazançların muafiyetine mani olmuş ve kanun vâzu bu vergiyi islâh hususunda gayret sarfetmeye mecbur kalmıştır.

Kanuna göre ziraî malların işletilmesi neticesinde çiftlik mültezimleriyle, yarıcı ve ortakçılardan ve arazilerini bizzat işletenlerin elde ettikleri kazançlar, mütenasip verginin tatbikinde ziraî işletme kazancı sayılmaktadır.

Orman hasılatından elde edilen kazançlarla mantarcılık, arıcılık, midye ve istiridyecilikten elde edilen kazançlar da ziraî işletme kazancı sayılır.

### 1) VERGİYE TABİ KAZANCIN TAYİNİ :

a) **Götürü :** takdir Götürü zanaç, bir takvim yılı içinde, gayrimenkul masraflarıyla diğer masraflar çıkarıldıktan sonra (çiftliğin kira bedeli bu masrafların dışında kalmaktadır) işletmenin mezkûr yıl içinde elde ettiği mahsul ve diğer hasılatlara göre hektar başına olarak tayin olunur.



Yalnız bazı ziraat neveleri veya ziraî işletmeler için departmanda veya ziraî bölgede mevcut aynî mahiyetteki ziraat nevelerinin veya işletmelerin vasati kazançlarının takdirine imkân verecek diğer unsurlara göre de götürü kazanç takdir olunabilir. Aynı zamanda muhtelif ziraat nevelerile (Polyculture) uğraşan işletmelerde alâkalı her departman veya ziraî bölge için birçok kategoriler tefrik edilmek suretiyle bunlardan her biri için hektar başına vasati bir götürü kazanç tesbit olunur.

Bu kategorilerde hektar başına isabet eden götürü iradın, işletmenin vasati tahrir gelirin (Kadastral gelir) göre tesbiti lâzımdır. Ancak istisnaî olarak tahrir esnasında yapılan takdir câri verime uymadığı ve işletmenin halen mevcut durumuna uygun olacak şekilde kolayca tasahhinin mümkün bulunmadığı ahvalde (Departman Vasıtasız Vergiler Komisyonu) nun vereceği karar gereğince, kategoriler ziraat nev'inin mahiyeti, ehemmiyeti ve işletmenin şahsından müstakil olarak işletme neticelerine tesir eden diğer unsurlar nazarı dikkate alınmak suretiyle tesbit olunur.

Hektar başına götürü kazanç tesbit edilirken bir departmanda takdir edilen miktarları komşu departmanlarda mümasil verimi haiz bulunan arazi için tesbit edilen miktarlara tekabül etmesine dikkat edilir.

Bazı istisnalar bir tarafa bırakılacak olursa her işletmenin götürü kazancı, mevzubahs kategori veya işletme nev'ine tekabül eden hektar başına götürü kazancın, işletmenin mesahası ile çarpılması suretiyle bulunur.

Tahrirde işlenmemiş hâlî veya ziraate elverişsiz arazi diye gösterilmiş bulunan arazi sahaları nazara alınmaz.

Bunun gibi dolu, don ve su baskını gibi olaganüstü haller sebebiyle mahsulün kaybolması veya mevzuu bahis arazi parsellerine işletme masraflarından isabet eden masrafları karşılamaya kâfi gelmiyecek de edilirken bu hal nazarı dikkate alındığı takdirde başkaca bir istisna yapılmaz.

Kaybın umumi olduğu hallerde hektar başına götürü kazanç tesbit edilirken bu hal nazarı dikkate alındığı takdirde başkaca bir istisna yapılmaz.

İşleten tarafından kiralanan arazide tayin olunan götürü kazançlardan mevzuu bahis kategori veya işletmeye ait vasati kira bedeli indirilir. Bu vasati kira bedeli hesaplanırken götürü kazancın hesaplanmasında kanunen kabule şayan olan gayrimenkul masraflarının indirilmesi lâzımdır.

Dolu, don, su baskını, mahsulün kemirilmesi ve hayvanların telef olması gibi felâket hallerinde işletme sahibi, mahsulât felâkete uğradığı



takdirde Belediye şahadetnamesi ile, hayvanlar telef olmuşsa veteriner tarafından usulüne göre verilen ve Belediye Reisliğince tasdik olunan şahadetmaname ile vaziyeti tevsik etmesi şartıyla mahsullerinin ve hayvanlarının uğradığı zararların, götürü kazançtan indirilmesini talep edebilir.

Yukarda mevzuu bahis götürü kazançlarla her işletme kategorisine veya nev'ine tekabül eden vasati kira bedeli her departman veya ziraî bölge için şu suretle tayin olunur:

Departmanın Vasitasız Vergiler Müdürü her sene 1 ilâ 31 Aralık arasında, departman Vasitasız Vergiler Komisyonuna bir taraftan hususi bir takdire mevzu teşkil etmesi lâzımgelen kültür ve işletme nevelerine, diğer taraftan aynı zamanda muhtelif ziraat neveleri tatbik eden (Polyculture) işletme kategorilerine, ve bu kategorilerin her biri için takdir edilmesi lâzımgelen vasati kazanç ve vasati kira bedeline müteallik teklifler yapar.

Komisyonca âza bulunan çiftçilere civar departmanlarda câri yılla takaddüm eden teklif yılı için tesbit edilen götürü kazanç miktarlarının bildirilmesi lâzımdır.

Komisyon, ziraat servisi müdürlerinden istişarî mütalâa alır.

Kararlar reye iştirak eden üyelerin ekseriyetiyle verilir.

Komisyonca alınan kararlar, 5 gün içinde Ziraî İşletmeler Federasyonları Başkanlarına bildirilir. Bu tebliği takibeden on gün içinde departman Ziraî İşletmeler Federasyon Başkanları, İl Vasitasız Vergiler Müdürleri Komisyonunun kararlarına karşı Vasitasız Vergiler Merkez Komisyonuna müracaat edebilirler.

Reyler müsavi iki kısma ayrıldığı veya komisyon yukarda zikredilen müddet içinde müzakere etmemiş bulunduğu takdirde Başkan, bir karar alınmadığı neticesine varır. Bu takdirde Komisyon kararlarına karşı müracaat vukuunda götürü kazançlarla vasati kira bedelleri Merkez Komisyonunca tesbit olunur.

Nihaî olarak tesbit olunan götürü kazançlar, Resmî Gazetede yayınlanır.

Mahsul değerlerinin, teklif yılı sonundan evvel kâfi bir sıhhatle takdirine imkân bulunmayan bazı hususi ziraat nevelerinde götürü kazançların tesbiti, müteakip yılın Mayıs ayı başına kadar tehir edilir.

İşletmelerin kategorilere ayrılması departman Vasitasız Vergiler Komisyonu ile birlikte Vasitasız Vergiler Müfettişi tarafından yapılır.

Tasnif keyfiyetinin vasatî takdir gelirlerine göre yapılması icap eden hallerde Komisyon, ziraat nevinin mahiyetine veya verime müteal-



lik olarak tesbit ettiği değişikliklerin haklı gösterdiği düzeltmeleri idarenin temsilcisi ile mutabık kalmak suretiyle yapabilir.

İşletmelerin mesahalarını ve her birinin dahil bulunduğu kategoriyi gösteren cetvel Belediye Reisi tarafından belediye dairesinde 15 gün müddetle talik olunur. Bu müddetin sonuna kadar işletme sahipleri İl Vasıtasız Vergiler Komisyonu nezdinde tasnife karşı itirazda bulunabilirler. Komün Vasıtasız Vergiler Komisyonundan bir üye ve idarenin temsilcisi departman Vasıtasız Vergiler Komisyonunun içtimasına davet olunarak mütalâaları alınır ve itirazlar böylece karara bağlanır.

Vasıtasız Vergiler Müfettişi ile Belediye Başkanına ve alâkalıya tebliğ olunan komisyon kararı nihaîdir.

Araziyi kategorilere tefrik ve tasnif işlerinin yapılabilmesi için Müfettiş, İşletme sahiplerinden, İşletmelerinin randımanının testibine yarımacak her türlü malûmatı ve bilhassa İşletmenin kapladığı arazinin yüz ölçüsü ile her ziraat nevine tahsis edilen kısımların yekûnununun, hayvanların miktar ve ehemmiyetinin ve müteferrik gelir sağlıyan diğer unsurların bildirilmesini isteyebilir. Bu bilgilerin 20 gün içinde verilmesi lâzımdır.

#### b) Hakiki kazançta göre teklif rejimi :

Mükellef ve vasıtasız vergiler müfettişi tesbit olunan götürü miktarları feshedebilirler. Bu hakkın kanunda gösterilen müddetler içinde kullanılması lâzımdır. Bu takdirde götürü kazançlar yerine hakiki kazançlar hâkim olur. Götürü kazancın mükellef tarafından feshi halinde fesih keyfiyetinin taallûk ettiği malî yıl ile müteakip iki yıl için fesih keyfiyeti muteber sayılır.

Fesih halinde mükellefin tam ve muntazam bir muhasebesi mevcutsa götürü kazanç yerine verginin taallûk eylediği yıl içinde yapılan son bilânço tarihinde nihayet bulan 12 aylık devrenin kazancı kaim olur.

Mükellefin tam ve muntazam bir muhasebesi mevcut değilse veya verginin taallûk ettiği yıl içinde bilânço yapılmamışsa vergiye tâbi kazanç takvim yılı kazancıdır.

Şimdi ziraî işletmelerle hakiki kazançtan ne anlaşıldığını görelim:

Ziraî işletmelerde hakiki kazanç; mahsulden hayvan yetiştirmeden ve diğer mahsullerden verginin taallûk ettiği yıl içinde kapatılmış bulunan hesap devresi içinde; elde edilen hasılatın İşletmenin gerektirdiği masraflar çıktıktan sonra kalan fazlalıktır.

Neticeleri verginin tarihinde nazara alınan devrenin kapatılmasında henüz satılmıyan mahsullerle mezkûr devre içinde satılmak üzere



satın alınan hayvanların maliyet bedelleri ve diğer taraftan sabit aktif unsurlarının normal istimal müddetlerine tekabül eden amortismanlar, ziraî kazancın tesbitinde göz önünde bulundurularak matrahtan tenzil olunur.

Hesap devresi içinde veya işletmenin sonunda gayrimenkuller dışında işletmeye tahsis olunan aktif unsurlarının paraya çevrilmesinden husule gelen değer fazlaları ve zararlar da kazancın tesbitinde nazara alınır. İşletmeye tahsis olunan arazi ile binalar işletme sahibinin malı olduğu takdirde ziraî kazançtan, bundan dolayı her hangi bir indirim yapılmaz. Yalnız indirilecek masraflar meyanında gayrimenkullerin külfetleri de yer alır.

Muntazam ve tam bir muhasebesi bulunmayan mükelleflerin götürü kazançları gerek kendileri ve gerek vasıtasız vergiler müfettişi tarafından fesih olduğu takdirde kendisinin ilk yıl için elde ettiği hasılatı doğru olarak bildirmesi ve bulunduğu mntaka için götürü olarak tesbit edilen masrafların bu miktardan indirilmesi lâzımdır.

Muntazam ve tam muhasebesi bulunan mükellef, yaptıkları envanterlerden başka aşağıdaki malûmatı bildirirler :

Hasılat ve masraf yekûnları, yapmaya başladıkları amortismanların miktarı, envanter neticelerine göre ortaya çıkan kıymet fazlalıkları veya noksanları, mukaveleye bağlı borçlar.

Bundan başka talep üzerine diğer lüzumlu malûmatın Müfettişliğe verilmesi lâzımdır. Müfettiş, icabında götürü kazançları feshetmek üzere mükelleften yukarda mevzuu bahis malûmatı isteyebileceği gibi fesih hakkını kullanan mükelleflerden de bu malûmatı talep edebilir.

Götürü kazancın feshi halinde Müfettiş, mükellefe vergiye esas teşkil etmek üzere tesbit ettiği kazanç miktarını tebliğ eder. Mükellef 20 gün içinde mütalâasını bildirir. İhtilâf halinde anlaşmazlık departman Vasıtasız Vergiler Komisyonuna sunulur. Komisyonun mütalâası Müfettişin tesbit ettiği miktarla birlikte mükellefe tebliğ olunur. Bu miktar komisyonun takdirine uygunsa mükellefin kazaî müracaat yoluyla görüşünü kabul ettirmesi delillerini göstermesine bağlıdır. Müfettişliğin görüşü ile takdirde bey'ine külfeti idareye terettüp eder.

Hasılatın bir kısmı mukabilinde yapılan icarlarda kiraya veren ve ortakçı, vergiye tâbi kazançtan aldıkları kısımlar için selâhiyetli İl Vasıtasız Vergiler Komisyonunun mahallî âdetleri gözönünde bulunduran kararına göre, yani aldıkları hisse nisbetinde şahsen teklif olunurlar.

