

*İKTİSAT İLMİ İLE VERGİ HUKUKU ARASINDA  
TERİM İHTİLÂFLARI (1)*

Revue de Science et de législation financière

Nisan - Haziran 1950

*Yazan : Jean - Guy - Mèrigot*

*Çeviren : İ. Hakki Ülkmen*

Her zaman kullanılmakta olan "Maliye İlmî" tabiri, hakikatte, muhtelif üç unsurdan tereküp eder. Bunları dikkate değer bir tarzda açıklıyan Profesör Neumark (2) İtalyan ilmi, bu unsurların bir terkiibini tahakkuk ettirmiş olmakla beraber, bunların çeşitli millî fikir cereyanlarının farikaları telâkki edilebileceğini göstermiştir.

İktisadî unsur filhakika Amerika ve İngiltere'de hâkim bir mevki işgal etmekte,

İçtimai unsur Alman fikriyatının müstakar görünüşünü teşkil eylemekte ve nihayet,

Hukukî unsur da, yakın bir tarihe kadar Fransız fikriyatında üstün bir yer tutmaktadır.

Yekdiğeri ile sıkı iştirak ve münasebetleri bulunan Anayasa mülâhazalarına; idarî teknik ve hukukî mülâhazalara ehemmiyet verildiğinden maliye ilmi, ekseriya, hemen münhasıran mali mevzuatın tetkikine inhisar ettirilmiş bulunuyordu. Amme kredisi tekniği hariç tutulursa maliye ilminin tetkikleri esas itibariyle iki noktaya tevcih ediliyordu :

1 — Amme hukukuna sıkı bir surette tabi olarak, bütçenin hazırlanmasına, müzakere ve kabulüne, tatbikine ve kontroluna müteallik kaide-leri tesis eden bütçe hukuku,

2 — Verginin mükellefiyet, tahakkuk ve tahsili ile malî kazadan doğan teknik ve hukukî meselelere müteallik kanun ve nizamname metinlerinin tahlili ile meşgul olan vergi hukuku,

---

(1) Ekim 1949 sonunda yazılmış olan bu makalede yeni vergi reformu nazarı dikkate alınmamıştır.

(2) Bak : Neumark, Maliye ilminin millî tipleri, *Actualité économique et financière à l'étranger* Haziran 1947 ye derc edilmiş olan *Openbare Financien 1947* nin bir ve ikinci sayıları.

Ancak, amme hukuku ile bağılılığı hiç bir suretle münakaşa edilmiyen ve münakaşa götürmiyen bütçe hukukunun, hukuk disiplinlerinin bir ana koluna bağılılığı bakımından ortaya hiç bir mesele çıkmadığı halde, amme hukuku ile hususi hukuktan her ikisinin de vergi hukukunun kendisine bağlanmasını istedikleri görülüyordu. (3) Bununla beraber, vergi hukukunun "muhtariyetini" (particularisme) ortaya çıkarmağa çalışan ve bunu talep eden orijinal bir fikir cereyanı - ki Bay Trotabas'ın adı, buna ayrılmaz bir surette bağlanmıştır. - Yavaş yavaş inkişaf ediyordu. (4)

Halihazırda vergi hukukunun hususiyetleri, gerek vergi kodlarının (codes) ve bu hukuka has kaidelerin hazırlanması suretiyle maddi olarak gerek hususî bir kaza sisteminin mevcudiyeti ve hususi kaza mercilerinin ihdası suretiyle ananevi olarak, gerekse hususî tavsifler ve terimlerin kabulü suretiyle şekli olarak ortaya çıkmaktadır.

Bu muhtariyetin ilk iki tezahürü dolayısıyla yapılan tahliller herkesce bilindiği cihetle bunlar üzerinde fazla durmağa mahal yoktur. Kezalik vergi hukukunun mefhumları ile diğer hukuk disiplinlerinin mefhumları arasındaki mutabakatsızlıklar da bir çok defalar tebarüz ettirilmiştir. Vergi Kanununun veya vergi dairesinin meselâ ikametgâh veya evlât edinme mefhumları hakkında, Medenî Hukukun kabul ettiği tarifleri kasden tanımazlıktan gelen tarifler ortaya koyduğunu bilmiyen var mıdır?

Tacir ve şirket gibi temel mefhumlar üzerinde vergi hukukunu ticaret hukuku ile karşı karşıya getiren anlaşmazlıklardan kim haberdar değildir?

Buna mukabil vergi hukuku dilinin, iktisat ve daha doğrusu iktisat ilmi muvacehesindeki istiklâli üzerinde lüzumu kadar durulmamıştır. Vergi hukuku, bazen garip tabirler kabul etmekte, ekseriya da mevcut bir terimi alıp o zamana kadar teessüs etmiş olan mânasına riayet etmiyerek kullanmakta, vergi dairesinin ona verdiği mâna, iktisat ilminin verdiği mâna ile tearuz etmektedir. Aynı bir kelime ile ifade edilen mefhumlar arasında aynıyet bulunmamaktadır. Birbirinden ayrı kelimeler, aynı hadiseleri ifade için kullanılmaktadır. Bundan da neticeleri münhasıran fikrî ve nazarî sahada kalamıyan, ekseriya tatbikat sahasına da sırayet eden ihtilâflar doğmaktadır. Bunlar, makalemizin ileriki kısımla-

(3) Gothot, Jèze, Trotabas, Moye, Allix, A. Wahl... ilâh, nın klâsik eserlerine bakınız.

(4) Bak : Trotabas. Précis de Science et de législation Financières 10 uncu bası 1950 (Dalloz); les Rapports du droit fiscal et du droit privé (Dalloz Hebdomadaire 1926 p. 29 on en note au D. 1925. 3. 25) Essai sur le droit fiscal (R. S. L. F. 1928 p. 20); Melanges Maurice Hauriou, 1929 p. 702 - 719 keza F. Gény Le particularisme du droit fiscal, Rev. trim. droit civil, 1931.

rında görülecek ve modern millî gelir tetkikleri bunları açıkça ortaya koymaya kâfi gelecektir.

Yegâne emeli, Fourier'nın "Controversisme" diye adlandırdığı hususun, disiplinlerimiz üzerinde şimdiden meş'um olan tesirlerini daha da şiddetlendirecek mahiyette bulunan büyük sakatlıklardan biri üzerinde dikkati çekmekten ibaret olan bu etüd mezkûr ihtilâfların tezahürlerini incelemeye ve bir hal tarzının esaslarını araştırmaya tahsis olunacaktır.

## BİRİNCİ KISIM

### *Ihtilâfların Tezahürü*

Terim Bakımından iki disiplin arasındaki münasebetlerin şeması şu suretle çizilebilir :

1 — Her ikisinin ayrı kelimeler kullanması hali.

Bu kelimeler :

a) Ya muhtelif mefhumları ifade etmek için kullanılır; Bu halde dil ayrılığı tam olup arada hiç bir teşevvüğe mahal kalmaz,

b) Veya aynı mefhumu ifade etmek için kullanılır; bu halde bir karışıklık hasıl olmakla beraber, basit bir müteradiflik mevzuubahis olduğu cihetle zorluk büyük değildir.

2 — Her ikisinin aynı kelimeyi kullanması hali (aynı terimin istimali).

Bu kelime :

a) Ya aynı mefhumu vasıflandırmak için kullanılır, bu halde her iki dil arasındaki mutabakat tamdır.

b) Veya ayrı mefhumları vasıflandırmak için kullanılır; bu halde, asıl üzerinde duracağımız ve büyük zorluklara yol açan terim ihtilâfları ortaya çıkmaktadır.

Terimlerin aynı oluşu, kullanılan tabirlerin, hakiki mânaları çok farklı olan mefhumları ifade etmesi yüzünden, vahim tezatlara yol açmaktadır. Mefhumlardan birinin diğerinden daha geniş bir mânayı kavraması dolayısıyla aralarında alelâde bir mutabakatsızlık hasıl olabildiği gibi, aynı bir kelimenin tamamen ayrı mefhumları ifade etmesi sebebiyle aralarında tam bir ayrılık da hasıl olabilir.

Müşahedelerimizi hassaten mânalı bazı misallere ve kısa notlara hasrederek bu ihtilâflardan üç tezahürü ortaya çıkarmağa çalışacağız : Her iki disiplinde müşterek bir terimin kullanılması halinde vergi hukukuna ait mefhum, iktisat ilmine ait mefhumdan bazen daha dar (A), bazen daha geniş (B), bazen de külliye ayrı olarak görülmektedir.

A. — *Vergi hukukuna ait mefhumun İktisadî mefhuma nazaran dar olması halî :*

Bu darlığı izah ve tenvir sadedinde müteaddit misaller irat edilebilir. Vergi hukukuna nisbetle, iktisat ilminde önemli surette daha geniş olan müstahsil mefhumu, bu bahiste geliştirmeye çok müsait bir konu teşkil edebilir, hattâ o kadar müsait ki, üzerinde durulmağa bile değmez. Kezalik vergi hukukunun vergilendirilecek gelirin (revenu) binnazariye vergilendirilebilmesi için kabil olandan daha noksan takdir edilmesini in- taç eden tamamen teknik (dış karineler usulünün tatbiki, götürü usulün kabulü.. ilâh) veya siyasî ve içtimaî (matrahdan indirim... ilâh) sebeplerle gelir mefhumunu daraltması da derhatır olunabilir. Fakat burada, vergi hukuku mefhumu ile iktisadî mefhum arasında hakikî bir mübaye- netten ziyade, vergi tatbikatının icaplarından doğan bir daraltma mevzu- ubahis değil midir? Burada bizzat gelir mefhumu münakaşa mevzuu ol- mayıp, sadece gelirin maliye idaresince vergilendirilmesine ait bazı ame- lî usuller ortaya çıkmaktadır.

