

Konu : 130.1

D. Baş E/542

Yazar Ali Alaybet

Kitap adı Ziraat kazancının vergi

lendirilmesi ile ilgili problemler

Geri getirildiği
Tarih

Alanın adı soyadı imzası

1963

HESAP KESİM VE MÜHÜRÜ
İST. GRUBU KİTAPLIĞI

Sayı 1

31205014

ZİRAİ KAZANÇLARIN
VERGİCİ ENDİRİLMESİ İLE İLGİLİ
PROBLEMLER

Müşavir Hesap Uzmanı

Ali Alaybeyli

İstanbul, Eylül 1963

MALİYE BAKANLIĞI
HESAP UZMANLARI KURULU
İST. GRUBU KİTAPLIĞI

Sayı : E/542

**ZİRAİ KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ
İLE İLGİLİ PROBLEMİNİN**

İstisnalar Hakkında

ALİ ALAYBEK

Müşavir
Hesap Uzmanı

Ali Alaybek

Armağan etmiştir
/ / 196

İstanbul, Eylül - 1963

İÇİNDEKİLER

Önsöz	1
I. Finansiy Menkulat	4
1 - Kurulgan genig tabulmasi	4
2 - Sirañ kamañan bilāngō osamañ gūre boyana	5
3 - Ticari kamañ artisamasınan ticari ve mesleki faaliyette bulunmasına tegalli	5
4 - İşletmelerin Darğalanmasi	7
5 - Ortaklıklar yoluyla varğiden kamañanın İalenmesi.	8
6 - Sirañ amurların sakıba mesleki	9
7 - Ötirdi gider osamında en az nişet mesleki	12
8 - Çeşitli nişetlerin listelerle uygulanmasi	14
II. Halkıat Menkulat	14
1 - Kontrol güclüğü	14
2 - Kontrol işleñ ve vasıtaları	15
III. Kontrol Nisamı ile ilgili Teşkilatların	18
1 - Alıcı ve Aracılar yoluyla satış kamañasının kurulmasi	18
2 - Kontrol Teşkilatının kurulmasi	22
3 - Tazın almasında kontrol teñriği	23

Ziraf Kazançlarının Vergilendirilmesi ile İlgili Problemler

Ö N S Ö Z

Bilindiği gibi, 1949 - 1950 yıllarında büyük vergi reformusuz tahakkuk ettirilirken, gelir vergisi kadrosu içinde ziraf kazançların da vergiye tâbi tutulması öngörülmüş idi. Ancak, bir yandan politik mülahazalarla, öbür yandan da vergi tekniği ve tatbikat güçlükleri gösündünde tutularak, gelir vergisi gibi yeni ve ileri bir vergileme rejimine ilk def'a geçilirken, ziraf kazançların bir müddet için vergi dışı bırakılması daha yerinde bulunmuş ve bu sebeptendir ki, bu kazançlar gelir vergisi konusunun dışında bırakılmıştır.

1962 yılında, yeni gelir vergisinin uygulanmasına bağlandıktan 12 yıl sonradır ki, küçük çiftçi sınıfı hadlerini aşan ziraf kazançlarına vergi mevzuuna alınması mümkün olmuştur. Böyle uzun bir gecikme ile de olsa, tarım kazançlarının gelir vergisi kadrosu içinde vergiye tâbi tutulmasını prensip ve sistem bütünlüğü bakımından, bilhassa gelişme halinde olan bir memleket olarak Türkiye'nin içinde bulunduğu şartları da gösündünde tutarak, büyük bir başarı saymak lâzımdır.

Tarım alanında ilk def'a uygulanmaya başlanan gelir vergisinin, veriminin önemli olmayacağını, hatta ziraf kazançlar üzerinden sağlanacak fiyokal hasılatın başlangıçta tahmin edilen seviyeden düşük kalacağını tabii olarak karşılamak gerekir. Bu netice üzerinde müessir olan şmillerin başında, tarım alanında küçük ve dağınık işletmelerin hâkim olması, tarım ekonomisinin hesap, maliyet ve produktivite esaslarına dayanan bir işletme ekonomisi şeklini henüz almamış bulunmasını, bu faaliyet sektöründe genel olarak gelir seviyesinin fazlasıyla düşük olmasına ve nihayet ziraf kazançların kavranmasında verginin mahiyeti icabı mevcut olan güçlükleri zikredebiliriz.

Kaldı ki, yukarıda belirttiğimiz üzere, hisin gibi az gelişmiş, yahut diğer bir deyişle gelişme halinde olan bir memlekette değil, ziraat ekonomileri zamanımızın icaplarına göre organize edilmiş ileri Batı Devletlerinde dahi, gerek verginin bünyesinden doğan güçlükler yüzünden, gerek politik sebeplerle ziraat faaliyetlerinden sağlanan verginin tutarı ziraat gelirin gayrisıff millî hesaplarıdaki payı ile kıyaslanamayacak derecede düşük bulunmakta ve çoğu hallerde ziraat faaliyetlerine yapılan Devlet sübvansiyonlarıyla vergi hasılatı menfi bir istikamette hareketmektedir. (1) Buna misal olarak Amerika Birleşik Devletleri ile Fransa'yı gösterebiliriz.

Fransa'da gelir vergisi kadrosu içerisinde tarım sektöründe sağlanan verginin tutarı, bu vergi genel hasılatına nispetle % 1 den daha aşağıdır.

Yine bu memlekette aktif nüfusun 1/4 ü tarım sektöründe çalışmakta ve tarım istihsalının gayrisıff millî hesaplarıdaki payı % 15 oranında bulunmaktadır.

Diğer taraftan Fransa'da ziraat için Devlet bütçesinden yapılan sübvansiyonların tutarı son 6 yıl içinde bütçe tutarının % 5,5'ından % 12 sine çıkmıştır.

Sovyet Rusya'da dahi, ekonomik gelişmeyi geriden takip eden ziraat sektörünün genel fişkalite bakımından hemen hemen hiç bir önem taşımadığı bir vakıdır. (2)

Bu hale göre, şu gerçeği kabul etmek lâzımdır ki, realist bir açıdan mütalâa edilince, ziraat faaliyetlerinden sağlanacak fişkal gelirlerin, mevcut vergi rejimleri içindeki önemini hiç bir zaman gözde büyütmemek gerekir. Şunu da unutmamak lâzımdır ki, ziraat kesenğlerinin gelir vergisi yoluyla vergilendirilmesinde ayrıca şu faydalar sağlanmaktadır:

(1) Ali Alaybek; Vergi reformuna karşı yöneltilen tenkitlere cevap.