Arazinin kiralanması veya yarıcıya verilmesi halinde mülk sahibi, kiranın her tecdit veya tadilinde mahallin Vasıtasız Vergiler Müfet-



tişine 3 ay içinde, kadastroya atıf yapılmak suretiyle işletmenin vasfını, yüz ölçüsünü, kiracı veya ortakçının ismini bildirmeye mecburdur.

Hasılatın bir kısmı mukabilinde yapılan icarlarda taraflardan herbirinin hissesine düşen hasılat nisbetinin beyannamede gösterilmesi lâzımdır. Bu takdirde beyanname, müstecirin yazılı rızasına uygun bulunmalıdır.

**d) Maaş, ücret, tekaüt maaşı ve kaydıhayat şartıyla irat.:**

**İrat :** Vergiye tâbi gelir, maaş, ücret, tekaüt maaşı ve kaydıhayat şartıyla iratlardan elde edilen gelirlerdir.

**1 — MÜKELLEF :**

Maaş ve ücretlerde, ücrete mevzu teşkil eden faaliyetin Fransa dışında yapılmış olması veya iş verenin Fransa dışında yerleşmiş ve ikamet etmekte bulunmuş olması nazarı dikkate alınmıyarak maaş ve ücretlerden faydalanan kimsenin Fransa'da ikamet etmesi mükellefiyet için kâfi görülmüştür.

Ücreti alan kimsenin Fransa dışında ikamet etmesi halinde mükellef olabilmesi için şu iki şartın tahakkuku lâzımdır :

Ücretin taallük eylediği faaliyetin Fransa'da yapılmış olması, İşverenin Fransa'da ikamet etmesi,

Vazifelerini Fransa dışında ifa eden memur ve askerlere Devletçe verilen maaş, tazminat ve ücretler, bunlar vazife gördükleri memleketlerde muafiyetten faydalanmadıkları takdirde Fransa'da vergiye tâbidir.

Tekaüt maaşları ve kaydıhayat şartıyla iratlarda bunları tediye etmekle mükellef bulunanlar, Fransa dışında yerleşmiş veya ikamet etmekte bulunmuş olsa bile mükelleftirler. Ancak bu takdirde ödemedi faydalanan kimselerin Fransa'da ikamet etmeleri şarttır. Bundan başka ödemelerden istifade edenler, Fransa dışında ikamet etseler bile ödemekle mükellef bulunanlar Fransa'da yerleşmişlerse veya ikamet ediyorlarsa yine vergiye tâbidirler.

**2 — İSTİSNALAR :**

Vazifenin mahiyeti icabı yapılması gereken masrafları karşılamak üzere verilip mevzularına uygun bir şekilde sarf edilen tahsisat, analık ve aile zamlarıyla doğumdan evvel verilen tazminat, kira karşılığı verilen tazminat, aile külfeti dolayısıyla tekaüt maaşlarına yapılan ilâveler, harpten zarar gören sivillere verilen tekaüdiyeler, muhariplere verilen muayyen tekaüt maaşları, doğumun arttırılmasına müteallik mev-



zuata göre verilen muayyen tahsisat, Legion d'honneur nişanla merbut maaşlar, iş kazalarına duçar olanlara veya mirasçılara ödenen muvakkat tazminat ve kaydıhayat şartile verilen iratlar, yardım ve sigortaya müteallik olarak Devlet ve diğer âmme teşekküllerince verilen işsizlik maaş, tazminat ve ücretleri vergiden istisna edilmiştir.

### 3 — MATRAHIN TAYİNİ :

Matrahın tayininde, maaş, ücret, tazminat, tekaüt maaşı ve kaydıhayat şartiyle iratların safi miktarlarıyla birlikte para veya ayn şeklinde sağlanan diğer menfatler de nazara alınır.

Vergiye tâbi olacak safî gelir, para veya ayn olarak ödenen gayri safi miktarlardan aşağıdaki indirimlerin yapılması suretiyle bulunur:

- İşveren tarafından tekaüt veya emekli aidatı olarak yapılan tevkifat;
- İctimaî sigorta müesseseleri için işçinin ödediği iştirak hisse-leri;
- İş ve vazifeye taallûk eden ve hususi bir tahsisatla karşılanmıyan masraflar.

### e) Gayri ticarî mesleklerin kazançları :

#### 1 — VERGİYE TABİ KAZANÇLAR :

Serbest meslek kazançları ile sahipleri tacir vasfını haiz bulunmıyan vazife ve memuriyetlerden ve diğer bir gelir veya kazanç zümresine dahil bulunmıyan ve kazanç sağlıyan veya bir kazanç kaynağı teşkil eden her türlü meşgale ve işletmelerden elde edilen kazançlar bu zümreye dahildir. Misâl olarak şunları söyleyebiliriz :

Müellif ve bestekârların ve bunların mirasçılarının veya vasiyet eyledikleri kimselerin telif hakları hasılatı;

Muhteriler tarafından ihtira beratlarının işletme imtiyazlarının verilmesi veya alâmeti farika veya imal usul ve formüllerinin devri veya işletme imtiyazının verilmesi dolayısıyla alınan hasılat.

Bundan başka bazı hizmet ve memuriyetlerin icrası dolayısıyla elde edilen hasılat da bu zümreye dahil bulunmaktadır. Meselâ asaleten tayin olunan zabıt kâtiplerinin topladıkları hasılat, vazife ve hizmetler için uygulanan hükümler gereğince Devletçe verilen maaş ve tazminatın tenzilinden sonra bakiye kalan sâfi miktarlar üzerinden vergiye tâbidir. Bu maaş ve tazminat ayrıca yukarda bahsedilen maaş, tazminat, tekaüdiye ve kaydıhayat şartile iratlar gibi vergiye tâbidir.



## 2 — VERGİYE TABİ KAZANÇLARIN (Matrahın) TAYİNİ:

Meslek ve sanatın icrasının lüzumlu kıldığı masrafların çıkarılmasından sonra kalan bakiye, vergiye matrah teşkil eder.

Meslek ve sanatın icrasına tahsis edilen aktif unsurlarının paraya çevrilmesinden veya vazife ve memuriyetin devrinden husule gelen kâr ve zararlar matrahın tayininde nazara alınır. Meslek ve sanatın tatil veya devri dolayısıyla alınan tazminatların da matraha ithali lâzımdır.

### İndirilmesi kabul edilen meblâğlar :

Aşağıdakiler masraf olarak kabul olunur :

Meslek ve sanatın icrasına tahsis olunan yerlerin kira bedeli;

Mükellefin mevzuu bahis mahallerin sahibi bulunması halinde bundan dolayı bir indirim yapılmaz.

Sanayi ve ticaret kazançlarında tatbik olunan kaidelere göre ayrılan amortismanlar.

İhtira beratlarıyla işletme imtiyazlarında satış fiyatından götürü olarak masraf karşılığı % 30 zunun indirilmesi kabul olunur.

Masrafların hasılatı tecavüz etmesi halinde zararın ticarî ve sınaî kazançlarda olduğu gibi müteakip beş yılın kârlarından tenzili mümkündür.

## 3 — MATRAHIN TESBİTİNDE USULLER :

Matrahın tesbiti hususunda iki usul tatbik olunur:

Beyanname usulü ve idarî takdir usulü.

a) **Beyanname usulü:** Bu usul safî kazançlarının miktarını tam olarak bildirebilecek ve beyannamelerini lüzumlu bütün vesikalarla tevsik edebilecek durumda bulunan mükelleflere mahsustur. Bu usulü ihtiyar eden mükellefler kanunda tayin edilen müddetler içinde her sene beyanname verirler. Bu beyannamede nelerin gösterileceği kararnamede tayin olunur. Beyannameler Vasıtasız Vergiler Müfettişi tarafından tetkik ve kontrol edilir.

Beyannameli mükellefin meslekî kazanç ve masraflarını teferruatıyla gösteren bir yevmiye defteri tutması mecburidir.

b) **İdarî takdir rejimi :** Kazançlarını beyanname ile bildirecek durumda bulunmayanlar veya idarî takdir rejimini ihtiyar edenler meslek ve sanatlarını icra ettikleri veya başlıca iş yerlerinin bulunduğu mahallin Vasıtasız Vergiler Müfettişliğine her yıl 1 Şubattan evvel bir beyanname verirler. Bunun muhtevası kararname ile tesbit olunur. Müfettiş bu beyannamede bildirilen malûmat ile sahip bulunduğu diğer malû-



mata dayanarak departmandaki alâkalı meslek ve sanat veya teşekkülün temsilcisi ile istişareden sonra kazanç miktarını tayin eder.

Fransa'da daimî mahiyette meslekî tesisatı bulunmıyanların tâbi bulunduğu rejim :

Gayri ticarî sayılan meslek ve sanatlardan birinin Fransa'da yapılması halinde şahıs ve şirketlere ödenen meblâğlarla gayri ticarî kazançlar kategorisine dahil bulunan kazanç, gelir ve hasılatın alâkalı şahıs veya şirketlere Fransa'da elde edilen meblâğlar, bunların Fransa'da daimî mahiyette meslekî tesisatı bulunmasa dahi vergiye tâbidir. Bu meblâğların safi tutarı, Fransa'da icra edilen faaliyetlerden dolayı yapılan tediyelerde ödenen miktarın % 30 zunun ve diğer hallerde % 20 sinin tenzilile bulunur.

#### f) Menkul sermaye iratları :

##### a) Vergiye tâbi iratlar :

Menkul sermaye iratları eskiden (enregistrement) Harçlar İdaresi tarafından kifayet olunan bir vergiye tâbi idi. Bilâhare alacaklı ile mevduat ve kefalet akçelerinin hasılâtı da vergi matrahına alınmıştır. Bu vergi, teknik bakımdan vasıtasız vergilerden ayrıldığı için sedüleri vergiler meyanında yer almıyordu. 1949 reformu ile menkul sermaye iratları da mütenasip verginin matrahına ithal olunmuştur.

Menkul sermaye iratlarına dahil gruplar şunlardan ibarettir :

#### 1 — HISSE SENEDİ VE İŞTİRAK HİSSELERİ HASILATI :

Şirketler vergisine tabi hükmî şahıslarla bu vergiye tâbi olmak üzere hıyar haklarını kullanan şirketler tarafından tevzi edilen gelirler menkul sermaye iradı sayılır. Tercih hakkı kullanılmadığı takdirde dahi komanditerlere ve bir teşebbüsün işletilmesi veya bir veya birkaç ticarî muamelenin yapılması maksadiyle kurulan veya hükmî şahsiyeti haiz bulunmıyan şirketlerde gayri mahdut mes'uliyeti haiz bulunmıyanlara tevzi olunan kazançlar da bu gruba dahildir.

Hangi gelirlerin tevzi edilmiş olacağı, ihtilâfa yer vermemek üzere kanunda açık olarak gösterilmiştir. Bu cümleden olarak ortakların doğrudan doğruya veya şahıslar ve şirketler delâletiyle tasarrufuna terk edilen meblâğlar tevzi edilmiş kazanç sayılmaktadır.

Kanun bu suretle gizli tevezileri önlemek istemiştir. Bu meblâğların bilâhare hükmî şahsa iadesi halinde iade edilen miktarlar iadenin fiilen vaki olduğu yılın vergiye tâbi iratlarından indirilir. Bunun gibi müessis hisse senedi hâmillerine bu senetlerin şirketçe mübayaası karşılığında ödenen meblâğlar ve diğer gizli ödemeler tevzi edilmiş kazanç sayılmaktadır.



Buna mukabil ortaklara, iştirak hisselerinin iadesi veya emisyon primi mahiyetinde yapılan tevziler, tevzi edilmiş kazanç sayılmamaktadır. Yalnız bunun için bütün kazançların ve kanunî ihtiyatlar müstesna olmak üzere bilcümle ihtiyatların evvelce tevzi edilmiş bulunması şarttır. Tabii sermayeye ilâve edilen ihtiyatlar bundan müstesnadır. Bunun gibi hususî halleri karşılamak üzere başka istisnalar da vardır. Kanunî kazançların doğrudan doğruya sermayeye ilâvesi, ihtiyatların sermayeye ilâvesile aynı mahiyette telâkki edilmektedir. Tevzi edilmiş kazanç sayılmıyan diğer ödemeler hakkında da kanunda hükümler mevcuttur.

## 2 — TAHVİLÂT GELİRLERİ :

Devlet ve Devlete bağlı hükmi şahıslarla diğer bilcümle şirket ve cemiyetlerin (bunların ticarî bir vasfı haiz olup olmamalarının ehemmiyeti yoktur. Çıkardıkları istikraz tahvillerinin faizleri, ikramiye veya ödeme primi olarak hâmillere yapılan tediyeler bu gruba dahil olarak menkul sermaye iratları meyanında mütenasip vergiye tabi olurlar.

Gelir, tahvillerde sene içinde tevzi edilen faiz ve diğer hasılatla ikramiyelerden ve ödeme (itfa) primlerinde istikrazın ihraç nisbeti ile ödenen miktar arasındaki farkdan ibarettir.