İşte bunun için, terim ihtilâfını açıklamak hususunda gelir mefhu- muna sıkıca bağlı bulunan, nazik bir mefhumu, amortismanı ele almak bize daha uygun gelmektedir.

Burada, zamanımızın en büyük nazariyecilerinin üzerinde münaka- şalar ettikleri bir mefhum karşısındayız. Ancak onların ince tahlillerin- de, cari "İktisadî" anlayış, müşterek bir hareket noktası teşkil etmekte- dir. Her gelir, daima, muntazam bir kaynaktan hasıl olduğuna göre o- nun devamlılığını sağlamak için bu kaynağın muhafaza ve idamesi, onu doğuran sermayenin olduğu gibi muhafazası icap eder. Bir teşebbüste, onun inhitatını ve sonra da durmasını önlemek için maddî istihsal âmil- lerinin muhafazasını ve zamanı gelince yenilenmesini temin etmek zaru- rîdir. Amortisman tatbiki her yıl kârdan ayrılan, kabili tasarruf bir fon tesis etmek suretiyle bu imkânı sağlar. Amortismanın gayesi, teşebbü- sün istihsal kabiliyetini muhafaza ve idame etmek olunca, İktisadî mef- hum, yenileme fiyatının nazara alınmasını gerektirir.

Vergi hususunda ise aynı mefhum bilâkis, ilk maliyet fiyatına müra- caata sıkıca bağlıdır. Filhakika Vasıtasız vergiler kodunun yedinci mad- desinin üçüncü fıkrasına göre amortisman, bilfiil tatbik olunmak, yani muhasebe kayıtlarında kârdan ayrılmak ve her sanayi veya ticaret şube- sindeki kullanma hadleri dahilinde hesap edilmek şartlarıyla gayri sâfi kârdan tefriki icap eden bir yük olarak kabul edilmektedir. Amortisman müstakar bir içtihada göre, duçar olunan zayıatla mahdut bulunmakta- dır, bu demektir ki, yalnız kıymet düşüklüğüne veya helâka maruz olan

unsurlar amortismanına tabi tutulabilir ve diğer taraftan her yıl, vergiye tabi kârlardan ayrılacak meblâğların toplamı, amortismanına tabi unsurların ilk maliyet fiyatlarını aşamaz. Bu suretle 5 Şubat 1946 tarihli kararın (décret) altıncı maddesinin 12 nci fıkrası amortismanı “zaman ile zarurî olarak kıymeti tenezzül eden sabit hale getirilmiş unsurların (immobilisation) aktif kıymetinde vuku bulan zayıatın muhasebe kayıtlarında tesbit edilmesidir.” şeklinde tarif etmektedir.

Ancak acaba amortisman sadece bazı unsurların kıymet düşüklüğünü tesbite mahsus bir hesap oyunundan mı ibarettir, yoksa, bu unsurların yeniden tesisini sağlamak suretiyle çok ehemmiyetli bir iktisadî fonksiyon ifa eden bir müessese mi olmak lâzımdır? Tecdit fiyatlarının maliyet fiyatlarından farklı olmadığı iktisadî istikrar devirlerinde büyük önem arz etmeyen bu soru, para vahidinin kıymetten düştüğü ve fiyatların baş döndürücü bir süratle yükseldiği devirlerde büyük bir vahamet (acuité) iktisap etmektedir. O zaman kıymet düşüklüğüne maruz unsurların yenileme bedeli, maliyet fiyatını önemli miktarda tecavüz eylemektedir. Artık çok aşağı bir miktar teşkil eden bu maliyet fiyatı üzerinden tatbik edilen amortismanlar, bu unsurların yıpranması hadisesi dolayısıyla teşebbüsün duçar olduğu hakikî zayıatın ancak bir kısmını temsil etmektedir. “Bundan şu netice hasıl olmaktadır ki, muhasebe, aktifin hakiki kıymet düşüklüğünden daha aşağı bir yük kaydetmekte, bu şartlar altında tahakkuk ettirilen kâr iktisadî bakımdan gayri hakikî (fictif) bulunmakta ve bu gayri hakikî kârın bütünü üzerine konulan vergi de, hakikatte teşebbüsün sermayesini teklif altına almaktadır.” (5)

Bu netice, mevzuubahsimiz olan konjonktürde paranın satın alma gücünün tenezzülü yüzünden teşebbüslerin, bilhassa mütedavil sermaye ihtiyaçlarının büyümesi şeklinde tezahür eden, ehemmiyetli nakit hareketleri ihtiyacına karşı koymak mecburiyetinde kalmaları dolayısıyla her zamandan daha fazla şayanı teessüf bulunmaktadır. Bu suretle “sabit hale getirilmiş olan (immobiliser) aktif kıymetlerinin yenilenmesi için gerekli meblâğlardan bir kısmının vergi şeklinde alınması, malî bakımdan zaten zayıflamış olan teşebbüslere bir darbe teşkil etmekte ve onların mevcudiyetini dahi tehlikeye düşürmektedir”. (6)

İkinci dünya harbi ile müterafik olan enflasyon devrinde böyle bir usulün iktisadî neticeleri hassaten vahim ve meş’um olduğu tahakkuk etmiştir. Bu itibarla kanun vazı, teşebbüslerin nakdi ifadesiyle değilse bi-

(5) Bay Pinoteau'nun raporu. Cahiers du Congrès International de Comptabilité. Paris. 1948 12 nci Kısım, sa: 9 ve 10.

(6) Pinoteau Z. e.

le hakikî mânada fakirleşmesini, bilânçoda görünmese bile cevherinden kaybetmesini intaca müsait bulunan bu derece katı kaideleri yumuşatmak zorunda kalmıştır.

O zaman, maliye idaresi, oldukça geniş bir görüşle, daha süratli kıymet düşüklüğüne sebep olan veya sebep olması muhtemel bulunan istisnai hadiselerin vukuu tevsik edilebildiği andan itibaren amortismanların sür'atlendirilmesini veya hususî amortisman plânları tatbikini kabul etti, İmalâtlarını, onun yerine kaim olacak diğer maddelere (Succedané) çevirmiş olmaları itibariyle normal ahvalin avdetine kadar tesisatlarının kıymetten düşmesi ve faaliyetlerinden kâfi bir kâr elde edememeleri tehlikesine maruz bulunan bir çok teşebbüsler bu müsamahadan faydalandılar. İdare, son zamanlarda, teşebbüslerin sosyal mahiyetteki tesisat ve ıslahatları (aménagements) için sür'atli amortisman yapılması prensibini kabul etti.

Maliye idaresi, diğer taraftan, 1939 ile 1944 hesap yılları için, alât ve edevatın ilk maliyet fiyatları ile tecdit kıymeti arasındaki farkı karşılamak maksadiyle, bazı şartlarla vergiden muaf tutulacak provisionlar ayrılmasına da müsaade etti. (7). Buna muvazi olarak, teşebbüs faaliyetinin idamesi için zarurî olan stokların yenilenmesine mahsus provizyonlar da derpiş olundu. (8)

15 Ağustos 1945 tarihli emirname (l'ordonance) bu çeşitli provizyonları ilga etti. Fakat stokların yenilenmesine mahsus amortismanlar hakkında 1947 ve 1948 hesap yılları için geçici bir rejim kabul edilmesine mukabil (9) alât ve edevatın ilk maliyet fiyatları fevkinde yenilenmesi, ancak, teşebbüslerin ihtiyarına terkedilmiş olan bilânçoların yeniden kıymetlendirilmesi yolu ile sağlanabilirdi. (10) Bu usul yukarıda bahsedilen provizyonlardan farklı olarak, normal amortisman kaidelerini tadil etmekten hali değildir. Bilânçosunu yeni bir kıymet takdirine tabi tutan her teşebbüs, amortismanlar için yeni bir kıymet takdirine gitmek mec-

(7) 13 Şubat 1939 ve 30 Ocak 1941 tarihli kararnameler.

(8) 24 Nisan 1940 ve 30 Ocak 1941 tarihli kararnameler.

(9) 1947 Hesap yılı için : 13 Mayıs 1946 tarihli kanunun 6 ncı maddesi 1948 hesap yılı için (9 Aralık 1948 tarihli kararname) teknik bir provizyon hesabına nakledilmek şartıyla, techizat kârlarından ayırma yapılmasına müsaade edilmişti. Bu meblâğların ancak 5/8 zi vergiye tabi tutuluyordu. Mütebakisi stokların eritilmesi (amenagement) veya teşebbüsün terk veya devri halinde vergiye tabi tutulacaktı.