(2) Ali Alaybek, Adil Yücefer; Gider Vergileri Reformu hakkında rapor.

a - Bahis konusu vergilere dolayısıyla, bizde olduğu gibi, başlangıçta mahdut ölçülerde de olsa, ziraat faaliyetleri alanına hesap, maliyet, muhasebe mevhumlarının girmesine ve bu alanda gitgide bu esaslara dayanan işletmeciliğin doğması ve yayılmasına yardım edilmektedir.

b - Ziraat ile ticari faaliyetler arasındaki sınırlar hesap ve vesikaya müsteniden daha görünür ve masbut bir hale gelmekte, bu bağlantı ise, ziraat mahsulleri ile ilgili ticari ve sınıfl faaliyetleri alanında vergi etkinliğinin artmasına yol açmaktadır.

Yukarıki maruzatımızla malî bir gerçeği ifade etmeye çalıştık. Bundan da ziraat kazançlarıyla ilgili vergilemenin genel vergi sistemi içinde fiskal yönden ihmal edilecek bir konu olduğu neticesi çıkarılmamalıdır. Aksine, bizim gibi plüvîli kalkınma devresine girmiş olan gelişme halindeki bir mülkette ziraat sektörünün fiskalitesi üzerinde büyük bir dikkatle durulması ve bittabi realiteden ayrılışayan ölçüler içinde bu alandan azami fiskal hasılatı sağlamağa çalışılmasının zarurî olduğu inanılmaktadır.

Ayrıca şu hususu da belirtmek yerinde olacaktır ki, nazari bakımdan aralarında mevcut olan ayrılığa rağmen ziraat kazançları üzerinden alınan gelir vergisi ile ziraat işletmeleri üzerine mevzu bulunan emlak vergisi arasında fiskal hasılatı yönünden sıkı bir bağlantı vardır.

Hatta reel bir vergi karakteri taşımasına rağmen emlak vergisi ziraat sahasında bilhassa gelir vergisi dışında kalan küçük işletmeler bakımından, devir ve in'ikâs güçlükleri dolayısıyla gelir vergisini tamamlayan ve bu mükellefiyetin tatbikî tınas husule gelen boğluğu geniş ölçüde kapatan bir mükellefiyet etkisi yaratır.

Bilindiği gibi, genel vergi referans çerçevesi içinde malî vergicilikle ilgili bir problem olarak ele alınan ve bu günün şartları ve icaplarına göre yeniden kurulmuş bulunan emlak vergisi üzerinde, daha önce bir tasarı hazırlanarak Bakanlığa sunulmuştur.

I - Prinsip Meseleleri

1 - Muafliğin geniş tutulmuş olması

Bilindiği gibi, gelir vergisinde küçük çiftçi muaf-
lığının hadleri, işletme büyüklüğü ve yıllık satış tutarı esa-
sına göre tanzim ve tesbit edilmiştir.

193 sayılı kanunun ilk şeklide, işletme büyüklüğü
ne göre, muaflik ölçüleri, hububatta 150, bakliyatda 50 dönüm
ilân. , yıllık satış tutarı ölçüsü ise 15 bin lira olarak ta-
yin edilmiş idi.

Hazırlıksız olarak uygulanmasına giripilen ziraat
kazancı mükellefiyetinde ilk anda büyük zorluklar ve mukavemet-
ler ile karşılaşılması ve bu yüzden hemen muaflik ölçülerinin
genişletilerek mükellefiyet sahasının büyük ölçüde daraltılma-
sı zaruretini kendisini kabul ettirmiştir.

Bu sebeptendir ki, 202 sayılı kanunla muaflik ölçülü-
ri hububatta 500 dönüme, bakliyatda 200 dönüme ilân. çıkarıl-
mış ve genel satış ölçüsü de 40 bin liraya yükseltilmiştir.

Şu hususa işaret edelim ki, Vergi Reform Komisyonu
ilk hadleri düşük bulsakla beraber bunları, kanunun yeni ka-
bul ettiği miktara nazaran, daha ortalama bir seviyede tutma-
yı uygun bulmuştur.

Bazı iddialara göre ve ilk bakışta vergi muaflığı-
nın bu derece yüksek bir seviyede tutulmuş olması hem gelir
vergisinin prensip bütünlüğü ile bağdaştırılamamakta aynı za-
manda vergi adaleti yönünden de mahzurlu bulunmaktadır.

Bu gerçek nazari bakımdan inkâr edilmez ise de, şu
hususu gözönünde tutmalıdır ki, ziraat ekonomisi henüz gereği
gibi organize edilmiş bulunan Türkiye'de, gelir vergisi gi-
bi belli şartların mevcudiyetine lüzum götöteren bir mükellefi-
yetin bu sahada ilk def'a tatbikinde geniş görüşlü ve realist
olarak hareket etmek zaruridir.

Bu münasebetle mükellefiyetin politik yönden araştırıldığı
husus da ayrı bir yer vermek lâzımdır.

Nihayet çok geniş ve dağınık bir sahaya tesallik eden
bu mükellefiyetin gereği gibi tatbik olunabilmesi için idare-
nin lüzumlu tedbirleri almasının, öbür yandan da mükelleflerin
bu vergileme rejimine alışmalarının bir sasan meselesi olduğu-
nu da hatırdan çıkarmamak lâzımdır.

Bu itibarla muaflik hadleri bakımından bahis konusu
vergilemenin, şimdiden bir revizyona tâbi tutulmasının yerin-
de olamayacağı kanaatindeyiz. Bununla beraber muayyen bir tec-
rübe devresi geçirildikten ve vergi tatbikatı gelişmeye başla-
dıktan sonra psikolojik ve politik bakımdan münasip bir zaman
da muaflik hadlerinin daha düşük bir seviyeye indirilmesinin
mümkün ve muvafık olacağını mükelâfe etmekteyiz.

2 - Ziraf kazancın bilanço esasına göre beyanı

Gelir Vergisi Kanununun 91 inci maddesinin dördün-
cü fıkrası yalnız ticari kazançlarına bilanço esasına göre teg-
hit eden mükelleflerin beyannamelerine bilanço ve kâr ve zarar
cetvelini bağlamak üzere mecbur tutmuş, ziraf kazançlarını aynı üsu-
le göre tesbit edenleri nazara almamıştır. Kanunda bu boşluğu
doldurmak üzere aynı fıkranın "Ticari ve ziraf kazançlarını bi-
lanço esasına göre tesbit eden mükellefler" şeklinde ifade edil-
mesi yerinde olur.

Ancak mücerret bu sebep için kanunun tadiline lüzum
yoktur. Eski mükellefler bilanço nizamının bir icabı olarak
kendiliginden bu vesikaları beyannamelerine taptedirler. Kalda
ki kâr ve zarar hesabı ile bilançonun incelemede bir değer ifa-
de etmeleri itibarıyla verilmesi olsalar da bu bunların incele-
me sırasında işletmede elde olunması daima mümkündür.

