

MALİYE BAKANLIĞI  
HESAP UZMANLARI KURULU  
İST. GRUBU KİTAPLIĞI  
Sayı 1

MALİYE BAKANLIĞI  
HESAP UZMANLARI KURULU  
İST. GRUBU KİTAPLIĞI  
Sayı 1 E/212

**TARIM KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİ**

Maliye Bakanlığı Müşavir  
Hesap Uzmanı

Ali Alaybek

İçindekiler  
BİRİNCİ KISIM  
Umumi Sorular

<u>I - Mucip sebebler</u>	<u>Şahifa</u>
1 - Gelir Vergisinin fonksyonu .....	1
2 - Prensipl meselesi .....	1
3 - Verginin verimliliği .....	3
4 - Verginin emniyeti .....	4
<u>II - Aleyhteki fikirler</u>	
1 - Tatbik müşkülâtı .....	5
2 - İktisadi mahsurlar .....	7
<u>III - Yabancı memleketlerde tatbikat</u>	
1 - İngilterede .....	8
2 - Almanyada .....	9
3 - Fransada .....	11
4 - Diğer memleketlerde .....	13

İKİNCİ KISIM  
Tekliflerimiz

<u>I - Mükellefiyet hadleri</u>	
1 - Hareket noktası .....	15
2 - Tefrik ölçüleri .....	16
3 - İşletmenin genişliği (dünya miktarı) .....	18
4 - Hayvan mevcudu .....	21
5 - Satış tutarı .....	21
6 - Hususi muafiyet .....	23
7 - Bilfiil siraatle iştigal etmeyenlerin durumu .....	24
8 - Yarıcılık meselesi .....	24

**II - Ziraî kazancın tesbiti**

1 - Çiftçi sınıfları .....	25
2 - I. inci sınıf çiftçiler .....	25
3 - II. inci sınıf çiftçiler .....	26
4 - III. üncü sınıf çiftçiler .....	27
5 - Sınıf değiştirme .....	27

**III - Verginin tahsili ve kontrolü**

1 - Beyannamelerin verilmesi .....	28
2 - Gelir toplamı .....	29
3 - Verginin ödenmesi .....	30
4 - Kontrol tedbirleri .....	31



# TARIM KAZANÇLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

## Birinci Kısım

### Umumi görtüşler

#### I - Nüciş sebebler

##### 1 - Gelir Vergisinin fonksiyonu

Türkiye, Gelir Vergisi rejimine geçmekle Maliye sahasında bugünün ilmi, ileri ve demokratik görüşüne dayanan büyük bir inkişabı tahakkuk ettirme yoluna girmiş bulunmaktadır.

Bu hareketin, birbirine sıkı bir surette bağılı iki iddiası vardır : Birincisi, Milli gelirle irtibatlı, verimli ve elastiki bir vergi sistemi kurmak, ikincisi de, vergi mevzuunda "teklif - adaletine" ve mükellef haklarına yer vermek.

Maliye politikasında bisi bu hedeflere ulaştıracak yegâne vasıta gelir vergisidir.

Gelir Vergisi Devlet için en büyük varidat kaynağı olmakla kalmayacak, aynı zamanda yurdumuzda muasır vergi anlayışını ve demokratik vergi duygusunu yerleştirecektir. Modern Türk maliyesi - gelir vergisinin yaratacağı bu hava içinde şekillenecek ve gelişecektir.

Gelir vergisinin, Maliyemizde bu fonksiyonu ifa edebilmesi, her şeyden evvel bu mükellefiyetin taşıdığı manaya ve maksada uygun bir tarzda tesis ve tatbik edilmesine mütevekkiftir.

Türk Gelir Vergisi Kanununun, şekle ve teferruata müteallik noksanları bir tarafa, geniş bir takım muaflik ve istisnaları yüzünden, bu fonksiyonu kolayca ifa edeceği iddia edilemez.

##### 2 - Prensip meselesi

Gelir vergisinin dayandığı prensip : "Vergi ödeme gücü" olan her şahsın hakiki ve safı geliri üzerinden vergi ödemesi tarzında ifade edilebilir.

Filhakika, gelir vergisi gibi memleketin bütün iktisadi ve içtimai hayatını kucaklayan bir mevzuda doktrine sınısıkı bağılı kalınamayacağı bedihidir. Maddi bir hadise olan vergiyi, tatbik edileceği muhite intibak ettirirken, bazı fedakarlıkları göse almakta elbette zaruret vardır. Fakat unutmamak lazımdır ki, vergiler içinde prensip ihirafalarına en az müsaıt ve mütehammil olanı muhakkak gelir vergisidir.

Türk Gelir Vergisi sisteminde siraat, esnaflik ve Devlet tahvilâtına ait muaflikların yanlış anlaşılması ve tatbik edilmesi -- yüzünden verginin dayandığı "eşitlik" prensibi ihlal edilmiştir.

Bizde Gelir Vergisi, Millî bir vergi olarak tesis edilirken, köylü ve esnaf realitelerini nazarı itibare almakta elbet de zaruret vardır.

Türkiyede Gelir Vergisi ancak köylü ve esnafın vergi dışı bırakılması suretile, tatbik edilebileceğini bir vakia olarak kabul etmek lâzımdır. Geliri düşük ve çok dağınık bir halde olan -- milyonlarca köylü ve esnafı beyan esasına müsteniden hakiki kazançları üzerinden gelir vergisine tâbi tutmak, herşeyden evvel pratik imkansızlıklar dolayısıyla, varid olamaz. Bu sebebden dolayı, bunları şu veya bu şekilde vergi dışı bırakmakta, yani vergiden muaf tutmakta mecburiyet vardır. Fakat hemen şunu ilave edelim ki, bu muafliklar vergi prensibi ile tearus etmek şöyle dursun, bu prensibin bir icabını teşkil ederler.

Filhakika, kasdettiğimiz mânada köylü ve esnaf bedenen çalışkan ve kazançları ancak "asgari geçimlerine" yetecek derecede -- cüz'i olan, diğer bir deyimle, kazançları, gelir vergisinin en az geçim haddinin dönünde veya civarında bulunan yani "vergi ödeme kabiliyetinden" mahrum bulunan kimselerdir. Bunlar vergiye tabi tutulsalar dahi, "en az geçim indirimi" dolayısıyla, kendiliğinden yine vergi dışına çıkmış olurlar veya çıkmaları lazımgelir. Nitekim, yabancı memleketlerin kaffesinde de durum böyledir. Hatta bazı memleketlerde (mesela Almanya'da) köylü için münsem bir kazanç istisnasının da tatbik edildiği görülür. (1)

Köylü ve küçük esnaf muafliğini muhik kılan diğer bir sebep de, bunların başkaca bir takım vasıtasız vergilere tabi olmaları -- ve bu vergilerin bilhassa köylüler için ağır bir yük teşkil etmekte bulunmasıdır.

Bizde, bilindiği gibi, köylü cüz'i geliri üzerinden erazi vergisi, hayvanlar vergisi ve yol vergisinden başka salma başta -- olmak üzere bir takım köy vergileri öder.

İslâha muhtaç olan erazi vergisi hariç tutulursa, vergi sig temininden şilinmesi lazımgelen orta çağ artığı bu iptidai ve adaletsiz şahsî mükellefiyetler ve angaryalardan köylülerimizin kurtarılması bahis mevzuu olurken, bunları gelir vergisine tabi tutmaya kalkışmak, vergi tekniği bakımından imkansız olduğu kadar, Gelir Vergisinin dayandığı içtimali adalet prensibi ile de telif edilemez.

