

BAZI KAMU ALACAKLARININ ÖZEL UZLAŞMA YOLU İLE TAHSİLİ HAKKINDA KANUN VE DÜŞÜNDÜRDÜKLERİ

Ahmet Kutsal*

ABSTRACT

The Reconciliation Law, referred to as «tax amnesty» and «tax peace» by the public and by the administration respectively, is recently published and received a widespread attention by taxpayers.

New arrangements brought about by this law serve two purposes. First by eliminating the past it gives way to the application of new laws that are issued during the last two years, and second it corrects the distortion inflicted upon business firms during high inflationary periods.

In this article, we explained the legal rules of the reconciliation law, and expressed our opinions on it.

I — ZORUNLU GEREKÇELER :

2801 sayılı Özel Uzlaşma Kanunu 24 Şubat 1983 tarih, 17969 sayılı Resmî Gazetede yayınlanarak aynı tarihte yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Adına «vergi affı» veya «vergi barışı» denilsin, bu kanunda düzenlenen hükümler, gerçekten kapsamı ve zamanı çok iyi tayin edilen bir tasfiyedir.

Bu tasfiyenin vakit geçirilmeden bu dönemde yapılmasının zorlayıcı gerekçeleri bulunmaktadır. Yıllarca üzerinde durulan ve nihayet geçtiğimiz sene gerçekleştirilen mali yargı alanında yapılan düzenlemeler, hemen bu mahkemelere intikal ettirilen yüzbinlerce ihtilafli dosya nedeniyle daha başta işlemez hale gelmekteydi. Gayrimenkullerin vergilendirilmesinde öngörülen ve daha objektif olarak

(*) Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Vergi Muhasebesi Uzmanı

gördüğümüz kıstasların uygulamaya konulması, vergi dairelerindeki daha önceki, milyonlarla ifade edilen dosyaların tasfiyesi ile rahat bir uygulama alanı bulabilecekti. Yüksek enflasyon dönemlerinin işletmeler üzerindeki ağır tahribatı sebebiyle, işletmelerin adeta zorlandıkları vesikasız veya gerçeğe uymayan kayıtlarla yaptıkları işlemlerin kanunî bir zemine oturtulmaması, enflasyonla mücadelenin netice vermeye başladığı bu dönemde, bu işlemlerin yaygınlık ve süreklilik kazanmasına yol açacaktı. Nihayet ihdas edildiği dönem sebebiyle vatandaşta tedirginliğe yol açan ve bu haliyle daha başta gerçeği yansıtmadığı ileri sürülerek üzerinde yıllarca konuşulan servet beyannamelerinin yenilenmesi, hem bu fikirlerde gerçek payı bulunması, hem de, yine enflasyon ortamlarının bozucu tesirleri sebebiyle makûl gerekçeler bulmaktadır.

Kanuna ilişkin görüşlerimizi son kısma erteleyerek önce Kanunun kapsamı ve düzenlenen hükümlerin mahiyeti hakkında bilgi vereceğiz.

II — ÖZEL UZLAŞMA KANUNU NELER GETİRİYOR

2801 sayılı kanun aşağıdaki hususları ihtiva etmektedir :

A — Kapsam

B — Kesinleşmiş kamu alacakları

C — Kesinleşmemiş veya ihtilafli kamu alacakları

1 — Veraset ve İntikal, Gayrimenkul Kıymet Artış ve Emlak Alım Vergilerinde kesinleşmemiş veya ihtilafli kamu alacakları

2 — Gelir, Kurumlar Vergileri ile diğer vergi, resim ve harçlarda kesinleşmemiş veya ihtilafli kamu alacakları

D — Özel pişmanlık

E — Servet beyanlarının yenilenmesi

F — İşlemden kaldırılacak dosyalar

G — Vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaş beyanı

A — Kapsam :

2801 sayılı Kanun gümrük ve tekel idareleri tarafından alınan vergi ve resimler dışında, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki genel

bütçeye giren vergi resim ve harçlarla, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi resim ve harçlar, bunlara bağlı, özel usulsüzlük, genel usulsüzlük, kusur, ağır kusur, kaçakçılık cezalarını, gecikme zamlarını (1) ve bu kanuna (2801 S. kn.) göre servet beyanlarının yenilenmesi, vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaşların beyanı nedeniyle ödenmesi gereken vergileri kapsamaktadır.

Kanunun vergi ile ilgili hükümleri 1.1.1983 tarihinden önceki dönemleri, beyana dayanan vergilendirme ise, ek süre dahil, bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri kapsamına almıştır.

Bilindiği üzere kamunun vergi alacağı, vergiyi doğuran olayın vukuu veya hukukî durumunun tekemmülü ile doğar. Her vergi kanununda o vergiyi doğuran olay ayrı ayrı sayılmıştır. İşte bu olayların vergi tarhına esas olabilmesi için gerek mükelleflerce gerek vergi idaresince bir takım kurallara uyulması gerekir.

Buna göre vergiyi doğuran olayın vukuundan itibaren mükelleflerce bildirim ve beyan zorunluluğuna uyulması, bu işlemlerde olayların gerçek yönünün aksettirilmesi, vergi dairesince bu bildirim ve beyanların doğruluğunun incelenerek vergi tarhına esas olacak matrahların tesbiti ile kanunlarda öngörülen nisbetlerin uygulanarak verginin tarhedilmesi, olayda vergi ziyasına sebebiyet verilmişse ceza kesilmesi, tarhedilen bu verginin ve kesilen cezanın mükellefe tebliğ edilerek tahakkuk ettirilmesi gerekir. Tahakkuk ettirilen vergiler ve kesilen cezalar için mükelleflerin belli esaslar dahilinde dava hakkı doğmaktadır (V.U.K. md. 377-378). Mükellefler dilerlerse bu vergi ve cezalar için süresinde ödeme yapacaklarını beyan ederek indirim talep edebilmekte (V.U.K. md. 376), uzlaşma komisyonlarından uzlaşma talep ederek, uzlaşılan miktarı ödeyebilmekte (V.U.K. ek md. 1-10) veya olayı vergi mahkemesine intikal ettirerek vergi ihtilafı doğurabilmektedir. Bunlar dışında vergiyi doğuran olayı zamanında bildirmeyip, beyanda bulunmayan mükellefler için de yine Vergi Usul Kanununda pişmanlık beyan müessesesi ihdas edilmiş olup (V.U.K. md. 371), mükellefler bu hükümden istifade ile zamanında beyan etmedikleri olaylar için belli şartlarda, kesilecek cezalardan kurtulabilmektedir.