3 - Ticari kazanç istisnasından ticari ve mesleki faaliyette bulunanlara tevell

Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinde yer alan
ziraf kazanç istisnasından, bu maddenin son fıkrası hükmüne

göre, ticari veya mesleki kazancı dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisine tâbi olanlar faydalanamazlar.

Ticari veya mesleki faaliyette bulunun ve aynı zamanda ziraat işleri ile uğraşan bazı mükelleflerin 5 Bin liralık bu zirai kazanç istisnasından faydalanmaları için teşebbüse geçtikleri anlaşılmaktadır. Mükelleflerin bu isteklerini aşağıdaki sebepler dolayısıyla haklı ve yerinde bulmak gerekir.

Evveldâ zirai faaliyet için tanıdığı olan bu istisnânın, bütün mükellefler hakkında ve başkası kazanç ve iradi bulunup bulunmadığına bakılmaksızın ayyaşan uygulanmasını vergi prensibinin bir icması olarak kabul etmek lâzımdır.

Şu ciheti de gözönünde tutmak gerekir ki, bizde bir kıza ziraat sebebi aynı zamanda şehir ve kasabalarda ticari veya mesleki işler ile uğraştıkları gibi aksi durum da yani basit ticari ve mesleki işler ile uğraşanların heza aynı zamanda ziraat yaptıkları da görülür. Birbirine giren bu işler dolayısıyla mükelleflerin çiftçi hüviyetini kaybetmeleri bit-tabîi varit olamaz.

Kaldı ki 5 bin liralık istisna mutlak olup herhangi bir plâfona sınırlandırılmış değildir. Böyle olduğuna göre meselâ sadece zirai faaliyetinden büyük bir kazanç elde eden bir çiftçi istisnadan faydalanacak buna karşılık ticari ve zirai kazancının toplamı nisbeten daha dar olan bir mükellef bundan istifade edemiyecaktır.

Bu durumun verginin prensibi ve vergi adaleti ile telifi mümkün değildir.

Bu sebepler iledir ki, İstanbul Vergi Reform Komisyonu zikri geçen 19 uncu maddenin son fıkrasının metninde çıkarılmasını teklif etmiştir.

Kanunda yapılacak değişiklik sırasında bu meselemin yukarıda arz edilen görüşe göre halledilmesinin uygun olduğunu mütalâa etmekteyiz.

4 - İşletmelerin parçalanması

Küçük çiftçi muafliğine girmek veya ayrı ayrı zirai kazanç istisnasından faydalanmak, diğer bir deyişle şu veya bu şekilde veya ölçüde vergiden kaçınmak maksadile bazı çiftçilerin tarla veya işletmelerini böldükleri veya parçaladıkları, bunları başkalarının adına gösterdikleri ileri sürülmektedir.

Kanunda gerek aile mükellefiyeti esaslı gerek ortaklık durumu bakımından işletmelerin parçalanma ve bölünmesini önleyecek açık hükümler (Madde 10) ve zirai mükellefiyet güvenliğini sağlayıcı müesseseler (Ekin sayım beyanı gibi) mevcuttur.

Bu açık hükümlere rağmen vâki olan bölünme ve parçalanmalar ya doğrudan doğruya kanuna aykırı olur ya bir muvazaayı gösterir ya da için icabı mevrû bir duruma ifade eder.

Kanuna aykırı ve muvazaalı olan durumların önüne geçilmesi nihayet vergi sistemi dışında bir tatbikat meselesi olarak mütalâa edilerek iktiza eder.

Verginin ilk tatbikat yıllarında vergi psikolojisi bakımından doğurduğu çekingenlik, bir kısım mükellefleri yuhada arz edilen yollar ile vergiden kaçınmaya sevk etmiş olabilir. Fakat çiftçinin mülkiyet, vâsâlet ve çalışma düzeni bakımından toprağa bağlılığı gösününde tutulur ve mükellefiyetin zannedildiği gibi ağır ve tazyik edici olmadığı tatbikat ile de meydana çıkar ise, bu gayri tabii durumların devam etmesi varit olamaz ve zamanla kendiliğinden tabii ve müstakar bir seyir takip edeceği beklenebilir.

Bu sebeple kanunda mevcut hükümler dışında işletmelerin parçalanmasına engel olmak endişesiyle vergi hukukunu zedeleyebilecek olan yeni hükümler sevk etmeye mahal bulunmadığı kanaatindeyiz.

5 - Ortaklıklar yolile vergiden kaçınmanın önlenmesi

Gelir Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre, ortaklık halinde bulunan ziraf işletmelerde, küçük çiftçi muafiyeti, ortaklığın işletme büyüklüğü ve yıllık satış tutarı ölçülerine göre tayin olunur.

İşletme büyüklüğü ve satış tutarı Kanunun 12 ve 13 üncü maddesinde yazılı haddleri geçtiği takdirde ortaklardan herbiri Kanunun 14 üncü maddesi hükmüne göre, mükellefiyet ile ilgili görevlerini yerine getirmeye mecburdurlar.

Kanun, mükellefiyete esas olarak ortaklığın işletme de ve envançta müşterek faaliyetlerini ölçü olarak aldığı halde ortaklar arasındaki münasebeti ve bunların birbirine veya doğrudan doğruya idareye karşı sorumluluklarını nazara almıştır.

Filhakika yüz ölçümünün kolaylıkla tesbit edilebilmesine karşılık ortakların herbirinin hasılatından aldığı hissenin ne miktarını sattığı ve bunların ne suretle toplanarak satış haddinin geçilip geçilmediğinin enayılacağı ve hesabı yapmaya ortakların nasıl zorlanacağı ve neticeden kimlerin sorumlu olacağı hususlarında tereddütler hasıl olmuştur.

Ziraf işletmelerde ortaklık halindeki faaliyetlerin vergilene ile ilgili münasebetlerini, gerek için mahiyeti icabı gerek bu sahada vergi emniyetinin tesisi ve bölünme ve parçalanmalara engel olmak maksadile objektif bir esas olan tek işletme dediğimiz işletme Ünitesi ve bunun fiilif ifadesi olan "İşletme sahibinin sorumluluğu, esasına istinat ettirmek suretiyle tanzim etmek ve halletmek iktiza eder.

Bu usul şüphesiz yalnız mükellefiyete girme ile ilgili bir nizamı ifade etmekte ve ortakların, verginin şahsiliği icabı, ayrı ayrı mükellef olmalarını ve buna göre ödevlerini yerine getirmelerini ortadan kaldırmamaktadır.

Teklif olunan usule göre işletme sahibi esas itibarıyla "gérant", durumunda olan yani bilfiil işletmeyi sevk ve idare eden kimsedir.