Görüldüğü gibi, köylü ve esnaf için gelir vergisinde muaflik tesisi doğru ve yerindedir; fakat bunu, gerçekten kazancı dar, yani "vergi ödeme kabiliyetinden" mahrum olan küçük ziraat erbabı -- ile, küçük sanat ve hırfet erbabına inhisar ettirmek çartile.

Gelir Vergisi Kanunumuzda, bu şarta riayet edildiği iddia olunamaz. Esnaf muafliğinin içine senede on binlerce liralık kazancı olan ticaret erbabı, köylü muaflığına da büyük çiftlik sahipleri girmiştir. Bunun neticesinde bir işçi, bir memur, bazı hallex de küçük tüccar veya serbest meslek erbabı mahdud ve mütevazî kazancı üzerinden gelir vergisi öderken, senede bilfers 100.000 lira kazanan büyük bir çiftlik sahibi hiç vergi vermemektedir. Bu büyük çiftçi bütün Türkiyede bir şahıs olsa dahi, buna cevaz vermemek -- lâzımdır. Böyle bir imtiyaz gelir vergisinin manası ve demokratik anlayışı ile asla bağdaşamaz.

(1) Bu hususta raporun 11 inci sahifesinde izahat verilmiştir.

### 3 - Verginin verimi

Gelir Vergisinde, köylü muafı dışında, ziraat kazançlarının vergilendirilmesini icap ettiren ikinci sebep, bu vergiden beklenen büyük randımanın daralmasına meydan verilmemesidir.

Prensip itibarıyla beyana dayanan gelir vergisi, ileride arz edeceğimiz üzere, tatbiki muhakkak güç olan ve gerek idareye gerekse mükelleflere yani halka bir takım zahmet ve külfetler tahmil eden bir mükellefiyettir. Bu zahmet ve külfetlerin göze alınmasının biricik sebebi bu verginin en adil bir şekilde en büyük veridatı sağlamasıdır. Bu büyük veridatın fiilen elde edilmesi ve zamanla artması sayesinde ki, hayvanlar vergisi gibi kurunu -- vustal mükellefiyetlerin kaldırılması, antisosyal karakterde olan muamele vergisi ve istihlak vergilerinden zaruri ihtiyaç maddelerinin çıkarılması, hiç değilse nisbetlerinin hafifletilmesi, kısaca modern Türk vergi sisteminin teessüsü imkân dahiline girecektir.

Gelir Vergisinin bu malî fonksiyonu ifa edebilmesi için muafık ve istisnaların titizlikle tahdit edilmesine ve verimli sahalara taşınmasına dikkat etmek lazımdır. Aksi takdirde, verginin, randıman bakımından kısır bir hale düşmesine sebebiyet verilmiş ve beklenen inkişafı göstermesine set çekilmiş olur.

1950 yılında 11 milyar 631 milyon lira tahmin edilen milli gelirden ziraat sektörüne isabet eden kısım 5 milyar 228 milyon lira, yani milli gelirin % 44 üdür. (1)

5 milyarı aşan ziraat geliri esas tutarak, ziraat sektöründen sağlanacak gelir vergisi veridatını hesaplamak şüphesiz doğru olmaz. Bu veridatın büyük kısmının, köylünün yani şu veya bu şekilde gelir vergisinin dışında kalması lazıngelen küçük ziraat erbabının gelirlerinden şerekküp ettiği muhakkaktır. Bunun, en geniş bir tahmin ile, ziraat gelirin % 90 nı olduğunu kabul etsek, geriye 500 milyon liradan fazla bir milli gelir parçası kalır ki, bunun asgari % 15 nisbeti üzerinden sağlayacağı veridat 75 milyon liraya baliğ olur. Bu meblağın 1951 yılı bütçesinde gelir, kurumlar ve esnaf vergilerinin yekunu olan 315 milyon liraya nisbeti % 23 dür. Öbürüyle, köylü muafı dışında, ziraat sahasından sağlanabilecek veridat hiç de küçümsenemeyecek bir nisbet arz etmektedir.

Kaldık ki, Gelir Vergisinin malî bakımından hususiyeti, hasılatının seneden seneye artan bir seyir takip etmesinde tesahür eder. Bunu yabancı memleketlerin vergi tatbikatında bariz bir surette müşahede etmekteyiz. Bizde de hadisenin bu yolda cereyan etmesi için hiç bir sebep tasavvur edilemez. Aksine olarak, bir yandan gelir vergisinin yerleşmesi ile, öbür yandan da, ziraat sahasında şimdiden müsbet belirtileri görülen iktisadi kalkınma ile muvazi olarak milli gelirimizin gelişmesi sayesinde, gelir vergisi veridatının, bu meyanda ziraat sektörden alınacak veridatın -

(1) Ekonomi ve Ticaret Bakanlığının milli gelir hakkındaki bir soru münasebetile 2/5/1951 de verdiği yazılı cevabdan alınmıştır.

da, devamlı bir surette artacağı muhakkak sayılabilir.

#### 4 - Verginin emniyeti

Bilindiği gibi, vergide adalet ve verginin verimi, sadece mevzuatın geniş, nisbetin yüksek tutulması ile değil, aynı zamanda kanunun tayin ettiği matrah ve nisbetler üzerinden verginin mükelleflerce doğru olarak ödenmesi ile elde edilir.

Verginin doğru olarak ödenmesini, yani "vergi emniyetini" sağlamak maksadıyla, verginin vas'ında ve tatbikinde bir takım tedbirler baş vurulur. Cezai müeyyideler vergi mürakabesinin iyi oranında edilmesi gibi, fakat bilhassa gelir vergisi tatbikatında mali emniyeti tesis eden daha mühim bir amil vardır ki, o da bu mükellefiyetin bünyesinde mündemiç olan (auto - controle) yani kendi kendini mürakabe etme hassasıdır.

Sayılsız mükellefi olan bir mükellefiyet sahasında (mesela Birleşik Amerika Devletlerinde gelir vergisi mükelleflerinin mikdarı 40 milyonu, İngilterede 10 milyonu aşar. Vergi emniyeti polis kuvveti ile tesis edilemez, bu emniyeti esas itibarıyla vergi kendi kendine tesis eder.

Bunun şartı, karşılıklı muamelede bulunan her şahsın gelir vergisine tabi olmasıdır. Böylelikle, mesela satıcı bir tüccarın, kazancını düşük göstermek suretiyle, gizleyeceği vergiyi alıcı vasıfında olan tüccar ödemek mecburiyetinde kalır. Vasıyet böyle olunca, normal şartlar dahilinde, vergi kaçırılmasına mahal ve imkansız olur. Halen nisbeti % 60 şı hatta bazı memleketlerde % 80 ni aşan gelir vergisi ancak bu sayede doğru olarak işleyebilmektedir. Gelir vergisinde (auto - controle) un cereyan edebilmesi, kendiliğinden de anlaşılacağı üzere vergide gediklerin mevcut olmamasına, diğer bir ifade ile "mükellefiyet dairesinin" kapalı bulunmasına vabestedir.

Muafliklar, istisnalar, götürü teklif şekilleri ile verginin şurasında burasında gedikler ve boşluklar hasil olursa, vergi daima buralardan kaçmak imkanlarını bulur, ve bu kaçak yollarının gitgide genişlemesi ile nazariyede mevcut olan vergi fiiliyatta manasını ve mahiyetini tamamen kaybetmiş olur. Kazanç vergisi bunun en bariz misalidir.