## 3 — ALACAK, MEVDUAT VE KEFALET AKÇELERİ :

İpotekli, imtiyazlı ve âdi alacakların faiz ve diğer hasılatı menkul sermaye iratlarına dahil sayılır. Bundan başka vâdeli, vâdesiz mevduatın ve câri hesapların gelirleri de bu gelir kategorisi içinde mütalâa edilmektedir. Yalnız bu gruba dahil gelirlerin sınaî, ticarî, ziraî ve zanaatta müteallik bir meslek ve sanatın icrasından elde edilen hasılat arasında bulunduğu haller bundan müstesnadır.

Gelir, yukarda adı geçen kıymetlerin gayri safi faizleriyle diğer hasılatı nazarı dikkate alınmak suretiyle tayin olunur. Faizler her hangi bir şekilde bir hesabın aktif veya pasifine yazılmakla vergi borcu doğmuş olur.

Faizlerin, ticaret senetlerinin satış fiatı üzerinden kapitalize edilmesi halinde vergiyi tevlit eden hâdise, bunların bilfiil tediye edilmesi keyfiyetidir.

### b) İstisna ve muafiyetler :

— Gayrimenkul inşaatını teşvik maksadiyle kabul edilen muafiyetler :

Gayrimenkul inşaatın teşvike dair mevzuat gereğince müstakrize bir faiz tenzili bahşedilen tahvilin istikraz faizleri mütenasip vergiden muaftır.



— Küçük ticaretle küçük ve orta büyüklükteki sanayii himaye için konulan muafiyetler :

Karşılıklı kefalete dayanan şirketlerle halk bankalarının akdettikleri bazı tahvilli istikrazların faizleri mütenasip vergiden muaftır. Aynı muafiyet, küçük sanat kooperatifleri ile kooperatif birliklerinin bazı tahvilli istikraz hasılatı hakkında da câridir.

— İktisadî maksatlarla verilen muafiyetler :

Daha ziyade sosyal bir mahiyet arzeden yukarda mevzuu bahis muafiyetlerden ayrı olarak sınaî ve iktisadî teçhizatın inkişafını ve modernleştirilmesini temin maksadiyle yapılan tahvilli istikrazlar hasılatı vergiden muaf tutulmuştur. Burada gaye iktisadîdir.

Tarım kooperatifleri ile bunların teşkil ettikleri birliklerin ve ziraî kredi şirketlerinin tahvilleri hakkında da muafiyet kabul edilmek suretiyle hem ziraî kredi için kolaylıklar temini ve hem de ziraî sahada kooperatifçilik himayesi düşünülmüştür.

Muafiyetlerden bazıları, kredinasyonal gibi malî müesseselerin çıkardıkları istikraz tahvillerinin hasılatına mütedairdir.

— Âmme istikrazlarında muafiyet :

Bunların başında Vilâyetler, Kommünler ve Kommün sendikaları ile âmme müesseselerinin Credit foncier, Caisse des dépôts et Consignations, Credit national ve tasarruf sandıkları nezdinde yaptıkları istikrazların hasılatı için tanınan muafiyet gelmektedir. Ayrıca yukarda adı geçen âmme teşekküllerinin doğrudan doğruya halktan temin eyledikleri istikrazlar da bu muafiyetten istifade ederler. Bu meyanda Devlet rantları da mütenasip vergiden muaftır.

Yukarda zikredilen teşekküllerin kote edilmiş istikraz tahvillerinden çoğu muafiyetten istifade ettirilmiştir.

— Diğer muafiyetler :

Felâkete maruz kalanların yaptıkları istikrazlar hasılâtının vergiden muafiyeti için kanunda bir çok hükümler mevcuttur. Yeniden gruplandırılan istikrazlar hakkında da bazı muafiyetler kabul edilmiştir. Meselâ Devlete, Millî Fransız Şimendiferleri şirketine ve Paris şehrine ait borçların idaresine müteallik olarak tahvil mübadelesinden elde edilen itfa primlerine, mütenasip vergi tatbik olunmamaktadır. Kanunda buna benzer daha bir çok muafiyetler vardır.

Bundan başka bazı iskonto muameleleriyle hususiyeti haiz bazı Bayındırlık işlerinin ve ucuz mesken inşasının kolaylaştırılmasını teminen bir çok muafiyetler kabul edilmiştir. Posta, Telgraf, Telefon İdaresi-



le Millî Fransız şimendiferlerinin yaptıkları istikrazlar da muafiyetlerden istifade ederler.

Yukardaki muafiyetlerden ayrı olarak yabancı menkul kıymetler hakkında da bazı muafiyetler derpiş edilmiştir. Meselâ Avrupa Tuna Komisyonunun Fransız tertibini temsilen çıkardığı tahvillere, tebaalarının ticarî borçlarını temsilen yabancı hükümetlerce ihraç edilen obligasyonlara, 20 Ocak 1930 tarihli anlaşmaların tatbiki zımında Fransa'ya ayrılan Alman taksitlerinin mobilizasyonu maksadiyle Fransız piyasasında çıkarılan tahvillere Tunus ve Fas'ın akdettiği bazı istikrazlara müte-dair muafiyetler bu cümledendir. Fransız sigorta şirketleri hakkında da bir çok muafiyetler mevcuttur.

### c) Menkul sermaye iratlarının kontrolü :

Bu sahada vergi kaçakçılığını önlemek maksadiyle bir çok tedbirler alınmış ve bilhassa emisyon yapan teşekküllerle mutavassıtlar bazı mecburiyetlere tâbi tutulmuştur.

Meselâ faiz, temettü ve menkul kıymetlere müteallik her türlü gelir veya hasılat ödeyen her şahıs veya şirketin, müracaatçıdan hüviyet sorması ve hakiki ikametgâhını bildirmesini istemesi mecburidir. Bu yapılmaksızın her hangi tediye icrası veya hesap açılması men edilmiştir. Bundan başka ödemeyi yapan müessese, bulunduğu yerin Vasıtasız Vergiler İdaresine bu ödemelerin bir cetvelini verir. Bunların tekabül ettikleri kıymetlerle kuponlar da cetvelde gösterilmektedir. Aynı mecburiyet âmme teşekkülleri hakkında da caridir.

Kanuna göre, hilâfına delil bulunmadıkça ibraz olunan kuponlar müracaatçının malı sayılmaktadır. Kuponları üçüncü şahıslar namına ibraz eden müracaatçının, müesseseye, kendi ad ve soyadı ile hakiki ikametgâhlarını ve her birine ait bulunan kuponların miktarını gösterir bir liste vermesi mecburidir. Üçüncü şahıslara ait kuponların vergiden kaçırılmak üzere başkaları namına tahsili cezayı müstelzimidir. İdareye verilmesi mecburi bulunan cetvellerdeki malûmatı tevsike yarıyacak defter, ve vesikaların tediye den itibaren 4 üncü yıl sonuna kadar saklanması ve talep vukuunda Vasıtasız Vergiler Müfettişine veya Vasıtasız Vergiler İdaresine bağlı ve kontrolla ilgili memurlara ibrazı lâzımdır.

Diğer bir mecburiyet de kendilerine mutaden menkul kıymetler tevdi olunan şirket, kumpanya, kambiyo ajanı, sarraf, bankacı ve emsali hakkındadır. Bunlar buldukları yerin Vasıtasız Vergiler İdaresine tevdiat, kıymet, senet, para ve avans hesaplar ile cari hesapların ve diğer her türlü hesapların açıldığını veya kapatıldığını bildirmekle mükelleftirler. Bunun şekil ve müddetleri mevzuatta gösterilmektedir. Yukarda



adı geçen müesseseler ayrıca her yıl 1 Şubattan evvel buldukları yerin Vasıtasız Vergiler İdaresine geçmiş yıldaki tevdiat, senedat, kıymetler ve nakit hesapları ile avans hesaplarının ve câri hesaplarla diğer hesap sahiplerinin aktifine naklolunan kuponların cetvellerini vermeye mecbur tutulmuşlardır.

Mütenasip vergiye tâbi gelir kategorilerini bu suretle ayrı ayrı gözden geçirdikten sonra muhtelif gelir kategorileri için müşterek bazı hususlara da kısaca temas edelim :

Bunların en mühimini devir ve ferağ dolayısıyla husule gelen değer fazlaları teşkil etmektedir.

İşletmenin sonunda aktif unsurlarının devrinden veya teşebbüsün kısmen devrinden husule gelen değer fazlaları ile işin terki veya müşterilerin devri mukabilinde alınan tazminatların bâliğ olduğu miktarlar nisf nisbetinde vergiye tâbidirler.

Ancak devir, ferağ veya işi bırakmak keyfiyeti malların, yazıhanenin veya müşterilerin mübayaasından veya teşekkülünden itibaren beş yıldan fazla bir müddet geçtikten sonra vaki olursa yalnız % 6 nisbetinde vergiye tâbi tutulmakla iktifa olunur.

Götürü usule göre vergilendirilen sınaî, ticarî ve zenaata müteallik teşebbüslerde ticarethanenin satışından veya aktifin gayrimenkulleşmiş unsurlarının ferağından husule gelen değer fazlaları, teşebbüsün devir veya terkinin, tesis ve mübayaa tarihlerinden itibaren beş yıl sonra vaki olması halinde vergiden muaftır. Götürü usule tabi ziraî teşebbüslerde de değer fazlaları muafiyetten istifade ederler.

Diğer mühim bir mesele de karı veya kocanın ücretlerinin indirilmesi meselesidir. Fransız mevzuatı, sınaî ve ticarî kazançlarla ticarî olmayan kazançların tayininde meslekte bilfiil çalışan karı veya kocanın (eşin) ücretinin 150 bin franklık had dahilinde kalmak üzere indirilmesini kabul etmektedir. Bunun için mükellefin talepte bulunması lâzımdır.

### 5 — Mütenasip verginin hesaplanması ve nisbeti :

Vergi hesaplanırken nev'i ve mahiyeti ve matrahlarının sureti tavini yukarıda gösterilen muhtelif kategorilere ait gelirler tek bir tabloda toplanır. Vergileri kaynakta tevkif edilmiş bulunanlar bu tabloya ithal edilmez. İkametgâhları, mutad meskenleri veya merkezleri Fransa'da bulunan şahıslara veya şirketlere yabancı memleketlerden gönderilen veya bunlar tarafından yabancı bir memlekete doğrudan doğruya veya bir mutavassıtı vasıtasıyla tahsil edilen menkul kıymetlere müteallik gelirler de tabloda yer alır.



Gelir yekûnunun 1.000 frangi geçmiyen kısımları ihmal olunur.

Verginin nisbeti % 18 dir.

Ancak maaş, ücret, tekaüt maaşı ve kaydıhayat şartile iratlar, küçük sanat ve ticaret erbabı kazançlarile gayri ticarî meslek kazançlarında 200 bin frangi tecavüz etmiyen kısımlar için vergi nisbeti yarıya indirilir. Bundan başka evlerinde gerek el ile ve gerek makine kuvvetinden faydalanarak çalışan işçiler hakkında da yukardaki düşük nisbet bazı tahditlerle tatbik olunur.

Bu şekilde hesaplanan mütenasip verginin tutarı 10.800 frangi tecavüz etmediği takdirde buna tekabül eden vergi hissesi tahsil olunmaz.

Vergi miktarı 10.800 frank ile 43.200 frank arasında ise buna tekabül eden vergi hissesi, 43.200 frank ile yukarda adı geçen meblâğ arasındaki farkın üçte birine müsavi bir miktarın indirilmesi suretiyle hesaplanır.

Mükellef yukarda arz olunduğu şekilde hesaplanan vergilerinden bakmakla mükellef bulunduğu ilk iki çocuktan her biri için % 15 ve üçüncü çocuktan itibaren beher çocuk için % 45 nisbetinde bir indirmeden istifade eder. Ancak bu suretle bahsedilen indirim yekûnu mükellefin bakmakla mükellef bulunduğu ilk iki çocuktan her biri için beşbin frangi ve üçüncü çocuktan itibaren her çocuk için 15 bin frangi geçemez.

Bu rejim bazı istisnalara tâbidir :

Meselâ hizmetçilerin maaş ve ücretlerine dair kabul edilen götürü usulde vergi nisbeti % 5 dir. Götürü usule tabi olmayan maaş ve ücretlerde ise tediye esnasında tevkifat caridir. Menkul kıymetlerde de vaziyet böyledir. Vergi, bunlarda tediye sırasında kesilmekte olup nisbeti % 18 dir. Fakat kanunda evsafı tayin edilen bir çok menkul kıymet gruplarında düşük nisbet tatbik olunur ki miktarı % 10 dur.