Tek işletme ve işletme sahibi esaslarından gidilmekle bu konuda vergi yönünden sun'î bir müdahalede bulunulmayacaktır. Gerçekten fiiliyatta bilhassa toprağa ve zirai istinsale bağlı ortaklıklarda ortaklar arasında gerek istihsal ve gerek satış yönlerinden sıkı bir münasebetin mevcut olduğunu ve bunun hukukî yönden de özel bir değer taşıdığını kabul etmek lâzımdır.

Ayrıca teklif olunan usul, mevcut nizamı bozan bir ta'sarruf olmayıp aksine bu nizamda vukubulacak imhirafları önleyici fiikâl bir tedbir mahiyetinde olacaktır.

Yukarıda arzolunan esaslara göre maksadı sağlayıcı olmak üzere Gelir Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin sonuna aşağıdaki fıkranın eklenmesi veya bu maddeden sonra ek bir maddenin tedvin olunması yerinde olacaktır:

"Ortaklıklarda küçük çiftçi muafiyeti hadlerinin hesap ve tesbitinde işletme sahibi sorumludur."

Bu hükümün uygulanmasında işletme sahibi, işletmeyi bilfiil idare eden veya edenlerdir.

Ortaklar, paylarına düşen mahsullerini kendileri satmaları halinde bunların bedelini satışın yapıldığı takvim yılı sonuna kadar işletme sahibine bildirmeye mecburdurlar. Bu mecburiyetin yerine getirilmemesi yüzünden husule gelen vergi ziyatından buna sebep olan ortaklar sorumlu tutulurlar.

6 - Zirai zararların mahsup meselesi

Tatbikatta görüldüğü gibi bazı mükellefler zirai faaliyetlerinden büyük zararlar göstererek, bunları diğer gelir unsurlarından mahsup etmek suretiyle vergilerini azaltma veya vergiden kaçınma yollarına başvurmuşlardır.

Yabancı memleketlerde ve bilhassa Amerika Birleşik Devletlerinde pek yaygın bir hal almış olan bu hadisenin kanunîleşme göre bizde vergi sistemini zedeleyecek derecede bir önem kazanması mümkün ve varit görülmektedir.

Ziraf kazançların gelir vergisi kadrosu içinde vergilen dirilmesi meselesi meşgul olunduğu ve buna ait reform çalışmaları yapıldığı sırada da ortaya atılması olan bu meselemin ancak genel prensiplere göre mütalâa olunabileceği düşümlere özel bir tedbir alınmasına mahal olmadığı neticesine varılmıştır.

Filhakika Türk vergi sistemi, bilindiği gibi nazariyesi ve yapısı itibarıyla gelirin toplanması istinat eden "unitaire" bir vergi sistemidir. Son yıllarda Fransa da yaptığı büyük reformla bu sistemi kabul etmiş ve Belçika da bu konudaki çalışmaları ile aynı yola gitmek üzere bulunmuştur.

Çeşitli kaynaklardan sağlanan kazanç ve iratların toplama esasına dayanan modern gelir vergisi sisteminde zararın mahsubunu bu sistemin kaçınılmaz ve kesin bir icbi olarak kabul etmek iktiza eder.

Ziraf kazançlar aynı vergi sistemi içinde alındığına göre, prensip bütünlüğünü bozmadan için bu faaliyetlerin mübet veya senff neticelerinin birlikte mütalâa olunarak bu konuda da zararların mahsubunun yapılmasını zaruri buluruz.

Zarar mahsubunun yapılması yalnız cediller vergiler sistemi için varit olabilir ki, Türk Gelir Vergisi daha ilk kuruluşunda bu eskimiş ve terk edilmiş olan vergileme nizamına reddetmiştir.

Diğer taraftan memleketimizin ekonomik yapılarına göre ticari ve sınıfl faaliyetleri ile ziraf faaliyetleri endişe olunduğu kadar geniş vergi ziyana sebebiyet verecek derecede birbirine giriyor ve aynı zamanda ifa olunan ve aynı menfaatler etrafında toplanan faaliyetler şeklinde taassuv etmiştir. Daha ziyade mevzif olan ve anayyen haza mahsullere taallik eden bağlantılı meseleleri bir tarafa bırakarak ve vergilemeyi uzun vadede bir gelişme vetiresi içinde mütalâa ederek meselemin ilgili olduğu derecede vahamet göstermediğini kabul etmek iktiza eder.

Konastizmizce hediye, zararın bilfiil mevcut olması veya olmaması noktalarında toplanır. Zararın mevcut olması halinde bunun mahsubu yoluna gidilmesinin yukarıki izahatı miza göre tabii telekki edileceği lâzımdır.

Zararın bilfiil mevcut olmaması hallerinde ise meselelerin bu ybülerden üzerinde durulması gerekir.

Evvelâ doğrudan doğruya vergi kaçınmaya müstaf olarak ziraf faaliyetlerde zarar gösterilmiş olması bahis konusu olabilir. Bu diğer faaliyet kollarında olduğu gibi genel vergi tatbikat ve mürakabesi nizamı içinde ele alınıp halle dılacak bir meseledir.

İkinci olarak aslında fiskei bakımdan ziraf faaliyet ler arasında mütalife bulunmaması gerekli bazı meggalâlarla bu faaliyetler içrisine alınarak bunlara ait masrafların diğer irat ve kazançlar ile irtibatlandırılmak suretile mahsubu cî hatine gidileceği meselesi gelir. Meselâ süs bahçeleri tesisi ve bunlardan faydalanılması, kazanç gayesi güdülmeksizin zevk ve merak saikasıle hususî yarığ atları yetiştirilmesi gibi.

Gelir Vergisi Kanununun Verginin mevzuunu tayin eden birinci maddesinde ve diğer mevzu ile ilgili hükümlerde faaliyet neticeleri müsbet cephesile yani kazanç ve irat yönünden ele alınmıştır. Kanunun bu tedvin tarzı verginin prensibine de uygun olarak kazanç ve iratlara müstaf faaliyetleri kavremayı istihdaf etmiş ve zararlara bu faaliyetlerin iraf ve menfi neticeleri olarak düşünmüştür.

Bu itibar ile yukarıda bahis konusu olan ve bir hobi ve merak ve zevk konusu olarak yapılan işlerde asla kazanç gayesi mevcut olmayacağına ve bunların bir bakıma daha siyade intihlak konusu teşkil ettiğine göre, bu mevzuları zarar faaliyeti tîrifine girmeilerine rağmen vergilemenin esprisi ve esas kaideleri bakımından vergi dışında mütalife etmek ve bunlar için yapılacak masrafları gelirin toplama ile ilgili bir zarar unsuru telekki etmek ve bittabi mahsupları yoluna da gitmek gerekir.

Şu halde bu gibi durumlarda zarar mahsubu yoluna gidilip gidilmeyeceği meselesinin hallini kanun mevzuu değil bir tefsir ve tatbikat konusu olarak ele almak lazımdır.

