



TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ YAYINLARI



TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ YÖNETİM KURULU'NUN VERGİ YASA TASARILARI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ

343.04
T929
ty
k. 2

000575

TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ YÖNETİM KURULU'NUN VERGİ YASA TASARILARI HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİ

Türkiye Barolar Birliği Yönetim Kurulu «Bazı vergi kanunlarında değişiklik yapılmasına ilişkin kanun tasarısı» hakkındaki görüşlerini açıklamak durumundadır.

Tasarı bir gereksinmeyi karşılamak amacı ile hazırlanmıştır. Bu gereksinmenin gerçekliği ve ağırlığı açıkca bellidir. Bu nedenle yasal bazı önlemlerin alınmasına karşı gelinemez.

Fakat tasarı bir açıdan yetersiz, bazı konularda da sakıncalı görünmektedir. Ayrıca Tasarının hazırlanış yöntemi demokratik esaslara uygun olmamıştır. Hiç bir kuruluşun —özellikle kamu niteliğindeki kuruluşların— mütalâası alınmadan tasarının Yüce Meclise sevki isabetli sayılamaz. Tasarının bir reform tasarısı niteliğini alamamasının nedenlerinden biri de budur.

Çağdaş vergilendirme hukukunda vergi sadece Devlet Giderlerine katılma ödevine indirgeli değildir. Verginin sosyal adaleti sağlamada en geçerli araçlardan sayıldığı Sosyal Hukuk Devletinin gerçekleşmesi çarelerinden bulunduğu düşünülürse tasarının yeterli veya amaca yönelik olmadığı görülecektir. Vergilendirilmemiş konulara değinilmemiş olması izahsızdır. Sadece Bütçe açığını kapamak çabası Vergi Adaleti sayılmaz.

1) **Vergi Adaletinin Bağımsızlığı** : Yürürlükteki sistemin «vergi adaletinin bağımsızlığı» ilkesini karşılayamadığı bilinmektedir. Tasarıda bu sakınca daha da arttırılmıştır.

Bilindiği gibi, mali yargı itiraz ve temyiz komisyonları ile Danıştay aşamalarından oluşan üçlü bir aşama göstermektedir. Bunlardan ilk ikisinin mali idarenin nüfuz sahasında buldukları kuşku götürmez bir gerçektir. Ayırma Meclisi'nin mevcudiyetine rağmen, Maliye Bakanlığımızın, itiraz komisyonlarını kurmak yetkisi, idarî yönden de olsa teftiş sistemi içinde bulundurması ve nihayet Vergiler Temyiz Komisyonuna son yıllar içinde bir Başkan seçilememesine yol açan Ayırma Meclisindeki oy kilitlenmesi, mali yargının ilk iki aşamasının «bağımlılığını» kanıtlayan gerçeklerdir.

Mali Yargı'da bağımsızlık sadece Danıştay'da mevcuttur. Ancak Danıştay da işlerinin yoğunluğundan bir içtihad organı olma imkânlarından mahrum kalmıştır. TBB. olarak arzumuz «Bağımsız Vergi Adaletine» kavuşabilmek için, bir an önce gerçekten mahkeme niteliğinde Bağımsız Vergi Mahkemelerinin yada «Yerel idare Mahkemelerinin» süratle kurulmasıdır.

Ancak bu yapılan kadar, bu günkü durum devam ettirilmeli, ezcümle «Vergiler Temyiz Komisyonu» fonksiyonlarından uzaklaştırılmamalıdır.

Gerçekten, Vergi Hukukuna ve tatbikatına, muhasebe ve işletmecilik bilgisine sahip Komisyonun, verdiği kararlarla içtihadın teessüsüne yardım ettiği nazara alınarak, bu Komisyonun hayatiyeti devam ettirilmelidir.

(Tas. Md. 152-V.U.K. nun 392'ci maddesini tadil ediyor)

2) **Harçlar** : Adalet harçlarının yükseltilmesinde isabet görülemez. «Hak arama özgürlüğü»nün parasal yönden kısıtlanması yersizdir. Belli bir parasal olanağa sahip olmakla koşullu Hak Arama Özgürlüğü Sosyal Hukuk Devletine ters düşmektedir.

Tasarı ile Harçlar Kanunundaki tarifeler yeniden düzenlenmekte ve büyük ölçüde arttırılmaktadır. Mesleğimizi yakından ilgilendirmesi bakımından burada sadece yargı harçları üzerinde durulacaktır.