İşte Özel Uzlaşma Kanununda daha önce vergi dairesine bildirim ve beyanda bulunulmamış, eksik beyanda bulunulmuş, halen in-

(1) Ödeme emirlerine yapılan itirazlar sonucu haksız çıkanlardan alınacak % 10 zam, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanuna göre tahsil edileceğinden kapsam dışı kalmaktadır.

celeme safhasında veya takdir komisyonunda bulunan, tarhiyat yapılacak olan, tarhiyat yapılarak kesinleşmiş ancak ödeme yapılmamış bulunan, tarhiyat henüz itiraz süresi içerisinde olan, tarhiyat ihtilafli hale getirilmiş olan durumlar için Vergi Usul Kanununun yukarıda saydığımız hükümlerinden farklı ve geçmiş tasfiyeye yönelik hükümler getirilmiştir. Bunlar da aşağıda ayrı ayrı ele alınacaktır.

B — Kesinleşmiş Kamu Alacakları :

1.1.1983 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak tarhedilen vergiler ve kesilen cezalar ihtilafsız kesinleştiği veya ihtilaf sonucu tamamen veya kısmen haksız çıktığı için ödenmesi gereken vergi ve cezalardan bu kanunun yürürlük tarihi olan 24 Şubat 1983 tarihinden önce vadesi geldiği halde tamamen veya kısmen ödenmemiş bulunan vergilerin Kanunda belirtilen sürelerde taksitlerle ödenmesi halinde bu vergilere bağlı vergi cezalarının tamamı ile gecikme zamlarının yarısının tahsilinden vazgeçilecektir.

Kanunda belirlenen süreler, söz konusu borçların ilk taksidi en geç 30.6.1983 gününde ödenmek üzere, ikişer aylık devrelerdir. Taksitler 31.12.1984 tarihine kadar uzatılabilecektir. Ancak taksitleri, borcu 31.12.1983 tarihinde bitecek şekilde tesbit etmeyip, 1984 yılında da taşırın mükelleflerden, 1.1.1984 tarihinden itibaren ödeyecekleri taksitler için halen % 32 olarak belirlenmiş bulunan tecil faizi istenecektir.

Buna göre meselâ 1979 takvim yılına ilişkin olarak nezdinde vergi incelemesi yapılmış ve 500.000 lira gelir vergisi ile 20.000 lira Mali Denge Vergisi ve 1.560.000 lira kaçakçılık cezası 31.5.1982 tarihinde kesinleşmiş ve halen ödemede bulunmamış bir mükellef, Kanunun bu hükmünden istifade etmek suretiyle sadece 520.000 lira vergi aslı ile 1.6.1982 - 24.2.1983 dönemine ilişkin olarak hesaplanacak gecikme zammının yarısı tutarı olan 67.600 lirayı, ilk taksiti 30.6.1983 tarihinden başlamak üzere ikişer aylık devrelerde ve eşit tutarlarda 4 taksitte tecil faizi olmaksızın ödeyebilecektir. Şayet 4 taksitten daha fazla taksit yapılmasını isterse ödemeler 1984 yılına taşacağından, 1984 yılına taşan bu kısımlar için 1.1.1984 tarihinden itibaren yıllık % 32 oranında tecil faizi hesaplanacaktır.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce asılları ödenmiş bulunan vergilerin cezalarının tamamı ile bunlara uygulanması gereken gecikme zamlarının yarısı terkin edilecektir. Bu halde daha önce ödenmemişse gecikme zammının yarısının kanunun yürürlük tarihinden itibaren 6 ay içerisinde ödenmesi gerekecektir.

Şayet cezalar ve gecikme zamları bu kanun yürürlüğe girmeden önce ödenmişse, ödenen bu tutarlar iadeye konu teşkil etmeyecektir (2801 S.K. md. 11).

Kanunun yürürlük tarihinden önce bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş bulunan vergi cezaları kaldırılacaktır. Bu cezaların sık görülen örnekleri usulsüzlük cezalarıdır. Kanunun yürürlük tarihinden önce kesilmiş olup, aynı tarih itibarıyla de ödenmemiş bulunan bu tür bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş cezaların terkin edileceği hükmünün, bu cezalardan halen ihtilaf safhasında bulunanları da kapsayacağını ve bu ihtilafların da kendiliğinden sona ereceği sonucunu çıkarıyoruz.

Kanunun bu hükmünden faydalanarak ödemede bulunacak mükelleflerden alınmış bulunan teminatlar ve konulan hacizler, yapılan ödemeler nisbetinde kaldırılacaktır.

C — Kesinleşmemiş ve İhtilafı Kamu Alacakları :

Kesinleşmemiş veya ihtilafı kamu alacaklarından şunlar anlaşılır.

— Olay henüz inceleme ve tarhiyat safhasındadır.

— İnceleme ve tarhiyat yapılmıştır, ancak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte dava açma süresi henüz geçmemiştir.

— Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Vergi Mahkemelelerinde, Bölge İdare Mahkemelerinde veya Danıştay nezdinde dava açılmış ve halen sonuçlanmamıştır.

Olayın henüz inceleme ve tarhiyat safhasında bulunması, Veraset ve İntikal, Gayrimenkul Kıymet Artış ve Emlâk Alım Vergileri gibi rayiç bedel takdiri gereken vergilerde değişik hükümlere tabi olurken, inceleme elemanlarınca incelemeye alınmış hallerde (genellikle Gelir ve Kurumlar vergileri yönünden yapılan incelemelerde) değişik hükümlerin uygulanması söz konusudur.

Yine aşağıda kendi başlıkları altında inceleneceği gibi, yukarıda sayılan ve rayiç bedel takdiri gereken vergilerde olayın henüz dava açma süresi içinde bulunması veya halen ihtilafı olmasında değişik hükümler öngörülmüşken, bu vergilerin dışında kalan vergilerde uygulanmak üzere değişik hükümler ihdas edilmiştir.

1 — Rayiç Bedel Takdiri Gereken Kesinleşmemiş veya İhtilafı Kamu Alacakları :

1.1.1983 tarihinden önce vukubulan Veraset ve İntikal, Gayrimenkul Kıymet Artış ve Emlâk Alım vergilerini ilgilendiren olaylarda vergi dairelerince muhitler itibariyle emsal dosyalar teşekkül ettirilerek bu emsallerin altında beyanda bulunulan haller takdire sevk edilmekteydi. Vergi daireleri zamanla, artık emsal dosyalar teşkilini de bir tarafa bırakmış ve kendilerine intikal eden ve bu üç tür vergiyi ilgilendiren bütün olayları takdire sevk etmeye başlamıştı. Ortada belirli kıstasların bulunmaması ve vatandaşların bu vergileri ilgilendiren olaylarda gerçek değeri beyan etmemekteki yaygın davranışları, vergi dairelerince yapılan bu işlemlere de haklılık kazandırmaktaydı. Ancak takdir komisyonlarında yığılan bu dosyalar, bir yandan bu komisyonlarda tıkanmalara yol açarken, masa başında tayin edilen emsallere göre verilen kararlar üzerine yapılan tarhiyatlara, vergi yargı organlarında da aynı türde bir tıkanmaya yol açmıştı.