Tatbikine geçtiğimiz gelir vergisi rejiminde de verginin emniyetini tehlikeye düşürecek bir takım gediklerin mevcut olduğunu kabul etmek lazımdır. Bunlardan biri de piyasa ile iş gören büyük çiftçilerin muafliğidir. Bu çiftçilerle münasebette bulunan veyahut kendileri aynı zamanda çiftçi durumunda olan tüccarlar (dahili ticaret yapanlar, ihracatçılar ve sanayiciler) tedarik ettikleri ürünleri defterlerine yüksek fiyatlarla kaydetmek suretiyle, kazançlarını istedikleri gibi ayarlamak ve vergiden gizlemek imkanına maliktirler. Bu hususta İzmirdeki bir müşahedemisi arz edelim :

Pamuk, tütün, keten tohumu ilâh gibi zirai mahsuller üzerine büyük ölçüde muamelede bulunan tanınmış bir tüccar 18 milyon liralık bir iş hacmine mukabil, konjonktürün müsait bulunduğu bir devrede, sadece 26.000 liralık mali bir kâr göstermiş ve bunun üzerine

den kale alınmayacak derecede otuz'ü bir vergi ödemekle yetinmiştir. Bu vaziyetten, en ziyade mutasarrır ve şikayetçi olanlar aynı yoldan yürümeyen veya yürüyemeyen tüccardır.

Bu durum maaşesef gelir vergisi rejiminde de devam edecektir. Nitekim bazı tüccarın son pamuk, tiftik ve yün piyasasının yükselmesinden elde ettikleri kazançları defterlere intikal ettiklerini iddia olunmaktadır.

Bu şekildeki vergi kaçakçılığını önleyecek yegâne müsbet tedbir, sıralı kazanç muafiyetini aslına yani köylü muafiyetine irca etmek, çiftlik sahiplerini, bu meyanda bilhassa çiftliği olan tüccar vesanayiciyi vergiye tabi tutmaktır.

## II - Alevdeki fikirler

### 1 - Tatbik müşkülâtı

Gelir vergisi fikri ortaya atıldığı tarihten beri (1) bu verginin memleketimizde güç tatbik edileceği, hatta tatbik kabiliyetinden temanın mahrum bulunduğu durmadan iddia edilmiştir. (2) İtiraf etmek lazımdır ki, gelir vergisi rahat ve kolay bir vergi değildir. Ne çareki, bugün için gelir vergisinden başka gidilecek bir yol yoktur. Rahat ve kolay olan karine vergilerinin bugünün - amsi ihtiyaçlarını karşılamaları muhal olmuştur.

1914 den evvel batı devletlerinde millî gelirin takriben % 10-15 i (Birleşik Amerika ve İsviçre hariç, bunlar da % 7 raddesinde) vergi olarak alınmakta idi. 1938 de bu nisbetler % 25 - % 30 a çıkmıştır. (3) Bugünkü nisbetler hakkındaki rakamlar bir fikir verebilir : (4)

Birleşik Amerika	% 26,49
Fransa .....	% 35
İngiltere .....	% 41,89
Batı Almanya.....	% 39,64

Bizde Devlet vergilerinin millî gelire nisbeti 1944 denberi % 15- % 16, nakdi millî gelire nisbeti ise % 11- % 12 raddesindedir. (5)

Millî gelirin büyük bir kısmını beleden amsi ihtiyaçları ya gelir vergisine dayanan medeni ve demokratik bir vergi sistemi ile

- 
- (1) Mart 1944 de gelir vergisi hakkında hazırladığımız ve Maliye Bakanlığına sunduğumuz etüd ve proje.
  - (2) Gelir vergisi dâvası adındaki kitabımızda bu tenkitler cevaplandırmağa çalışılmıştır.
  - (3) Masoin, Théorie économique des finances publiques.
  - (4) Batı Almanya cumhuriyeti Maliye ve vergiler enstitüsünün yayınladığı bir etüden .
  - (5) 1950 yılı bütçesi gerekçesi sahife 12 .



karşılanacak, yahutta bir taraftan bir-taraftan aşar (veya bunun-  
muskelenmiş bir şekli olan toprak mahsulleri vergisi) ve hayvanlar  
vergisini gibi tekalifi şer'îye arttığı vasıtasız vergilerle ve anti-  
sosyal ve anti-ekonomik karakterde olan muamele ve istihlak vergi-  
lerine yapılan samsuz samlarla temin edilecektir.

Maliyemizi ve vergi siyasetimizde ilim yolundan yürünecek -  
ise, müşkülattan yılmamak, tatbikatta karşılaşılabilecek zorluklar-  
la mücadeleyi iptidadan göze almak lazımdır.

Kaldığı, asırlarca malî sistemimizin bel kemiğini teşkil et-  
miş olan aşarın, emanet ve iltizam usulleri arasında bocalanmış --  
olan eibayet usulleri gelir vergisinin tatbikati ile kıyaslanamaya-  
cak derecede daha sor ve sıkıcı olmamıştır ? Toprak mahsulleri -  
vergisini de bunun baris bir misali değil midir ?

Gelir vergisinin tatbik müşkülâtı hakkındaki bu umumî görü-  
ştürüldükten sonra sıralı kazançların vergilendirilmesindeki spesifik -  
zorluklar ve bunların ne suretle giderilebileceği hakkındaki müta-  
laalarımızı arzedeceğim.

Gelir vergisinin sıralı sahaya teşmilinde karşılaşılabilecek müş-  
külleri şu noktalarda toplayabiliriz :

- a - Ziraat erbabının miktarı sayısızdır ve bunlar merkezler-  
den uzak yerlerde ve çok dağınık bir halde bulunurlar.
- b - Ziraî kazanç, tarifî gayetle güç olan bir mefhumdur.  
(Ziraî kazancın tesbitinde zati istihlakın, mahgûlün,  
hayvan mevcudunun değerlendirilmesi büyük müşkülât arzede-  
der.)
- c - Ziraat erbabı hesap tutmağa alışık değildir. Bunların  
büyük çoğunluğu kayıt tutacak, beyanname tanzim edecek  
durumda değildir.
- d - Maliye idaresi, bugün bir kaç büyük şehirde tekâşüf eden  
gelir vergisi mükelleflerinin beyannamelerini kontrol ve  
vergilerini tahsil etmekte güçlük çekerken ziraat erba-  
bının dağınık ve karışık işleriyle nasıl başa çıkabile-  
cektir ?

Kabul etmek lazımdır ki, sıralı kazancı gelir vergisinin çer-  
çevesi içinde vergilendirmenin hususî bir takım güçlükleri olacaktır.  
Fakat gerek mevzuun tayininde, gerekse verginin tatbikinde alın-  
acak tedbirlerle bunların yenilenmesi, hiç değilse normal bir had-  
de indirilmesi mümkündür. Bu hususta düşüncelerimizi arzedeceğim :

a - Ziraat erbabının küll halinde vergiye tâbi tutulması esa-  
sen bahis mevzuu değildir. Evvelce de belirttiğimiz üzere, köylü -  
ler, yani ziraatle iştigal edenlerin ekseriyeti azimesi, vergi dış-  
ında kalacağı için, bu sahada mükelleflerin miktarı çok mahdud -  
olacaktır. (Bu mevzuda mükellefiyetin ileride imkan elverdikçe ted-  
ricen genişletilmesi cihetine gidilecektir.)

b - Ziraî kazancın tesbiti hususunda, ileride arzedeceğimiz  
üzere, pratik bir takım usuller vasedilebilir.

c - Ziraat erbabının hesap tutmağa alışık olmamaları, büyük çiftlik sahiplerinin mali bakımdan imtiyazlı bir muameleye - tabi tutulmalarını icap ettirecek bir sebep olarak ileri sürüle - mes. Vergi, cehaleti koruyan, cehalete prim veren bir müesseseye - değildir ve olmamalıdır. Büyük bir çiftçi, Maliyenin istediği ba - sit bir hesabı, hem kendisi için, hem de memlekete olan borcunu ödemek için tutabilmeli, buna kendisini mecbur hissetmeli ve alış tirmalıdır. Nasılki, Türk çiftçisi şraktör kullanamaz denmiyorsa, hesap tutamaz da denmemelidir. Ziraat işletmecilikte makine kadar, gübre kadar, hesap da lüzumlu bir unsurdur.