## B — MÜTERAKKİ MUNZAM VERGİ :

### 1 — Umumî karakteri ve eski umumî gelir vergisinden farkı :

Müterakki munzam vergi eski umumî gelir vergisine tekabül etmektedir. Bununla beraber aralarında esaslı farklar vardır. Bir kerre bu vergi müstakil bir vergi olmayıp hakiki şahısların gelirleri üzerine mevzu verginin tıpkı mütenasip vergi gibi bir unsurunu teşkil etmektedir. Binnetice bugünkü mütenasip verginin eski sedüleri vergilere tekabül ettiği iddia edilemeyeceği gibi müterakki munzam verginin de tam mânâ-



yordu. Sedüler vergiler reel bir mahiyeti haizdi. Umumi gelir vergisi ise siyle eski umumî gelir vergisinin yerini aldığı söylenemez. Çünkü eskiden gelirlerin vergilenmesi bir birinden farklı iki plân üzerinde vukua gelişahsî mahiyette idi. Mütenasip vergi ile müterakki munzam verginin gerçek kişilerin gelirleri üzerine mevzu tek bir vergi şeklinde birleşmesi bunların hepsine şahsî bir mahiyet vermiş bulunmaktadır. Bununla beraber müterakki munzam vergi, mütenasip vergiye tâbi tutulmuş olan gelirlerin yekûnunu kavramakla iktifa etmemektedir. Bunların matrahları bir olmadığı gibi aynı formül üzerinden tahakkuk ettirilmemektedirler.

Bu farklar bir tarafa bırakıldığı takdirde müterakki munzam verginin eski umumî gelir vergisi ile aynı vasıfları taşıdığı söylenebilir. Bu vergi hükmî şahıslara müteallik bazı istisnalar dışında yalnız hakikî şahıslara tatbik olunan şahsî bir vergidir. Bu bakımdan mütenasip verginin üzerinde ve aynı zamanda alınan bir vergi mahiyetindedir. Çünkü prensip itibarile mütenasip vergiye tâbi tutulmuş olan gelirleri de kavramaktadır. Götürü mahiyetteki küçük bir istisna dışında gelirler doğrudan doğruya takdir edilmektedir. Aynı beyan ve kontrol esası kabul edilmiştir.

## 2 — VERGİYE TABİ GELİRLER :

Bu vergi her mükellefin elde ettiği safi gelir miktarından alınır. Bu safi gelir, mükellefin mülkiyetindeki mallar, sermaye, icra ettiği meslek ve sanat, aldığı maaş, ücret, tekaüt maaşı, kaydı hayat şartile irat, yaptığı kazanç sağlayan muameleler nazarı dikkate alınmak suretile tayin olunur. Mütenasip vergiye tâbi gelirlerin tesbitinde nazarı dikkate alınmayan aşağıdaki masraflar tenzile tâbidir :

- 1) Mükellefin yaptığı borç ve istikrazların faizleri;
- 2) Mecburî ve meccani olarak ödediği rant taksitleri;
- 3) Mükellefçe verginin taallûk eylediği yıl içinde ödenmiş bulunan veya müddeti içinde verdiği beyannamelere taallûk eden vasıtasız vergilerle bunlara mümasil vergiler;
- 4) İçtimaî basiret dolayısıyla iştirak hissesi olarak yapılan ödemeler;
- 5) Muhariplerin mütekabiliyet esasına dayanan tekaütleri için yaptıkları ödemeler;
- 6) Teşebbüsün devri veya bırakılması halinde taallûk ettiği kategorinin gelirine ithal edilmiyen beş yıllık zararların da nazarı dikkate alınması suretiyle tasfiye hesap devresine taallûk eden açıklar.



### 3 — İSTİSNA VE MUAFIYETLER :

Safi gelir miktarları hesaplanırken bazı gelirlerin matrah harici bırakılması kabul edilmiştir. Aşağıdakiler bu gruba dahildirler:

- 1) Tarihi âbidelerden sayılan emlak gelirleri;
- 2) Beş seneye kadar vâdeli Hazine tahvilleri;
- 3) Maliyenin müsaadesi ile çıkarılan bono ve obligasyonların te-diye (itfa) prim ve ikramiyeleri;
- 4) Mütenasip vergiden muaf kılınan bazı tekaüt ücretleri, yardımlar ve tahsisat;
- 5) Harpten zarar görenlere verilen bekleme tahsisatı;
- 6) Şeref madalyasını haiz yaşlı işçilere verilen ikramiyeler.

### 4 — VERGİYE TABİ GELİRLERİN TAYİNİ VE SENELİK PRENSİBİ :

Vergi, mükellefin aynı yıl içinde elde ettiği veya tasarruf ettiği kazanç ve iratlardan alınmaktadır. Aynı olarak istifade edilen menfaatlarda nazarı dikkate alınır. Gelirin kaynağının Fransa içinde veya dışında olması haizi tesir değildir. Yalnız Fransa dışındaki kaynaklardan elde edilen kazançlarda götürü usuller tatbik olunmaz.

Muhtelif gelir kaynaklarından elde edilen kazanç ve gelirlerin tayini :

Emlak ve arazi gelirleri, mütenasip vergide olduğu gibi tayin olunur. Menkul sermaye iratlarından da vaziyet aynıdır. Bunlar arasında mütenasip vergiden muaf tutulan gelirler varsa bunların müterakki munzam vergiden istisnası ancak hususi bir hükmün mevcudiyetine bağlıdır.

Sinaî, ticarî ve zanaate müteallik kazançlar, maden işletilmesinden elde edilen hasılat ziraî işletme kazançları, gayri ticarî mesleklerden elde edilen kazançlar mütenasip vergideki gibi tayin olunur. Yalnız nisif nisbetinde vergi matrahına ithal olunması lâzımgelen değer fazlalarının bunlardan tefrik olunması lâzımdır.

Beyannamede muhtelif kategorilere dahil gelirler gösterilir. Muhtelif teşebbüslerde bir hesap devresi neticelerinde açık husule geldiği takdirde işbu hesap devresinin globâl açığı, aynı kategoriden olan ve fakat diğer kaynaklardan gelen kazançlarla telâfi edilemez ise müterakki munzam verginin matrahın tayininde müteakip beş yılın hesap devreleri neticelerine ithal olunur.

Tazminat, maaş ve ücret ve tekaüt maaşları ile kaydıhayat şartile iratlar da mütenasip vergideki gibi tayin olunur.



Fransız gelir vergisinin diğer bir hususiyeti de bir mükellefin istisnai sebeplerle ve ârizî olarak küçük miktarda gelir sağlaması halinde vergi matrahının geçmiş yıllara sirayet ettirilmesini kabul etmesidir. Meselâ bir mükellef, her hangi bir yıl içinde bir ticarethanenin değer fazlaları veya bir şirketin ihtiyatlarının tevzii gibi sebeplerle istisnaî bir gelir temin ettiği takdirde sağlanan bu istisnaî gelirin miktarı, mükellefin son üç yıl içinde gelir vergisine veya müterakki munzam vergiye tâbi tutulan gelirlerinin vasati miktarından fazla olduğu takdirde mükellef, müterakki munzam verginin tarhı bakımından mevzuu bahis gelirin, sağlandığı yıl ile henüz vergisi zaman aşımına uğramamış bulunan yıllara taksimini talep edebilir. İş sahibinin vefatı halinde ortaya çıkan değer fazlaları hakkında da bu usul caridir. Bundan başka normal vâdeleri bakımından birkaç senelik bir devreye tekabül eden gelirleri kendi iradesi dışındaki sebeplerle bir yıl içinde elde eden mükellefler de aynı hakları haizdirler.

#### 5 — YABANCILARIN VE FRANSA'DA İKAMET ETMİYENLERİN VERGİYE TABİ GELİRLERİ :

Fransa'da ikamet eden mükelleflerin vergiye tâbi gelirlerinden bunların yabancı kaynaklardan elde edip de menşei memleketinde umumî ve şahsî mahiyette gelir vergisine tâbi tutulan gelirleri indirilir. Fakat bunun için tevsik mecburiyeti konulmuştur.

Menfaat merkezleri Fransız toprakları üzerinde bulunanlarla mutad ikamet yerleri (residence) beş yıldanberi Fransa'da bulunan yabancılar Fransa'da mukim sayılırlar. Fransız mevzuatı, hakiki ikametgâhları Fransa'da bulunmayan ve fakat Fransa'da bir veya birkaç meskeni bulunan yabancıları vergiye tâbi tutmak üzere pratik esaslar kabul etmiştir. Bu mükelleflerin gelir kaynaklarının kontrolü Hazine için imkânsız olduğundan bunların meskenlerinin kira bedelinin (valeur locative) beş misli götürü bir şekilde vergiye tâbi gelir sayılmaktadır. Bunların Fransız kaynaklarından elde ettikleri gelirin daha yüksek bulunması halinde bu gelir (Fransız kaynaklarının hakiki geliri) nazarı dikkate alınır.

Her hangi bir tereddüde yer verilmemek üzere hangi gelirlerin Fransız kaynaklı sayılacağı da tasrih edilmiştir. Buna nazaran :

- a) Fransa'da kâin emlâkin gelirleri ,
- b) Fransız menkul kıymetleri ile Fransa'da plâse edilen diğer bütün menkul sermaye iratları,
- c) Fransa'da kâin işletmelerin gelirleri,
- d) Fransa'da icra edilen meslek ve sanatlardan elde edilen gelirler,



Fransa'da yerleşmiş şahıslar veya teşekküller tarafından ödenen tekaüt maaşları ve kaydıhayat şartile iratlar, ticarî olmıyan meslek ve sanat kazançlarından Fransa'da yapılan muamelelerle ilgili bulunanlar veya Fransa'da yerleşmiş bulunanlar tarafından ödenenler, Fransız kaynaklı sayılmaktadır.

Fransa'da mutad ikametgâhı bulunmamakla beraber müterakki vergiye tâbi olan Fransız vatandaşları, ikamet ettikleri memlekette şahsî gelir vergisinden muaf tutulan Fransız menşeli gelirlerinden ötürü vergiye tâbidir. Yalnız burada Fransız menşeli gelir tâbiri daha dar bir mânada anlaşılmakta ve sırf Fransa'da kâin emlâk ve işletmelerle Fransa'da icra edilen meslek ve sanatlardan elde edilen gelirlere inhisar ettirilmektedir.

Bu suretle vergiye tâbi tutulanlara Vasitasız Vergi İdaresi tarafından matraha, tahsile ve vergi dâvalarına müteallik hususlarda tebliğat kabul etmek üzere Fransa'da bir temsilci göstermeleri tebliğ olunur.

Yabancı memleketlerde vazife gören ve vazife gördükleri memleketlerde şahsî gelir vergisinden muaf tutulan Fransız memurları Fransa'da ikamet eden diğer mükellefler gibi vergiye tâbidir.

## 6 — VERGİYE TABİ ASGARİ GELİRİN, YAŞAYIŞ TARZININ MUAYYEN UNSURLARINA GÖRE TAKDİRİ :

Vergiye tâbi gelir tayin olunurken yaşayış tarzının unsurları nazarı dikkate alınır. Bu unsurlara muayyen bir baremin tatbiki suretiyle elde edilen gelir miktarı vergiye tâbi asgarî geliri teşkil eder. Mükellef bunu kabul etmediği takdirde hilâfını tevsik etmesi icabeder. Asgarî gelirin tevsikine esas tutulan cetvel aşağıda gösterilmiştir:

Buna tekabül eden kötürü gelir  
miktarları (Frank olarak)

Yaşayış tarzının unsurları

Kira bedelinin altı misli

Esas ikametgâhının kira bedelinden meslek ve sanatın icrasına tahsis edilen kısma tekabül eden miktarın indirilmesinden sonra kalan bakiye

Fransa ve Fransa haricindeki meskenlerin kira bedeli.

Ağır malûller statüsünden istifade eden harp mütekahteri hizmetinde çalışan ilk hizmetçi hariç olmak üzere hizmetçiler, hususi muallim, mürebbi ve mürebbiyeler



	ve kadın personelden küçük yaştaki çocuklar, ihtiyarlar ve sakatlar dolayısıyla vergi muafiyetine dahil olanların istisnasıyla :
120.000	60 yaşından aşağı olan ilk kadın personel için,
180.000	Birincisinden gayri her kadın personel için,
300.000	60 yaşından aşağı ilk erkek personel için, (alâkalı kimsenin fizik durumunun ağır işlere müsait olmadığını isbat etmediği hallerde)
400.000	Birincisinden gayri her erkek personel için, İnsan nakline mahsus otomobillerle 16 beygirden fazla kuvvete malik olan (16 dahil) ve kullanılma müddeti üç yıldan az bulunan arabalardan, değeri verginin taallûk ettiği yılın Ocak ayında bir milyon franktan fazla bulunanlar için beher beygir kuvveti başına,
100.000	İnsan nakline mahsus otomobillerde arabanın malik bulunduğu beher buhar beygiri için,
12.000	(10 yıldan fazla kullanılmış arabalarla ağır malûller statüsünden istifade eden harp mütekaitlerine ve iş malûllerine % 85 veya daha fazla nisbette malûl olanlara ait olup azamî 11 beygir kuvvetindeki arabalarda buhar beygiri sayısının 8 beygirden az olmamak üzere yarısı nazarı dikkate alınmak suretile)

Yukarıdaki barem tatbik olunurken kira bedeli, yazılı icar mukaveleleri veya usulüne göre tescil edilmiş kira beyannameleri vasatilerine veya kira bedelleri muntazaman malûm bulunan veya herkesçe bilinen diğer mahallerin kiralarına göre ve bu unsurların mevcut olmaması halinde takdir yoluyla tesbit olunur.