(10) 15 Ağustos 1945 tarihli emirnamenin 69 uncu, 23 Aralık 1946 tarihli kanunun 25 inci ve 13 Mayıs 1948 tarihli kanunun birinci maddeleri, 1928 para ıslâhatını müteakip, neticeleri amortisman üzerine aynı suretle tesir eden, bir yeni kıymet takdirine müsaade edilmişti.

buriyetindedir. Amortismanına tabi tutulacak kıymet ilk maliyet fiyatı veya yeniden kıymet takdir edilmiş maliyet fiyatı olmayıp, yeniden kıymet takdir edilmiş maliyet veya iktisap fiyatı ile, o zamana kadar ayrılmış da münasip (ad hoc) (11) emsale göre kıymetlendirilmiş amortismanlar yekûnu (kıymeti yeniden takdir edilmiş alât ve edevata mahsus tecdit provizyonlarından, takdir kıymet tarihinde henüz kullanılmamış olanlar varsa onların da bu yekûna ilâvesi suretiyle) arasındaki farka müsavi olan muhasebe kıymetidir. (12). Bundan başka yine bilânçonun yeniden kıymetlendirilmesi faraziyesinde, 5 Şubat 1946 tarihli kararname, "amortismanlar, kâr elde edilmediği zamanlar tatbik edildiği takdirde bunların muhasebe kayıtlarına geçirilmesinden doğacak açığı aktifde açacakları tehir edilmiş amortismanlar" hesabında göstermekte teşebbüslerin muhtar olduklarını" tasrih etmektedir. Ticarî ve sınaî kazançların vergilendirilmesinde, zararların, ancak 5 yıllık bir devre zarfında, müteakip yıllara nakli suretiyle, o yılların kârlarından mahsubuna cevaz verilmiş olduğu halde, tatbik ve bu hususî hesaba kaydedilmiş olan amortismanlardan doğan açıkların mahsubu muayyen bir devre ile tahdit edilmemiştir. Nihayet, mühim bir yenilik de, teşebbüslere, iktisadî hakikatlere daha uygun amortismanlar tatbik etmek imkânını bahşetmiştir. Yıllık amortisman miktarlarını gayrimenkullerde yeni muhasebe kıymetinin 1/20 si ve alât ve edevatta 1/8 i ile tahdit eden eski metinleri kaldıran 13 ve 15 Mayıs 1948 tarihli kanunlar, "Yeni kıymet takdiri neticesinde tayyün eden muhasebe kıymetine tekabül eden amortisman... amortismanına tabi kıymetlerin (immobilisation) mahiyeti ne olursa olsun, itfa edilen unsurların muhtemel kullanma müddetine göre tevzi olunabilir." hükmünü koymuştur.

Kanun vazı bütün bu tedbirlerle teşebbüslerin bizzat mevcudiyetlerine müessir olan para kıymeti tenezzülünün neticelerini hafifletmeğe gayret sarfetmiştir. Bununla beraber, bunlar, şumulü mahdut ve kısmî olan, bazen hakikî mânalarını gizlivemiyen basit geçici tedbirlerden ibarettir. Tesirleri, tatbik olunan tecdidi kıymet emsallerinin fiilen tesbit edilen kıymet dalgalanmalarına kat'î şekilde tetabuk etmesine bağlıdır. Bundan başka, tatbik mevkiine konulmaları da, bazen (alât ve edevat tecdit provizyonlarında olduğu gibi) blokaj mecburiyetleri ile veya bu suretle serbest kalacak kıymetlerin yeni yatırımlara tahsisi ile (hesabî kârdan tenzili kabul edilen amortismanlara müteallik 15 Mayıs 1948 ta-

(11) O zamana kadar yapılmış olan amortismanlara malın iktisap edildiği yılın değil, muhasebe kayıtlarına geçirilmiş olduğu yılın emsali tatbik olunur.

(12) 28 Şubat 1946 tarihli kararname, madde : 22, fıkra : 1.

rihli kanun) takyid edilmiştir. Öte yandan bu şekilde verilen menafi, yeni mali teklifler vaz'ı suretiyle bertaraf edildi. (Burada, bilânçolarını tadil eden teşebbüslerde ticarî ve sınaî kazançlar vergisi nisbetini %24 ten %28 ze çıkararak 13 Mayıs 1948 tarihli kanuna işaret etmek istiyoruz) ve nihayet bu yeni tedbirlerin tatbiki ile devlet, iktisat üzerindeki kontrolünü sıkılaştırmak çarelerini de araştırmaktan geri durmamıştır: Bilânçoların tadili müsaadesinden istifade edecek teşebbüslerin 29 Haziran 1948 tarihli kararname ile muhasebe ve bilânçolarını bir örnek tipe uydurmak mecburiyetine tabi tutulması bu cümledendir.

Sanayiimizin yeniden kurulmasını ve modernleştirilmesini kolaylaştırmak ve istihsalin iyileştirilmesini çabuklaştırmak maksadiyle vergi islâhat projelerine amortismanın iktisadî mânada, tecdit kıymeti üzerinden yapılmasına müteallik hükümler derc olundu. (13)

Bununla beraber bütün bunlara rağmen metinlerin ve içtihatların bugünkü durumlarında — yukarda izah olunan yumuşatmalar hariç — vergi hukukunun ananevi anlayışı, olduğu gibi durmaktadır.

Vasıtasız Vergiler Umum Müdürlüğünün 31 Ocak 1928 tarihli umumî tebliğinde “amortismanın karşılaması gereken bütün zayıat, helâke maruz unsurların iktisabı için tahsis edilmiş olan sermaye ile mahdut olup... amortisman, taallûk ettiği maddenin mefruz yenileme kıymeti üzerinden değil, maliyet kıymeti üzerinden hesap edilmek lâzımdır.” suretinde beyan olunan talimat, prensip kıymetini muhafaza etmektedir.

Bir teşebbüs muhasebesinin çerçevesi içinde nazara alındığı zaman amortisman hem azalttığı gelire, hem de olduğu gibi muhafaza etmekle mükellef olduğu sermayeye bağlı görünmektedir. İmdi, bir vergi sisteminin tekniği ne olursa olsun, vergi daima gerek doğrudan doğruya gerekse bilvasıta, evvelâ geliri ve bu yetmediği takdirde sermayeyi teklif etmektedir. Fakat bu iki terimin mânaları, vergi hukuku ile iktisat ilmindekine nazaran çok daha geniş bulunmaktadır.

*B — Vergi hukukuna ait mefhumun iktisadî mefhumu nazaran geniş olması hali.*

Sermaye — Gelir çift mefhumu, nazariyenin vasıtalarından birini ve aynı zamanda iktisadî faaliyetin bir rehberini teşkil etmesine rağmen daima aynı tarzda tarif olunmadığı ekseriya görülegelmektedir. İktisadî

(13) Bakanlıklar arası bir komisyonca hazırlanan 22 Nisan 1941 tarihli Muhasebe plânı ile “teşebbüslere sabit hale getirilmiş unsurların (immobilisation) ilk kıymetleri ile tecdit kıymetleri arasındaki fark hesaba katılmak suretiyle, tecditlerine muktazi mebalığı sağlamağa matuf olmak üzere” işletmenin maddî immobilisation'larını yenileme akçesi derpiş edilmiş olması bu kabildendir.



düşünceler tarihi, bu nazik ve münakaşalı mefhumları kesin bir surette açıklamak arzusunda bulunan müelliflerin karşılaştıkları maniaları göstermektedir (14). Ne kullanılış tarzları ne de aralarındaki rabitaların bir malı sermaye veya gelir olarak vasıflandırmaya müsait bulunmadığı kabul edilince, en yeni tahliller peşin (à priori) bir tarifin karşılaşacağı zorlukları meydana çıkarmaktadır.

Kullanılan terim ne olursa olsun gelirin bütün tarifleri, mahsul ile maliyet veya daha geniş ifade edilmek lâzımgelirse, elde edilmiş bir netice ile kullanılan vasıtalar arasında bir tefrik yapılmasını gerektirir.

Ananevi nazariye, "gelir" i "tali' kazançları" ile mukayese ederek bu farkı, mevcutluk, istihsalde intizam ve istihsalin muayyen bir takım ihtiyarî hadiselere kabili atıf olması kıstaslarına dayandırmak suretiyle tavsif eder :

Gelir, ceryanın (Débit) devamlılık ve intizamını sağlamak için muhafaza ve idamesi (amortisman) icabeden bir kaynağın (sermaye) muayyen zamanlarda hasıl ettiği mahsuldür. Bu klâsik nazariye, bütün iktisatçılar tarafından kabule mazhar olamıyacak derecede müphem idi. Bununla beraber, bazı müellifler (15) yukarıki üç kıstası reddederek, mutad mefhuma cezri bir inhiraf vermek ve muayyen bir zaman fasılası içinde aktifte vukua gelen bütün artışları gelir addetmek istediler.

Bütün memleketlerin vergi mevzuatı, bütçenin yıllık çerçevesine riayet etmek arzusu ve artan bütçe ihtiyaçlarının karşılanmasına imkân sağlamak zarureti arasında bocalıyarak bu iki görüş tarzı arasında mütereddit kaldı. Fakat Fransa, hiç şüphe edilmemelidir ki, gelir mefhumunun en çok genişletilmesine yer veren memlekettir (16). Medenî hukukumuz ananevi mefhumu kabul ettiği halde, maliye idaresi, her türlü ah-lâkî mülâhazaları - eğer bundan şimdiye kadar nasibedar oldu ise - bir tarafa bırakarak sermaye unsurlarını gelir saymakta ve yalnız aktifde hasıl olan kıymet artışlarını değil, hakiki sermaye kazançlarını da vergiye tâbi tutmaktadır.

Eskiden gelir mefhumu, umumî gelir vergisi sisteminde, sedüler sistemden daha dar görünüyordu. Yeni vergi islahatı, gelirin tayini usulünde birlik tesisi yolunda terakkiler kaydetti ise de, evvelce tarh olunan vergilerin yerine, nisbî bir vergi ile müterakki bir vergi (Surtaxe progressive) ikame etmekle, sedüler gelir ile Global gelir arasındaki eski far-

(14) İkinci kısma bakınız.

(15) Gobbi, H. C. Simons, Haig, Von Schanz.

(16) Bak : H. Laufenburger, Finances Comparées, Sirey 1947 ve Mécanisme des impôts en France, Sirey 1948 Brack, La nation de revenu en théorie et en droit fiscal suisse. Thèse, Lausanne 1941.

kı tamamen bertaraf etmiş değildir. Bihakkın denilebilir ki, sedüler vergiler kalkmış olmakla beraber, "sedüler gelir" mefhumu bakidir; ve karma gelir ile sermaye geliri mevzuunda bilhassa genişletici mahiyettedir.