1.1.1983 tarihinden itibaren Emlâk Vergisinde beyanlara esas alınacak kıstasların bina metrekare maliyet ve arsa rayiç değerleri şeklinde belirlenip, sözü geçen vergileri ilgilendiren hallerde de artık bu değerlerin esas alınacak olması, bu vergiler dolayısıyla takdire sevk işlemini hemen hemen durdurmuştur. İşte bu üç tür vergide (2) 1.1.1983 tarihinden sonraki işlemler için gerçekleştirilen ıslahat, bu tarihten önceki tıkanmaların da tasfiye edilmesi ile bir anlam ifade edecekti ve Özel Uzlaşma Kanununun 6 ve 7. maddelerinde düzenlenen hükümlerle bu tasfiyeye yol açılmış oldu.

Buna göre 1.1.1983 tarihinden önce beyannamesi verilmiş olan Veraset ve İntikal Vergisine tâbi menkul (para, tahvil, hisse senedi, alacak ve borçlar ile borsada rayici olan kıymetli madenler hariç) ve gayrimenkul mallar ile Emlâk Alım Vergisi ve Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisine tâbi gayrimenkullere ilişkin olarak değerlendirilmediği veya rayiç bedel takdiri gereken dosyaların bu kanunun yürürlük tarihi itibariyle göreceği işlemleri şöyle sıralayabiliriz :

a — Takdir Komisyonlarına sevk edilmemiş dosyalar ile Takdir Komisyonlarınca henüz değerlendirilmediği veya rayiç bedel takdiri yapılmamış dosyalar için, değerlendirilmediği veya rayiç bedel takdiri yapılmayarak,

(2) Gayrimenkul Kıymet Artış ve Emlak Alım Vergileri 1.1.1983 tarihi itibariyle tapu harcına dönüştürülmüştür.

mükelleflerin beyannamelerinde gösterdikleri değerin % 30 fazlası esas alınmak suretiyle yapılacak tarhiyatla yetinilecektir.

b — Takdir Komisyonlarınca karar verilmiş, ancak bu kararlar üzerine henüz herhangi bir tarhiyatın yapılmamış olması halinde ise yine bu kararlar da dikkate alınmayarak, mükelleflerin beyannamelerinde gösterdikleri değerin % 30 fazlası esas alınmak suretiyle yapılacak tarhiyatla yetinilecektir.

Dikkat edilirse 2431 sayılı Kanunda 1. durumda olan mükellefler için öngörülen müracaat etme şartı kaldırılmıştır. Bu durumda olan dosyalar için vergi dairelerince re'sen işlem yapılacaktır.

Yine söz konusu 2431 sayılı Kanunda 2. durumda olan mükellefler için herhangi bir açıklık bulunmadığı için tereddütler doğmuştu. Şimdi konuya açıklık getirilmiştir.

c — Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi dolayısıyla beyanname verme mükellefiyetinin yerine getirilmediği durumlarda (3), olay takdire sevk edilmiş olsun veya olmasın herhangi bir tarhiyat yapılmamışsa, mükelleflerin bu Kanunun yürürlük tarihinden önce verdikleri Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi Teminat Bildiriminde gösterdikleri satış bedelinin % 30 fazlası, devir bedeli kabul edilecek, bu değer üzerinden vergi tarh edilecektir.

Bu üç halde de tarhedilecek vergiler için ceza kesilmeyecek, miktarı 500.— liranın altında olan vergiler ise silinecektir.

Şayet mükellefler beyanlarının % 30 fazlası üzerinden yapılacak tarhiyatı kabul etmezlerse, ihbarnamenin kendilerine tebliği tarihinden itibaren 1 ay içerisinde durumu bir dilekçe ile vergi daireesine bildirecekler, bu takdirde olay yeniden takdir konusu olacaktır.

Kanunda bu işlemlerin de bir an önce bitirilebilmesi için özel bir zamanaşımı süresi öngörülmüş ve Emlâk Alım ve Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergilerinde bu kanuna göre yapılacak tarhiyatlar, vergi alacağına doğduğu takvim yılını takibeden 3 yıl içerisinde mükelleflere tebliğ edilmediği takdirde zamanaşımına uğrayacağı öngörülmüştür. Mükelleflerce kabul edilmeyen vergiler ile ilgili dosya-

- (3) Gayrimenkul Kıymet Artış Vergisinde işlem yapılmadan önce bir teminat beyannamesi alınmaktaydı, asıl vergiyi ilgilendiren beyanname ise 1 ay içerisinde ayrıca verilmesi gerekiyordu. Mükellefler işlem den önce verdikleri teminat beyannamesini ve ödedikleri teminatı bu vergi ile ilişkisinin kesilmesi şeklinde anladığından asıl beyanname genellikle verilmiyordu.

ların yeniden Takdir Komisyonuna sevki için de bu zamanaşımı süresi uygulanacaktır.

d — Bu vergilerde takdir komisyonlarınca bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce takdir edilen değer veya rayiç bedellere dayanılarak yapılmış bulunan tarhiyatlardan,

da) Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Vergi Mahkemelerinde, Bölge İdare Mahkemelerinde veya Danıştay nezdinde ihtilafli hale getirilmiş bulunanlar,

db) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte dava açma süresi henüz geçmemiş olanlar,

Mükelleflerin beyan ettikleri değer in % 30 fazlası esas alınmak suretiyle hesaplanan vergilere göre düzeltilecektir.

Ancak 4. bendin bu iki haline uygun durumda olan mükelleflerin ilgili vergi dairelerine başvurarak beyan ettikleri değer in % 30 fazlasını, takdir edilen değer veya rayiç bedel olarak kabul ettiklerini bildirerek tarh ve tahakkuk ettirilen vergileri 30.12.1983 tarihine kadar ödemeleri gerekecektir.

Bu şartlara uyulmak suretiyle ödenecek olan alacak asıllarına bağlı vergi cezaları ve gecikme zamları da tahsil edilmeyecektir.

4. bentte sayılan hallere uyan bir örnek vereşim.