Tasarı ile evvelce sabit ve tek rakam olan başvurma harçları sulh mahkemelerinde 10 TL.'dan 50 - 250, As. H. Mahkemelerinde 20 TL. dan 100-500, Yargıtay ve Danıştay'da 30 TL. dan 150-750 TL. sına çıkarılmaktadır. Tetkik edildiğinde artış nisbetinin % 500 ile % 2500 arasında olduğu görülür. Bu miktarlardaki artış fahiştir.

Öte yandan tasarıda adli yargıda alınan nisbi harç oranlarında sadece asgari haddin arttırılması ile yetinildiği halde, mali yargıda gerek başvurma, gerekse nisbi harç oranlarının anormal şekilde arttırılmasını izaha imkân görülmemektedir. Hernekadar yargı mercilerine müracaat eden kimselerin bir hizmetten yararlandıkları, bunun karşılığında da bir külfete katılmalarının olağan olduğu savunulabilirse de yargı yollarına başvurabilmenin birtakım mali nedenlerle zorlaştırılması ve caydırıcı bir nitelik arzemesi hukuk devleti ilkeleri ile bağdaşamaz. Kanaatimiz, tarifede yapılan değişikliklerin yüksekliği, bu ihtimali büyük ölçüde gerçekleştirecektir ki sakıncalıdır.

Bu arada Adaletin tesis ve tevziini çok yakından ilgilendiren diğer bir konunun Tas. Md. 76 ile G.V.K. Md. 24/3 de yapılan değişiklik olduğunu belirtmek gerekir. Gerçekten, anılan Md. ile «Bilirkişi»lere verilen ücretlerin vergi kapsamına alınması; evveleminde uzman bilirkişi temininin güçlükleri, bilirkişilerin zaten çok düşük olarak tayin edilen ücretlerini almalarındaki güçlükler ve memur olan bilirkişilerin maruz kalacakları ek güçlükler nazara alınır, gerçekçi bir yaklaşım olmayacaktır.

Mahkeme harçları, savunma ve hak arama özgürlüğü ile sıkı sıkıya bağlıdır. Her vergi tasarısında Hazineye bu kesimden gelir sağlamak yoluna gidilmesi hak arama özgürlüğüne ekonomik sınır koymak anlamına gelmektedir. Anayasanın tanıdığı bir hakkın gerçekte kullanılmasından zorunlu olarak vazgeçmek anlamına gelmektedir. Sosyal Devlet, bu

anayasa hakkının şu veya bu şekilde kısıtlanmasını değil, en yaygın ve kolay ve enaz masraflı bir şekilde kullanılmasını sağlamakla yükümlüdür. Bu itibarla, harçlarda artmayı bir kenara bırakmak gerekir. Kaldı ki bugün, bazı davalar ve yargılama kademelerinde yargılama harçları kaldırılmaktadır. Bu nedenle yargılama harçlarını yük olmaktan çıkarmak gerekir.

3) **Hayat Standardı** : Hayat standardı deyimini açık değildir. Bu deyim, her halde, sürülen yaşam biçimi anlamında kullanılmıştır. Böyle olunca, deyimden ortaya koyduğu gerçek haller arasında farklar olduğu gözden uzak tutulamaz. Bir kontrol sistemi olarak ortaya atılan bu halin, soyut ve ayrıntılara girilmeden fazla vergi almanın bir aracı yapılması, anayasanın gerçek gelire bağlı vergi alma ilkesine ters düşmektedir. «Hayat standardı» adı altında yeni bir kavram yaratılması, bunun «kazanç karinesi» sayılması haklı olmayan uygulamalara sebep olacaktır. Kazanılmamış kazancın da vergilendirilmesi hukuka uygun sayılmaz.

Böyle bir yasal karinenin benimsenmesi halinde Anayasaya aykırılık savı ile karşılaşılacaktır. Anayasamızın 61. maddesinde «her kes... Mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür» kuralı yer almaktadır. Bu hüküm kazanılmış olmayanın kazanılmış sayılmasını önler.

Müesseseye ilişkin yürürlük hükmünden, Hayat Standardı Esası'nın, Tasarının kanunlaşması ile yürürlüğe gireceği anlaşılmaktadır. Bu hususu, müktesep hakların (mevcut servet unsurlarının) ihlâline yol açacak bir mahiyet arz etmektedir. Evveliden beri mevcut göstergelerin derhal gelir kriteri mahiyetini alması adalet duygusunu zedelemektedir.