Kâr mefhumu üzerinde yapılan mücerret (abstrait) münakaşaların tahtında aşağıdaki iktisadî hakikat müstetir bulunmaktadır. Her firmasının faaliyeti, bir neticenin elde edilmesini istihdaf etmektedir. Bu netice ise, ancak serveti arttırıcı bütün diğer kaynaklar nazara alınmaksızın, yalnız işletmeye müracaat suretiyle ve sermayenin olduğu gibi muhafazasını temin için zarurî olan masraflar indirildikten sonra takdir ve tesbit olunabilir. Bu anlayışa göre kâr, istihsal edilen mahsullerin satış fiyatı ile, teşebbüsün istihsal kudretini muhafaza zarureti hesaba katılmak şartıyla, maliyet fiyatı arasındaki farka müsavidir (17). Bu anlayışı kabul eden ticarî ve sınaî kazanç vergisi mükellefleri, yalnız işletme hesabının meydana koyduğu kârın vergiye tâbi tutulması lâzım geleceğini de düşünmektedirler. Mahkeme içtihatları da bu fikri tasvip etmesine rağmen, idare, hazine menfaatine daha uygun gelen bilânço tezini, kanun vazına kabul ettirmiştir. 15/Mart/1926 tarihli kararname ile kodifiye edilmiş kanunlar, 28/Şubat/1933 tarihli kanun, 20/Temmuz/1934 tarihli kararname ve 13/Ocak/1941 tarihli kanunun (18) birer safhasını teşkil ettiği batî ve devamlı bir inkilâbın sonunda, teşebbüsün aktifinde, kâr ve zarar hesabının meydana koyduğu her türlü artışların yani menşei ne olursa olsun, işletmenin ceryanı sırasında ve sonunda iki bilânço arasında hasıl olmuş bulunan bütün kıymet artışlarının kâr sayılması neticesine varıldı.

Filhakika (hakiki şahıslar gelir vergisine müteallik ve Aralık/1948 tarihli kararnamenin atfettiği) vasitasız vergiler umumî kodunun 7 nci maddesi, şu hükmü koymuştur: "Vergiye tâbi kâr, işletme devresi esnasında veya bu devrenin sonunda aktif unsurlarından herhangi birinin terk ve devri de dahil olmak üzere, teşebbüs tarafından icra edilmiş olan her nevi muamelelerin neticeleri yekûnuna göre taayyün eden safî kârdir. Safî kâr, neticeleri vergiye matrah teşkil edecek olan hesap döneminin sonunda ve başındaki safî aktif kıymetleri arasındaki farka, bu dönem içinde müteşebbis veya ortaklar tarafından teşebbüsten çekilen kıymetlerin eklenmesi ve teşebbüse ilâve olunan kıymetlerin bu farktan indirilmesi suretiyle tesbit olunur. Safî aktif, aktif kıymetlerinin passifte kayıtlı üçüncü şahısların alacakları ile amortismanlar ve tevsik edilmiş

(17) Bu mevzu hakkında M. Marquis'nin "Des exédents comptables" des sociétés à l'auto - financement adlı makalelerine baş vurulabilir. Etudes et conjoncture. Serie Rounge No. 6, 7, 8 1948.

(18) Bak : Tableau fiscal et juridique Ocak/1947 sa. 8.

olan provizyonlar toplamından fazlasını ifade eder." Mevzua has bazı değişiklikler ile, şirketler vergisine tâbi kârın tesbitinde de tatbik olunan bu kaide, münakaşa edilemeyecek surette sermayeden madut olan bazı unsurları da gelir meyanına ithal etmektedir. (19)

Bununla beraber Fransız kanunu, sermayede husule gelen kıymet artışlarının kâra temsil edilmesinde kaideden bazı inhiraflar kabul etmiştir.

Bu cümleden olarak, bazı şartların tahakkuku halinde aşağıdaki kıymet artışları ticarî ve sınaî kazançlar vergisine tâbi bulunmamaktadır :

1 — Sabit aktif unsurlarının, işletmenin devamı sırasında, terk ve devredilmesinden hasıl olan kıymet artışları (plus - values) mükellef tarafından, müsavi bir meblâğın, muayyen bir müddet içinde teşebbüs sabit kıymetlerine yeniden yatırılacağı taahhüt edilmek şartıyla (vasıtasız vergiler kodu madde: 7 mükerrer.)

2 — Şirketlerin tam birleşmesi halinde, iltihak eden şirket aktifinin iltihak edilen şirkete intikalinde, (12/Nisan/1942 tarihli kanun) veya şirketler arasındaki kısmî birleşmelerde (veya Scission d'actif) de (16/Haziran/1948 tarihli kanun) intikal eden sermayenin muhasebede mukayyet değerden fazla bir değerle hesaplanmasından doğan kıymet artışları. Bu iki ihtimalde, vergiden muafiyet, bilhassa, intifa eden şirketin kendisine intikal etmiş olan aynî sermaye (apport) için tatbik edeceği amortisman ve provizyonları o zamana kadar esas tutulmuş olan kıymet üzerinden tatbik etmesi şartına bağlıdır.

3 — İşletmenin usul ve fûrudan olan mirasçılara veya ölenin eşine intikali halinde ticarethanenin (fonds de commerce) nakde tahvilinden elde edilen kıymet artışları (12/Ağustos/1942 ve 13/Mayıs/1948 tarihli kanunlar) müteveffa tarafından tanzim edilmiş olan son bilânçoda görülen aktife, kıymet takdiri sırasında hiç bir tezyid yapılmamak şartıyla.

4 — Bilânçoların tadili halinde yeniden kıymet takdirinden doğan ve passifte hususî bir ihtiyat hesabına kaydolunan kıymet artışları. Burada da vergi muafiyeti, çok sıkı bazı şartlara riayet edilmesine bağlıdır. (20)

(19) Vasıtasız vergiler kodunun 7 nci maddesinin 1 ve 2 nci fıkraları arasındaki açık tenakuz - bilfarz Millî müdafaa mükellefiyeti yolu ile el koyma halinde olduğu gibi - teşebbüse cebri surette tatbik olunan bir muameleden kâr hasıl olduğu takdirde, bunun da vergiye tâbi kâr meyanına ithal edilip edilmeyeceğinin tayini hususunda münakaşalara yol açmıştır. Danıştay, 17/Aralık/1945 tarihli ilâmında, bu meseleyi menfi şekilde halletmişti. 4 ve 23/Haziran/1947 tarihli iki ilâm, Danıştay içtihadının berakis olduğunu işaret eder gibi görünmektedir.

(20) Bak : J. Mathieu, La Réserve spéciale de réévaluation, Daktilografi ile yazılmış tez. Bordeaux 1949.

Bu tahfifler bir tarafa bırakılırsa, prensip bakidir: Vergiye tâbi ticarî ve sınaî kazanç, bir çok sermaye unsurlarını ihtiva etmektedir.

Gelir mefhumunun genişletilmesi, sermaye gelirlerinin ve hassaten menkul sermaye gelirlerinin vergilendirilmesinde son haddine varmış gibi görünmektedir.

Eski sedüleri sistemde, menkul kıymet vergisi, faiz, temettü hissesi, mütedahil taksitler gibi asıl gelirleri teklif etmekle kalmıyor, bunlarla beraber "esham ve tahvilât, istikraz, rant ve âmme senetlerinin diğer bütün hasılatını" da teklif altına alıyordu; yani sermayenin iadesi hali müstesna, senedatın bütün hasılatı (ikramiye, itfa primi . . . ilâhir) mahiyeti ne olursa olsun (arızî veya değil) menşei ne olursa olsun (kâr veya değil) vergi mevzuuna girmekte idi.

Vergi islâhatına müteallik 9/Aralık/1948 tarihli kararname, bilhassa tevziat tabirinin geniş bir tarifini yapmak suretiyle, gelir mefhumundaki genişletmeyi mahsus derecede arttırmışa benziyor. Bundan böyle, yalnız bir hesap devresi dolayısıyla dağıtılan veya şirketin yetkili uzuvlarınınca tesbit edilen dividantlara tekabül eden meblâğlar değil, belki bir hesap devresi içinde dağıtılan bütün meblâğlar vergiye tâbi olacaktır. Vergiye tâbi meblâğların yekûnu, carî hesap devresi bilânçosu ile geçen yıl bilânçosunun karşılaştırılması suretiyle tesbit edilecek ve bu suretle sadece şirketin asıl mânasiyle temettü hissesi şeklinde dağıtacağını beyan edeceği hasılat değil, şeriklere, muhtelif senetler karşılığı olarak havale edilen : Müessis hisseleri mübayaa bedelleri, ikrazlar . . . ilâhir gibi bütün meblâğları ihtiva edecektir.

Ayrıca, "hisse senedi, iştirak hisseleri ve benzeri gelirler hasılatı" vergisi rejiminin halihazırda (21) tatbikata müteallik bir takım metinlerin henüz neşredilmemiş olmasından dolayı çok müphem olduğunu nazarı dikkate almak lâzımdır.

Nitekim, vergiye tâbi meblâğların tayini "usullerini" gösteren ve 39 uncu maddenin ikinci fıkrasında derpiş olunan kararname henüz neşredilmemiştir. Buna intizaren, gerekçelerin tetkikinden anlaşılan, vergi matrahının, "hesap dönemi neticelerinin, bu dönem içinde tesbit olunan yatırımlar tahavvülâtı ile mukayesesi" suretiyle tesbit olunacağından ibarettir.

Bunun basit ifadesi yatırımların, tevziatın aksi olduğu; sermaye ve gelir, ayrı mefhumlar olmasına rağmen, yekdiğerine sıkıca bağlı bulunduğu.

(21) Ekim 1949 sonu.