Asgari gelir hesaplanırken mükellefin eşinin ve kendisi ile birlikte oturan ailesi efradının, verginin taallûk ettiği yıl içinde tasarruflarında bulunan unsurlar da mükellefliğe birlikte nazarı dikkate alınır.



Mükellefin tasarruf ettiği gelirlerden, müterakki munzam vergiden her hangi bir suretle muaf bulunduğu tevsik edilenler bu madde gereğince tâyin edilen müterakki munzam vergiden indirilir.

### 6 — MÜTERAKKİ MUNZAM VERGİNİN HESAPLANMASI VE VERGİ NİSBETLERİ :

Müterakki munzam vergide, vergiye tâbi gelir, bin franktan az kısımlar atılmak suretile aşağıya doğru binlere irca olunur. Bundan sonra gelir mükellefin ailevi durumuna göre kısımlara bölünür. Tam bir kısma isabet eden gelire ve vergi nisbet tarifesi uygulanarak vergi miktarı tesbit olunur. Mükellefin ödiyeceği vergi, gelirin kısımlara taksimi suretile elde edilen parçaların her birine vergi tarifesinin tatbiki neticesinde elde edilen hasılât mecmuudur.

Vergiye tâbi gelirin mükellefin şahsî ve ailevî durumuna göre ne şekilde ve kaç kısma taksim edileceği aşağıda gösterilmiştir:

Bakmakla mükellef oldukları çocukları bulunmayan bekâr, boşanmış veya dul kalmış kimseler	1
Çocuksuz evli	2
Bakmakla mükellef olduğu bir çocuğu bulunan bekâr veya boşanmış kimse	2
Bakmakla mükellef olduğu bir çocuğu bulunan evli veya dul kimse	2,5
Bakmakla mükellef olduğu iki çocuğu bulunan bekâr veya boşanmış kimse	2,5
Bakmakla mükellef olduğu iki çocuğu bulunan evli veya dul kimse	3
Bakmakla mükellef olduğu üç çocuğu bulunan bekâr veya boşanmış kimse	3
Bakmakla mükellef olduğu üç çocuğu bulunan evli veya dul kimse	3,5
Bakmakla mükellef olduğu dört çocuğu bulunan bekâr veya boşanmış kimse	3,5
Bakılan çocuk sayısı daha fazla ise beher çocuk başına son rakama yarım ilâve olunur.	

Şimdi bakmakla mükellef çocuk tabirinden ne anlaşıldığını görelim :

Kanuna göre, mükellefin 21 yaşından küçük veya kötürüm çocukları ve insanî sebeplerle kendisi tarafından devşirilen aynı şartları haiz çocukları, bakılması lâzım gelen çocuk sayılmaktadır. Verginin taallük ettiği yılın Ocak ayının birinci günündeki vaziyet çocukların hesaplanmasına esas tutulur.



**Vergi nisbeti :**

Verginin hesaplanmasında 120.000 frangi tecavüz etmiyen kısımlar nazara alınmaz.

120 bin franktan	250 bin franga	kadar olan	kısım için	vergi nis.	%10
250 " "	500 " "	" "	" "	" "	%15
500 " "	800 " "	" "	" "	" "	%25
800 " "	1200 " "	" "	" "	" "	%30
1200 " "	2 milyon	" "	" "	" "	%40
2 milyon "	3 " "	" "	" "	" "	%50

ve 3 milyonu tecavüz eden kısım için % 60 dır.

Bu hükümlere göre meselâ: gelirleri yekûnu 2 milyon frank olan bir mükellefin bakacağı çocuk sayısı itibarile gelirinin ikiye bölüneceği kabul olunursa vergiyi bir milyon üzerinden hesaplamak lâzımdır. İlk 250 bin frangın 120 bin frangi muaf olduğuna göre :

120 bin ilâ	200 bin franklık	kısımın	%10 dan	vergisi	13.000 frank
250 " "	500 " "	" "	%15 " "	" "	37.000 "
500 " "	800 " "	" "	%25 " "	" "	75.000 "
800 " "	1 milyon	" "	%30 dan	" "	60.000 "
Birinci kısmın vergi yekûnu					185.000

Her iki kısmın vergisi ise  $2 \times 185.000 = 370.000$  frank olacaktır. Bu usul müterakkinin çok çocuklu aileler lehine hafifletilmesi neticesini sağlamaktadır.

### C — MÜTENASİP VE MÜTERAKKİ VE MUNZAM VERGİ ARASINDA MÜŞTEREK HÜKÜMLER :

Mütenasip ve müterakki munzam vergi hakkında verilen bu izahattan sonra verginin tarh şekillerine gelelim :

#### 1 — Beyan ve beyan kontrolü :

Yukarıda mütenasip vergi hakkında izahat verirken matrahın götürü olarak takdir edildiği hallerle kaynakta tevkif hakkında kâfi izahat verilmiştir. Bu istisnalar dışında gerçek kişilerden alınan gelir vergisinde gelirler hakiki miktarlarile nazarı dikkate alınmaktadır.

Bunun için her yerde kabul edilen sistem kontrole tabi beyanname sistemidir. Kanuna göre mütenasip ve müterakki munzam vergi ile mükellef bulunan her şahıs gerçek kişilerden alınan gelir vergisinin tarhı için ikamet ettiği yerin ve bir çok mesken bulunmadığı takdirde başlıca mües-



sesesinin bulunduğu yerin vasıtasız vergiler müfettişine bir beyanname vererek gelir ve kazançları ile aile külfetini tafsilâtlı bir şekilde bildirmeye mecburdur.

Bundan başka mükellefler yaşayış tarzının unsurlarını da beyana mecburdurlar.

Mütenasip vergiye matrah teşkil eden kazançların kontrolü için sınaî, ticarî ve zanaata müteallik veya ticarî olmıyan bir meslek ve sanatta iştigal eden mükelleflerin idare merkezlerinin bulunduğu mahallin müfettişliğine tesbit edilen götürü miktarları bildirmeleri mecburidir.

Beyanname usulüne göre hakiki kazançları üzerinden mükellefiyete tâbi olanlarla hakiki kazançlarını beyanname ile bildirebilecek durumda bulunan gayri ticarî meslek ve sanat erbabı beyannamelerini ve bu vaziyette olmıyanlar idarî takdire esas teşkil etmek üzere vermeye mecbur tutuldukları beyannameleri kanunî müddetleri içinde vermek mecburiyetindedirler. Bunun gibi götürü miktarları fesheden veya götürü miktarları idarece feshedilen ziraî işletme sahipleri de kanunen bildirmek mecburiyetinde buldukları hususları beyanname ile bildirirler.

Beyannamelerin muhtevası ve verilme şekli kararname ile tesbit olunur.

Aile külfetinden faydalanabilmek için mükellefin ikamet ettiği yerin vasıtasız vergiler müfettişliğine bakmakla mükellef bulunduğu çocuklardan her birinin doğum yerini ve tarihini, ad ve soyadlarını bildirmesi lâzımdır. Götürü miktarların bildirilmesi, ticarî olmıyan mesleklerdeki beyanname müddeti ve hakiki kazançları üzerinden vergiye tâbi sanayi ve ticaret erbabının hesap devrelerinin kapatılmasından itibaren iki ay içinde vermeye mecbur tutuldukları beyannameler dışında beyannamelerin 1 Marttan evvel verilmesi lâzımdır. Bazı hallerde bu müddet 31 Martta kadar uzatılabilir.

## 2 — Vergi kaçakçılığını önlemeye mahsus tedbirler :

Bu tedbirler üç kısımda mütalâa edilebilir :

Kaynakta tevkif, serbest meslek kazançlarını kontrol, beyanname kontrolü.

a) **Kaynakta tevkif** : Evvelâ hizmetçi ücretleri % 5 üzerinden istihdam edenlerce götürü bir tediyeye tâbidir.

Saniyen maaş, ücret, tazminat, kaydıhayat şartile irat üzerinden alınan vergi, her tediyede Hazine hesabına kesilmek suretile tahsil olunur. Ödemeyi yapmakla mükellef olan kimsenin vergiyi keserek Hazineye yatırması lâzımdır.



Kanuna göre iş verenler ve kaydıhayatla iradın borçluları geçmiş ay içinde yaptıkları ödemelerden tevkif ettikleri hasılâtı her ayın ilk 15 günü içinde yatırmaya mecburdurlar.

Kaynakta tevkif, ücret ve maaşlarda geç kabul edilmiştir.

Sedüler vergi zamanında ücretlerinin miktarı itibarile muafiyet haddi içerisinde bulunan işçilerin ücretleri grevler neticesinde yükselince bunlar muafiyetin dışına çıkmakta ve vergi ile mükellef tutulmakta idi. Bu vaziyet şikâyetleri mucip olduğundan muafiyet hadlerini yükseltmek lâzım geliyordu. Kaynakta tevkif usulünün kabulü bu türlü karışıklıkları önlemiştir. Yalnız vergi vermenin devletin masraflarına iştirak ve devlet maliyesinin vatandaş tarafından bir nevi kontrolü mânasında vicdanlara telkin eylediği mes'uliyet hissini bu suretle zayıfladığı yolunda maliyeciler tarafından bazı tenkidler yapılmıştır. Ancak kolaylık ve vergi kaçakçılığının önlenmesi bakımından kaynakta tevkifin ehemmiyeti büyük ve faydaları meydandadır.

İkametgâhı Fransa dışında bulunan veya Fransa dışında yerleşmiş bulunan şahıs, şirket veya cemiyetlerden maaş, ücret ve bunlara mümasil gelir tahsil eden ve Fransa'da ikamet eden mükelleflere kaynakta tevkif usulünün tatbikine imkân bulunmadığı cihetle bunlar aldıkları ücretlerin vergilerini aynı müddet ve şartlar dairesinde Hazineye yatırmaya mecbur tutulmuşlardır.

Kaynakta tevkife tâbi diğer bir gelir zümresi menkul sermaye iratlarıdır. Bu iratlarda tevzii yapmakla mükellef kimse, mütenasip vergiyi tevkif ederek yatırmaya mecburdur.

b) Serbest meslek kazançlarının kontrolü : Yukarıda kısmı mahsusunda arzolunduğu veçhile bu zümreye dahil mükellefler, kontrole tâbi beyanname vermek veya kazançlarının idarece tâyinini istemek hususlarında ihtiyar hakkına maliktir.

Beyanname verilmesi halinde müfettiş, alâkahıllardan beyan ettikleri miktarların doğruluğunu tevsike yarıyan hertürlü malûmatı ve bilhassa müşterilerin ehemmiyetini takdire imkân verecek bütün unsurların bildirilmesini talep edebilir. Tutulması mecburi olan yevmiye defterile diğer bilcümle müsbit evrakın ibrazını istiyebilir.

Verilen malûmat ve gösterilen sübut vasıtaları müfettişlikçe kâfi görüldüğü takdirde müfettiş vergiye tâbi olacak kazanç miktarını tayin ve bunu mucip sebeplerile mükellefe tebliğ eder. Lüzumu halinde alâkahıyı yazı ile veya şifahen 20 gün içinde mütalâasını bildirmeye davet eder.

Anlaşmazlık hasıl olursa, departmanda mevzuu bahis mesleği en çok temsile selâhiyetli meslek teşekkülünün veya sendikanın göstereceği



hakeme havale olunur. Hakemin mütalâası taraflarca kabul edilmediği takdirde departman Vasıtasız Vergiler Komisyonunun takdirine arz olunur. Komisyonun mütalâası, müfettiş tarafından kendisinin vergiye esas itti-haz etmeyi düşündüğü miktarla birlikte mükellefe tebliğ olunur. Tarhiyat Komisyonu mütalâasına uygun ise mükellefin kazaî müracaat yoluyla indirim sağlayabilmesi kazancının gerçek miktarının delillerini göstermesine bağlıdır. Tarhiyat Komisyonunun mütalâasına aykırı bulunduğu takdirde isbat külfeti Hazineye terettüp eder.