Mükellef 1979 takvim yılında satınaldığı dairenin Emlâk Alım Vergisine esas olmak üzere rayiç bedelini 300.000 lira beyan etmiş, bu tutar üzerinden 21.000 lira emlâk alım vergisi ödemiştir. Olay vergi dairesince takdire sevk edilmiş. Takdir Komisyonunca söz konusu daire için 1.000.000 lira rayiç bedel takdir edilmiştir. İşte takdir edilen bu değer üzerinden ilâve olarak tarhedilen 49.000 lira, Emlâk Alım Vergisi ile 15.575 lira kusur cezasının mükellefe tebliği tarihinden itibaren geçen süre, bu kanunun yürürlüğe girdiği 25.2.1983 tarihinde henüz dava açma süresi olan 30 günü doldurmamış veya tebliğ daha önce olmakla beraber, mükellefçe ihtilaf çıkarıldığı için olay yargı mercilerinde bulunuyorsa, mükellef söz konusu bent hükümünden faydalanarak ihtilaftan vazgeçtiğini bildirirse beyanı olan 300.000 liranın % 30 u olan 90.000 lira üzerinden 30.12.1983 tarihine kadar sadece 6.300 lira daha Emlâk Alım Vergisi ödemek suretiyle dosya kapatılacaktır.

e — Yukarıda belirtilen hallere uyan Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisini ilgilendiren işlemlerde vergi, % 30 farklar üzerinden be-

yannamesi verilmiş olaylarda % 10 oranında, sadece teminat bildirimi verilmiş olaylarda, teminat bildiriminde gösterilen satış bedelinin % 30 farkı üzerinden % 5 oranında hesaplanacaktır.

Bu hükümlerden faydalanacak olan mükelleflerden tahsil edilmiş bulunan teminatlar iade olunmayacak ve yukarıdaki esaslar dairesinde tarh olunacak vergiye mahsup edilmeyecektir.

Bütün bu hallerde de mükelleflerin kanunun yürürlüğe girmesinden önce ödemiş oldukları vergiler, vergi cezaları, gecikme zamları ve tecil faizleri artık iade edilmeyecektir.

2 — Gelir, Kurumlar Vergileri ile Diğer Vergi Resim ve Harçlarda Kesinleşmemiş veya İhtilafli Kamu Alacakları :

Rayiç bedel takdiri gerekmiyen Gelir, Kurumlar, Gider, İşletme vergisi gibi vergilerde de işlemler, kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla

— ya inceleme ve tarhiyat safhasında bulunur,

— veya dava açma süresi henüz geçmemiş bulunur,

— yahut da Vergi Mahkemelerinde, Bölge İdare Mahkemelerinde veya Danıştay nezdinde ihtilafli hale getirilmiş ve davaları halen devam etmekte bulunur.

a — İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergilerden bu kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başladığı halde, kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tamamlanmamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine devam edilecektir.

Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilecek vergilerin (3/4) ünün ihbarnamenin tebliği tarihinden itibaren ikişer aylık devrelerde ve 6 eşit taksitte ödenmesi halinde, söz konusu vergilerin geri kalan (1/4) ü ile vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Bu hükümden faydalanmak için ihbarnamenin tebliği beklenecektir. Tebliğ üzerine yukarıda belirtildiği üzere ihtilaf çıkarılmayacak ve ödemeler belirtilen sürelerde yapılacaktır. Ödeme sürelerine riayet edilmediğinde bu hak kaybedilecek vergiler, cezalar ve gecikme zamları tamamı üzerinden tahsil edilecektir.

Mükellefler incelenmekte olan bu yıllar hesapları ile ilgili ola-

rak aşağıda açıklanacağı üzere özel pişmanlık ve servet beyanlarının yenilenmesi gibi hükümlerden istifade etseler bile, bu yıllar için yapılan incelemelerin sonucunda tarhedilecek vergi ve cezalar kalkmayacak, ancak yukarıda belirtilen ödeme şartlarına riayet edilerek, bu hükümden istifade edilebilecektir.

Daha önce beyannamesi verilmemiş veya eksik beyanda bulunmuş olaylar nedeniyle 30.6.1983 tarihine kadar pişmanlık beyannamesi verilerek (V.U.K. md. 371) tahakkuk ettirilen vergilerin ilk taksidi en geç bu tarihte ödenmek şartıyla, ikişer aylık devrelerde ve 4 eşit taksitte ödenmesi halinde, ödemenin geciktirildiği her ay için % 2 oranında hesabedilecek olan pişmanlık zammı aranmayacaktır.

b — Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte dava açma süresi henüz geçmemiş olan ve ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilmiş bulunan vergilerin (3/4) ünün ilk taksitinin en geç 30.6.1983 gününde ödenmek üzere, ikişer aylık devrelerde ve eşit taksitlerle 31.12.1984 tarihine kadar tamamen ödenmesi halinde, geri kalan (1/4) ü ile, bunlara bağlı vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir' Ancak bu taksitlerin 1984 yılına sirayet eden kısımlarından, kesinleşmiş kamu alacaklarının ödenmesi kısmında belirttiğimiz aynı esaslara tabi olarak tecil faizi alınacaktır.

c — Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Vergi Mahkemelerinde, Bölge İdare Mahkemelerinde veya Danıştay nezdinde ihtilafı hale getirilmiş ve ikmalen, re'sen ve idarece tarh edilmiş bulunan vergilerin, ihtilafı kısmının (3/4) ünün yine 2. bentte belirttiğimiz şekilde ödenmesi halinde, ihtilafı kısmın geri kalan (1/4) ü ile bunlara bağlı vergi cezaları ve gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir.

Ancak ihtilafı olan bu işlemlerde yukarıdaki hükümden istifade ile ödenecek vergi asıllarının tesbitinde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle tarhiyatın bulunduğu en son safhada belirlenmiş olan miktar esas alınacaktır. En son safhada bozma kararı bulunması halinde, ödenecek vergi asılları ilk tarhiyata göre tesbit edilecektir. Tarhiyatın bulunduğu en son safhada verilmiş olan kararın terkin kararı olması halinde, mükelleflerce ödenecek bir tutar bulunmamakta olup idarece ihtilaftan vazgeçilecektir.

D — Özel Pişmanlık :

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükellefleri için öngörölmüş bulunan

özel pişmanlık hükümlerine göre, bu mükellefler 1978, 1979, 1980 ve 1981 yıllarına ilişkin olarak vermiş oldukları yıllık Gelir veya Kurumlar vergisi beyannamelerinde beyan ettikleri matrahları bu Kanunun yürürlüğe girdiği 24 Şubat 1983 tarihinden itibaren 6 ay içinde (24 Ağustos 1983 tarihine kadar) ve asgari aşağıda belirtilen miktar ve nisbetler dahilinde artırdıkları takdirde, artırımda buldukları yıllar için vergi incelemesi yapılmayacaktır.

İlgili yıllar için artırılacak miktar ve nisbetler aşağıdaki gibidir.

Yıllar	Artırım Nisbeti	İlgili yılda matrah beyan edenlerin artırımları en az tutar	İlgili yıllarda beyanname verilmemiş veya zarar beyan edilmişse artırılacak en az tutar
1978	% 25	25.000.—	100.000.—
1979	% 20	25.000.—	150.000.—
1980	% 15	25.000.—	200.000.—
1981	% 10	25.000.—	250.000.—

Adi, kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarından artırımda bulunanlar hakkında da ortaklık için yapılacak incelemelerden doğacak matrah farklarından hisselerine düşecek tutarlar aranmayacaktır.