Maliye idaresi, her zaman böyle ince bir tahlile girişmek istememiştir . . . ve vergi hukukunun gelir mefhumu, sermayenin hududuna tecavüz ettiği gibi sermaye vergileri de kısmen gelirler üzerine yüklenmektedir; ve bu sadece, sermaye vergilerinin vüs'ati ve tatbiki bakımından gelir üzerine kaçınılmaz surette in'ikâsı olmasından değil, aynı zamanda malî adesenin, iktisatçının yekdiğerinden ayırmağa çalıştığı bu iki mefhumun kavramını genişletmesinden doğmaktadır.

Vergi hukuku terimlerindeki hataları ortaya çıkarmak için yüksek nazarî mefhumların yardımını aramağa hiç ihtiyaç yoktur. Bunun için, çeşitli fikir cereyanlarının bir nevi terkiğini vücuda getiren carî iktisat mefhumuna başvurmak ve Fisher'in muayyen bir andaki mal stoku mefhumuna, Avusturyalıların istihsale mahsus mallar ve istihlâke mahsus mallar tefrikini ithal etmek kâfidir. Kelimenin hakiki mânasiyle, sermaye vergisi tabirinden istihsale mahsus mallar üzerine konulan vergiyi; servet veya patrimuan vergisi tabirinden, istihsal ve verimlilik mülâhazaları mevzubahs olmaksızın, hakikî veya hükmî bir şahsın muayyen bir anda sahip olduğu mallar üzerine konulan vergiyi anlamak icabeder. Vergi hukuku dilinde bu tabirler, aralarında bir fark gözetilmeksizin yekdiğeri yerine kullanılmaktadır. Bir çok memleketlerdeki kullanıştan çıkarılabilecek yegâne temayül "servet vergisi" tabirinin menkul ve gayrimenkul mülkiyetin üzerine mevkut olarak konulan vergiye ve sermaye üzerinden bir defaya mahsus vergi (Prélèvement sur le capital) tâbirinin de sermayeden bir defaya mahsus olarak alınan - kaideten - istisnai olmak itibarıyla ağır vergiye itlak edilmesinden ibarettir.

Sermaye vergisi, kelimenin maddî manasile zenginleşmeyi teklif altına almak gayesini istihdaf ettiği zaman, sermaye ve gelir mefhumlarının birbirine karıştırılması açık olarak görülmektedir. Fransa'da tesianüt vergisinin (İmpôt de solidarité) kollarından birinde hal böyledir. 1/Ocak/1940 tarihiyle 4/Haziran/1945 tarihi arasında bir şahsın patrimuanına girmiş olan malların safî kıymetini vergiye tâbi tutmakla 15/Ağustos/1945 tarihli emirname, açıkça bir sermaye tezayüdünü derpiş ediyordu. Halbuki vergi, birçok hallerde, zenginleşmenin kaynağını teşkil eden gelir üzerine ve sermaye ile gelir arasında mütevassıt bir mahiyeti haiz olan ihtiyat - tasarruf üzerine bindi. Eğer lüzum varsa bu delilleri teyid zımında, emirnamede derpiş edilen faraziyeler, maktuiyetler ve istisnalardan müteşekkil karışık sistem ileri sürülebilir.

Vergi hukukunun sermaye ve gelir telâkkisi, iktisadî mefhumlardan daha geniş olmakla beraber bu iki mefhum yekdiğerine o kadar yabancı değildir. Bunlar, yekdiğerine tam intibak etmeksizin birbirine karışmaktadır. Terim ihtilâfının üçüncü tezahüründe bilâkis her iki disiplinin bir-

birinden tamamiyle ayrı mefhumları ifade etmek için aynı kelimeleri kullandığını göreceğiz.

*C — Vergi hukuku mefhumu ile iktisadî mefhumun mutlak ayrılıkları halî.*

Bu bahiste de misaller o kadar boldur ki seçmekte zorluğa uğruyoruz. Diğer birçok terimler arasında ecir (Salarié) ve küçük san'at ve hırfet erbabı (Artisans) terimleri, faydalı izahlara konu teşkil edebilir. Fakat vergilerin vasıtasız ve vasıtalı vergiler (Impôts directs et indirects) şeklindeki ananevi tasnifi, bize dikkate şayan parlak bir misal hizmeti görecektir mahiyettedir.

Bu terimler bol bol kullanıldığı halde kimse bundan ne anlamak gerektiğini kesin olarak bilmiyor, öyle ki, insan Handwörterbuh'un bu terimlere tahsis etmiş olduğu şu izaha, hiç bir kaydı ihtirazî serdetmeden, katılabilir: "Bu terimlerin cari manalarındaki umumiliği bunların kullanılışlarındaki farklar kadar karşılayacak bir şey yoktur."

Fransız vergi idaresinin ananevi anlayışına göre vasıtasız vergi, tekâlif cetveliyle yani mükelleflerin adlarını ihtiva etmek üzere tanzim edilmiş bir cetvel ile tahsil olunduğu halde, vasıtalı vergi, muayyen bir mükellef nazara alınmaksızın idarece peyder pey tesbit olunan bir muamele veya hadise vasıtasıyla alınır. Her iki grup verginin aynı kaidelere tâbi olmaması dolayısıyla tatbikatta büyük önem arzeden bu tefrik basit, fakat tatmin edici olmıyan bir kıstasa dayanmaktadır.

Tavsif mahdut olup bir verginin tahsil tekniğinde vukua getirilecek değişiklikler, onun vasfını tebdil edebilir. Öte yandan dört vergi idaresini lâğveden 16/Nisan/1948 tarihli kararname ile bu ananevi tasnif çok zayıflamıştır.

İktisatçılar, uzun zamanlar, verginin derin vasıflarına uygun düşecek ilmî bir kıstası aramışlardır. Vasıtasız vergiyi être veya avoir fiillerine, vasıtalı vergiyi de faire fiiline benzeten malûm formül ile şematize ettikleri vergi doktrininin tahlilini geride bırakarak, yakın bir zamana kadar bu iki vergi arasındaki farkı, verginin in'ikâsı (répercussion) ve intibakı (incidence) hadisesine bağlamışlardır.

Kanunî mükellefiyet ile hakiki mükellefi yekdiğerinin aynı olan vergilere "vasıtasız" denilmekte idi, bu halde iktisadî bakımdan mükellef mefhumu ile vergi hukukunun mükellef mefhumu yekdiğerine tamamiyle intibak ediyordu. Kanunî mükellef tarafından peşinen ödenmekle beraber, fiilen bir diğèrinin üzerinde kalan vergi ise "vasıtalı" addolunuyordu. Fiziyokratlar, yalnız arazi iradı üzerine mevzu verginin vasıtasız, di-

ğer bütün vergilerin sonunda toprak sahiplerine in'ikâs ettirildiği için vasıtalı olduğunu iddia ederlerken bu suretle muhakeme yürütmekte idiler.

İngiliz vergi telâkkisine oldukça yakın görünen bu tefrikin dayandığı in'ikâs hadisesinin müphem ve mütebeddil karakteri dolayısıyla yetersizliğine ve ilmî bakımdan zayıflığına hükmolunabilir. Bununla beraber birçok iktisatçılar, daha iyisi bulunamadığı için bununla iktifa ediyorlardı. Bazı müellifler - umumî iktisadî tahlil ile kısmî tahlil arasındaki farka sıkıca bağlı bir fikir cereyanına göre - mükellefin gelirinin veya mamelekinin tamamını teklif altına alan vergilere "vasıtasız vergiler" diğer bütün vergilere de "vasıtalı vergiler" adını vermeyi telkin ettiler. (James Milli'nin, hiç değilse Principes'lerinin birinci basılışındaki fikri bu idi ve Neumann veya Shaffle gibi Alman müellifleri de bu fikirde idiler.)

Son zamanların millî gelir veya sosyal muhasebe üzerindeki çalışmalarında, vergilerin hesaba ithali meselesi en nazik meselelerden birini teşkil etmekte olduğu cihetle, bu kısa tetkiklerle iktifa edilemezdi. Vergilerin toptan ithalini mi, ihracını mı kabul etmek lâzımdır; her verginin iktisadî faaliyet üzerindeki kendisine has mânasını nazarı dikkate alarak muhakemeyi daha ince tahlile tâbi tutmak (Nuancer) daha muvafık değildir? Bu münakaşalar en yeni literatürde, bilhassa Anglo - Sakson memleketlerinde pek mebzuldür. Bay Bowley ile Colin - Clark arasındaki meşhur münazarayı bir misal olarak gösterebiliriz. Umumiyetle kabul edilmiş olan iki ana millî gelir mefhumu, vasıtasız vergileri muhtevi olarak hesaplanan âmiller maliyetine müstenit gelir (Revenu au coût des facteurs) ve vasıtalı vergilerin ilâvesi suretiyle hesaplanan piyasa fiyatına müstenit gelir (Revenu au prix du marché) mefhumları, vasıtasız ve vasıtalı vergiler tefrikine sıkıca bağlıdır. Fakat bu tefrik aynı tabirleri - belki de hatalı olarak - muhafaza etmiş olmakla beraber, yukarıda izah edilenlerden tamamıyla ayrıdır. Millî gelir çalışmalarının mütehassısları bizi bu hususta ikaz etmektedirler.

Bay François Perroux bu hususta şunları yazmaktadır; (Vasıtasız ve vasıtalı vergi tasnifi, millî gelir tahminlerinin dayandığı tasniflerin en adi ve en tehlikelidir. Takribî hesaplarda ve iptidaî (élémentaire) izahlarda kabulü - o da bazı ihtiraz kayıtlarıyla - caiz olan bu tasnif, idarî tarifleri ve hattâ maliye ilminin tariflerini değiştiren bir takım rötuşları ve tasrihati icap ettirir . . . "kolaylık" için bu tasnife baş vurulduğu zamanlarda, çok kabataslak bir basitleştirme yapıldığını ve durumun son derecede itibarî olduğunu bir an gözden kaçırmamak yerinde olur." (22)

(22) François Perroux, Les comptes de la Nation P. U. F. 1949. Sa: 90.