İdarî takdir rejimini ihtiyar edenlerle kazançlarının hakiki miktarını beyanname ile bildirecek ve tevsik edecek durumda bulunmayanların kazançlarının idarece takdir olunduğu malûmdur. Bunun için mükellefin muhtevası kararname ile tesbit edilen bir beyanname vermek mecburiyetinde bulunduğunu evvelce arzetmiştik. Müfettiş, beyannamedeki malûmata ve idarede mevcut diğer bilgilere dayanmak ve alâkalı meslekî teşekkülün temsilcisiyle istişarede bulunmak suretile vergiye tâbi kazancı takdir eder, bu miktar mükellefe tebliğ olunur. Mükellef 20 gün içinde bunu kabul ettiğini veya kabul edebileceği miktarı ve düşüncelerini bildirir. Mükellef takdir olunan miktarı kabul etmez veya kendi teklifi de şayanı kabul görülmezse anlaşmazlık "Departman Vasıtasız Vergiler Komisyonu" na götürülür. Komisyon kazanç miktarını tâyin eder.

Anlaşmazlığın talep üzerine alâkalı meslekî teşekkülün göstereceği bir uzlaştırıcıya da havale edilmesi mümkündür. Anlaşmazlık devam ettiği takdirde uzlaştırıcının mütalâası departman Vasıtasız Vergiler Komisyonuna bildirilir.

Mükellef, takdir olunan miktarın, fiilen elde ettiği kazanç nazarın fazla bulunduğunu isbat şartile kazaî müracaat yoluyla tenzilini isteyebilir.

Ticarî olmıyan meslek ve sanatlar gurubunda gösterilen bir meslek ve sanatın icrası dolayısıyla Fransa'da yapılmış bir faaliyet karşılığında Fransa'da meslekî tesisatı bulunmayan şahıslara veya şirketlere ticarî olmıyan kazançlar üzerine mevzu mütenasip vergiye tâbi meblâğlar ödiyen veyahut bu şahıs veya şirketlerce Fransa'da tahsil edilen serbest meslekler gurubuna dahil hasılât veya aidatı ödeyen şahıslar, şirketler ve cemiyetler ödemeyi yaparken tevkif yoluyla vergiyi tahsile ve geçmiş ay içinde yaptıkları tediyelere ait tevkifat hasılâtını her ayın ilk 15 günü içinde hazine veznelere yatırmaya mecburdur. Böylece istisnai olarak kaynakta tevkif usulü burada da tatbik olunmaktadır.

Kazançları gayri ticarî meslek gelirleri kategorisine dahil teşebbüs sahipleriyle mükellefler meslek ve sanatlarını icra ederken kendi maşalı müstahdemlerinden bulunmayan kimselere komisyon, dellâliye, ti-



carî veya başka mahiyette risturn, ikramiye ve ücret mahiyetinde tediye yaptıkları takdirde ödemededen istifade eden aynı şahıs için tediye edilen miktarlar 5 bin frangı tecavüz ederse bunları beyan etmeye mecburdurlar. Aksi takdirde bunları meslekî masraflar meyanına ithal edemezler.

### C — BEYANNAME KONTROLÜ :

Müfettiş, beyannameleri, gerek mütenasip vergi ve gerek müterakki munzam vergi bakımından tetkik eder. Bunun için mükelleften aydınlatıcı malûmat talep edebildiği gibi aile durumu ile külfeti ve indirilmesine cevaz verilen masraflar hakkında tevsik ve malûmat talebinde bulunabilir. Müfettiş, mükellefin beyannamesine mevzu teşkil eden gelirlere daha mühim gelirlere malik olduğuna dair bilgi toplayabildiği takdirde tevsik talebinde bulunur. Bunun için taleplerinin taallûk ettiği hususları açıkça göstermesi ve mükellefe, mütalâasını bildirmek üzere asgari 20 günlük bir mühlet vermesi lâzımdır. Müfettiş icabında beyannameleri düzeltebilir. Ancak bunun için vergiye esas tutmak istediği unsurlar hakkında mükelleflere malûmat vermesi ve kabul edip etmediğini ve düşüncelerini bildirmek üzere yine 20 günlük bir mühlet vermesi icap eder.

Beyannamelerini kanunî müddeti içinde vermeyen mükelleflerle müfettişliğin malûmat ve tevsik hakkındaki taleplerine cevap vermeyen mükelleflerin vergileri resen tarh olunur. Bundan başka herhangi bir mükellefin ayn olarak elde ettiği gelirlerin herkesçe malûm bulunan masraflarına ilâvesinden sonra bulunan miktar muafiyet haddinin üstünde kaldığı halde beyan edilmemişse veya beyan edilen miktar, aynı gelirlere masrafların ilâvesi suretile elde edilen miktarın dînünde ise yine resen tarhiyata gidilir.

## II — ŞİRKETLERLE DİĞER HÜKMÎ ŞAHISLARIN KAZANÇ VEYA GELİRLERİ ÜZERİNE MEVZU VERGİ

### 1 — Mahiyeti :

Bu vergi Şirketler Vergisi adını da taşımaktadır.

Fransız vergi mevzuatında gerçek kişilerin gelirleri yukarıda arz edildiği gibi mütenasip ve müterakki munzam vergiye tâbidir. Hükmî şahısların kazanç ve gelirleri üzerinden cibayet olunan vergi bundan ayrıdır. Gerçek kişilerin gelirlerinin vergilendirilmesinin müterakki bir sisteme tâbi olduğu malûmdur. Vergide şahsîlik şüphesiz sırf gerçek kişilerin vergilendirilmesinde mevzuu bahistir. Binnetice müterakkilik de yalnız bunlara kabili tatbiktir. Bu bakımdan şirket gelirlerinin ayrı ola-



rak teklif edilmesi doğrudur. Şirketler Vergisi şirketlerin bu vergiye tâbi diğer hükmî şahısların muhtelif gelirlerini kavramaktır.

## 2 — Vergiye tâbi hükmî şahıslar (mükellef) :

Vergiye tâbi hükmî şahıslar bir kaç gurupta mütalâa edilebilir:

a) Anonim, aksiyonlu komandit, mahdut mesuliyetli şirketler ve kooperatif şirketlerle bunların teşkil ettikleri birlikler mevzuları ne olursa olsun bu vergiye tâbidirler.

b) Âmme müesseseleri, malî muhtariyete tâbi devlet teşekkülleri, departman ve komün ve umumiyetle diğer hükmî şahıslar kâr temin eden bir işletme veya muamele ile iştigal eyledikleri takdirde şirketler vergisine tâbidir.

c) Mutaden ticarî bir mahiyet arzetmiyen muamelelerle meşgul olan ve medeni kanun hükümlerine tâbi bulunan şirketler ticarî, sınaî veya zanaata müteallik bir faaliyette buldukları ve bilhassa maden istihracı veya gayrimenkule müteallik bir işle iştigal ettikleri takdirde vergiye tâbidirler. Vergilenmeleri bu faaliyetlerine dayanmaktadır.

d) Eşhas şirketlerinin şirketler vergisine tâbi olmaları bu rejimi ihtiyar etmelerine bağlıdır.

## 3 — Vergiye kısmen tâbi olan veya muaf tutulan hükmî şahıslar:

a) Şirketler vergisine tâbi olmak hususunda ihtiyar hakkını kullanmıyan şirketleri, komanditerlerle isimleri idareye bildirilmıyan ortak hakları bakımından şirketler vergisine tâbidir.

b) Departman, komün ve âmme müesseselerile (ilmî müesseseler, eğitim ve yardım müesseseleri hariç) şirketler vergisine tâbi olmıyan bilcümle cemiyetler ve topluluklar gayri menkullerinin işletilmesinden veya işgalinden elde ettikleri gelirlerden dolayı bu vergiye tâbidirler. Bu da bu gibi hallerde arazi vergisinin Devlet vergisi olarak alınmasına imkân bulunmamasının bir neticesidir.

c) Bazı hükmî şahıslar kazanç veya gelirlerinin şirketler vergisinden kısmen veya tamamen muafiyetini gerektiren hususi bir rejimden faydalanmaktadırlar. Meselâ ziraî kredi sandıklarile sendikaları tamamen bu vergiden muaftırlar. Mamafih bunlar kooperatifiğe müteallik muamelelerinden tefrik edilebilen ticarî faaliyetlerinden dolayı istisnaen bu vergiye tâbi olurlar. Millî mahsulleri ve petrol aramalarını finanse eden şirketler, kazançlarından bu maksada yatırdıkları miktar nisbetinde muafiyetten faydalanırlar. Bazı istihlâk kooperatifleriyle işçi istihsal kooperatifleri ve Halk Bankaları da bazı muafiyetlere maliktirler.



Yatırım şirketlerinde vaziyet aynı olduğu gibi şirketlerin birleşmesi veya devri halinde değer fazlalarının muafiyeti hakkında da hükümler vardır.

#### 4 — Teklif mahalli :

Şirketler vergisi, tek bir vergi hissesi olarak teşebbüsün merkezinde ve merkezi bulunmadığı takdirde başlıca müessesenin bulunduğu yerde tarh olunur. Filyal ve şubelerin bulunması halinde Maliye Vekâleti resen teklif mahallini tâyin eder.

Vergi mevzuunda tâbiyet nazarı dikkate alınmaz. Bu bakımdan teklif mahallinin büyük ehemmiyeti vardır. Çünkü verginin territorial tatbikatını tâyin eder.

#### 5 — Mükellefin beyanı :

Şirketler vergisi mükelleflerinin beyanname hususundaki mecburiyetleri hakiki şahısların tâbi tutulduğu gelir vergisine nazaran daha çoktur.

1) Bu vergiye tâbi mükellefler teşekküllerini beyan etmek mecburiyetindedirler. Nizamnamelerinde ve işgal mevzularını icra şartlarında vukua gelen değişiklikleri de ayrıca bildirirler.

2) Bunlar kazançlarını beyanname ile bildirirler. Bu beyanname hakiki şahıslarda olduğu gibidir. Yalnız burada bu mecburiyet bütün mükelleflere şâmindir.

3) Lüzumlu vesikaların beyannamelere bağlanması lâzımdır. Tev-sik maksadını istihdaf eden bu mecburiyet bilânçonun, kâr ve zarar hesap hülâsasının, muamelât yekûnunun, stokların değerinin, idare meclisi kararları zabıt hülâsasının ve kazançların taksim cetvelinin beyannameye raptını gerektirmektedir.

#### 6) Vergiye tâbi kazançların tâyini :

Kazancın kısmen vergiye tâbi tutulmasını gerektiren istisnai haller bir tarafa bırakılırsa bu vergi hükmî şahısların bütün kazanç ve gelirlerine şâmil bulunmaktadır. Bu gelirlerin tayini, gerçek kişilerden alınan gelir vergisinin (mütenasip vergi) ticarî ve sınaî kazançlarda gelirlerin hakiki kazançlara göre tâyini hususundaki hükümlerine tâbidir.

Bunlar evvelce izah edildiği için burada yalnız bazı hususiyetlere temas etmekle iktifa edeceğiz:

Menkul kıymetler gelirleri matraha dahildir. Ancak bunlar hemen



daima peşinen vergiye tâbi tutulduğu için verginin tahsilinde nazarı dikkate alınır.

Tenzili kabul edilen masraflar bazı ahvalde hususi ve mahdut olarak nazarı dikkate alınır. Şirkete ortaklar tarafından ikraz edilen paraların faizlerinde ve kollektif şirketlerle bir teşebbüsün işletilmesi, bir veya birkaç ticarî muamelenin yapılması maksadile kurulan şirketlerde ortaklara verilen ücretlerde vaziyet böyledir. Şirketler vergisi ile gerçek kişilerin gelirlerinden alınan vergi masraf olarak kabul edilemez.

### 7 — Verginin hesaplanması :

Verginin hesaplanması, asgari geçim bir aile yardım indirimleri mevzuu bahis olmadığı ve müterakkiyet de bulunmadığı cihetle hakiki şahısların tâbi tutulduğu gelir vergisine nazaran basittir. Vergi nisbeti % 24 dür.

Matraha dahil olan menkul kıymetlerden evvelce alınan vergiler bu gelirlere tekabül eden şirket vergileriyle mahdut olmak üzere ve tevsik şartile indirilebilir. Bunun gibi bazı kooperatif şirket veya teşekküllerde mütekabiliyet esasına dayanan kredi şirketlerinde bunlar tarafından üyelerine yapılan tevziler için bunların üyelerine tevzi ettikleri aksiyon veya şirket hissesi geliri dolayısıyla aynı hesap devresi içinde mütenasip vergi olarak ödiyecekleri vergi miktarının üçte ikisine muadil bir meblâğ şirketler vergisinden tenzil olunur.

III — Gelir vergisi sistemini tamamlamak üzere mevcut bu mahiyetteki diğer vergilerle bilhassa olağanüstü zamanlarda alınan fevkalâde kazanç vergisi mahiyetindeki vergiler, mahallî idarelere mahsus vasıtasız vergiler ve veraset vergileri :

I — Muvakkat prelevman (Prelevement temporaire) Fransa'da İkinci Dünya Harbi içinde diğer memleketlerdeki excess Pyofits yerine bu vergi tatbik edilmiştir. Vergi 1/Eylül/1939 tarihi ile 31/Aralık/1944 tarihi arasında tatbik olunmak üzere kabul edilmiştir. Ticarî kazançlar sedülüne tâbi bütün teşebbüsler, maden işletmeleri de dahil olmak üzere bu vergiye tâbi tutulmuştur. Küçük sanat erbabile götürü usule göre vergiye tâbi tutulanlar bu vergiden muaf tutulduğu gibi vergiye tâbi kooperatifler, Halk Bankaları ve bunlara mümasil teşebbüsler de muaf kılınmıştır.