Yukarıda belirlenen nisbet ve tutarlarda yapılacak artırımlarda vergi, gelir vergisi mükelleflerinde % 40, kurumlar vergisi mükelleflerinde % 50 oranında hesaplanacaktır. Bu matraflar üzerinden ayrıca Gelir ve Mali Denge Vergileri alınmayacaktır.

Artırılan bu matrahlar üzerinden hesabedilecek vergilerin ilk taksiti 31.10.1983 den başlamak üzere, 31.12.1983 - 29.2.1984 - 30.4.1984 - 30.6.1984 - 31.8.1984 tarihlerinde 6 eşit taksitte ödenmesi gerekmektedir. Ödeme def'aten veya bu sürelerden önce de yapılabilecektir.

İlgili yıllardan, daha önce vergi incelemesi yapılmış olanlar için de artırımda bulunulabilecektir.

Bu şekilde artırılan matrahiardan geçmiş yıllar zararları dahil herhangi bir indirim ve mahsup yapılamayacaktır.

Artırım bu 4 yılın hepsi için yapılabileceği gibi biri veya birkaçı içinde yapılabilecektir. Artırım yapılmayan yıllar için idarenin vergi incelemesi yapma hakkı mahfuz tutulmuştur.

Bu hükümlere göre meselâ;

— Bu hükümlerden istifade etmek isteyen ve 1978 yılında 50.000.— lira matrah beyan eden bir gelir vergisi mükellefi 1978 yılı için öngörülen % 25 artırım yapacak, ancak bulunan tutar olan 12.500 lira, 25.000.— liradan az olduğu için, kendisine 25.000.— lira üzerinden % 40 oranında 10.000.— lira ilave vergi tarhedilecektir.

— 1979 yılında zarar beyan eden bir gelir vergisi mükellefi, bu yıl için özel pişmanlık talebinde bulunursa, kendisinden 150.000.— lira matrah üzerinden 60.000.— lira vergi alınacaktır.

— 1980 yılında 10 milyon lira matrah beyan eden bir kurumlar vergisi mükellefi, bu yıl için özel pişmanlık talebinde bulunursa, kurum beyanının % 15'i tutarı olan 1,5 milyon lira matrah üzerinden 750.000.— lira vergi tahakkuk ettirilecektir.

— Beyanları aşağıdaki gibi olan bir kurumlar vergisi mükellefinin ödeyeceği vergilerin hesabı :

Yıllar	Matrah	Özel pişmanlık matrahi	Ödeyeceği ilave K. Vergisi
1978	3.000.000.—	750.000.—	375.000.—
1979	zarar	150.000.—	75.000.—
1980	100.000.—	25.000.—	12.500.—
1981	7.000.000.—	700.000.—	350.000.—

Bu konuda son olarak özel pişmanlık hükümlerinin sadece yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi için öngörüldüğünü, bu müesseseden muhtasar beyannamelele bildirilecek vergiler için veya işletme ve gider vergileri gibi diğer vergiler için faydalanılmayacağını belirtmek gerekmektedir.

E — Servet Beyanlarının Yenilenmesi :

1960 yılından itibaren uygulamaya konulan servet beyanı ince-

lemelerinin basit bir mantığı bulunmaktadır. Buna göre gelir vergisine tabi bir mükellefin bir yıl için beyan ettiği gelir o yılda bir yandan her türlü harcamalarına konu teşkil ederken, gelirin harcamalardan arta kalan kısmı da servet artışı şeklinde bir sonraki yıla intikal edecektir. Bir mükellefin beyan ettiği gelir, şayet harcamaları ve servetindeki artış toplamına denk değilse, aradaki fark da mükellef tarafından elde edilmiş, ancak beyan edilmemiş gelir olarak vergi tarhına esas alınmaktadır. Sene başında 5 milyon lira servet olan, o sene içerisinde her türlü özel giderleri için 500.000.— lira harcama yapan ve sene sonunda da serveti 6 milyon liraya çıkmış bulunan bir mükelleften o yıl için 1,5 milyon lira matrah beyan etmesi beklenir ki harcamalarını ve servetindeki artışı izah edebilsin.

İşte gerçek gelirini beyan etmeyen mükelleflerin gerek işletmelerinin kapasitelerinin devamlı büyümesi, gerekse özel servet unsurlarının artması nedeniyle izahat güçlük çektikleri ve büyük bir çoğunluğunun bu sebeple hayali özel borçlar ihdas ettiği bir ortamda servet beyannamelerinin yenilenmesi büyük bir imkân vermiştir.

Buna göre servet bildiriminde bulunmak mecburiyetinde olan gerçek kişilerin (4) 1982 takvim yılına ait gelir vergisi beyannamesi ile birlikte süresinde (31.3.1983) veya ek sürede (15.4.1983 e kadar) verecekleri servet bildirimlerinde yazılı safi servetleri üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere % 1 oranında vergi ödemeleri halinde, 1981 ve daha önceki yıllara ilişkin olarak vermiş oldukları servet bildirimleri iade edilecek ve bu yıllara ait vermiş oldukları bildirimler vergi incelemesine konu edilmeyecektir.

Mükelleflerin yazılı talepleri üzerine tahakkuk ettirilecek olan vergi, 1982 takvim yılına ait gelir vergisi ödeme süreleri içinde ve eşit taksitte ödenecektir.

Yenilenecek servet beyannamesinde beyan edilecek özel servet unsurlarından, gayrimenkuller, gayrimenkul gibi tescil olunan haklar ve gemiler, iktisap tarihindeki maliyet bedeli ile bildirilecektir. Bu bedel; söz konusu gayrimenkul veraset yoluyla intikal et-

(4) Bunlar G.V.K.'nın 114. maddesinde «yıllık beyanname vermek mecburiyetinde bulunan gerçek kişiler» olarak tarif edilmiş, «dar mükellefiyete tabi olanlarla, beyan edilecek gelirleri ücretten götürü usulde tesbit edilmiş ticari ve mesleki kazançlardan, götürü gider usulüne göre tesbit olunan zirai kazançlardan, sair kazanç ve iratlardan, gayrimenkul sermaye iradından, bunların birkaçından veya hepsinden ibaret olanların» servet beyanına tabi olmadıkları belirtilmiştir.

mişse bu verginin tarihine konu olan değeri, inşa veya satınalma yoluyla iktisap edilmişse Emlâk Alım Vergisi tarihine esas olan değeri, bu değerler bilinmiyorsa tahmin veya takdir bedelidir.