Bizde uzun zamanlar tüccar için de hesap tutamaz denilmiş - tir. Hatta gelir vergisinde esnaf muafliğinin genişletilmesinin - başlıca sebebi bu olmuştur.

Halbuki, Türkiyede bugün tüccar defter tutmaktadır ve tüc - çarı defter tutmağa ve maliyet hesaplamağa sevkemiş olan başlıca amil vergi olmuştur. Fenni ziraat de hesapsız teessüs ve inkişaf edemez; vergi, ticarete olduğu gibi, ziraate de hesap mefhumunu sokarsa, bundan en başta sürrain kendisi ve dolayısıyla de bütün - memleket istifade etmiş olacaktır. Yalnız, gayetle tabii olarak, ilkin sadece büyük çiftçiler defter tutacaklar ve bu bakımdan da bir takım basit ve pratik usuller kabul olunacaktır.

d - Maliye idaresi, verginin tahakkuku, tahsili ve kontro - lu bakımından bu işi başaramaz iddiasına gelince, bunu da mutlak olarak kabul etmek icap etmez. Nihayet bahis mevzuu olan şey, bir teşkilatın metodlu ve muntazam bir şurette çalışmasıdır. Bu işde de muvaffak olunabilir; elverirki dava benimsensin ve ilmi bir gö rüşle ve bugünün vergi telekkisine uygun bir zihniyetle ele alın - sın. Kısa bir zamanda teessüs etmiş olan Maliye Hesap Uzmanları - teşkilatı bu bakımdan bir misal olarak gösterilebilir.

## 2 - İktisadî mahsurlar

Ötedenberi zihinlerimize yerleşmiş bir kanaat vardır. Ver - gi milli ekonomiyi tazyik eder, iktisadî hayatın gelişmesine mani olur. Bu sebebden dolayı, iktisadî bir faaliyet branşının veya bir işin himayesi ve teşviki bahis mevzuu olduğumu, ilkin hatıra gelen vergi muaflığı veya istisnası olur. Ziraat kazançların vergilendi - rilmesi bahsinde de böyle düşünülmekte, ziraatimizi kalkındırmak için büyük gayretler sarf edildiği ve bu sahada kalkınma alametle - ri de belirlediği bir sırada, vazedilecek verginin bu hareketi dur - duracağı ve gerileteceği iddia olunmaktadır.

Bu iddia da, kanaatimizce, hakikate uymamaktadır. Verginin, bahusus kazanç veya gelir üzerinden alınan şahsî bir verginin, ik - tisadî sahalardaki gelişmeyi ve kalkınmayı durdurucu ve gerileti - ci değil, bilakis kaçılacağı ve hızlandırıcı bir tesiri olduğu - müşahede edilmektedir. Garp memleketleri baştan başa bunun misali - ni teşkil ederler. Bu memleketlerin iktisadî sahada kaydettikleri büyük terektiler, vergilerin ağırlaştığı devrelere rastlar. Birle - şik Devletler, İngiltere, Almanya, ve hatta Fransanın iktisadî -- alanda büyük hamleler yaptıkları şu sırada vergi ağırlığı azamî - haddini aşmış bulunmaktadır. Almanyada bugün kurumlar vergisi %60, gelir vergisi ise % 80 ni geçmiştir. Böyle olmakla beraber, bu - memlekette, daha hızla çalışıldığı, baştan aşağı harap olan mem - leketin yeniden inşa edildiği, endüstrinin yeni baştan kurulduğu görülmüyor.

Bizde bilindiği gibi, teşviki sanayi kanunu ile sanayimiz kazanç ve muamele vergilerinden muaf tutulmuş idi. Bu ve bunun gibi bir taraflı sun'î tedbirlerin milli ekonomimiz için faydalı olup olmadığı münakaşaya değer bir meseledir.

Biz şu kanaatteyizki, hasılatının, envestisman ve diğer - masraflar kanalı ile büyük ölçüde tekrar ekonomi sahasına intikali dolayısıyla sağladığı faydalardan sarfınazar, verginin, doğrudan doğruya mevzu bulunduğu ziraat, sanayi ve ticaret gibi iktisadi faaliyet branşları üzerinde hiç de sanıldığı gibi geriletici ve yıkıcı tesirleri olması icap etmez. Bunun tam tersine olarak, - verginin, bittabi iyi vazedilmek ve iyi tatbik olunmak şartıyla, iktisadi faaliyeti hızlandırması mükellefleri hesap tutmağa alış tırması bakımlarından hayırlı ve müsbet tesirleri olur.

### III - Yabancı memleketlerde tatbikat

#### 1 - İngilterede (1)

İngilterede ziraatla ilgili üç vergi vardır :

- 1 - Emlak vergisi (mülkiyet vergisi) ,
- 2 - Ziraî kazanç vergisi ,
- 3 - Arazi vergisi.

Bunlardan emlak vergisi ile ziraî kazanç vergisi gelir vergisine dahil iki sedüdü (A ve B sedüллерini) teşkil ederler. (İngiliz gelir vergisi yani Income tax muhtelif sedüллere ayrılmış - olmasına rağmen toplu gelir, senelik beyan, en as geçim indirimi esaslarına istinat etmesi ve nisbetlerinde müterekkilik (bazı bakımlardan mütedennilik) cari olması dolayısıyla, bizdeki gibi şahsî ve tek vergi karakterini taşır.)

İngiliz gelir vergisinin A sedülünü teşkil eden emlak vergisi (Property Tax) erazinin rantı üzerine mevzudur. Verginin matrahı, (annual value) yani erazinin senelik muhammen iradidir. Bu irad 5 sene sarfında tahsil edilen kira bedellerinin vasatısi olarak hesap edildiği cihetle, fiiliyatta gerçek ve safi kira tutarına tekabül eder.

Vergi erazinin şagili (occupier) tarafından, kira bedelinin den tevkif edilmek suretile, Maliyeye ödenir. Vergiyi tediye eden kiracı bunu malsahibine ödeyeceği kiradan tensil eder.

İngiliz ziraat ekonomisinde erazinin kiraya verilmesi suretile işletilmesi usulü hakimdir. (Erazinin 7/8 si bu suretle - işletilmektedir.)

Ziraî kazanç vergisine gelince, (Income Tax) in B sedülünü teşkil eden bu vergi eraziye bilfiil işletenler (erazi sahibine - mukabil işletme sahipleri) tarafından ödenir.

#### (1) Mahaslar :

Jean Lhomme, L'impôt sur le revenu en Angleterre,  
H.Rechte, La taxation des revenus en grande Bretagne,  
H.Laufinburger, Finances comparées.