Üçüncü olarak götürü gider esası üzerinden, sırf kazançları vergilendirilenlerin zararlarının mahabuh meselesi gelir.

Aslında götürü gider esası üzerinden bir mesole hali ni alsak dercede neticelerin zararlı olarak kapanması bahis konusu olmamak lazımdır. Bu olsa olsa ileride de dolunğa çağımız gibi götürü gider unsurlarının takdir ve tesbitinde değişken hatalardan ileri gelebilir. Bu hataların bir zaman ile de olma nihayet düzeltiliceğine göre bu yoldan da önem arzedecek bir vergi ziyanını sürüp gideceği kabul edilemez.

7 - Götürü gider esasında en az nispet mensuası

Yapılan incelemelerde, sırf kazançların götürü gider usulüne göre tesbitinde bir çok hallerde menfi neticelerin meydana geldiği yani hesapların zarar ile kapatıldığı, daha önce de ifade olunduğu gibi bu zararların diğer gelir unsurları ile de tahsup olunduğu müşahade edilmiştir.

Aslında götürü gider usulünün vergileme bakımından menfi netice vermesi, bazı istisnaf haller dışında (kira ve faiz gibi ayrıca indirilen bazı masrafların fazla yüksek olması gibi) varit olmaz. Bu usulün mahiyet ve prensibinin buna iktin vermesi gerekir.

Netekin yabancı memleketlerde götürü vergileme usullerinin daima nisbet neticeli olarak uygulandığı görülmür.

Bizde sırf kazançların tesbiti bakımından kabul edilmiş olan götürü vergileme usulünün menfi netice vermesi, götürü masraf emsallerinin yüksek seviyelerde hesap ve tesbit edilmesinden ileri gelmektedir. Bunun ise başlıca sebebi kanunda, kira, faiz ve ayraf vergiler gibi gerçek miktarlar

üzerinden yapılan indirimler dışında genel olarak istisnai masrafları hakkında en az % 70 nisbetinde bir götürü indirim haddinin kabul edilmiş olmalıdır.

Bu suretle en az masraf indirimi genel olarak % 70 olunca gider esaslarını tayin eden yetkili organlar bunları güpheşiz zikri geçen haddin üstünde tayin etme yoluna gitmektedirler.

Ayrıca memleketimizde henüz ziraf kazanç vergisi tatbikatının ve bu arada takdir işlerinin gereği gibi organize edilmediği bulunması ve bu konuda tecrübe sahibi olunması hataların artmasını intaç etmektedir.

Bu münasebetle şu hususu belirtmek yerinde olur ki, esas usulünde en az had esası yalnız memleketimizde uygulanmaktadır.

Diğer memleketler tatbikatında "Coefficient," veya "Richtsätze," denilen esaslar daima için ve konunun nev'ine göre, değişik olarak tesbit edilmektedir.

Bu itibar ile % 70 gibi dondurulmuş ve yüksek bir nisbetin, türlü konulara ilişkin geniş bir faaliyet sahasında tatbik olunacak götürü vergileme ile prensip itibarile bağışlanacağını kabul etmek gerekir.

Bu sebeptendir ki, gerek Vergi Reform Komisyonu teklifinde gerek daha önceki çalışmalarında böyle dondurulmuş nisbet esası üzerinde durulmamıştır. Böyle olmakla beraber kamuda bu usulün kabulünün gelir vergisi gibi şahsi bir mükellefiyetin ilk tatbik yıllarında geniş bir mükellef zairesini korumaya müstaf psikolojik ve politik bir tedbir olarak düşünmek yerinde olur.

Yukarıdaki açıklardan anlaşılacağı üzere prensip itibarile % 70 en az indirim haddinin sistemden çıkarılması ve buna ise şiddiden gidilemediği takdirde hiç değilse daha geniş bir serbestiye imkân verecek bir hadde mesela % 50 nisbetine indirilmesi uygun olur.

Şunu da unutmamak lâzımdır ki, kabul edilen sisteme göre, mükellefler daima gerçek gider usulünü tercih etme imkânına sahip bulunmaktadırlar. Gerçek gider usulü ise mükellefler için fazla güçlüğü bulunan bir usul de değildir.

8 - Çeşitli ölçülerin birlikte uygulanması

Gelir Vergisi Kanununun küçük çiftçi muafiyeti ölçülerinin tayininde polyculture halinde uygulanacak esaslar 12 inci maddenin son fıkrasında gösterilmiştir. Ancak bu fıkra ziraat nevelerini kanunda gösterilen gruplar itibarıyla nazara almayı aynı gruba içinde bulunsun çeşitli ziraat neveleri için bir ölçü vermemiştir. Buna misal olarak 5 inci grupta yer alan zeytinlik ve narancılı ziraatini bir arada yapılması veya 7 inci grupta yer alan büyükbaş hayvanlar ile küçükbaş hayvanların birlikte yetiştirilmesi halleri gösterilebilir. Bu bağlamda münasip bir fıkrafta düzeltilmesi yerinde olacaktır. Bu düzeltme kanunun 12 inci maddesinin karma istisna ile ilgili fıkrasına parantez hükmünden sonra "5 ve 7 inci gruba giren işlerin aynı grup içinde bir arada yapılması halinde de yukarıdaki fıkra hükmü uygulanır." fıkrasının eklenmesi ile yapılabilir.

II - Tatbikat Meseleleri

1 - Kontrol güçlüğü

Tarım alanında gelir vergisi gibi ileri bir vergi sisteminin ilk def'a uygulanmasından ve zirai faaliyetler ile bu vergilemenin münahebetlerinden doğan bünyevî güçlükler üzerinde duracak değiliz. Yalnız bu noktayı belirtmekle yetinsek ki, bu güçlüklerin azaltılması ve hafifletilmesi maksadındadır ki, memleketimizin şartları da gözönünde tutularak zirai kazançların vergilendirilmesi konusunda geniş ölçüde küçük çiftçi muafiyeti ve götürü vergileme usullerine gidilmiştir.

Gelir vergisi kadrosu içinde zirai kazançları vergilendirilmesinde idari bakımdan ortaya çıkan güçlüklerle gelince,

buñlar, daha ziyade mükellefiyetin tesisi ile vergi beyanının doğruluğunun sağlanması noktalarında toplanır.

İki noktada beliren bu güçlükler aslında genel bunları ile vergi mürakabesi ile ilgili konulardır.

Hadise bu aşısada ele alınca tarım faaliyetleri sahhasında vergi mürakabesinin gayesi ve manası, ziraat erbabının diğeri bir deyimle çiftçilerin yaptıkları satışların araştırılması nasında ve kavranmasında teşahür eder.

Bu durumda göre vergi mürakabesi açısından tatbikatın, ziraat mahsullerinin satış mahverine göre organize edilmesi lâzımdır.