Vergiye tâbi kazanç, teşebbüsün sedüler vergiye tâbi kazancı ye-kûnu ile mukayese unsuru olarak alınan kazanç miktarı arasındaki farktır.

Mukayeseye esas tutulan kazanç miktarı iki suretle tâyin olunabilirdi. Bunun için teşebbüse bu iki formül arasında bir tercih hakkı ve-



rılmıştı. Tercih hakkı kullanılmadığı takdirde mükellefin lehine olan formül tatbik olunuyordu.

Birinci formüle göre mukayeseye esas olarak alınacak kazanç, teşebbüsün 1937 ve 1938 yıllarında sedüleri vergiye esas ittihaz edilen kazançlarının vasatisidir. İkinci formüle göre teşebbüse tahsis olunan sermayenin % 6 sı olarak kabul edilen götürü bir miktardır.

Teşebbüse tahsis olunan sermaye, ortaklar tarafından fiilen ödenmiş bulunan sermaye hisseleriyle bunların teşebbüsteki faizsiz mevzuatı kazançlardan ayrılan ihtiyat akçelerini ilâ... ihtiva etmektedir.

Mukayese neticesinde vergiye esas teşkil etmek üzere bulunan miktardan 10 bin franklık bir indirim yapılır.

Muvakkat prelevman hakkında ana hatları itibarile söyleyeceklerimiz bundan ibarettir. Bu vergi 1944 de tasfiye edilmiştir.

## 2 — Çıraklık vergisi :

Eski vergilerden reformdan sonra dahi devam eden yegâne vasıtasız vergidir. Bu vergi malî olmaktan ziyade sosyal ve ekonomik bir gaye takip etmektedir.

Maksat, teşebbüs şeflerini çırakların kendilerinin yetiştirmesini teşvik veya çırak yetiştirme faaliyetlerine bunların yardım etmesini sağlamaktır.

Sinaî veya ticarî bir faaliyet icra eden hakiki şahıslarla şirketler vergisine tâbi hükmî şahıslar bu vergi ile mükelleftirler. Yalnız şirketler vergisine tâbi tutulan departman, komün ve âmme müesseseleri bu vergiden istisna edilmiştir. Bundan başka çırak istihdam eden zanaet erbabı ile işigal mevzuları münhasıran eğitimden ibaret bulunan şirketler de muaf tutulmuşlardır.

Çıraklık hususunda teknik tedrisatı kolaylaştırmak üzere iradî bir şekilde kendi kendilerine bazı külfetler yükleyen mükelleflerin de bu vergiden istisnası mümkündür.

Mütenasip verginin tarhına yıl içinde para veya ayın olarak nazarı dikkate alınan ücret, maaş, tazminat, aidat yekûnu bu verginin matrahını teşkil eder.

Verginin nisbeti % 0,40 dır.

## 3 — Veraset ve İntikal Vergisi :

Fransa'da bir veraset ve intikal vergisi mevcuttur.

Verginin matrahı beyanname verilerek tesbit olunur. Beyanname-



ler kontrole tabidir. Vergi tarifeleri müterakkidir. Vergi, şahsî bir karakter taşımaktadır.

Vergi nisbeti % 0,40 dan başlamakta ve % 50 ye kadar devam etmektedir. Mirasçılar eğer yakın akraba iseler vergi nisbeti hafiftir. Uzak akraba için ağırdır. Bundan başka intikal eden meblâğların miktarına göre vergi nisbeti azalmakta veya çoğalmaktadır.

#### 4 — Mahallî idarelerce cibayet olunan vergiler

Yukarıda tarihçe kısmında Constituante tarafından konulan ve karine esasına dayanan 4 eski vergiden bahsedilirken 1917 de yapılan reformla bunların Devlet vergisi olarak ilga edildiği ve fakat mahallî idareler tarafından alınmakta bulunan munzam kesirlere matrah teşkil etmek üzere bunların mahallî idare vergisi olarak muhafaza edildiği arz olunmuştu. Bu vergilerin bu şekilde muhafazası, veraset vergisi ile birlikte gelir vergisinin tatbikini kolaylaştırmakta ve vergi kaçakçılığına karşı mütemmim bir kontrole imkân vermektedir. Bu vergiler hakkında yukarıda kâfi izahat verildiğinden burada daha fazla tafsilât verilmeyecektir.

### IV — VERGİNİN TAHSİLİ VE VERGİ CEZALARI

#### 1 — Verginin tahsili :

Kaynakta tevkif gibi haller istisna edilirse vasıtasız vergiler umumiyetle tekâlif cetvelleri vasıtasile tahsil olunur.

Bu cetveller Valinin kararı ile lâzımülicra bir mahiyet iktisap ederler. Tekâlif cetvellerinin böylece lâzımülicra bir mahiyet aldığı tarih, hem tekâlif cetvellerinde ve hem de ihbarnamelerde gösterilir. Her mükellefe gönderilmesi lâzım gelen bu ihbarnamelerle ödenecek vergi hissesi, bunun tahsile vaz'ı tarihi, hangi şartlar dahilinde kabili talep bulunduğu gösterilir.

Gelir vergisi ve çıraklık vergisi üç taksitte alınır. Taksit zamanları aşağıda gösterilmiştir :

<u>Taksitlerin ödeme zamanı</u>	<u>Ödenecek miktar</u>
Vergiye esas teşkil eden gelirlerin sağlandığı yılın Kasım ayının biri.	Mükellefe vergi tarh olunan geçmiş yıla ait tekâlif cetvellerinde vergi borçlusuna tahmil olunan vergi hisselerinin 2/5 i.



Müteakip yılın Mart'ının birinci günü.	Geçen Ekim ayının birinde kabili talep bulunan taksite müsavi bir meblâğ.
Müteakip yılın Temmuz ayının biri.	Geçmiş yılın gelirleri üzerinde tekâlif cetvelleri yoluyla tahsile verilen tekâliften geçen Kasımın biri ile geçen Martın birinde kabili talep hale gelen meblâğların tenzilinden sonra kalan bakiye.

Geçmiş yılın tekâlif cetvellerinde, kararname ile tesbit edilen asgari miktarın fevkinde bir meblâğ için yer almış mükellefler vergiye esas teşkil eden gelirlerin elde edildiği yılı takibeden 31 Ocak ve 30 Nisan tarihlerinde gelir vergisi için iki avans taksiti öderler.

Bu avanslardan her birinin miktarı, mükellefin teklif edildiği son yılın tekâlif cetvellerindeki vergisinin üçde birine müsavidir. Bakiye miktarın ödenmesi normal usule tâbidir.

Şirketler vergisi, hesabı tesviye olunmuş son yılın neticelerine göre tâyin olunan vergiye tâbi kazancın beşde dördü üzerinden, yeni kurulan şirketlerde ise şirket sermayesinin % 10 u olarak takdir edilen hasılât üzerinden hesaplanmak suretile dört müsavi taksitte ödenir. Şubat, Mayıs, Ağustos ve Kasım ayının ilk 20 gün içinde tediye yapılması lâzımdır. Beyannamenin verilmesinden sonra tahakkuk ettirilen vergiden bir bakiye mevcut olduğu anlaşılırsa bunun derhal ödenmesi lâzımdır. Aksi halde fazla ödenen miktarlar müteakip yılın vergisine mahsup edilir. Şirketin müddetinin hitam bulması veya birbirini takip eden iki işletme yılının açıkla kapanması halinde ödenen fazla vergi kısmı red ve iade olunur.

## 2 — Zaman aşımı :

Tarhiyattaki hatalar verginin taallûk ettiği yılı takip eden 4 üncü yıl sonuna kadar düzeltilebilir.

Vergi ve malî para cezaları kanuna muhalif hareketlerin yapıldığı yılı takip eden 4 üncü yıl sonuna kadar tekâlif cetveli yolu ile tahsile vazolunabilir. Tekâlif cetvelleri, tahsile konulduktarı tarihten itibaren müteakip 4 yıl içinde tahsil olunabilir. Bu müddet içinde kovuşturma yapılmazsa dâva hakkı düşer.

## 3 — Vergi zamları, para cezaları ve vergi suçları :

Vergi kanunlarına karşı aykırı hareketler bazan vergiye zam ya-



pılmasını gerektirir. Bazan da vergi para cezası hükmolunur. Suç teşkil eden hallerde ise tedibî cezalar tatbik olunur. Şimdi bunlardan sırası ile bahsedelim :

**a) Vergi zamları :**

Vergi zammı tarh olunan vergiye kanunda gösterilen nisbetler dahilinde yapılan zamlardır. Meselâ müddeti içinde beyanname vermemek verginin tamamına % 20 zammı gerektirir. Beyannamede gelirlerin noksan gösterilmesi, noksan gösterilen kısma % 25 — % 100 arasında bir zammın tatbikini icap ettirir. Noksan kısım gelirin 10 da birinden aşağı ise zam miktarı % 25 dir. 10 da birden veya 100 bin franktan yüksek olan hallerde mükellef, hüsnüniyetini isbat edemediği takdirde zam miktarı, % 100 dür. Noksanlık deniz aşırı yerlerdeki kazançlara taallûk ettiği veya bu hususdaki kayıt nizamına aykırı hareket edildiği takdirde de zam miktarı yine % 100 dür. Bu vaziyette hüsnüniyet veya suiniyet mevzuubahis değildir.

Hakikî kazancına göre teklif rejimini ihtiyar ettikleri halde tuttukları muhasebe muvafık sayılmayan mükelleflerin beyannameleri resen tashih edilerek vergilerine % 100 zammolunur.

Müddeti içinde beyanname vermiyen şirketlerin vergileri de % 100 zamma tâbidir.

Teşekküllerine, iştigal mevzularına müteallik olarak vermeleri lâzım gelen beyannameleri vermiyen şirketlerin vergilerine de zam yapılır. Ancak bu takdirde zam miktarı % 25 nisbetindedir.

**b) Vergi para cezaları :**

Mükellefler hakkında kanuna konulan mecburiyetlerin yerine getirilmemesi halinde tatbik olunur. Meselâ mülk sahibi, kiraladığı yerlerin tapuda kayıtlı yüz ölçüsünü ve kiracının adını Maliyeye bildirmeye mecburdur. Bunlara riayet etmiyenler 5.000 franklık bir para cezası ile cezalandırılır.

Maaş, ücret veya aidat ödeyen şahısların muayyen zamanlarda vermek mecburiyetinde buldukları beyannameleri vermemeleri, tevkif edilen miktarları müddeti içinde yatırmamaları, işlerini bırakanların müddetinde Maliyeyi haberdar etmemeleri halinde de yine para cezası tatbik olunur. Menkul kıymetler vergilerini tevkif etmiyen ödevliler hakkında da buna mümasil hükümler mevcuttur. Bunlar hakkındaki para cezası Hazinesinin mahrum kaldığı vergi miktarının yerine göre 4 veya



5 mislidir. Bunun gibi bankerlere vergi kanunlarının tahmil eylediği mecburiyetleri yerine getirmiyenler hakkında da para cezası tatbik olunur.

Bu cezalar Vasitasız Vergiler Müdürlüğünce tesbit ve tekâlif cetveli yolu ile tahsil olunur.

**c) Tedibî cezalar :**

Tellâl, iş takipçisi, emlâk komisyoncusu ve serbest hesap uzmanları vazifelerini ifa ederken dürüst hareket etmekle mecbur tutulmuşlardır. Bunlardan sahte vesaik tanzim edenler hakkında ağır müeyyideler konulmuştur.

Doğrudan doğruya veya bilvasıta yabancı memleketlerde gelir tahsil eyledikleri halde bunları gizliyenler, üçüncü şahıslara ait kuponları vergiden kaçırmak maksadı ile kendi namlarına tahsil edenler ve vergi indiriminden faydalanmak için sahte vesaik ibraz edenler hakkında da ağır müeyyideler mevcuttur. Bütün bu hallerde verilen ceza malî müeyyidelerden ayrı olarak 120 bin ilâ 600 bin frank para cezası veya iki aydan iki seneye kadar hapis cezasıdır. İcabında bu cezaların her ikisi de hükümlunabilir.

Bir fiil bazan hem malî para cezasını ve hem de tedibî cezaları müstelzim bulunabilir. Bu takdirde cezaların ikisi de tatbik olunur.

Tekerrür halinde cezalar arttırılır. Suç, bir cemiyet veya şirketçe işlenirse temsil selâhiyetini haiz şahısların cezalandırılacağına dair hükümler vardır.