Bay Ursula Hicks de şimdiye kadar kullanılan kıstasların kifayetsizliğini tenkid ve idarî tasniflerin kullanılmasından doğacak mahzurlara dikkat nazarımızı celbederek, "vasıtasız" ve "vasıtalı" vergilerin sosyal muhasebe zaviyesinden bu yeni izahı için gelir vergileri ve masraf vergileri tabirlerinin tahsisini teklif etmektedir. (23)

Millî gelir görüşünden, vergilerin yeni iktisadî tasniflerine yol açıktır. Temenni olunur ki müellifler kullanacakları terimleri seçerken büyük bir ihtiyat ve basiretle hareket etsinler ve iki manalı oluşları münakaşalara yol açan terimler kullanmaktan tevakki eylesinler, bu suretle hareket etmekle istikbalde bugünkü ihtilâfların fena neticelerini teşdit edecek yeni ihtilâflar doğmasını önlemiş olacaklardır. Fakat acaba bugünkü ihtilâflara bir hal tarzı bulabilecekler midir?

## İKİNCİ BÖLÜM

### *Bir hal tarzının aranması*

Bir hal tarzı aranması, aşağıdaki iki suale cevap verilmesiyle mümkündür; bu ihtilâflara son vermek arzuya şayan mıdır? İmkân dahilinde midir?

#### *A — Bir hal tarzının faydası.*

Bir hal tarzı arzuya şayandır. En az iki sebep bunun faydasını ortaya koymaktadır.

1 : Meydana koyduğumuz terim ihtilâfları, nazari olduğu kadar amelî birçok vahim neticeler doğurmaktadır. İhtilâfların görünüşlerini incelerken, ekseriya mükellef (ferd veya firma) cephesinde kendini gösteren bu vahim neticeleri aydınlatmağa gayret ettik. Zamanımızın millî gelir veya millî sermayeye müteallik işgalâtı buna çok büyük ehemmiyet izafe etmektedir. Bu mesainin ve aranan tahminlerin hazırlanması hususunda vergi sermayeden ziyade (hattâ tesanüt vergisinden sonra dahi) millî gelir tahminlerinde muteber olduğu malûm ise de vergiye dayanan gelir tahminlerinin hakikatten çok uzak olduğu ve ihtiva ettiği noksanlar (omission) veya mükerrerlikler (doubles emplois) dolayısıyla mütehassısları tatmin edemediği de herkesce bilinmektedir (24). Bu itibarla burada mezkûr ihtilâflardan doğan vahim neticeleri tasvir ile vakit geçirmek zayıftır. Sadece şuna işaret edeceğiz ki,, bu neticeler yalnız mücer-

(23) Ursula Hicks, The Terminology of tax Analysis, The Economic Journal, Mart/1946.

(24) Bak : H. Laufenberger, Revenu, Capital, impôt, 4 üncü bası sa: 59 ve mü. ve F. Perroux, Le revenu national, les comptes de la nation . . . ilh.



ret nazarî ilim sahasında hissedilmekle kalmıyor, bu çalışmalardan çıkabilen ve çıkması lâzım gelen maddî siyaset derslerine de tesir edecek mahiyet arz ediyor. Bundan, bahsi geçen kelime ihtilâflarına son verilmesini temenni ettirecek ikinci bir sebep ortaya çıkmaktadır.

2 : Filhakika bu ihtilâflar, gözlerimiz önünde açıkça teressüm eden ve iktisat teorisinin umumî ve ünitaire bir anlayışı ve tatbikatla münasebetlerinin bir nevi izah tarzı kisvesi altında, malî mülâhazalar içinde vergicilik mülâhazalarına üstün bir yer vermek, malî mülâhazalarla iktisadî mülâhazaları yekdiğerine yaklaştırmak, nazarî mülâhazaları siyasî mülâhazalara sıkıca bağlamak temayülünü gösteren üçlü bir tekâmüle de aykırı bulunmaktadır.

a) İtalyan sosyoloğu J. B. Vico'ye inanmak lâzım gelirse tarihî akışın münhanisi ekseriya helezonî bir şekil göstermektedir. Hareket noktasından uzaklaşır, aynı noktaya tamamiyle dönmemekle beraber, yine aynı noktaya yaklaşır. Öyle görünüyor ki bu tarzda bir tekâmül şeması, maliye ilmi mevzuundaki fikir gelişmelerinin künhünü izah edebilir. İlk safhada malî düşünce ile iktisadî düşünce asla birbirinden ayrı değildir: Ricardo'nun ana eserine iktisat ve vergi prensipleri (Principes de l'économie politique et de l'impôt) unvanını vermesi bunu teyid eder. İkinci bir safhada iki çeşit iştigalât arasında bir ayrılık husule geliyor: Maliye ilmi ile iktisat yekdiğerine yabancı iki disiplin manzarası arz ediyor. Üçüncü bir safhada, ayrılık yavaş yavaş azalıyor: "İktisadî" ve "malî" bundan böyle birbirinden ayrı mefhumlar olmaktan çıkarak, gitgide aynı neviden hâdiseler grubuna dahil telâkki edilmeğe başlanıyor (25). Bu suretle maliye teorisini, umumî iktisat teorisi içine ithal etmeyi istihdaf eden bugünkü araştırma cereyanı, zamanında büyük klâsikleri harekete getirmiş olan cereyana yaklaşmakta ve fakat, zamanla devlet anlayışının değişmiş ve tekâmül etmiş olması dolayısıyla bittabi, ona aynı ile te-tabuk etmemektedir. Mamelekli devlet (Etat - patrimonial) jandarma devlet ve ilâhi devlet (Etat - Providence) istihalelerinden geçerek yerini favst devletine (Etat - faustien) bıraktı (26). Buhrana karşı mücadele, harp ekonomisi, sosyal fikirlerin tekâmülü, iktisadî faaliyet sahasında âmme makamlarına ehemmiyetli bir rol tevdi etmiştir. Malî yüklerin artışı, bütçenin genişlemesi, amme masraflarının tevzi edici (redistributionnel) vasfı ile iktisadî ve malî hâdiseler arasındaki aslî bağıllık yavaş yavaş meydana çıktı.

(25) Bak : H. Laufenburger, *Economie financière en trois leçons*. Paris Sirey 1950.

(26) M. Jean Marchal'in sevgili tabirlerini tanıdınız değil mi?

Fransa'da bu bağlılığı aydınlığa çıkarmak arzusu ile müteharrik olan Profesör Bertrand Nogaro, Hanry Laufenburger ve Jean Marchal'ın gayretleriyle, hukuk telâkkisi inhisarcılığına karşı şifakâr bir aksülâmel inkişaf etti. Malî iktisat "économie financière" tabiri ve onunla birlikte malî meseleleri yeni bir anlayış ve kavrayış zihniyeti ortaya çıktı. Fakat - bu mecmuada ahiren tesbit etmiş olduğumuz gibi (27) - malî iktisat müstakil bir disiplin olarak nazarı itibara alınmazdı. Aynı suretle, malî iktisat da, hukukî ve iktisadî tetkiklere, çok daha geniş olan muhtevası içinde yer veren ananevi maliye ilminin yerine kaim olmak iddiasında bulunamazdı. Bundan böyle, malî âmil ile iktisadî âmil birbirine sıkıca bağlı, maliye ilmi ile iktisat ilmi sıkı surette yekdiğerine tâbidir.

b) Bu esas tekâmüle, bahsimiz için ehemmiyetli, talî bir tekâmül de katılmaktadır. Malî tetkiklerin çeşitli mevzuları olan bütçe, vergi, istikraz, muasır Anglo - Sakson maliye fikrinin adesesini altında artık yekdiğerinden ayrı ve müstakil unsurlar gibi nazara alınmamakta, hukukî veçhelerinde değilse bile iktisadî veçhelerinde birbirine yaklaşımağa, hattâ yekdiğeri içinde kaynaşmaya temayül etmektedir. Diğer bir çokları arasında Büyük Britanya'da Schumacher, Beveridge, Kalecki, Ursula Hicks, Birleşik Amerika'da A.P. Lerner, Alvin Hansen, Groves isimleri alâka merkezlerinin devlet bütçesi muvazenesinden milletin iktisadî muvazenesine devlet malî bütçesi çerçevesinden milletin iktisadî bütçesi çerçevesine yer değiştirmesi şeklinde tezahür eden bu terkip ve tecdit gayretlerinde temayüz ettiler.

Daha eski ve daha dar olan tam kullanma (Plein emploi) mefhumunu da içine alan en müsait iktisadî durumun (optimum économique) modern görünüşü altında bütçe artık devlet gelir ve giderlerinin "tahminini havi bir hesap cetveli" olmaktan çıkmış ve daha ziyade "iktisadın para devresine (circuit monétaire) devletin dahil olmasını sağlıyan malî usullerin heyeti mecmuası" (28) "Millî gelir miktarı ve onun harcanma tarzı üzerine müessir olmak maksadiyle devletin vergi koyma ve harcama kudretini şuurlu bir tarzda kullanma tecrübesi" haline gelmiştir (29). Kısaca ifade etmek lâzım gelirse, bütçe, âmme masraf ve borçları, vergi hasılatı, bütçe açığı ve para manipülâsyonları ile az çok ahenkli... Ve müessir bir tarzda işliyen bir politikanın aletidir.

Şu halde iktisadın toplu (Global) strategique miktarları üzerine tesir eden bir icra unsuru olmak itibariyle, bütçe, büyük ekonomi (macro -

(27) J. Merigot, Elements d'une théorie de la parafiscalité, R.S.L.F. 1949 No. 2 ve 3.

(28) J. Marchal, L'Etat et son budget, Promotions 1947 No. 6, Sa. 13.