Her türlü vasıtalar iktisap tarihindeki satınalma bedeli ile, bu bedel bilinmiyorsa tahmin veya takdir bedeli ile beyan edilecektir.

Hisse senedi, tahvil, mücevherat, sikke ve külçe altın ve diğer kıymetli madenler 31.12.1982 tarihindeki rayıce uygun tahmin veya takdir bedeli ile değerlendirilecektir.

Yenilenmek üzere verilen servet bildiriminde gösterilen nakit para, mevduat sertifikası, sırdaş hesap ve dövizlerin 15.4.1983 günün de T.C. Ziraat Bankası şubelerinde bloke edilmesi ve durumun bankadan alınacak bir yazı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

31.12.1982 itibariyle mükelleflerin banka hesaplarında kayıtlı vadeli ve vadesiz TASARRUF mevduatı, mevduat olarak beyan edileceğinden ayrıca nakit olarak beyan edilemeyecektir.

Mevduat sertifikaları ve sırdaş hesap cüzdanlarınının 1.1.1983 tarihinden önceki bir tarihi taşımaları gerekmektedir.

Mükelleflerce bankalara ibraz edilecek çekler nakit para olarak kabul edilmeyecektir.

Servet beyanını yenileyen mükelleflerden 31.12.1982 itibariyle var olan nakitlerini 15.4.1983 tarihine kadar tapuda tescil suretiyle gayrimenkullere, resmî sicillere kayıtlı taşıma vasıtalarına, resmi belgelere dayalı olarak başka servet unsurlarına dönüştürenlerden, durumun tevsik edenlerden söz konusu değerler için bloke şartı aranmayacaktır.

Servet bildirimini yenileyen mükelleflerden, işletme hesabı esasına göre defter tutan 2. sınıf tacirler, zirai işletme sahipleri ve serbest meslek erbabı servet bildirimlerinde işletme mevcudu arasında gösterdikleri blokaja tabi değerleri bloke etmek zorundadırlar.

Bu mükelleflerden servet bildiriminde mücevherat, sikke veya külçe altın ve diğer kıymetli madenler ile hamiline yazılı hisse senedi ve tahvil beyan edenler bu servet unsurlarını elden çıkarmaları halinde durumu fatura veya gider makbuzu ile belgelendirmeleri lazımdır.

Bir de özellikle özel borç ve alacak beyanlarında, bunların ekonomik, hukukî kaynak ve sebebinin mükelleflerce isbatı istenecek-

tir. Bu alacak ve borçlara vadelerine göre gelir izafe edilebilecektir. Gelir izafesi borç verenler için söz konusu olup, borç verilen paranın alternatif gelir imkanlarına göre, asgari, bankalarca mevduata verilen faiz oranında gelir getirdiği varsayımına dayanır. Bu ise haklarında vergi tarhiyatına konu teşkil eder.

F — İşlemden Kaldırılacak Dosyalar :

Kanunun 10. maddesinde Veraset ve İntikal, Gayrimenkul Kıymet Artış, Emlâk Alım, Emlâk vergilerine ait işlemde kaldırılacak dosyalar ile peşin ödemelerin gecikme zamlarının terkin edileceğine ilişkin hükümler öngörülmüştür. Buna göre;

a — 31.12.1977 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak ra-yiç bedel takdiri için Takdir Komisyonlarına sevk edilmiş Emlâk Alım Vergisi ile Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisine ait dosyalar hakkında anılan komisyonlarca bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce herhangi bir kararın verilmemiş olması halinde, söz konusu dosyalar Takdir Komisyonlarından geri çekilecek, işlemde kaldırılacaktır.

b — 1.3.1980 tarihine kadar tahakkuk ettirildiği halde bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş bulunan emlak vergileri ile bunlara bağlı vergi cezaları ve gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilmiştir.

c — Emlâk Vergisinde beyannameler genel beyan dönemi olan yıllarda Mart, Nisan, Mayıs aylarında, sonradan yapılan inşa ve iktisaplarda, iktisap edilen bütçe yılı içerisinde, iktisap bütçe yılının son üç ayı içerisinde vukubulduğu takdirde ise, olayın vukubulduğu tarihten itibaren 3 ay içerisinde verilir. Bu süreler içerisinde verilmeyen beyannameler için 2 aylık süre tanınmıştır. Emlâk Vergisi beyannamesi bu ek süre içerisinde verilirse olay usulsüzlük cezasını gerektirmekte ancak vergi ziyayı olmamış sayılmaktadır. İşte 1.1.1983 tarihinden önceki yıllarla ilgili olarak bu ek süreden de sonra verilmiş Emlâk Vergisi beyannameleri için geç beyanda bulunmaktan dolayı idarece ayrıca değerlendirilmeyecektir.

d — 1.1.1983 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak bu Kanunun yürürlük tarihinden önce süresinde veya ek süreden sonra beyannamesini vermemiş olan Emlâk Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi ve Emlâk Alım Vergisi mükellefleri ile beyanname ve teminat bildirimini vermemiş olan Gayrimenkul Kıymet Artış Vergisi mükellef-

lerinin 30.6.1983 tarihine kadar beyanda bulunarak tarh ve tahakkuk edecek vergileri 30.9.1983 tarihine kadar ödemeleri halinde bu vergilere ceza kesilmeyecektir. İdarenin bütün bu beyanları ilgili kanun hükümlerine göre değerlendirme hakkı mahfuzdur.

Ancak Veraset ve İntikal Vergisinde ödeme süresi, geçmiş taksitler için söz konusu 30.9.1983 tarihi, diğer taksitler için ise tamamı 5 senede ödenmek üzere her yılın Mayıs ve Kasım aylarıdır. 5 senelik süre olayın vukubulduğu tarihten itibaren hesabedilecektir.

e — Gelir Vergisi mükellefleri için önceki yıllarda tahakkuk ettirilen peşin ödemelere ilişkin gecikme zamları terkin edilecektir. Ödenmiş bulunanların iadesi öngörülmediğine göre, bu hükümden ödenmemiş peşin ödemeler için hesaplanan gecikme zamlarının kaldırılacağı anlaşılmaktadır.

f — 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun II numaralı mamül maddeler tablosunun 10. pozisyonunda 2568 sayılı Kanunla yapılan değişiklik nedeniyle Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 44.13 ve 44.23 pozisyonlarında kayıtlı parkelerin 26.1.1983 tarihinden önceki teslimlerinden vergi aranmayacak ve yapılmış tarhiyatlar terkin edilecektir.

G — Vesikasız Emtia, Sabit Kıymet ve Demirbaş Beyanı .

Gelir (Adi, Kollektif ve Adi Komandit Şirketler dahil) ve Kurumlar Vergisi mükellefleri, bir defaya mahsus olmak üzere işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan her türlü emtiayı, sabit kıymetleri ve demirbaşları cins ve vasıflarını belirten bir beyanname ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 90 gün içinde (24 Mayıs 1983 tarihine kadar) bağlı buldukları vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine intikal ettirebileceklerdir.