Kira değeri 100 £ den aşağı olan küçük işletme sahiplerinin kazançları emlak vergisinin matrahı esas tutulmak suretile - götürü olarak hesaplanır. Orta ve büyük işletme sahipleri gerçek kazançları üzerinden vergilerini öderler.

1949 yılından beri gerçek kazanç esası umumileştirilmiş, kar temini maksadile idare edilen her türlü erazideğ ve elde edilen kazançların, gerçek gelir esasına göre ve ticari kazançlar - gibi vergilendirilmesi prensibi kabul edilmiştir.

Vergi, mükelleflere Maliyenin gönderdiği ve bunlar tarafından zamanında doldurulup iade edilen yıllık beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilir. Tahsil şekli aynen ticari kazanç gibidir. Hesap dönemi takvim yılıdır.

Erazi üzerine mevzu üçüncü vergiye yani (Land Tax) a gelince, bu vergi tevzii mahiyette olan mahalli bir vergidir; emlak -- vergisinden tamamen ayrı olmakla beraber, bu vergi ile birlikte - ve aynı esaslar dairesinde alınır. Yalnız nisbeti düşük ve değışiktir. Geniş muaflikları olan bu tarihi vergi, İngilizlere has bir usul dairesinde, terk edilmektedir. Bu usule göre, mükellef senelik verginin 25 katını birden ödemek suretile muafliğa gir -mekte, bir daha vergi ödememektedir.

## 2 - Almanyada (1)

Almanyada da ziraatle ilgili iki vergi vardır : Emlak vergisi (Grundsteuer) ve (Einkommensteuer) Gelir vergisi. (2)

Erazi ve bina üzerine mevzu bulunan emlak vergisi reel mahiyette bir mülkiyet vergisi olup "ticari işletme vergisi" ile birlikte mahalli idarelerin başlıca varidat kaynağını teşkil eder.

Ziraatte kullanılan erazi, geniş mânasile "zirai servet" olarak emlak vergisinin mevzuuna girer. Zirai işletmelerin emlak vergisine matrah olan değeri, ince bir tekniğe dayanan "mukayeseli takdir usulüne" göre tesbit edilir.

Bu usulde, evvelâ Maliye Bakanlığı bütün Almanya için bir hektarin azami kıymetini esas tutmak suretile umumî bir "değer ölçüsü" tesbit eder. (Mesela son senelerde 3780 Mark.) Bundan sonra her muntakada, o muntakanın hususiyetleri göz önünde tutularak müteaddit işletme tipleri (mukayese işletmeleri) tefrik edilir ve bunların, umumî değer ölçüsüne nisbetle, ortalama hektar kıymetleri tayin olunur. (Mesela 3780 Markın % 80 , % 50 gibi.) O muntakadaki diğer bütün işletmeler, bunların tabii şartları (topra -

### (1) Mehaslar :

H.Von Wallis, die deutschen Steuern,  
Dr.H.Menschel, Dr. Germann, Die Einkommensteuer  
Dr.F.Schmidt, Die neue Grundsteuer  
Dr.W.Maedel, Das Reichsbewertungsgesetz  
H.S.Degenhardt, Grundriss der Vermögensteuer

(2) Almanyada Gelir vergisinden başka şahsî bir vergi olarak ayrıca "Servet vergisi" de tatbik olunur. Mevzuuna erazi değerlerini de alan bu vergi hakkında izahat vermeğe etüdümüzü müsait bulmadık.

ğın nev'i, erazinin şekli, iklim vaziyeti ilâh,) ve iktisadî şartlar (ulaştırma vaziyeti, piyasaya olan yakınlığı ilh.) bakımından hasis oldukları hususiyetler nazara alınmak suretile mukayese işletmelerinin hektar kıymetine göre değerlendirilir.

Bu suretle bulunan işletme değerinin 10.000 marka kadar olan kısmının binde 8 si, fazlasının binde 10 nu "vergi ölçütü" olur.

Mahallî idareler (Belediyeler) tahsil edecekleri emlak vergisini, ihtiyaçlarına göre, bu ölçülerin % 150, % 200 su ilâh şeklinde her sene tesbit ederler. Böylece vergi işletme kıymetinin mesela % 15 veya % 20 si olur. Senelik olarak tarh edilen emlak vergisini erazi sahipleri 4 müsvi taksitte öderler.

Gelir vergisine gelince, burada mükellefiyeti, erazi sahibi ve işletme sahibi bakımlarından ayrı ayrı mütalaa etmek lâzımdır.

Eraziyi kiraya veren şahıs aldığı kira bedelini gerçek ve safî miktarile gelirine ithal etmek suretile vergilendirir.

Eraziyi işleten çiftçiye yani işletme sahibine gelince, bunlar defter tutmağa mecbur olanlar ve olmayanlar olmak üzere iki kategoriye ayrılırlar.

Senelik satışları 40.000 markı veya  
Senelik kazançları 6.000 markı tecavüz eden veyahut  
işlettikleri erazinin değeri (emlak vergisine esas olan değer)  
100.000 marktan fazla olan,  
siraat erbabi defter tutmak mecburiyetindedirler.

Defter tutmağa mecbur olan işletme sahipleri, şirâî muhasebe esaslarına göre, tesbit edecekleri gerçek ve safî kazançları üzerinden (varsa, bittabi diğer kazanç ve iradlarla birleştiği suretile) gelir vergilerini öderler.

Bu çiftçiler ayrıca şu kayıtları da tutmak mecburiyetindedirler :

a) Mahsul cedveli :

(Nevi ve miktar itibarile)  
Sene başında mevcut mahsuller  
Sene içinde istihsal edilen  
Sene içinde satılan  
Sene sonunda kalan.

b) İşçi bordroları :

Çalıştırılan siraat işçileri ve bunlara nakden ve ay-nen yapılan ödemeler.

c) Erazi ve ekim cedveli :

Erazinin nev'i, ne suretle kullanıldığı, ekilen erazi ilâh.

Defter tutmağa mecbur olmayan küçük çiftçilere gelince, bunların kazançları, erazi değeri veya emsal usullerine göre götürü olarak tesbit edilir.

Erasi değeri usulünde işletilen erazinin emlak vergisine matrah olan değerinin 1/12 ri zirai kazancın tesbitine esas olarak alınır ve bu meblağa işletme sahibi ve bunun işletmede çalışan karısı ve çocukları için zamalar yapılır, (mesela işletme sahibi için 1000 mark, karısı için 400 mark) işletmenin normal zirai faaliyet dışındaki gelirleri (mesela işletmenin bir kısmının kiraya verilmesi gibi) ilave olunur. Buna mukabil, işletme için ödenen kira bedeli ve işletme ile ilgili borçlara ait faizler aynı meblağdan tenzil edilir. Böylece tesbit edilen zirai kazanç 6 sene için muteber olur.

Emsal usulüne gelince, bağçılık gibi bazı ziraat nevileri hakkında cari olan bu usulde, zirai kazanç, senelik satış miktarına muayyen kar nisbetlerinin tatbiki suretile bulunur. Burada şunu da kaydedelim ki, bu götürü kazanç usulleri mecburi değil dir, mükellefler, defter tutmak şartile (basit hasılat ve tediye defteri de tutabilirler), gerçek kazanç esaslı üzerinden teklif edilmelerini isteyebilirler.