(29) The Economist No. 2, Ekim/1946.

économie) nim ve sosyal muhasebenin görünüşü altında millet bütçesinin (Budget de la nation) daha geniş ve daha umumî çerçevesi içinde yer almak icap eder.

Bu yüzden Keynes ve muakkiplerinin tahlilleriyle maliye ilminin carî mefhumları yeni bir mahiyet ve hakikaten iktisadî bir mâna iktisap ederlerken (30) aralarındaki sıkı rabıta da meydana çıkmaktadır. Vergi; bütçe, istikraz, nakit mefhumlarından ayrılmaz görünüyor, "teklifî" (fiscal) hadise, tamamıyla "malî" ve "iktisadî" hadise içine dâlıyor. Binaenaleyh bu mefhumların ait oldukları disiplinlerin terimleri arasındaki uyumsuzluk şayanı eseftir. Hele bugünkü fikir cereyanlarına ittiba ederek nazariyenin tatbikattan ayrılmazlığı kabul edilecek olursa bu daha da arzu edilmez bir mahiyet iktisap eder.

c) Öğretim sahasında kullanılmağa - bir hadde kadar - müsait bulunmakla beraber ilmî bir kıymet iktisap edebilmek bakımından çok nakıs olan bazı tasniflerin aldatıcı ve mübalâğalı manzarasını meydana çıkarmakla "yenilerin" yaptıkları hizmet, küçümsenecek derecede değildir. Bu suretle yekdiğerine karşı kullanılan - bir nevi hakikî uslûp oyunları-mücerret iktisat (économie abstraite) ve maddî iktisat (économie concrète) fikir iktisatçısı (économiste de la pensée) ve tatbikat iktisatçısı (économiste de l'action) tabirleri artık merduttur. İktisat teorisi gitgide bir gaye olmaktan çıkmıştır : O bugün artık bizzat iktisat teorisi olmak için değil, bir siyasete rehberlik etmek, onun istinat edeceği bir mehaz olmak için serdedilmektedir.

Onun mevzuu, hazır formüller imal etmek değil, hadiseler arasında mevcut olan ve şartları bir araya geldiği takdirde tahakkuk eden müna-sebetleri meydana çıkarmak için gereken şartların neler olduğunu tasrih etmektedir. Bu manada Keynes ile beraber iktisat teorisinin "Ona sahip olan kimseyi, doğru neticelere götürecektir olan bir metod, bir düşünce ve mantık cihazı" olduğu bihakkın söylenebilir (31). Bu suretle o zihni faaliyet ile yaratıcı faaliyetin tekату ettikleri noktada yer almaya meyleder. Harp içinde ve hattâ halihazırdaki güdümlü iktisadî siyasetin tetkik ve müşahedesi, mümtaz nazariyecilerin oynadıkları rolü - yabancı memleketlerde - açıklar ve aynı zamanda iktisat teorisi ile iktisat politikasının yekdiğerine tabiiyetini aydınlatır. Esaslı ve muhkem bir nazariyeye dayanmıyan bir iktisat politikası müphem kalmağa ve muvaffakiyetsizliğe mahkûm olduğu gibi, hakikatle teması kesilmiş olan her iktisadî nazariye de kuru ve faydasız bir akademik izah olmaktan ileri geçemez.

(30) J. Marchal, l'Etat et son budget Z. e.

(31) J. M. Keynes, M. Hendersonun, Offre et demande adlı eserine mukaddime. Cambridge Handbooks.

Teori ile siyasetin bu bağılılığı, tatbikat tekniği olan vergi hukuku ile tatbikat rehberi olan iktisat ilminin neticesiz terim mücadeleleriyle birbirine cephe almamaları için üçüncü bir sebep teşkil eder.

Son derecede arzuya şayan olmakla beraber, bir hal tarzı imkân dahilinde midir?

*B — Bir hal tarzı bulunabilir mi?*

Bunun için en az muzaaf bir ceht sarfetmeğe tevessül eylemek lâzımdır. İlk önce bir taraftan iktisatçıların, öte yandan vergi hukuku teknisyenlerinin, aralarına her iki disiplinin mütehassıslarını koyarak dahilî kelime kavgalarına son vermeleri gereklidir. Bu düzenleme bir kere başarıldıktan sonra, vergi hukuku ve iktisat terim ve mefhumlaştırmaları "Conceptualisation" arasında müştereken bir intibak sağlanması icabeder.

*Birinci Şart* : Her iki disiplinde terimlerin birleştirilmesi.

Disiplinlerin her biri için, birleştirilmiş bir dil kabul edilmeden bir hal tarzı tasavvur olunamaz. Bu istikamette tevessül edilmesi lâzım gelen ceht ve gayret, iktisat ilminde malî hukuka nazaran daha kesif olmak icabedecek gibi görünmektedir.

a) İktisadî terimlerin birleştirilmesi : İktisat da, diğer bütün sosyal ilimler gibi, Berkeley tarafından mazide, o kadar kuvvetle meydana konulan (32) kelime tuzağına düşmiye mahkûmdur. Fakat hakikatın hareketliliğini ve giriftliğini ifadeye muktedir olamıyan mücerret terimler kullanmağa başladığı andan itibaren lisanın maruz kaldığı hatalara, yekdiğerinden çok farklı müteaddit diller kullanılmasından doğan zorluklar da inzimam etmektedir. Bizim zamanımızda Denis de Rougemont yeni bir etüdünde, bu karışıklık ve müphemiyetlerin Sémantique'e yani tarif ilmine başvurulmak suretiyle bertaraf edilmesini teklif ediyordu. En başta iktisat ilmi, böyle bir tavsiyeye uymaktan çok kazanacaktır. Bu ilimde pek çok kelime çeşitli manalara gelmekte, pek çok mefhum çeşitli izahlara yer vermektedir. Buna ait misaller pek çoktur, biz burada, etüdümüzün birinci kısmının ilham ettikleriyle iktifa edeceğiz.

Bilindiği gibi, teşebbüs (entreprise) terimi, iktisatçıların zihninde tek bir mefhum ifade etmekten uzaktır. Bazılarına göre, bununla, iktisadî faaliyetin gerektirdiği insan ve malzeme âmillerini bir araya getiren ve tertipleyen müstahsil uzviyet ifade edilir (32). Diğer bazılarına göre

(32) Principes de la connaissance humaine adlı eserinde.

(33) M. Truchy.

bu tabir yalnız, piyasa ihtiyacı için istihsalde bulunan ve bu suretle tesadüfe bağlı (aléatoire), bir karakter iktisap eden uzviyete itlak olunmalıdır (34). Ve nihayet bazı müellifler de bu tabiri, kapitalizmin kendisine has farikalarını haiz olan her nevi istihsal teşkilâtı şekline tahsis etmektedir. (35)

Gelir (revenu) terimi de bundan daha az müphem değildir. Karışıklıkları azaltmak için, bu terimin kullanılması, mefhumun mücerretlik derecesine, kavramın vüs'atine ve tahlilin ölçüsüne göre bir sürü tahsis ve takyitlere tâbi tutulmayı gerektirir.

Von Veiser tarafından vazedilen fonksiyonel inkisam ile enstitüsiyonel inkisam arasındaki ayrılığı zenginleştiren Bay François Perroux âmillere müstenit mücerret gelir (revenu abstrait de facteur) ile müşahhas ajan veya müessese gelirinin (revenu concret d'agent ou d'institution) ayrılmasındaki faydayı ispat etti.

Bu sonuncu mefhum, gayrî safî gelirin, müelliflerce üzerinde durulan unsurlarına ve safî geliri elde etmek için yapılacak indirimlere göre tebeddül eder. Gayrî safî gelir, Loria, Fisher, Kuznets veya Perroux'ya göre aynı değildir: Safî gelirin sureti tayinine gelince bu da daha az iphama meydan vermiyor değildir. Amortisman tabiri müşterek bir mâna ifade etmekten uzaktır. "İnsan sermayesi" nin (Capital humain) tamamiyetini muhafaza etmek münakaşalara yol açmaktan hali değildir. Maddî sermayenin itfasına gelince bu mesele, itfa akçesi, sermayenin maddî vahitleri fiyatı üzerinden mi yoksa bu sermayeyi istimal eden şahsın çalışma kudretinin idamesi de nazara alınarak mı hesaplanacağını tayin noktası üzerinde Pigou, Hayek, Lindahl ve Hicks'i karşı karşıya getiren meşhur münakaşaya yol açmıştı. (36)

Gelir mefhumunun küçük iktisat (micro - économie) veya büyük iktisat (macro - économie) sahasında ve fert veya millî grup ölçüsünde nazara alınmasına göre çok değişik olduğunu ilâve etmeye lüzum var mı?

Sermaye (Capital) terimi hakkında, onun da pek çok anlaşmazlıklara yol açtığından başka ne söylenebilir?

Muasır iktisat teorisi, birçok münakaşalardan sonra Fisher'in ve Avusturya'luların tahlillerini nihaî ve kat'î olarak kabul etmiş ise de, bunların mana ve şümulü üzerinde asla hayale kapılmamaktadır. Bir çok nazarî münakaşalar arasında Avusturya mektebinin Cambridge mektebine

(34) M. James.

(35) F. Perroux.