Zarar beyanı ihtimalinin kanunla bertaraf edilmesi, iktisadi gerçeklere aykırıdır.

Hayat Standardı'na müsteniden yapılacak tarhiyata karşı sadece Danıştay yolunun açık tutulması Mali yargıya büyük yük getirecektir.

Hayat Standardına ilişkin farkları izah hakkı, mükellefe tarhiyattan önce tanınmalıdır. Tasarıdaki hali ile, evvelâ tarhiyat, sonra düzeltme yoluna gidilmesi, düzeltme müessesesinin bilinen işleyiş yavaşlığı karşısında, vatandaşa tahammül edilmez yükler getirecektir.

Ticari, zirai veya mesleki faaliyete yeni başlayan herhangi bir mükellefin, bu faaliyet dallarının çeşitli rizikoları da beraberinde taşıdıkları gerçek olduğuna göre, mutlaka ilk yıldan itibaren asgari ücret seviyesinde gelir elde edecekleri iddia edilemez. Bu sebeple, hiç olmazsa mükellefiyetin ilk yıllarına ilişkin istisna hükmü tanınması, adalete uygun olur.

Maddenin tedvin ve sevk tarzı, gerçek usulde vergi mükellefi olan ticari, zirai ve serbest meslek erbabını doğrudan doğruya hedef aldığından, eşitliğe aykırıdır. Bu nedenle, hayat standardı esasının, ücretli-

ler, menkul ve gayrimenkul sermaye iradı sahipleri ile sair kazanç ve irat sahiplerine de teşmil edilmesi gerekir.

4) **Kanunilik** : Tasarıda «verginin kanuniliği» verginin ancak Yasa ile konulacağı kuralı zedelenmektedir. Yasada gösterilen iki had arasında Yürütmeye yetki verilmesi mümkün ise de bu iki had birbirinden çok uzak tutulursa artık kanunilikten söz edilemez. Tasarıda Yürütmeye tanınmış olan yetki kanuniliğe ters düşecek kadar geniş tutulmuştur.

Anayasamızın 61. maddesinde, Vergilerin Kanunla konulacağı hükme bağlanmış, anılan maddenin 3. fıkrasında, Vergi Kanunlarında gösterilen azami ve asgari hadler arasında, icraya uygulama yetkisi verilmiştir. Salt bu açıdan bakınca tasarı gayet normal görünmekte isede, derinliğine incelendiğinde, yürütmeye bırakılan yetki insanı olay üstünde yeniden düşünmeğe sevkedecek niteliktedir.

Tasarı'da bazı vergi kanunlarında, ezcümle Gelir Vergisi Kanununda yürütmeye ortalama 5 kat olan asgari ve azami hadler arasında takdir yetkisi verilmiştir. Ancak, meselâ Dış Seyahat Harcamaları vergisi konusunda; Kişi başına alınacak maktu verginin 1000 ve 20.000 TL. ve döviz satışlarında alınacak oransal verginin % 1 ilâ % 50 arasında olması tereddütler yaratacak mahiyettedir.

Bu nedenle Vergilerin Kanunla konacağı hakkındaki Anayasa hükmünün ruhundan hareketle, yürütmeye bırakılacak yetkinin daraltılmasını, Anayasa ve genel hukuk kurallarına uygun bulmaktayız.

Tasarıda yer alan tarifelerde en az ve en çok hadler yer almıştır. Verginin en az ve en çok hadleri beş misli olarak görülmektedir. Tasarıda bunun gerekçesi şöyle açıklanmıştır :

«Vergi miktarlarının, tarifelerde gösterilen en az ve en çok hadler arasında değiştirilebilmesi amacıyla, Bakanlar Kuruluna yetki verilerek verginin fiat değişikliklerini izliyebilmesi ve ekonomik gelişmelere uyabilmesi olanağını da sağlamıştır».

Bu gerekçe ekonomik dalgalanmaların sonucu olarak bir nevi enflasyonu kabul anlamındadır. Ayrıca enflasyonu şimdiden körüklemek demektir. Genel gerekçe ile de ters düşmektedir.

Diğer taraftan, vergi miktarlarının en az ve en çok hadleri arasında vergi almak yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilmesi de kanuna dayalı vergi ilkesini bozmaktadır. Vatandaşı vergilendirme karşısında güvenli olmaktan çıkarır, Plan ve Bütçeye uygun ve bağlı bir vergilendirme değil, Bakanlar Kurulunun takdirine bağlı götürü vergilendirme çığı açılır. Vergilendirme tarihinde bunun adı vardır. En az ve en çok hadlerin tesbiti, kanuna bağlı vergi ilkesinin korunmasına yardımcı olmaz.