Söz konusu emtia, sabit kıymet ve demirbaşların tutarları, maliyet bedeli ile, maliyet bedeli bilinmiyorsa alış tarihindeki rayice göre tahmin olunacak bedel ile değerlemeye tâbi tutulacaktır.

Kuyumcular, sarraflar ve menkul kıymet alım-satımı ile uğraşanlar dışında kalan mükellefler kıymetli maden, ziynet eşyası ve menkul kıymet beyanında bulunamayacaktır.

Bu hükümlere göre beyan edilecek emtia % 5 oranında vergiye tabi tutulacak, tahakkuk ettirilecek vergi 1983 ve 1984 takvim yıllarında Maliye Bakanlığınca tesbit edilecek aylarda ve üç eşit

taksitte ödenecektir. Ödenecek bu vergilerin Gelir ve Kurumlar Vergilerinden mahsup edilemeyeceği öngörülmüştür. Ayrıca ödenecek bu vergilerin emtianın maliyetine dahil edilme veya gider yazılabilmesi de mümkün bulunmamaktadır. (4) no'lu özel uzlaşma tebliğinde bu vergilerin kanunen kabul edilmeyen gider sayılacağı öngörülmüştür.

Sabit kıymet ve demirbaş beyanları vergiye tabi bulunmamaktadır.

Beyan edilen bu kıymetlerin defterlere intikalinde bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerle, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için farklı usuller öngörülmüştür.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler bu kanun hükümleri uyarınca aktiflerine intikal ettirdikleri emtia, sabit kıymetler ve demirbaşlar için pasiflerinde iki ayrı özel karşılık hesabı açacaklardır. Emtia için açılan karşılık ortaklara dağıtılması veya teşebbüsün tasfiyesi halinde ayrıca vergilendirilmemek üzere sermayenin bir cüzü addolunurken, sabit kıymet ve demirbaşlar için açılan karşılık birikmiş amortismanlar gibi işleme tabi tutulacaktır.

Kanunun bu hükmünden istifade ederek 10 milyon lira değerinde emtia 7 milyon lira değerinde sabit kıymet beyan eden bir Kurumlar Vergisi mükellefinin kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

Emtia H.		
(veya Mamül Mallar, Hammadde v.s.)	10.000.000.—	
Sabit Kıymetler H.	7.000.000.—	
Diğer Aktifler H.		
(Kanunen Kabul Edilmeyen gd.)	500.000.—	
Emtia Özel Karşılık H.		10.000.000.—
Sabit Kıymetler Özel Karşılık H.		7.000.000.—
Vergi Tahakkukları H.		500.000.—

Söz konusu sabit kıymetlerin 5.000.000.— liraya satılmış halinde yapılacak kayıtla özel karşılık hesabı kâra atılacaktır.

Kasa H.	5.000.000.—	
Sabit Kıymetler Özel Karşılık H.	7.000.000.—	
Sabit Kıymetler H.		7.000.000.—
K/Z H.		5.000.000.—

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler söz konusu emtiayı defterlerine emtia girişi olarak kaydedecekler, sabit kıymetlerle demirbaşları envanterlerine almakla yetineceklerdir. Her iki mükellef grubu için bu sabit kıymetler ve demirbaşlar üzerinden amortisman ayrılıp ayrılmayacağına ilişkin bir açıklık bulunmamaktadır.

İdare bu beyanları fiili inceleme ve değerlemeye tabi tutacaktır. İncelemeler sırasında kasdî haller dışında maliyet bedelinin yüksek gösterildiğinin tesbiti halinde ceza uygulanmayacaktır.

Bu madde hükmünden faydalanarak beyanda bulunacak mükellefler hakkında, bu kanunun yayımı tarihinden önce kanunî takibe alınmış işlemler hariç olmak ve ithal rejiminde yer almak şartıyla beyan edilen emtia, sabit kıymet ve demirbaşlar dolayısıyla 1918 Sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun ile 1567 sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında Kanunun ve bu kanunların ek ve tadilleri hükümlerine göre cezai takibat yapılmayacaktır.

Sonuç

Daha önce 22 Mart 1981 tarihinde yayınlanan 2431 sayılı tahsilatın hızlandırılması hakkında Kanun ve bu kanuna ek olarak çıkarılan 2571 sayılı Kanundan gerek kesinleşmiş kamu alacakları, gerekse takdir komisyonlarında bulunan dosyalarla, ihtilafli hale getirilmiş dosyaların tasfiyesi konusunda umulan sonuçların elde edilememiş olması, konunun daha köklü olarak ve eskiyi tamamen tasfiye edecek tarzda yeniden ele alınmasını gerektirmiştir.

2431 ve 2571 sayılı kanunlarda bulunmayan özel pişmanlık ve servet beyanlarının yenilenmesi gibi müesseseler yanında özellikle Veraset ve İntikal Vergisi ile, 1.1.1983 tarihi itibarıyla kaldırılarak harca dönüştürülen gayrimenkul kıymet artış ve emlak alım vergi-

lerini ilgilendiren işlemlerden vergi daireleri ve takdir komisyonlarında yığılan dosyaların tasfiyesinin, mükelleflerin ihtiyarına bırakılmayarak zorunlu hale getirilmesi olumlu bir uygulama olmuştur.

Emlâk kanununda yapılan değişikliklerle 1.1.1983 tarihinden itibaren bina ve arsaların metrekare maliyet fiyatları ve metrekare rayiç değerlerine göre beyan edilmesi, bu gayrimenkullerin alım, satım ve intikallerini ilgilendiren işlemlerde de bu değerlerin esas alınacak olması sebebiyle takdir komisyonları ve yargı mercilerinin yükü büyük ölçüde hafifleyecektir.

Gayrimenkullerin alım, satım ve intikalini ilgilendiren bu işlemlerden henüz kesinleşmemiş olanlarının geçmişe yönelik olarak öngörülen zorunlu tasfiyesi ise, kabul etmeyeceğini bildiren mükelleflere uygulanmayacağına hükme bağlanmasıyla daha pratik bir çözüme kavuşturulmuştur. Böylece 2431 sayılı Kanundan yararlanmak istediği halde şu veya bu sebeple müracaat etmeyen mükellefler vergi dairelerinin ve takdir komisyonlarının işleme konu olan gayrimenkule uygun olmayan emsaller göstererek yol açtıkları veya açacakları ihtilaflardan kurtulmuş olacaklardır.