Bu sahada diğeri bir kontrol ve vergi güvenliği unsuru olan ekim sayım beyanının da önemli büyük olmakla beraber, buñ yukarıda arzettiğimizin mürakabesinin bir yardımcıları olarak mütalâa etmek yerinde olur.

Satış kontrolü sayesinde ki, bir yandan satış ölçülerini aşmak suretiyle mükellefiyete girenlerin genel bir nizam içinde tesbiti mümkün olur. Öbür yandan da vergiye ağırlık sikiye bağlı olan bu unsur dolayısıyla hasılatın ve mütahhın genel bir mürakabe altında tutulması kabül bulunur.

2 - Kontrol imkân ve vasıtaları

Tarım mahsullerinin satış hareketlerini takip için genel ve sistematik bir kontrol nizamının kurulması bakımından faydalanılması bahis konusu olabilecek imkân ve vasıtaları şu suretle gruplandırılmak mümkündür.

- 1) Genel satış yerleri,
- 2) Taşıma müesseseleri ve vasıtaları,
- 3) Alıcılar ve aracılar.

Genel satış yerlerinden makasat, tarım mahsullerinin toplanarak satıldıkları ticaret ve zahire borsaları, canlı

hayvan borsası, meşaheler, hâliyat ve balıkhanes gibi yerlerdir.

Yukarıdaki müesseselerde yapılmış olan etraflı incelemelerden anlaşıldığına göre, buralarda tutulmuş kayıtlar üzerindeki bilgi alma esasına müsteniden genel ve müsbet bir kontrol nizamının kurulması imkânsız bulunmaktadır. Bunun sebeplerini şu noktalarda toplayabiliriz:

a - Bahis konusu teşkilât her yerde mevcut olmadığı gibi mevcut olan yerlerde de devamlı vergi kontrollerine imkân verecek tarzda organize edilmiş değildir.

b - Bu müesseselerin fonksiyonları, tarım mahsullerinin toptan ticaretini ve satışını istikametlendirme ve düzenleme esasına dayanmaktadır. Kayıtlar da buna göre tesis edilmiştir. Bu itibar ile bu yerlerde cereyan eden muamele ve tutulmuş kayıtlardan mahsulün istihsaline ve ilk el satışına inilnesi bu müesseselerin fonksiyonu ile bağdaştırılamaz.

Organik olmayan bir hizmetin mücerret fiskal yönden bu müesseselere yükletilmesi kendi işlerini de aksatacak gayri tabii bir zorlamayı ifade eder.

c - Kendi bünye ve nizanları dışında bu müesseselerin geriye doğru muamelelerin kayıt ve tesbiti bakımından bir yük için zorlandıklarını kabul edecek dahi tutulacak kayıtların sıhhati açısından bu müesseselerinin sorumlu tutmak da mümkün olmaz.

d - Niçin bahis konusu müesseselerin vergi hukuku bakımından bilgi almaya tazammun eden tasarruflarda bulunmaya yetkileri de yoktur.

Bilindiği gibi bilgi alma, vergi hukukunda vergi mahremiyetine sıkı sıkıya bağlı ve özel bir incelik arz eden bir müessese olup bundan faydalanma imkânı yalnız vergi müfettişine yetkili olan organlara tanınmıştır.

Ayrıca bu yerlerde, karşı karşıya gelen rakip tüccarların o yerlerdeki satışları dışında kalan iç muamelelerinin bir bakımdan eleml olarak ortaya konulmasının da çeşitli yönlerden cüz görülemeyeceği aşıkardır.

Şu hususu da ilâve edelim ki genel vergi mürakabesi ve bununla ilgili arşiv işlerini en iyi düzenlemiş olan memleketlerin hiç birinde vergi kontrollerinin yukarıda bahis konusu edilen müesseselerin kayıt ve muamelelerini kapsayacak şekilde organize edildiği ve yürütüldüğü görülmektedir.

Yukarıdaki izahattan anlaşılacağı üzere genel satış yerlerinde ve bu yerlerin muamele ve kayıtlarını fiskal yönden organize etmek suretille genel bir vergi mürakabesi nizamının kurulması mümkün ve varit görülemez.

Durum böyle olmakla beraber bu müesseselerden kendi bünyeleri ve faaliyet tarzlarına uygun olarak satış muameleleri yönünden kısmen ve münferit hallerde faydalanmak her zaman için mümkündür.

Yukarıda genel satış yerleri hakkında arz olunan görüşler aynı hatta fazlasıyla ihracatçı Birlikleri hakkında da vadır. Bu Birliklerin esas fonksiyonu, ihracat muamele ve bilhassa fiatlarının bir nizam içerisinde tesbit ve takibi ile ilgilidir.

Taşıma müesseseleri ve vasıtaları ile genel bir kontrol nizamının kurulması hususuna gelince, böyle bir nizamın taşıma faaliyetlerinin fonksiyonu ve münasebetleri ile de bağdaştırılması düşümlenmez.

Taşıma müesseseleri ve vasıtalarını şöylece gruplamak mümkündür.

- a - Deniz nakliyatı,
- b - Kara nakliyatı (Demiryolları ve karayon nakliyatı),
- c - Nakliyat şirketleri ve subarlar.

Yukarıdaki faaliyet kollarında çalışan ve muameleleri ni nazret vesika ve kayıtlara müsteniden yürüten müesseseler de dahi bu vesika ve kayıtlar kendi işlerinin icaplarına göre düzenlenmektedir. Manifestolar, barmemeler, istatistik cetvelleri, nakliye fişleri ilâh., alım, satım muamelelerine göre değil yükleyene, yüklenen mala, nereden nereye taşınacağına ve nihayet teslim edecek olana göre tertip ve tanzim edilmişlerdir. Yükleyenlerin büyük çoğunluğunu ise doğrudan doğruya müstahsil değil tüccarlar veya aracılar teşkil eder.

Görüldüğü ki, bu sahada işleri aksatıcı gayri tabii müdahaleler müsbet bir netice veremeyeceği gibi, yukarıda da belirttiklerimiz üzere, geriye gitmek suretille bir nevi bilgi toplama tazammun eden tasarruflarda bulunulması vergi hukuku ile de bağdaştırılamaz.

Nal böyle olmakla beraber, bu sahada da müferit incelemeler ve tahkikler dolayısıyla tutulmakta olan kayıtlardan daima faydalanılabilir.

Şunu da unutmamak lâzımdır ki, bilhassa görülmüş üzere meyve ve sebze gibi mahsullerin taşınmasında kamyon nakliyatı hâkim bulunmakta ve bu nakliyat da hiçbir kayıt nizamı içinde cereyan etmemektedir. Bu durum, düğümlenebilecek bir eşya kontrolünü büsbütün imkânsız hale getirebileceği gibi, nazret müesseselerinin de daha ziyade bu yola kaymasına sebebiyet vermesi gibi menfi neticeler de doğurabilir.