5) **Mali Müşavirlik** : Tasarının 153. maddesi ile şu hüküm VUK. nun 406. maddesine eklenmek istenilmektedir. «Açılan davalarda mükellefler tarafından istenildiği takdirde mali müşaviri de dinlenebilir. Bu fıkra hükmü bu kanunun 385 ve 397. maddeleri içinde de geçerlidir. Söz konusu mali müşavirlerin mesleki ve kişisel niteliklerinin kazanılma ve kaydedilme koşulları ve bu mesleğe ilişkin diğer konular Maliye Bakanlığınca hazırlanacak bir tüzük ile belli edilir».

Tasarının 153. maddesindeki mükellefin isteği üzerine mali müşavirlerinin Danıştay'da dinlenebileceğine dair değişiklik getiren hüküm fıkrası Avukatlık Kanununa ters düşmektedir. Anlaşılan Vergi Usul Kanunundaki (İtiraz ve Temyiz Komisyonlarında mükellefin muhasibinin dinlenebileceğine) dair mevcut tatbikat genişletilmek istenmektedir. Ne varki, şu farklılıklar doğmaktadır: Mali müşavirlik müessesesi meşruiyet kazanmakta, yasallaşmaktadır. Komisyonlarla vaki hudutlama Mahkemelere kadar genişletilmekte, böylece bir yüksek mahkeme olan Danıştay da kapsama alınmaktadır. Oysa yargısal fonksiyonlarına karşın Komisyonlar Mahkeme olmayıp idarenin iç bünyesinde kalmaktadırlar.

Mali müşavirlere savunma yetkisi tanımak girişimleri yeni değildir. Bundan evvel iki kez Yüce Meclise sunulan tasarılar kabul görmemişti.

Yeni tasarı bu girişimlerin üçüncüsü olmaktadır. Tasarı hem Avukatlık Kanunu, hem de Anayasa açısından sakıncalıdır.

İdari yargı merciinde «dinlenme» ile savunmayı ayırmak olanağı yoktur. Avukatlık Kanununun 35. maddesinde «...Mahkeme veya yargı yetkisini haiz diğer organlar huzurunda... Dava etmek ve savunmak, adli işlemleri takip etmek, bu işlere ait bütün evrakı düzenlemek, yalnız Baroda yazılı Avukatlara aittir» hükmü yer almaktadır. Avukatlık Kanununa göre sadece Avukatlık mesleğine mevdu bulunan bir göreve mali müşavirlerin katılması istenmektedir. Yargı mercii önünde her açıklama iddia ve müdafaayı ilgilendirir. Savunma, ancak buna göre yetişmiş olanlara tevdi olunabilir. Çünkü savunma sadece muhasebe, vergi bilgisini değil, hukuk bilgisini de gerektirir.

Kanunla, özel bir mesleğin konusu olarak kabul edilmiş savunmanın, buna göre yetişmemiş olanlara tevdi, haklı ve isabetli değildir. Muhasebe ve Vergi konularını bilmek, savunmanın gerektirdiği hukuki ve usuli bilgilere sahip olmak anlamına gelmez.

Anayasa Mahkemesinin 20.12.1977 tarih ve 1977/121 sayılı kararındaki şu gerekçe, konuyu aydınlatmaktadır: «Hak arama işlevi, Hukuk Fakültesinde öğrenim görmüş kişilerin çaba ve katkılarıyla yürür. Bu nedenle Hukuk Fakültesini bitirmemiş, stajını yapmamış veya Yasada belirtilen görevlerde bulunmamış kimselerin, yargı yerlerinde ve hak arama işlerinde çalışmaları kamu düzeni ve kamu yararı ilkesini temelinden sarsan bir neden olarak düşünülmektedir» (Resmi Gazete 20.3.1978).

Halen mevcut hükme göre ancak (ihtilâflı döneme ait devrede mükellefin defterini tutan muhasip) dinlenebildiği halde, tasarı böyle bir kayıt koymaksızın yeni görevlendirilecek olan mali müşavire, hatta bir kaç mali müşavire, eski dönemlere ilişkin ihtilâflar için de (dinlenme) olanağı hazırlamaktadır.