(36) Bak : Perroux, Revenu national et Politique économique quantitative, Paris, centre de documentation universitaire sa: 208.

muhalefeti, Knight, Hayek, Kaldor arasındaki münazaralar, ferdiyetçi marjinalizm taraftarlarıyla, toplu miktarların sosyal muhasebesi taraftarları arasındaki münakaşalar sermaye mefhumunun derinleştirilmesi meselesinin olduğu gibi durmakta bulunduğunu ispat etmeğe kâfidir. (37)

İktisat ilminin terakkisi, gerek millî gerekse ihtilâfların asla eksik olmadığı milletler arası sahada, bu lisan güçlükleri yüzünden frenlenmekte olduğu gayrî kabili inkârdır. Bu manzara karşısında insan Babil'in hayalini görür gibi oluyor... Bir tarifler kodu'nun, bir iktisadî "esperanto" nun tedvini acaba düşünülemez mi?

b) Vergi hukuku terimlerinin birleştirilmesi. — Fakat bu illet yalnız iktisat ilmine has değildir. Maliye hukuku da daima Bergson'un şu tavsiyesine riayet etmiş değildir: "Kelimelere arzu edilen manayı vermek mümkündür, elverir ki, onların ilk önce bir tarifi yapılsın."

Bazen aynı terime muhtelif vergi idarei umumiyeleri (régies fiscales) tarafından ayrı manalar verildiği vaki olmaktadır (38). Ananevi idareî umumiyelerin ilgasına dair 16/Nisan/1948 tarihli kararname, bazı mefhumların birleşmesini intaç etmiş olduğundan bu kaziye halen kıymetini kaybetmiştir. Bununla beraber muhtelif vergi daireleri arasında ve hattâ aynı dairenin içinde, bir terimin mâna değiştirdiği vakidir, ve bundan sonra da vaki olabilir.

Bu cümleden olmak üzere kazanç (bénéfice) mefhumu evvelce gördüğümüz veçhile, bütün vergi kanunlarının metinlerinde aynı tarzda bulunmamaktadır. Ziraî kazanç, ticarî kazançtan ayrı esaslara göre hesaplanmaktadır. Ticarî ve sınaî kazançların unsurları da, teşebbüsün götürü usule tâbi olup olmamasına göre değişir. Gayri meşru kazançların müsaderesi mevzuundaki kazanç mefhumu ile "sedüler gelir" mefhumu yekdiğerinin aynı değildir ve nihayet, olağanüstü vergiye (prélèvement exceptionnel) matrah teşkil eden kazançların hesaplanma usulleriyle cari vergideki usuller birbirine uymamaktadır.

Bazen de esaslı surette teessüs etmiş olan bazı tabirler, kanun vazının onları yerli yerinde kullanmamasından dolayı şayanı teessüf karışıklıklara yol açmaktadır. 1948 de Paris'te toplanmış olan Milletlerarası

(37) "Muasır iktisat teorisinde sermaye mefhumu üzerindeki münakaşalar" ünvanıyla hazırlamakta olduğumuz etüde müracaat olunmasını rica ederiz.

(38) Rosier (C) la fiscalité française devant l'opinion publique, L.G.D.J., 1940 sa: 158.

Muhasebe Kongresine takdim edilmiş olan raporun mevzuunu teşkil eden ihtiyatlar, provizyonlar ve amortismanlar bu kabildendir. (39)

İki manalı ve müphem formüller pek çoktur; ve muhtelif metinler içinde çok ayrı manalara gelenlerine rastlamak da nadirattan değildir: "Tehir edilmiş amortismanlar" tabiri buna çok aktüel bir misal teşkil eder. Kısaca işaret edilen şu birkaç misal, dil ve mefhumlaştırma birliğinin iktisat ilminde olduğu kadar vergi hukukunda da zarurî bulunduğunu göstermeye kifayet eder zannındayız. Ancak bu, ihtilâf halinde bulunan iki disiplinin terimlerini birleştirmek hususunda teşebbüs edilecek müşterek gayretin derpiş edilebilmesi için lâzım olan ilk hareketten ibarettir.

*İkinci şart:* Her iki disiplindeki terimlerin yeknesak hale getirilmesi.

Şematik ve mücerret (abstrait) bir muhakeme ile iktifa edebilmek için takip edilecek üç yol mevcuttur:

- 1 — İktisat terimlerinin vergi hukuku tarafından kabul edilmesi.
- 2 — Vergi hukuku terimlerinin iktisat ilmi tarafından kabul olunması.
- 3 — Bu iki disiplinin müştereken yeni terimler kabul etmesi.

Ancak, bilgilerimizin halihazırdaki durumunda, hiç bir yüksek disiplin bir anlaşmanın unsurlarını sağlayacak kudrette olmadığı cihetle, yeni maddî unsurların ithalini gerektiren üçüncü ihtimalin derhal bertaraf edilmesi icabeder. Bu hal, diğer iki ihtimalin tahakkukundaki zorlukları da iyice aydınlatmış olur.

Vergi hukuku terimlerinin iktisat ilmi tarafından kabul edilmesi hiç şüphesiz onun "hakikate intibak" (Coller au réel) arzusunu ortaya koyar ise de aynı zamanda onun izahlarını sakatlar. İlmin esir haline düşmediği bir memlekette böyle bir faraziye şayanı kabul olamaz. Fakat, iktisat ilminin imkânlarına vakıf bir kanun vazi'nin müdahalesi olmaksızın, iktisat terimlerinin vergi hukuku tarafından kabulü düşünülebilir mi?

Bu disiplinleri kendilerine has lisanı feda etmiye yararlı kat'î mülâhazalarda ilerlemek mümkün değildir. Serbestçe bir vazgeçmiye inanmak hayal, cebrî bir ahenkleştirme ise tehlikelidir.

Bir hal tarzına varıldığı farz olursa bile bunun devamlı olup olacağı bihakkın sorulabilir. Filhakika, bu nazik ihtilâflar üzerine eğilerek

(39) Bak : Chaiers du Congrès International de Comptabilité. Paris 1948, 12 nci kısım, Fiscalité et comptabilité, M. Pinoteau'nun raporu, sa: 10 - 11, Mille - Doyen'in notu, sa: 27 çe mü.

sebepleri dikkatle incelenecek olursa bu sebeplerin yegâne değilse bile başlıcasının aynı hâdiselere, iki disiplin tarafından ayrı adeseler altından bakılması olduğu neticesine varılır. Her ikisi de aynı bir beşerî faaliyeti nazarı dikkate almakta iseler de, iktisat ilmi, bu faaliyetin ilmî bir izahını yapmak gayesini güderken, bir teknikten başka bir şey olmıyan vergi hukuku, az çok göreneğe dayanan (empirique) vasıtalarla çok kesin bir gayenin; Devlete lüzumlu olan gelirlerin sağlanması için mükelleflerle vergi dairesinin münasebetlerini tam bir şekilde tesbit etmek gayesinin, tahakkukunu araştırır. Vergi hukukunun bu icabı hale uygunculuğa (opportunisme) düşkünlüğü, bir çok hukuk disiplinleriyle tearuza düşmesini izaha kifayet eder. Bay Laborde - Lacoste, bugün eskimiş olan metinlere dayanarak, müstehziyane bir edâ ile - vergi hukukunun "istiklâli" her devirde mevcut olmuş olduğunu ve iyice tahlil edilirse malî tedbirlerin meşruiyet ve müessiriyeti arzusunu tatmin etmekten başka bir maksada müstenit bulunmadığını beyan etmiştir.

Terimlerin elâstikiyeti bu uygunculuk vasfına mükemmelen tevafuk etmektedir. Kullanılan kelimelerin aynı oluşu, ilk iktisatçıların malî ile iktisadî'yi birbirine karıştırmış olmaları ile izah edilebilir, halbuki iktisat o zaman, san'at (art) safhasını asla geçmemiştir. İktisat ilminin devamlı gelişmesi ve devlet ihtiyaçlarının artışı ile görüş farkları da keskinleşmiş ve şiddetlenmiştir.



Komşu disiplinler arasında terimlerin ahenktar hale getirilmesi ve iki manalı tavsiflerin bertaraf edilmesi maksadiyle Fransız ve yabancı çalışmalarda müşahede edilen bazı gayretlere rağmen bu etüdden çıkan netice, çok hayal kırıcıdır.

Filhakika böyle bir teşebbüs, çok küçük bir azınlığın eseri oldukça muvaffakiyetle tetevvüç etmesine imkân yoktur. İktisat ilmi ile vergi hukuku arasındaki terim ihtilâfları kolay kolay halledilemez; ve bunun halledilmesi mümkün olmayınca da iktisatçı, bu ihtilâflarla ne vama bir müsâlâha akdine ve kendi disiplinini bunların refakatinde ilerletmiye alışmak mecburiyetinde kalacaktır.

Böyle bir durum, esasen, diğer bir çok sahalarda da mevcuttur. İktisat ilminin henüz vardığını iddia edemeyeceği bir olgunluk iktisap etmiş olan disiplinler bile, bu terim dâvasını memnuniyeti mucip bir tarzda halletmiye henüz muvaffak olamamışlardır. Onlarca yıldan beri maruf münakaşalar (publiciste) ler ile (privatiste) leri karşı karşıya getirmektedir; misal olarak hükmî şahsiyet mefhumu etrafında yapılan münakaşaları göstermek kâfidir. Processualiste'lerde, usul nazariyecisi ve



tatbikatçıları aynı zorluklarla karşılaşılıyorlar ve insan burada, müteveffa Doyen Hanri Vizioz'un tabirleri teklif ederken gözönünde tuttuğu ihtiyatkârlığı ve kat'iyet endişesini yadettikten nefisini menedemiyor.

Bu disiplinler bundan dolayı daha az ilerlemiş değildirler. Hattâ bazı defalar, ekseriya müessif karışıklıklar ve anlaşmazlıkların mevludu olan terim ihtilâflarının faydalı ve derin tetkiklere hareket noktası teşkil etmiş oldukları da vakidir.

Bunda bir ümit ışığı yok mudur? Bütün ilim adamları için olduğu gibi, iktisatçılar için de "manialar daima birer davet olacağı" doğru değil midir? (40)

---

(40) Bu formül Bay Le Senne'indir. François Perroux tarafından Revenu national et Politique économique quantitative Z. e. de zikredilmiştir.