Satış kontrolünün alıcılar ve aracılar üzerinden tesisi ne gelince, kanaatimize göre tarım sahasında uygulanabilecek genel ve müsbet bir kontrol nizamının, ancak bunların faaliyet ve işlemlerile irtibatlandırılmak suretille kurulması mümkün olabilir. Bu nizamın ne suretle tesis olunaacağını müteakip bölümde açıklayacağız.

III - Kontrol Nizamı İle İlgili Tekliflerimiz

1 - Alıcı ve aracılar yolile satış mürakabesinin kurulması

Bilindiği gibi, tarım alanında müstahsil ile olan

münasebetleri bir nisana bağlamak maksadile, vergi hukukunda ticari muamelelerin dayandığı fatura nisana muvazir olarak, "Müstahsil makbuzu" usulü kabul edilmiştir.

Daha ziyade ziraatle bağlantılı muameleleri ticari yönden kavramak maksadile ihdas edilmiş olan bu usulün, tat bikatte şüphesiz büyük faydaları görülmüş olmasına rağmen, tek başına, yeniden mükellefiyet altına alınan ziraf faali-yetler sahasında vergi güvenliğini sağlayacak mütessiriyette bulunmadığı da tabiidir.

Şu halde kendiliğinden önem artacak olan bu usulün başka tedbirler ile tamamlanması ve kuvvetlendirilmesi ge reksektedir.

Bu tedbirlerin bağında alıcı ve aracıların genel ve metodlu bir tarzda "Bilgi verme" usulüne tâbi tutulmaları gelir.

Müstahsil ile alım - satım bakımından doğrudan doğru ya ve ilk münasebet, alıcılar ve aracılar (komisyoncular ve istihsal ve satış kooperatifleri) arasında vukubulur.

Buna göre tarım faaliyetleri sahasında organik ve ge nel bir satış kontrolü ancak yukarıda belirtilen münasebet-ler üzerinden kurulabilir. Bunun için de alıcı ve aracıla-rın müstahsilden yaptıkları mübayaalar veya satışına tavas-sut ettikleri muameleler hakkında bir düzen içinde Maliyeye bilgi vermeleri ve bu bilgilerin de Maliyenin mütakabe teşki lâti tarafından gereği gibi değerlendirilmesi iktiza eder.

Yukarıda arz ve teklif olunan mütakabe usulünün vergi hukuku ile nasıl bağdaşacağını ve pratikte ne suretle işleyişini araştıralım.

Hadise vergi hukuku açısından daha önce de işaret ettiğimiz gibi bir "Bilgi verme" konusudur.

Vergi mahremiyetini saklı tutarak kurulmuş olan bilgi verme müessesesi Türk Vergi Hukukunda bilindiği gibi iki es-sa göre düzenlenmiştir :

./.

- a - Münfirit bilgi verme,
- b - Devamlı bilgi verme.

Bu iki usul arasına, doğrudan doğruya müstahsil ile münasabette bulunan alıcı ve araçların, onlardan satın aldıkları veya satışına tevassut ettikleri mahsullerin tutarı hakkında bilgi vermeleri usulünün konulması vergi hukuku yönünden ancak bu nizama tarım sahasında tamamlayan bir tedbir olacaktır.

Şunu unutmamak lâzımgelir ki, bu tedbir esasen mevcut olan müstahsil makbuzu usulünde daha toplu ve müdahale bir hale getirecektir.

Diğer taraftan aynı bilgileri vergi müfakeme organları esasen mükelleflerin muamelelerini inceleme yetkileri içinde daima istemek ve toplamak durumundadırlar. Bu itibar ile teklif olunan yeni usul, münfirit bilgi almaya daha sistematik, toplu ve devamlı hale getiren bir nizamdan başka bir şey değildir.

Bir başka açıdan, aşağıda arzedeceğim uygulamaya geçilene göre de getirilen yeni usulü vergi beyanı nizamına ve esasına bağlamak suretile de icrah etmek mümkündür.

Teklif ettiğimiz usulün pratikte işleme imkânına geçince, uzun vâde ile düşünülür ve idari bakımdan tarım kazançlarının kontrolü ile ilgili tedbirler gereği gibi ve zamanında alınırsa, güçlüklerine rağmen usulün müsbet bir tarafta yürütülmesi için herhangi bir sebep tasavvur olunmaz.

Frensibe ilişkin bu mülahazalardan sonra usulün esaslarına geçelim.

Teklifimize göre, vergiye tâbi alıcı ve araçlar kendi adlarına düşenledikleri ve vergi defterine verecekleri gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerine, doğrudan doğruya müstahsilden satın aldıkları veya satışına tevassut ettikleri mahsuller hakkında şu bilgileri ihtiva eden bir f0y ekleyeceklerdir.

- 1) Müstahsilin soyadı, adı ve yarı, (Yar adres manasında değildir!)
- 2) Mahsulün nev'i ve yıllık miktarı,
- 3) Mahsulün yıllık bedeli.

Memleketin çeşitli bölgelerinde gubaları, mübayaa büroları, acentaları veya mümessillikleri bulunan büyük te-
şekküller bu bölgelerde yaptıkları mübayaalara ait bilgi ver-
me cetvellerini, vergi beyanı süresi içinde mahalli vergi da-
irelerine doğrudan doğruya verirler.

Teklif olunan usulü, pratikte gereği gibi işlet-
bilmek için, küçük ve teferrüatlı muamelelerden kaçınarak mu-
ayyen bir haddin üstünde kalan yıllık meblağlara hasretmek
zararlı olacaktır. Bu haddin ilk uygulama yıllarında 10 bin
lira olarak tesbit edilmesini uygun bulurus.

Usulün tatbik imkânı üzerinde durulurken şu husus-
lara temas etmekte fayda mülahaza etmekteyiz. Büyük hacimde-
ki hareketler içinde bulunan alıcıların yine büyük bir kısım-
ını Tekel, Toprak Ofis, Et Balık Kurumu, Simerbank gibi imse
teşebbüsleri ile büyük çapta iş yapan sınaî ve ticarî şirket-
ler teşkil eder. Bunlar ise bir taraftan müstahsil mahbuzu
kullandıkları gibi, yaptıkları muamelelerin icabı, müstahsil-
ler için kayıt ve hesaplar tutmak durumuna bulunurlar.

Aracılara gelince, bunlardan komisyoncu durumunda
bulunup da daha önce sözü edilen genel satış yerlerinde (Bor-
salar, Hâller gibi) muamelede bulunanlar borsaya kayıtlı ol-
dukları gibi, keza yaptıkları işin icabı, müstahsiller adına
ayrı ayrı hesaplar tutmaktadırlar.