Vergiye ketmetmek, vergi borcunu ödememek için borç ödemediği aciz vaziyeti ihdas eylemek veya diğer tertiplerle verginin tahsilini engellemek, ticarî defter kayıtlarını bilerek noksan yapmak veya yaptırmak, vergi kaçırmak maksadı ile esham ve tahvilâtı harice depo etmek, vergi zamlarından ve vergi para cezalarından ayrı olarak 120 bin franktan 600 bin franga kadar para ve iki aydan iki seneye kadar hapis cezasını veya bu cezalardan yalnız birisinin tatbikini mucip olur.

Bunlar bir fikir verilmek üzere zikredilmiştir. Kanunda ayrıca cezayı veya vergi zammını icap ettiren bir çok haller mevcuttur.

Vergi zammı ile vergi para cezalarında kasıt aranıldığı takdirde cezanın tatbiki için fiilin bilerek işlenmesi lâzım geldiği kanunlarda tasrih edilmiştir. Böyle bir sarahatın mevcut bulunmadığı hallerde zamlar ve cezalar kasıt aranmaksızın tatbik olunur. Tedibî cezaların tatbiki ise ayrı hükümlere tâbidir.



## V — İDARÎ TEŞKİLÂT VE VERGİ KOMİSYONLARI :

### 1 — İdarî teşkilât :

Gelir vergisi ile “vasıtasız vergiler ve kadastro idaresi” meşgul olmaktadır. Bu idarenin başında bir Genel Müdür bulunur. Genel Müdür üç yardımcısı ile birlikte bir nevi konsey teşkil ederler.

Departmanlarda bu idareye bağlı müdürlükler mevcuttur. Departmanın gelir seviyesini bunlar idare ederler. Vergi tekâlif cetvelleri bu teşkilâtın bürolarında hazırlanır.

Vergi Baş Müfettişleri departmandaki müdürlerin yardımcıları vaziyetindedir. Bunlara bağlı müfettişler ve muavinler mevcuttur. Beyannamelerin tetkiki, kontrolü ve resen takdir işlerinde bunlar faal birer rol oynarlar. Ayrıca kontrolörleri de murakabe ederler. Vasıtasız vergi müfettişleri hakkında verginin tarhi ve beyannamelerin kontrolü safhaları izah edilirken kâfi malûmat verildiğinden bu kısım hakkında daha fazla tafsilât verilmeyecektir.

### 2 — Vergi Komisyonları :

a) **Komün komisyonları** : Fransa'daki vergi komisyonları hakkında izahat verirken iptida komün komisyonlarından başlamak lâzımdır.

Her komünde belediye başkanının riyasetinde 6 üyeden toplu bir Vasıtasız Vergiler Komisyonu bulunur.

Üyelerin Fransız tâbiyetinde olması, en aşağı 25 yaşında bulunması ve komünde eski vasıtasız vergilere ait tekâlif cetvelinde kayıtlı bulunmaları şarttır. Bunların mahallî şartları bilmeleri ve komisyonun vazifelerinin ifasına yarayacak bilgileri haiz bulunmaları lâzımdır. Komünde asgari 100 hektarlık ağaçlanmış arazi bulunduğu takdirde üyelere biri orman sahipleri arasından seçilir.

6 üye ile 6 yardımcı üye, Belediye Meclisi tarafından iki misli olarak gösterilen namzet listesi üzerinden Vasıtasız Vergiler Müdürü tarafından seçilir. Bunların vazife müddeti Belediye Meclisinin vazife devresinin aynısıdır.

### b) **Departman Vasıtasız Vergiler Komisyonu** :

Hakiki şahısların gelir vergisinden bahsederken departman Vasıtasız Vergiler Komisyonlarından da bahsedilmiştir. Şimdi bu komisyonun bünyesini tetkik edelim :

Her departman merkezinde bir Departman Vasıtasız Vergiler Komisyonu kurulur.



Bu komisyon şunlardan topludur :

Vasıtasız Vergiler ve Kadastro Müdürü (Başkan), bir vasıtalı vergiler müfettişi, bir müfettiş veya harçlar tahsilât kontrolörü.

Komisyonun selâhiyetine tâbi mükellefleri temsil eden aslî ve yedek üyeler de şunlardır :

Departman ticaret odaları tarafından ticaret ve sanayi erbabı arasından veya Ticaret Mahkemelerine seçilebilecek eski ticaret ve sanayi erbabı arasından seçilen 4 asıl ve 8 yedek üye. Nüfusu 800 bini aşan departmanlarda yedek üye sayısı 12 ye ve Seine (Paris) departmanında 20 ye yükselir.

Departmandaki sanat ve hizmet erbabı arasından mesleği Odalar tarafından gösterilen 4 asıl ve 8 yedek üye,

Departman ziraî işletmeler sendika federasyonları tarafından yarısı arazi sahipleri arasından ve yarısı da ziraî kazançlarından ötürü hakiki şahısların tâbi olduğu gelir vergisine tâbi olan ziraî işletme erbabı arasından departmanın muhtelif ziraî bölgelerini temsil edecek şekilde seçilen 4 asıl ve 8 yedek üye.

Departmanda kazançları gayri ticarî kazançlar kategorisine dahil mükellefleri ihtiva eden meslekî teşekküller veya inzibat (disiplin cezası veren) odaları tarafından seçilen 4 asıl ve 4 yedek üye,

Seine (Paris) departmanında yukarıki üç kategoriden her biri için yedek üyeler yekûnu 16 ya iblâğ edilir.

Komisyonu sunulan ihtilâf, ticarî ve sınaî kazançlara taallük eylediği takdirde ticaret odaları tarafından seçilen üyeler, komisyonda bulunmaya davet olunurlar.

Vergi borçlusunun sanat ve hırfet sicilinde kayıtlı olması ve il dahilinde bir veya birkaç sanat ve hırfet odası bulunması halinde komisyonun tüccar üyeleri yerine sanat ve hırfet odaları tarafından seçilen komiserler kaim olur.

Arazinin iradını takdire müteallik tarifelerin veya ziraî götürü kazancın hesaplanması zımında nazarı dikkate alınacak unsurların tâyin ve tesbiti veyahut ziraî işletmenin hakiki kazancının takdirine müteallik bir ihtilâfın kendisine sunulması hallerinde "Ziraat Sendikaları İl Federasyonları" tarafından seçilen üyeler komisyonda yer almağa davet olunurlar. Aynı departmanda bir çok Ziraat Sendikası Federasyonu bulunması halinde komisyonun üyeleri bu Federasyonların teklifi üzerine Vali tarafından tâyin olunur.



Departmanın gayri ticarî meslek teşekkülleri veya inzibat odaları tarafından seçilen üyeler, ihtilâfın gayri ticarî veya bunlara mümasil mesleklere (Serbest meslek) taallûk etmesi halinde, komisyonda yer almaya davet olunurlar. Ancak komiserlerden hiç birinin alâkalı tarafından icra edilen mesleğe mensup bulunmaması halinde kendisinin mensup bulunduğu meslekî cemiyetlerden birinin temsilcisinin komiserlerden birinin yerini almasını talep etmeye hakkı vardır. İhtilâfın bir doktor, cerrah, dişçi, cerrah veya avukata taallûk etmesi halinde mükellefleri temsil eden komiserler yerine mesleklerini aynı il dahilinde icra eden ve vaziyete göre bölgenin doktorlar, cerrahlar, dişçi cerrahlar sınıfları konseyi tarafından veya avukatlar sınıfı ile departman barosunun dâva vekillerinin birlikte toplanması suretile 4 doktor, 4 dişçi-cerrah, veya 4 avukat kaim olur. İhtilâfın bir ebeye taallûk ettiği hallerde mükellefleri temsil eden komiserlerin yerine bölge doktorlar sınıfı konseyi tarafından seçilen 4 ebe alırlar.

Bir vasıtasız vergiler müfettişi, istişarî rey sahibi olarak celselere iştirak eder ve kâtiplik vazifesini yapar.

Komisyunun memur olmayan üyeleri bir yıl için tayin olunurlar, müddetin hitamında yeniden tâyin olunabilirler.

#### e) Vasıtasız Vergiler Merkez Komisyonu :

Götürü ziraî kazançların hesaplanmasında nazarı dikkate alınacak unsurlar Departman Komisyonunca tesbit olunamadığı veya bu komisyonun kararlarına karşı müracaatta bulunulduğu takdirde bunları tesbit etmek Merkez Komisyonunun vazifesidir. Bundan başka Belediye Başkanlığı veya Departman Vasıtasız Vergiler Müdürlüğü tarafından Departman Vasıtasız Vergiler Komisyonunun tesbit ettiği arazi irat takdir tarifelerine karşı istinafen müracaatta bulunulması veya bir ziraat nev'inin mahiyetine müteallik tarifelere karşı aynı mahiyette müracaat vaki olması halinde de müracaatlar bu komisyon tarafından hallolunur.

Komisyon, Maliye Vekilinin veya tevkil edeceği zatin başkanlığındadır. Komisyonda maliye idaresinin yüksek memurları arasından seçilen üç kişi ile Tarım Vekili tarafından bu Vekâletin yüksek memurları arasından seçilen bir üyeden başka Umumî Ziraat Federasyonu tarafından seçilen 4 aslî ve 4 yedek üye bulunur. Bunların Fransız tabiiyetinde olmaları ve asgari 25 yaşında bulunmaları lâzımdır.

Vasıtasız Vergiler Umum Müdürlüğünün yüksek bir memuru istişarî rey sahibidir. Ve kâtiplik vazifesini görür. Ayrıca idare yardımcı kâtip de gönderebilir.

Bu komisyonların kanunda gösterilen vazifeleri dışında vergi ih-



tilâfları vilâyet idare meclisleri "Conseil de Prefecture" ve derece niha-  
iyede Devlet Şûrası tarafından hallolunur.

### Netice :

Etüdün mütalâasından da anlaşıldığı veçhile Fransız gelir vergisi sistemi son reforma rağmen eski hükümlerden bir çoğu mer'iyette kaldığından ve sistemin müteaddit tâdillerle islâhı gayesi takip edildiğinden eski dağınık vaziyetini muhafaza etmekte ve verginin bünyesine taallûk eden hükümlerle usule müteallik hükümlerin bir birine ekseriya karıştığı müşahede edilmektedir. Bir sistemin ilgası ile yerine daha lojik ve daha sistemli bir mevzuatın ikamesinin tatbikatta doğurabileceği karışıklıklar kanun vâzını ilga ve yeniden tesis yerine mevcudu islâh yoluna sevketmiştir. Böylece eski metinlere istinaden yapılan ilmî tahlillerle tayyün eden içtihatlar kıymetlerini aynen muhafaza etmektedirler.

Yukarıda da bilvesile arzolunduğu gibi sistemin ilmi bir tenkide tâbi tutulabilmesi için reformdan sonra henüz kâfi bir zaman geçmemekle beraber şu müşahedeler dikkati çekecek mahiyette telâkki edilmiştir :

Küçük mülkiyetin hâkim bulunduğu ve halkın henüz muhasebe tutmak itiyadını iktisap etmediği bir memlekette zirai gelirlerin teklifi için kabul edilen usuller aynı durumdaki memleketler için faydalı olabilir. Küçük esnaf ile gayri ticarî kazanç erbabından mühim bir zümrenin gelirlerinin götürü takdiri hakkındaki sistem de hakiki gelire yaklaşmak bakımından beyanname esasına doğru geçici bir merhale olarak kabul edilebilir. Fransız sistemini umumiyetle yapılabilecek tenkit istisna ve muafiyetlerin çokluğudur. Bu bakımdan bilhassa menkûl sermaye iratlarında kabul edilen geniş muafiyetler bugünkü gelir vergisi telâkkisi karşısında şayanı tenkit görülmektedir.

Gelir vergisinin sermayeyi müteessir etmemesi için değer fazlalarının vergilenmesinde kabul edilen ihtiyatlı hareketler ve yerine göre tatbik edilen nisbet tenzilleri isabetli görülmüştür.

Mükellefin iradesi dışındaki sebeplerle bir kaç senelik kazancın bir yıl içinde sağlanması hallerinde bu kazançların müteakip yıllara sırayet ettirilmek suretile müterakki munzam verginin tesirlerinin hafifletilmesi muadelet mülâhazalarına uygundur.

Son reform Fransız sistemini İngiliz Gelir Vergisi sistemine çok yaklaştırmıştır. Ancak asgâri geçim ve aile yükü bakımlarından verginin hafifletilmesi için kabul edilen usuller pratik değildir. Böyle olmakla beraber 1948 reformu ile sistemin iktisap ettiği şekil eski sisteme nazaran büyük bir üstünlük taşımaktadır.



**B İ B L İ Y O G R A F Y A**

1. Trotabas : Précis de Science et de Législation Financières
2. Camille Roiser : L'Impôt, 1936
3. Louis Formery : Les Impôts en France, Tome I, 1946
4. Edgar Allix et Marcel Lecerclé : L'Impôt sur le Revenu, 1926, Tome: I,II
5. Henry Laufenburger : Traité d'Economie et de Législation Financières.