Alman Gelir Vergisi sisteminde 6000 marktan daha az geliri (sadece zirai kazanç değil!) olan küçük ziraat erbabı hakkında 1000 marklık hususi bir muaflik tanınmıştır. (1925 de 12000 -- marka kadar olan gelirlerde 6000 mark muaf idi. Bilahare gelir 8000 ve muaflik 3000 marka indirilmiştir. 1946 dan beri Garbi Almanyada gelir 6000 mark, muaflik 1000 marka düşmüştür.)

### 3 - Fransada (1)

Fransada 1949 yılında başlayan büyük vergi reformile, sedümler gelir vergisi usulü tetk edilerek, bizdeki gibi, toplu ve tek Gelir Vergisi sistemine geçilmiştir.

Fransada sedümler sisteminin tatbik edildiği devrede (1914-1949) ziraatle ilgili vergiler : (Contribution foncière) emlak vergisi ve (impôt sur les bénéfices agricoles) zirai kazançlar üzerine mevzu vergi idi. Erasi sahiplerinin ödedikleri emlak vergisi, bir takım indirimlere müsteniden erazinin kadastral iradi üzerinden hesaplanan götürü bir vergidir. İradın bu fiktif mahiyeti, istihsal masraflarının da ayrıca götürü bir nisbet üzerinden (1/5 olarak) hasılatından indirilmesi ile daha mütebariz bir hal almakta idi. Bundan başka, irad tahrirleri çok eskimiş idi. (Son tahrir 1910 da yapılmıştır.)

Zirai kazanç vergisine gelince, bu vergi, istihdaf ettiği maksadın tamamen siddına olarak, aynen emlak vergisi gibi alınmakta idi. Bu mükellefiyetin emlak vergisinden farkı, matraha bazı zamalar yapılması ve mükellef olarak erasi sahibi yerine işletme sahibinin geçmesinden ibarettir. (sahip olduğu eraziye bizzat işleten çiftçiler aynı esaslar dairesinde iki vergiyi birden ödemekte idiler.)

Fransada bu mantıksız ve geri mükellefiyet şeklinde kalın masının sebepleri, kısmen maddi, kısmen de ziraat erbabının psi-

Mehazlar :

H.Lanfenburger, La réforme fiscale de 1949  
M. Chretien, Réforme fiscale .

kolejlik mukavemetinden ileri gelmiştir. Seçmen olarak Fransanın siyasi hayatında mühim rolü olan çiftçiler her türlü beyannameye ve sayyal vergiye şiddetle muhalefet etmişlerdir. Bu sebepten dolayı, Fransız vergi sisteminde gerçek kazanç esası yerine hakikatle hiç bir ilgisi olmayan götürü usuller hakim olmuştur.

Fransız vergi sistemini temelinden değiştiren 1949 reformu ile sedülar vergilerle, bunun müttemimi olan umumî irad vergisi ilga edilerek, bunların yerine tek bir vergi (Taxe proportionnelle) ve bunu müterekkilik bakımından tamamlayan (surtax) ikame edilmiş ve ayrıca (şirketler ve diğer hukmî şahıslar) için birde olduğu gibi bir kurumlar vergisi ihdas edilmiştir.

Fransızların yeni vergi sistemi içinde emlak iradları gerçek ve safî miktarları ile vergi mevzuuna girmekte, ziraat kazançları hakkında ise aşağıda arzedeceğimiz esaslar tatbik olunmaktadır :

Yeni vergi sisteminde, ziraat, ekim (kültür), hayvancılık ve ormancılığı içine alacak bir surette tarif edilmiştir.

Verginin mükellefleri, (exploitant) lar yani işleticilerdir. Bunlar erazinin sahibi veya kiracısı olabilirler.

Emlak vergisi kalktığı için, sahibi oldukları eraziye bizzat işletenler eskiden olduğu gibi, ayrıca ikinci bir vergi ödemezler. Sadece erazilerini kiraya verenler, nakden veya aynen aldıkları kira bedellerini gelirlerine ithal etmek suretile vergilendirirler. Ziraat kazancının tesbiti hususunda kabul edilen esaslar şunlardır :

#### a - Götürü rejim :

Almanların küçük çiftçiler hakkında tatbik ettikleri usulle benzeyen ve bundan müstem oluğu anlaşılan bu rejimde, her bir (département) veya ziraat mntakası için, muayyen mahsul nevelerine göre, istihsal edilen mahsulün kıymeti ile istihsal masrafları nazara alınmak suretile, hektar başına "vasatî bir kazanç" tesbit edilir. Çeşitli mahsul istihsal eden (polyculture) işletmeleri için aynı esas daireğinde muhtelif işletme sınıflarına göre yine hektar başına vasatî kazançlar hesaplanır. Ziraatin nev'î ehemmiyeti, toprağın verimi ve istihsal üzerinde müessir olan diğer unsurlar nazarı itibare alınmak şartile, işletmeler bu kategorilerden birine ithal edilir.

Her bir işletme nev'ine tekabül eden kira ayrıca tahmin edilir ve kira ile tutulmuş olan erazinin kazancından ayrıca bu masraf da tensil olunur.

Muhtelif işletme sınıfları ve hektar başına ortalama kazanç miktarları maliyeye bağılı bir komisyon (Commission départementale) tarafından tayin olunur.

Bu komisyonun kararlarına yapılan itirazlara, devamlı olarak faaliyette bulunan merkez komisyonu (Commission centrale) tarafından bakılır.

Götürü kazançlar, yukarıda arzedilen şekilde tesbit edildikten sonra, çiftçilerin muhtelif kategorilere göre tasnifi --- (commission communales) denilen mahalli vergi komisyonları marifetile yapılır. Bu tasnif sırasında işletmelerin randımanı hakkında fikir edinmek üzere, işletme sahiplerinden gerekli malumat talep olunabilir. Mahalli komisyonların kararlarına karşı, üst - merci olarak département komisyonuna baş vurulabilir. Bu komisyonun kararları kat'i ve nihaidir.

### b - Yarı götürü rejim

Muayyen bir vüs'at ve ehemmiyette olan işletmeler (işleticinin ailesi efradından başka 5 den fazla işçi çalıştırılan - işletmeler) hususi bir rejime tabidirler. Bu işletmelere ait götürü kazancın tesbitinde işçilik ve borç faizleri nazara alınmaz. Mükellefler Maliye dairesine sene sonunda bu masrafların hakiki miktarını gösteren bir beyanname verirler ve sözü edilen masraflar bu beyannameye müsteniden kazançtan tenzil edilirler.

### c - Gerçek kazanç rejimi

Götürü usulü mükellef reddedebileceği gibi, idare de kabul etmeyebilir. Bu iki halde de sıralı kazanç gerçek miktarı -- üzgrinden hesaplanır. Bunun için mükellefin hesap tutması ve sıralı faaliyeti ile ilgili muameleleri tevsik etmesi lâzımdır. Bu sınıfa dahil mükelleflerden muntazam bir muhasebesi olmayanların gerçek kazançları aşağıda yazılı malumatı ihtiva eden bir beyannameye müsteniden hesaplanır.

- 1 - İstihsalın nev'i ve ekilen erazinin genişliği,
- 2 - Gayrisafi hasılat (mahsullerin satış tutarı)
- 3 - İşletme masrafları (kira bedeli ve borç faizleri dahil) .