Mihayet Kooperatifler de, bilindiği gibi ortak du-
rumunda olan müstahsiller adına yaptıkları hesaplarda bunlarla
yapılan muameleleri ayrı ayrı gösterirler.

Yukarıdaki izahat, alıcı ve aracılardan yılda bir
def'aya mahsus olmak üzere ve muayyen bir haddin üzerindeki

muameleler için bir bilgi cetveli tanzim etmelerinin büyük bir zorluk çıkaracağına gösterir.

Yalnız bu sahada gelir vergisine tâbi bulunmayan toplayıcıların durumu bir dereceye kadar teklif olunan usulün işleyişini zorlaştırabilir. Bunun için de, toplayıcılar ile alıcı ve aracı durumunda olan toptancılar arasında bir bağlantı bulunacağına göre, usulün bunlar ile yapılan muamelelere de teşnili, bahis konusu güçlüğü mülkta merteye ortadan kaldırabilir.

Şu hususu bilhassa belirtelim ki tarım alanında bu yeni bilgi verme usulünün tesis ve tatbiki belki doğrudan doğruya bir mücadele vasıtası olarak vereceği neticelerden ziyade genel olarak vergi güvenliğinin sağlanmasında önleyici ve psikolojik tesirleri yönünden faydalı olacaktır.

2 - Kontrol teşkilâtının kurulması

Satış üzerinden bir kontrol nizamının kurulmasının ikinci tedbiri olarak tarım faaliyet ve kazançlarının mü rakabesi ile meşgul olacak kontrol teşkilâtının bir en önce tesisiidir.

Mahallî karakterde olacak bu teşkilât, çiftçiler ile temas edecek, onları aydınlatacak, ekim sayım beyanları üzerinde sistematik incelemeler yapacak ve nihayet kendilerine bağlı arşivlere yukarıda arz edilen usule göre intikal edecek bilgileri değerlendirecektir.

Şunu kesin olarak kabul etmek lâzımdır ki, böyle bir teşkilât kurulacakta teklif ettiğimiz genel satış kontrolü şöyle dursun, sırf kazançların vergilendirilmesi yolunda bir başarı beklememek lâzımgelir.

Ayrı bir inceleme konusu olan mahallî Vergi Kontrolörleri teşkilâtı üzerinde burada ayrıca duracak değiliz(1).

(1) Adil Yücefer : Vergi mücadelesinde yeni bir teşkilât olarak Vergi Kontrolörlüğünün ihdası hakkında rapor.

Sadece Tarım Bakanlığı teşkilâtının da verginin yerleşmesi ve vergi güvenliğinin kurulması bakımından çiftçilere yardım etmek suretile faydalı hizmetler görebileceğine işaret etmek iş teriz. Bazı yabancı memleketlerde bilhassa Amerika Birleşik Devletlerinde Tarım Bakanlığı teşkilâtı bu yolda geniş ölçüde faaliyette bulunmakta ve tarım sahasında gelir vergisi tatbikatının müsbet bir şekilde gelişmiş olması ancak bu suretle mümkün olmaktadır.

3 - Tarım alanında kontrol tekniği

Vergi revizyonu, ticarî faaliyetler sahasında, muhâsebe, bilanço analizi, işletmecilik ve bazı konularda (Muamele vergisi tatbikatı gibi) teknolojik bilgilere dayanılarak ve prensip itibarıyla müferit inceleme usulüne göre teessüs etmiş ve gelişmekte bulunmuştur.

Tarım faaliyetleri, ticarî ve sanai bir hüviyet iktisap etmiş olan istihsal ve iş hacmi geniş modern büyük zirai işletmeler bir yana bırakılacak olursa, genel olarak revizyon tekniğinin yukarıda işaret olunan gelişme hareketi dışına kalmıştır.

Bu olay tarım ekonomisinin, bir yandan ticaret ve sanayiye göre geriliğinden öbür yandan da taşıdığı bünyevi özelliklerden ileri gelmektedir.

Yukarıdaki sebepler ile tarım alanında vergi revizyonu yeni baştan organize edilirken, genel olarak tarım ekonomisinin icaplarını, bizde ayrıca içinde bulunduğu şartları göz önünde tutmak gerekir.

Bu görüşlerden hareket edilince, ticarî işletme revizyonunun yanında, ayrı bir tekniği olan tarım işletmesi revizyonunun kurulmasına ve geliştirilmesine çalışılması icab eder.

Tarım revizyonu tekniğinin özelliğini, hesap inceleme bakımından oldukça basit, buna karşılık istihsal ve satış yönleri bakımından önemli olması teşkil eder.

Filhakika, yukarıda işaret ettiğimiz gibi, tarım muhasebesi tutan büyük işletmeler bir yana bırakılacak olursa, vergi mürakabesi, daha ziyade ekim - sayım beyanı ve gerek makellefiyete girme gerek matrihin tesbiti bakımından, elde edilen mahsul ve bunların satışları etrafında toplanır ve bu yoldan mürakabenin toplu, muntakavf ve kitleyi kavrayacak şekilde düzenlenmesi zaruri olur.

Tarım alanında vergi mürakabesinin ilmi, rasyonel ve netice verebilecek bir tarzda tesisi için Maliye Müfettiği ve Hesap Uzmanlarından özel bir İhtisas Komisyonu kurularak tarım uzmanlarından da faydalanmak suretiyle faaliyete geçirilmesinin uygun olacağını mütalâa ederiz.

İhtisas Komisyonu, yapacağı ve yaparacağı etraflı incelemler neticesinde, yukarıda arzolunan hususları da gözönünde tutarak tarım işletmelerinin vergi bakımından kontrol ve revizyonuna ait bir inceleme klavuzu hazırlayacaktır.

İnceleme klavuzunun pratik misalleri de ihtiva edecek şekilde şu kısımlara göre hazırlanması uygun olur:

- I - Ekim - Sayım beyanı ile ilgili kontrol esasları
- II - Genel satış kontrolü ile ilgili esaslar
- III - Tarım faaliyetlerine ait, mahallî arşiv teşkilâtının işleyişi ile ilgili esaslar
- IV - İşletmelerde yapılacak münferit inceleme tekniği
- V - Tarım muhasebesi olan büyük işletmelerde yapılacak inceleme tekniği

Tarım alanında kontrol tekniği ile ilgili yukarıda arzolunan çalışmalar yapılırken, vergileme ile çok sıkı bağ-

İntisarı bulunan ve komisyonlarca yapılan takdir işlerinin de aynı anlayış, esprî ve metod içinde ele alınarak bir disiplinî ne tâbi tutulması ve böylece bu faaliyetin de müsbet istikâmette geliştirilmesi zarurî olacaktır.

Müsavir Hesarat Uzmanı

Ali Alaybey