Kanunun 5 nci maddesinde düzenlenen özel pişmanlık müessesesinin, maliyenin alamayacağı vergiden vazgeçmesi şeklinde basına intikalinde bir gerçeklik payı bulunmakla beraber eğer gerçekleştirilebilirse, maliye teşkilâtının ve muhasiplik mesleğinin yeniden düzenlenmesi ile, şimdiye kadar, üzeri tozlanan olayları vergi incelemesi konusu eden ve inceleme oranını da hiçbir zaman % 5 in üzerine çıkaramadığı için incelediği ve ödemesi gereken vergiyi bir ölçüde tarh ettiği mükellefler aleyhine, % 95 i inceleyemediği için adaletsizliğe yol açan vergi idaresi, artık vergiyi doğuran olayın üzerine gidebilecek, yerinde ve zamanında denetimlerle bu fonksiyonuna müessiriyet kazandırabilecektir.

Klâsik vergi incelemelerinin özellikle muhasebe hata ve hilelerinin bulunması üzerinde yoğunlaşması sebebiyle, yapılamayan yerinde ve zamanında denetim, muhasiplik mesleğinin düzenlenerek, kayıtların, ehil, yetkili ve sorumlu kişilere tevdi yoluyla işlerlik kazanabilecektir. Özel pişmanlık yoluyla geçmişe yönelik tasfiye, muhasiplik mesleği düzenlenmediği sürece temelde bir düzeltme getirmediği için anlamını kaybederken, maliye teşkilâtının yeniden düzenlenmesi sağlanamadığı sürece bundan böyle de yerinde ve zamanında denetim için gerekli organizasyon, personel ve araç-gereç yetersizliği giderilemeyeceğinden anlamını kaybedecektir.

Temennimiz konunun bir bütün olarak görülerek temellerde yatan aksaklıkların giderilmesi yoluyla başta belirttiğimiz «Maliye almayacağı vergiden vazgeçiyor» şeklindeki mülâhazaların önlenmesidir. Bu yolda yapılması gereken, belki öncelikle sözü edilen konulardaki düzeltmelerin sağlanması ve bilahare bu affın öngörülmesi olmalıydı; ama henüz vakit geçmiş sayılmamalıdır.

Servet beyanlarının yenilenerek eski beyannamelerin iade edilmesi de geçmişe yönelik bu tasfiyenin bir bütünleyicisi olarak yine sözü edilen tedbirlerle anlam ifade edecektir.

Servet beyanlarının inceleme konusu edilmesi, özellikle incelemenin defter ve belgeler dışında bir takım varsayım ve genellemelere istinad etmesi sebebiyle mükellefler için büyük bir handikap teşkil ederken, gerekli bilgi işlem ve istihbarat arşivini henüz kuramaması sebebiyle vergi idaresinin müessiriyetini ve konuya objektif kriterler getirmesini önlemektedir.

Yeni düzenlenen hayat standardı esası ile gerçek kişilerin vergilendirilmesinde düğüm üstüne düğüm vurulması şeklinde ortaya çıkan servet beyanı gibi oto kontrol araçlarından kurtulmanın yolu işi terk dışında sermaye şirketi haline dönüşmektir. Ancak, acaba mevzuatın zaruri istikamet olarak yönlendirdiği bu yol o sahada gerekli tedbirler alındığı için daha mı verimli olacaktır? Bu müesseselerin meşruiyeti de bu zemin üzerinde incelenmelidir. Ayakkabı satıcılarının bile limited ve anonim şirketler haline dönüşmesinin ekonomiye ne getireceğinin hesabı yapılmalıdır. Eğer ortaya çıkacak mülâhazalar hiç te olumlu katkılar şeklinde olmayacak, sermaye piyasası keşmekeşine bir çeşni de bunlar katacaksa, bir kesim için öngörülen bu kördüğümler neticede sadece sermaye şirketine dönüşme güç ve kabiliyetini gösteremeyen orta ve alt gelir gruplarını sık boğaz etmekten öteye gidemeyecektir.

Mali af kanunları temelde büyük eşitsizleri de birlikte getiren kanunlardır. 2801 sayılı kanunda da bu açık olarak görülmektedir. Adeta beyanname vermeyenler, düşük gelir beyan edenler, ihtilaf çıkarıcılar ödüllendirilmektedir. Konuya bir kaç örnek verelim :

Şehrin aynı mahallinde aynı işi yapan, kapasiteleri birbirine yakın iki mükelleften, 1978 yılı geliri olarak 100.000 lira beyan edenden 25.000 lira 1000.000 lira beyan edenden 250.000 lira olarak inceleme hakkından vazgeçilmektedir.

Babalarından intikal eden gayrimenkuller için süresinde beyan-

name vererek 1.000.000 lira beyan eden iki mükellefin beyanlarını takdire gönderip 10.000.000 lira üzerinden tarhiyat yaptıktan sonra tarhiyata itiraz eden birisine, ihtilaftan vaz geçersen beyanının (1.000.000 : 2 = 500.000) % 30 u olan 150.000 lira üzerinden tarhiyat yaparım derken, mevzuata vakıf olmadığı veya ihtilaf çıkarmak istemediği için vergisi kesinleşenden (10.000.000 : 2 =) 5.000.000 lira üzerinden vergi istenilmektedir.

Daha sayılabilecek bu gibi pek çok konularda yol açılan farklı uygulamaların vergide eşitlik ve adalet gibi kavramlarla tel'ifi kabil değildir.

2 milyondan fazla mükellefi ile ihtilafı olan, sayısı tahmin dahi edilemeyecek vatandaşı ile de fırsat ve imkân bulamadığı için ihtilaf çıkaramayan vergi idaresi sırtındaki yükü atarken, zamanında bu yükün yüklenilmesinden sorumlu tutulmamalıdır. Sorumluluğu, bu yükün tekrar vurulmaması için alınması gerekli tedbirleri işaret etmemesi, mevzuattaki aksaklıkları görerek düzeltilmesi yolunda gayret göstermemesi ile ortaya çıkacaktır.

Bir de madalyonun öteki yüzü vardır ki üzerinde asıl düşünülmesi gereken husus olan vergi ahlâkı konusudur. İnceleme yapılan 100 mükelleften bir tanesi bile kabul raporu yazılarak ibra edilemeyen, yüzde yüzlerin çok üzerinde matrah farkları tesbit edilen vatandaşlarımız acaba mevzuat adil olmadığından veya vergi idaresinin zulmünden mi vergi kaçırmayı adet haline getirmiştir? Yoksa insanın tabiatı budur diye konuyu geçiştirebilir miyiz? Ne birincisi ne diğeri. Konu topluma verilen ideallerin, ferdi tavır alışları istenilen şekilde yönlendirebilmesi için gerekli zemini hazırlamak ve sonra vatandaşa güven duymak konusudur. Yönetimlerin başarısı bu konudaki vazife ve sorumluluklarının idraki ölçüsündedir.