### 4 - Diğer bası mülklerde (1)

#### a - Belçikada

Belçikada sıralı işletme kazançları, prensip itibarile gerçek ve safi miktarlara üzerinden gelir vergisine tabidir. (Taxe professionelle, madde 25)

Zirai kazançların vergilendirilmesi bakımından, bu kazançlarla diğerleri arasında, ezümle ticari kazanç arasında, herhangi bir fark gözetilmiş değildir. Mükellef kazancını muntazam defter kayıtları veya sair suretlerle tevsik edecek durumda olmazsa, bu kazanç ya idarece elde edilen malumat ve vesikalara - müsteniden hesaplanır veyahut götürü olarak tesbit edilir.

İdare, gelirleri mahdut olanları (küçük sanat ve küçük ziraat erbabını) götürü usulde teklif etmeğe selahiyetlidir. Bu-

- (1) Jean de Longueville, La taxation des bénéficiaires professionnels en Belgique,  
Charles Demol, Cours de droit fiscal  
Peter - Greshens, Kommentar zur eidgenössischen Wehrsteuer.



nun için ilgili mesleki teşekküllerle mutabık kalarak götürü mükellefiyet şekillerinin esaslarını tesbit eder. (Madde 28)

### b - İsviçrede

İsviçre federasyonunda gelir vergisinin yerini tutmakta olan (Wehrsteuer) reşöre her türlü faaliyetlerden (ticarî, sıral, mesleki ve sıral faaliyetlerden) elde edilen kazançlar, prensip itibarıyla, gerçek ve safî miktarları ile bu vergiye tabidirler. Prensip böyle olmakla beraber, sıral kazancın tesbitinde, federal mahkemenin 14 Temmuz 1937 tarihli bir kararına istinaden, umumiyetle götürü usul tatbik olunur. Bu usul şu suretle işler :

Zirai teşekküllerin (sıraat odaları, sendikalar) yardımı ile muayyen mıntakalar ve kültür nevelerine göre hektar başına, (tohum, gübre, sigorta, elektrik, su ve sıraat aletleri masrafları ile bina, hayvan için yapılan amortismanlar nazara alınmak suretile) isabet eden ortalama bir kazanç tesbit edilir. İsviçreli bu safî - gayrisafî hasılat (Netto-Rohrertrag) tabiri ile ifade ediyorlar. İşletmelerin ayrı ayrı kazançları bu umumî, tip kazanç vasatilerine göre hesaplanır. Mükellefler bundan bilfiil ödedikleri işçilik ve borç faislerini hakiki miktarları ile tanzil ederler.

### c - Birleşik Devletlerde

Amerika Birleşik Devletlerinde çiftçiler, Gelir Vergisinde diğer mükelleflerden farksız olarak, gerçek ve safî gelirleri üzerinden vergi ödemeğe, sıral kazançlarının gerçek miktarını tesbit etmek için de, "bilanço esasına" yahut basit "tahsilat ve tediye esasına" göre defter tutmağa ve beyanname vermeğe mecburdurlar.

Defter tutmamış olan çiftçilerin kazançlarını tesbit için kendilerinden sıral işletmenin hasılat ve masraflarını gösteren hususî bir cedvel talep edilir.

İkinci Kısım  
Tekliflerimiz

I - Mükellefiyet hadleri

1 - Hareket noktası

Zirai kazançlar Gelir Vergisinin mevzuuna alınırken, iki esasın gös önünde tutulması lazımdır :

a - Türkiyede ancak büyük ve orta zirai işletmelerin kazançları gelir vergisinin mevzuuna alınabilir.

b - Bu sahada da, prensip itibarile, "gerçek kazanç" esası tatbik edilmeli, götürü usullerden tevekki olunmalıdır.

Bu esaslardan gidilince, evvel emirde ziraatle uğraşanlar arasında bir tefrik yapmak, büyük ve orta işletme sahibi duru - munda olan çiftçileri, küçük çiftçiden (köylü-çiftçiden) ayırmak iktisa eder. Bu tefrik nasıl yapılabilir? Kanaatimizce meseleyi vergi hadisesi cephesinden ilmi ve müsbet bir şekilde halledebilmek için, muayyen bir kazanç miktarını hareket neb'dei olarak kabul etmek lazımdır.

Bizce, Gelir Vergisinde zirai kazançlar hakkında 2500 liralık hususi bir istisnanın tatbik edilmesi muvafık olur. (Gayrimenkul sermaye iradları hakkında cari olan bu istisna ayda takriben 200 liralık bir kazançca tekabül eder.)

Bu hususi istisna, bittabi, vergiye tâbi olacak çiftçiler hakkında ayrıca "en az geçim indiriminin" tatbik edilmesine mani değildir.

Vergiye tâbi olacak bir çiftçinin umumiyetle evli ve çocuklu olacağını kabul edersek, "en az geçim indirimi" olarak ayrıca 1050 liralık bir istisnayı da nazara almamız lazımdır.

Şu halde, teklif ettiğimiz istisna haddine göre, bir çiftçinin bilfiil vergi ödemesi için, safi kazancının

$$2500 + 1050 = 3550$$

yuvarlak rakamla 3500 liradan fazla olması gerekir.

Bu esas kabul edildikten sonra, vergi tekniği bakımından çözümlenmesi güç olan çetin bir mesele ile karşı karşıya kalırız.

Tatbikatta bahis mevzuu kazanç miktarı nasıl malûm olacaktır ?

Ziraatle iştigal eden herkes muntazam hesap tutsa ve kazancını doğru olarak tesbit etse, mesele kendiliğinden halledilmiş olur. Bu takdirde, küçük, büyük bütün çiftçiler her senenin sonuna da hesaben tesbit edecekleri kazançca bakarlar, bu kazanç 3500 lırayı

geçiyorsa, beyanname doldurur ve bağlı buldukları vergi dairesine tevdi ederler.

Hazari bakımdan gayetle berrak ve mantıklı olan bu usulün tatbik kabiliyetinden temamen mahrum olduğu meydandadır. Böyle bir usulü, etüdümüzün evvelki kısmında izah ettiğimiz üzere, ileri garp memleketleri dahi (Birleşik Amerika ve bazı İskandinav memleketleri hariç) tatbik edememişlerdir.

Şu halde, çoğunu fakir köylü teşkil eden milyonlarca çiftçinin hesaba müsteniden safı kazançlarını tesbit etmeleri fiilen ve maddeten mümkün olmadığına göre, bunların içinden beyanname verecekleri ayırabilmek için, daha maddi ve müşahhas bir takım ölçülere müracaat etmek lazımgelir.

Hemen şunu ilâve edelimki, mükellefleri tefrik için kullanılacak olan bu ölçülerle, mükellefiyetin esasını teşkil eden -- 3500 liralık kazanç kıstası arasında, şu veya bu şekilde, bir mülk nasebet ve rabitanın tesisi zaruridir. Mesela erazinin yüz ölçümü tefrik ölçüsü olarak kabul edilirse, muayyen bir ziraat nevinde kaç dönümlük bir işletmenin 3500 lira kazanç getireceğini araştırmak ve ölçüyü ona göre tesbit etmek iktiza eder. Aksi takdirde, mükelleflerin tefrikinde mesnedsiz ve indî hareket edilmiş, kazançları çok düşük ve çok farklı olan çiftçilerin lüzumsuz yere beyannameye ve vergi kontrollerine tabî tutulmalarına sebebiyet verilmiş olur.

## 2 - Tefrik Ölçüleri

Şimdi, yukarıda arz ettiğimiz apa fikirden hareket ederek, mükellefleri tefrike medar olacak maddi ölçülerin (tefrik ölçülerinin) neler olabileceğini araştıralım. Bizce, ziraat mevzuunda, bu bakımdan aşağıdaki kıstaslar bahis mevzuu olabilir.