Hernekadar bu hususta gerekli hudutlamaları saptayacak bir tüzük hazırlanacağı hükmü tasarıda yer almakta ise de, bu da kanımızca mesleğimiz için bir güvence olmaktan uzaktır. Bir kere, mali müşavirlik mesleğine bir biçim vermek, onu yasallaştırmak zorunluluğu varsa, bunu tüzükle değil, kanun koymakla sağlamak gerekir. İkinci olarak, Baroların bu hazırlık sırasında görüşleri alınamayacağı gibi, Danıştaydan geçirdikten sonra mer'iyete konacak bir tüzüğün iptali de ancak gene Danıştay'dan istenebileceği için olumlu bir sonuç alınamiyacak, iş olup bittiye getirilmiş bulunacaktır.

Tasarıda yeni bir meslek kurulmak istenmekte ve bunun «tüzük» ile yapılması amaçlanmaktadır. Halbuki Anayasamızın 122. maddesine göre «Kamu Kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları Kanunla meydana getirilir». Anayasada münhasıran Kanunla yapılması emrolunan kollarında tüzüğe yetki tanımak olanağı yoktur.

Adalet mercilerinde Yasalarla belirtilmiş sıfatta kişilerin «dava süresi» olmaları mümkündür. Tüzükle süje yaratmak yürütmenin yargıya müdahalesi sonucunu verir. Gereçede «mali müşavirlik mesleğinin disiplin altına alınması»nın amaçlandığı bildirilmektedir. «Danıştayda savunma»nın bu amaçla bir ilgisi yoktur.

6) **Teşhir** : Tasarının 116. mad. ile V.U.K. nun 5. maddesi tadil edilmekte ve Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinin matrah, vergi gider bildirim ve stopaj vergilerinin ilân edileceği, kitap halinde bastırılacağı hükme bağlanmakta, ayrıca mükelleflerin iş yerlerinde bu bilgileri açıklamalarını öngören tedbirler getirmekte, yapılmaması halinde meslekten geçici olarak men ve hapis cezası ile cezalandırılacağı belirtilmektedir.

Derhal belirtmek gerekir ki, teşhir cezası suç'u önleyememiştir. Şu halde bu maddenin hukuken geçerliliğini ve prevantif fonksiyonunu müdafaya imkân yoktur.

Kaldığı, iktisadi hayatın gerçekleri karşısında, yatırım yapmakta olan bir kurumun kâr etmesi veya serbest meslek faaliyetine yeni başlamış bir kişinin kayda değer kazanç elde etmesi beklenemeyeceği gibi bu göstergeler, kurum gayesinin gerçekleşmeyeceği veya serbest meslek erbabının mesleki vasfı hakkında kanaat de bahsetmez teşhir, denenmiş ve kamu beğenisini kazanmamış bir unsurdur.

Nitekim anılan maddenin 4. bendinde yer alan (...vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı...) ifadesi benzer bir hava yaratmaktadır. Gerçekten, özellikle Gelir Vergisinde, vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ayrı ayrı belirtilse bile, bunlara isabet eden vergiler ayrı ayrı gösterilemez. Zira bilindiği gibi Gelir Vergisi, kazanç ve iratları safi tutarı üzerinden ve müterakki usulde alınır.

Yukarıda maruz sebeplerle T.B.B. bu maddenin tasarıdan tamamen çıkarılması görüşündedir.

7) **İstisnalar** : Tasarının 75. maddesi ile G.V.K. nun ücretlerdeki istisnaları düzenleyen 23. maddesinde önemli mana taşıyan bir değişiklik yapılmıştır.

Sakatlık istisnası kaldırılmış, sonra komisyonlarda oransal olarak yeniden konmuş olmasına rağmen; kaldırılan sakatlık istisnası hükmünün yerine, «yabancı basın kuruluşlarının Türkiye'de faaliyet gösteren yabancı uyruklu elemanlarına» muafiyet tanınmıştır.

Muafiyetin Dışişleri Bakanlığının görüşüne ve mütekabiliyet şartına bağlanması, getirilen hükmü benimsemeye yetmemektedir. Kapütüler manadaki bu hüküm yabancı basın mensuplarına fiscal kolaylıklar sağlama amacını aşır egemenlik haklarımızı zedeler.

Kanun yapma tekniği açısından yeri burası değil «Dar Mükellefiyete» ilişkin hükümler arasındadır.

Vergicilik açısından ise, Dar Mükellefiyetteki bağışıklıkların kaldırıldığı bir tasarıda bu tip yepyeni bir bağışıklık getirilmesi, savunulabilecek nitelikleri taşımaktadır.

Bu nedenle, hükmün tasarıdan çıkarılması gerekir.

8) **Ücretlilerle Serbest Meslek Yükümlüleri Arasındaki Eşitsizlik** : Yeni Vergi Tasarısının hazırlanış ve sunuş biçiminde, gelirlerin sadece emekten ve emek dışındaki rant karakterli gelirlerden oluştuğu izlenimi yaratılmakta ve emekten doğan gelirin sadece ücret olabileceği yaklaşımı ile ücret dışı gelirler kötü ve şaibeli intibai altında takdim edilmektedir.

Ücret gelirlerinin bir alın teri içerdiği, kutsal olduğu ve memleketimizdeki vergi sistemi içinde, vergi ziyana olanak vermediği açıktır. Ancak ücret gelirleri dışındaki gelirlerin sadece rant karakterli ve binnetice şaibeli olabileceği kanaati yanlışır.

Gerçekten G.V.K. nun 61. maddesi «ücret, işverene tabi ve muayyen bir iş yerine bağılı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir». tanımını yapmaktadır.

Derhal görüleceği üzere ücretteki belirgin nitelikler :

- İşverene tabi olmak,
- Muayyen bir iş yerine bağlı olmak,
- (İstenen) hizmeti vermek,
- Para, ayın veya para ile temsil edilebilen, menfaatler sağlamaktır.

Bu şartların yerine getirilmesi halinde, ücret gelirindeki devamlılık, garanti unsurları kendiliğinden tarif kapsamı içine girer.

İşverenin, iş akdini feshetmesi olanağı mevcut olmakla beraber, bu ve sair konudaki sosyal önlemler, ücretin ve ücret geliri elde edenin durumunu bir hayli sağlamlaştırmıştır.

Buna mukabil, G.V.K. Md. 65/2 Serbest meslek faaliyetini;

«Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin, işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır»

şeklinde tanımlamaktadır.

İlk bakışta da görülebileceği gibi, serbest meslekteki emek unsuru, en bariz unsuru teşkil etmektedir. Ayrıca, ilmi veya mesleki bilgi veya ihtisas gereksinimleri, yapılan işlerin ticari mahiyette olmaması zorunluğu ve şahsi sorumluluk konuları, serbest meslek faaliyet ve kazancının, bu gün ve bilhassa bu tasarı ile yaratılan aşağılamaya hiç de lâyık olmadığını kanıtlamaktadır.

Serbest Meslekteki, yoğun bir hazırlık devresini gerektiren emek unsuru, yatırımın insana yapılması, herhangi bir şekilde amortismanına tabi tutulmayan bir beyin gereksinimi, serbest meslek faaliyetlerinin lâyık olduğu saygınlığa kavuşturulmasını gerektirecek unsurlardır.

Bu bakımdan serbest meslek erbabına en az ücrete tanınan ayrıcalıklar tanınmalı, beyin göçünün üzüntü ile karşılandığı toplumumuzda, kamuya hizmet veren serbest meslek faaliyetleri, özendirici nitelikte kanuni teşviklere kavuşturulmalıdır.

Münakaşa konusu olan Vergi Tasarısındaki, özel indirim müessesesinin serbest meslek faaliyetinden doğan gelirlere de tanınması, bu yolda atılmış ve adalete uygun bir adım olacaktır görüşündeyiz.

9) **Muaflık** : Tasarının 75. maddesiyle, Gelir Vergisinin 23/1. maddesinin yerine şu bent getirilmek istenmektedir:

«Türkiye’de işyeri bulunan yabancı basın kuruluşlarının Türkiye’de oturan veya geçici görevle Türkiye’ye gelen yabancı uyruklu elemanlarının bu kuruluşlardan aldıkları ücretleri» (Dışişleri Bakanlığının olumlu görüşü ve karşılıklı olmak şartıyla).

Bu hüküm Anayasaya aykırıdır. Egemenlik hakkını bozar. Karşılıklı olmak şartı gerçekte önemli değildir. Vergi dışı bırakmak tasarrufu bir vergi kanununda ele alınamaz. Egemenlik hakkı ile ilgili bir hususun bu şekilde bir statüye bağlanması yerinde değildir. Esasen aynı hükmü, **Mali Müşavirlik Kanun Tasarısında** da getirmek istemişlerdi. Kapitüler bir hükmün, tasarıdan çıkarılması zorunludur.

10) **Meslekten Caydırıcılık** : Avukatlık Mesleğini, diğer kâr getirici (sanayici, tüccar, hisse senedi sahipleri gibi) meslekler gibi ele almak yerinde değildir. Avukatlık mesleği kâr esasına göre çalışmaz. Alıp sattığı mal yoktur. Bilgisini ve hukuksal becerisini hak aramaya verir. Karşılığında ücret alır. Bu kâr değildir. Vergi kaybı, vergi kaçakçılığı gibi hallerde serbest meslek beyannamesi verdiği için kâra dayalı diğer meslekler içinde yer alması düşünülemez. Avukatlık mesleğinin vergi kontrolü ve gelir tesbiti bünyesi itibariyle açıktır, kolaydır, yeterli değilse her türlü tedbirle sağlanabilir.

Gelir vergi tasarısında yer alan değişiklikler, avukatlık mesleğini icradan caydırıcı nitelik taşımaktadır. Tasarının bu yönden düzeltilmesi gerekir.

Avukatlık mesleği için asgari geçim indirimi uygulanmalıdır. Bu indirim asgari ücret seviyesinde olmalıdır.

11) **Stopaj** : Gelir Vergisi tasarısında yer alan kira parasından stopajı yaparak bunu Vergi Dairesine ödemek yükümlülüğü, vergi kolaylığını sağlamak değil, vergi dairelerini çalışmaz hale getirmek demektir. Stopajı yapacak olanı vergi dairelerine göndermek, ayrıca başkasının ödemek zorunda olduğu vergi yükümlülüğünü ve sorunlarını başkasına yüklemek demektir. Kiracıyı işveren yerine koymak demektir. Bunun ne büyük ihtilâflara neden olacağını şimdiden görmek mümkündür. Tasarıdan bunun çıkarılması gerekir.

12) **Haklı Sebep** : Genel hukuk ve gelir vergisi sisteminde olduğu gibi haklı sebeple izah hallerinde vergi idaresince bir vergi tarhının yapılmaması gerektiği halde tasarının 102. maddesinde buna ilişkin bir hükmün bulunmaması yerinde değildir. Haklı sebep izah edildiği takdirde vergi tarhına gidilmemesi gerekir.

13) **Takdirde Keyfilik** : Vergi takdiri bir kişiye verilmemelidir. Sankincaları çoktur. Takdir objektif esaslardan hareketle olmalıdır. Bir kişinin takdiri vergi ihtilâflarını içinden çıkılmaz hale getirir. Verginin adil olduğuna dair güven vermez.

Ayrıca itiraz kademeleri de kaldırılınca güvence daha da eksilir. Hukuk devletinde güvence sağlayacak müesseselerin kaldırılması değil, aksine bu müesseselerin daha iyi çalışabilirliğini sağlamak, bu yetmiyorsa yeni müesseseler kurmak gerekir. Bu açıdan tasarıda tek memura takdir yetkisi veren hükümlerle itiraz kademelerini kaldıran hükümlerin çıkarılması, vergi takdir ve itirazlarla ilgili müesseselerin işlerliği üzerinde durulmalıdır.

14) **Delil** : Vergi kaçakçılıklarının önemli boyutlara vardığı bilinmektedir. Mükellefler, muamelede buldukları kimselerle sarîh veya zımnî bir şekilde anlaşmakta, birbirlerine kenetlenerek zincirlemeler oluşturmakta, hazırladıkları kurnaz biçimlemelerle, aslı sezinlenebildiği halde mevzuat nedeniyle içeriğine varabilmeyi sağlayan delillerin elde edilmesini önemli ölçüde önleyebilmektedirler. İncelemelerin de olaylardan senelerce sonra yapılabilmesi işi daha da girift bir hale sokmaktadır.

Tasarı, inceleme elemanlarına olayları açığa çıkarma olanağını sağlamak için her türlü delil ve karinelerden yararlanabilmelerini sağlayan bir takım öneriler getirmektedir. Ceza hukuku tatbikatında olduğu gibi vergi hukukunda da (takdirî delil) sisteminin kabul edilmesi, delillerin yüzeysel biçimlemelerle kısıtlanmaması zorunluluk halini almış bulunmakta ve bu nedenle de yapılmak istenen değişiklikleri olumlu karşılamak gerekmektedir. Hattâ denebilir ki, bu yola yönelmede geç bile kalınmıştır.

Ne var ki, hemen hiçbir kısıtlamaya tabi olmaksızın, serbestçe toplayacağı delil ve karinelerle matrah tesbit, hatta tesis edebilecek olan inceleme elemanının farazi kural gereği bitaraf ve yetenekli olacağı, siyasi ve kişisel sürtüşmelerden kendisini kurtarabileceği ümidiyle yetimek de olanak dışı olup son derece tehlikeli sonuçlar verebilir.

Böyle bir delil sistemi getirilirken, takdir komisyonlarının yetkileri inceleme elemanlarına aktarılırken ve bu aktarmayı her derecedeki, zorunlu olan karşıt önerileri de getirmek, gerekli dengeyi sağlamak, gerekli önlemleri almak da zorunlu bulunmaktadır. Örneğin hazırlık tahkikatında dinlenen şahidi, ceza hakimi bir de kendisi, yemin de verecek dinlemekle, gerekli dengeyi nasıl sağlıyorsa, derecatın da aynı işi yapması gerekecektir.

Oysa tasarıda bu yolda bir düzenlemede bulunulmamıştır. Aksine vergi davalarında bir dereceye kadar teminat teşkil eden Temyiz Komisyonlarının kadük hale getirilmek istendiğini müşahade ediyoruz. İtiraz Komisyonlarının çoğu da gayrı muvazzaftırlar. Danıştay ise işlere temyizen bakmaktadır. Kaldığı itiraz ve temyiz komisyonları idarenin iç bünyesindeki bağımsız olmayan teşkilâtlardır. Hak arama özgürlüğü,

bağımsız yargı, tabii hakim kavramlarının Türkiye'de Vergi ihtilâfları açısından bir hayli ihmal edildiğini söylemek yanlış olmayacaktır. Nitekim Hazine lehine karar vermediği gerekçesiyle Temyiz Komisyonlarının Maliyenin gazabına uğradığına dair söylentiler vardır. Aynı söylentiler itiraz komisyonu için de yaygındır.

Yıllardır sözü edilen Bölge İdare Mahkemelerinin bir türlü kurulamamış olmaları memleketimiz için talihsizliktir. Hal böyle iken bir de inceleme elemanlarına yetki vermek, Tasarının 117. maddesiyle V.U.K. nun 30. maddesine eklenmek istenen 6. bendi yürürlüğe sokmak, karşısında hiçbir düzenleme yapmamak, bir denge sağlamamak, ayrıca hükümet tasarısında müşahade edildiği gibi vergi itirazlarını köstekleyici şekilde harçları arttırmak aklın ve mantığın almayacağı bir tutumdur. Eklenmek istenen 6. bent şudur :

...İktisadi ticari, teknik veya sosyal gereklere uymayan veyahut olayın özelliğine göre normal veya mutad olmayan durum ve haller dahil hükümündedir...

Bu denli geniş bir isbat usulünün kabulünde yarar bulunabilir. Ancak dengenin sağlanabilmesi için yargının da bağımsız olması, incelemeleri bir de yargı organlarının süzgeçten geçirmesi gereklidir.

Tasarının V.U.K. nunda inceleme elemanlarına tanımak istediği yetkiler ancak Bölge İdare Mahkemelerinin kurulması şartına bağlanmalıdır. Bölge İdare Mahkemeleri kuruluncaya kadar dahi, yani intikal devresinde dahi bu hükümler meriyete tek başına konulurlarsa, altından kalkılamayacak sakıncalı sonuçlar doğacaktır.

15) **Tebliğat** : Yürürlükteki hükümlere göre tebliğler Muhatap Mükellefin mutlaka şahsına yapılmaktadır. İki kez arandığı halde bulunmaz ise ilânen tebliğe tevessül edilmektedir.

Ne varki zamanaşımının son günlerinde mükellefler tebligatı akim bırakmak için kayıplara karışmaktadırlar... İlânen tebliğler de bir ayın sonunda geçerlilik kazandığı için son aralık aylarında yapılan ilânen tebliğler zamanaşımını önleyememektedir.

Tasarı bu sakıncayı bertaraf etmek için mükellefin yanındakilere de tebligat yapılabileceğini, hiçbiri bulunmaz ise evrakın Muhtara bırakılması suretiyle tebligatın geçerli sayılabileceğini kabul etmektedir. Tebligat konusunda, Tebligat Kanunu hükümlerinin uygulanması en isabetli yoldur.

**TÜRKİYE BAROLAR BİRLİĞİ
YÖNETİM KURULU**