- 1- İşletme sermayesi (vergi değeri) ,
- 2- İstihsal miktarı,
- 3- Makine ve işçi miktarı,
- 4- İşletmenin genişliği (dönüm miktarı)
- 5- Senelik satış tutarı.

Biz, bu ölçülerden ilk üçünün tatbik kabiliyeti olduğuna inanmamaktayız.

İşletme sermayesi ile bunun vergicilikte müteradifi olan vergi değeri (yani erazi vergisine esas teşkil eden kıymet), ancak umumî tahrirlerle tesbit olunabilir. Umumî tahrir ise, bilindiği gibi, uzun seneler devam eden, kaba bir takım tahminlere dayanan, sınırsız ihtilaflar doğuran, tekrarlanması hemen hemen imkansız olan, zahmetli ve külfetli bir işdir. (Fransada son tahrir 1910 senesinde, bizde 1936 da yapılmıştır.) Bu yüzden, kadastral kıymet esasına istinat eden ve donmuş bir mahiyet alan erazi vergisi (bina vergisi de öyledir .) muasır vergi sistemi için de ehemmiyetini gitgide kaybetmektedir. Asırlarca Fransız vergi sisteminin belkemiğini teşkil etmiş olan (contribution foncière) in son vergi reformu ile terk edilmiş olması bunun bariz bir misalidir.

Gerçi, evvelce arz ettiğimiz üzere, Almanya ve İsviçre gibi bazı memleketlerde işletme değeri veya serveti, bilhassa küçük çiftçilerin vergilendirilmesinde esas ölçü olarak kullanılmaktadır. Fakat bu memleketlerde bu hususta tatbik edilen inceleme ve seyyal değerlendirme sistemleri bizim bildiğimiz umumî erazi tahrirleri ile mukayese edilemez. Kaldıkî, daha evvel belirttiğimiz üzere, bizde Almanya veya İsviçrede olduğu gibi köylüsü dahil -- milyonlarca ziraat erbabının gelir vergisine tabî tutulması varîd değildir. Bu itibarla, daha ziyade küçük ziraat erbabı için bahis mevzuu olan "vergi değeri" ölçüsü üzerinde bu sebeble de fazla durmağa mahal yoktur.

İkinci ölçü olarak istihsal miktarını gösterdik. Bundan maksat, bir ziraat işletmenin ne miktar mahsul yetiştirdiği veya yetiştirebileceğidir. Münferit münasebet ve muameleler bakımından, bilhassa ziraat kredî mevzuunda önemli bir faktör olarak ele alınması mümkün olan bu ölçünün de, vergi bakımından umumî bir surette tatbik edilebileceğine ihtimal verilemez. Ziraat bir işletmeden ne miktar mahsul alındığını veya alınabileceğini ancak eraziye işleten çiftçi bilir. Aynı muntakada bulunan diğer çiftçiler ve bunlarla münasebeti olan kredî müesseseleri ve ziraat kooperatiflerinde bu hususta bir fikir sahibi olabilirler. Fakat umumî bir mükellefiyet bahis mevzuu olunca, bu usulün tatbiki için, ya "genel tahrir" gitmek veyahut aşarda veya toprak mahsulleri vergisinde olduğu gibi, mahsul miktarını yerinde tartmak ve ölçmek suretile tesbit etmek iktiza eder.

Görüldüğü gibi, ziraat kazançlarının vergilendirilmesi mevzuunda "istihsal miktarı" da müsbet bir ölçü olarak ele alınamaz.

İşletmede kullanılan traktör gibi makinelerle, istihsalde çalışan işçi miktarının tefrik ölçüsü olarak alınması şüphesiz ki, sanayide bir dereceye kadar itibar edilen bu usulün ziraat şahasında tatbik edilemeyeceği meydandadır. Buna imkan vermeyen amiller meyanında, ziraat makinelerinin bazı hallerde müşterek mülkiyet veya ücret esaslarına göre kullanıldığını, ziraat işçilerinin mevsime göre ve muvakkat olarak çalıştırıldıklarını ve muayyen bir disipline tabî bulunmadıklarını zikredebiliriz.

Görüldüğü gibi, yukarıda bahis mevzuu ettiğimiz "vergi değeri", "istihsal miktarı", "makine ve işçi miktarı" ölçüleri ziraat kazancının vergilendirilmesinde müsbet birer vasıta olarak kullanılamaz.

Bunlar bir tarafa bırakılınca, geriye "işletmenin genişliği" ya "senelik satış tutarı" ölçüleri kalır. İşte, kanaatimizce, ziraat kazancının vergilendirilmesinde mükellefleri tefrike yarayacak müsbet ölçüler bunlardır.

Bu ölçülerin mahiyeti ve tatbik şekilleri hakkındaki düşüncelerimizi aşağıda arz ve izah edeceğiz. Burada şu noktaya şimdiden işaret edelim ki, teklif ettiğimiz usulde, bu iki ölçü, yani işletmenin genişliği ve mahsulün satış tutarı ölçüleri birlikte tatbik olunacaktır. Böylelikle, bambaşka esaslara dayanan bu ölçülerden birinin noksanlarını diğeri telafi etmiş ve bu suretle maksada en uygun ve mümkün olduğu kadar pratik bir sistem kurulmuş olur.

### 3 - İşletmenin genişliği

İşletmenin genişliğinden maksat, bir çiftçinin işlettiği arazinin yüz ölçümü, diğer bir ifade ile kaç dönüm olduğudur.

Bazı hallerde kat'î olmasa bile, bunun umumiyetle malûm olduğu kabul edilebilir. İşletilen arazinin dönümünü erazi sahibi bilir, eraziyi işleyen bilir, civardaki diğer çiftçiler bilirler, arazinin çoğunun tapuda kaydı vardır, ve nihayet istisnai hallerde, mesela ihtilafli vak'alarda, bunun ayrıca teğ bit edilmesi de kabildir.

Şu halde, işletilen arazinin yüz ölçümü sıralı kazançların vergilendirilmesinde umumî bir tefrik ölçüsü olarak alınabilir.

Şimdi genişliğin yani dönüm miktarının tesbitine gelmiş oluyoruz. Kaç dönüm büyüklüğünde olan bir işletme için gelir ne yansamesi verilecektir ?

Bunu tayin etmek için, esas mükellefiyet haddi olan 3500 liralık kazanç miktarını göz önünde tutmak ve işletmenin büyüklüğünü ona göre hesaplamak iktiza eder. Bu hususta buğday istik salını esas tutarak umumî ve şematik bir misal verelim :

1950 istatistik yılına göre Türkiyede ortalama buğdayın hektarbaşına randımanı şöyledir : (1)

<u>Yıllar</u>	<u>Randıman</u>
	kg.
1940	929
1941	793
1942	976
1943	1002
1944	842
1945	585
1946	952
1947	777
1948	1072
1949	617
10 senelik vasatı	850

(dönüm başına 85 kg.)

Buğdayın vasatî satış fiyatları :

<u>Yıllar</u>	<u>Fiyat</u>
	Krş.
1945	27,7
1946	21,-
1947	24,9
1948	27,6
1949	36,8
5 senelik vasatı	27,5

(1) İstatistik yılına göre hektar itibarile olan randıman dönümüne tahvil edilmiştir.

Bu esaslara göre, aşağıda göstereceğimiz üzere, bir çiftçinin senede 3500 liralık pakdı bir kazanç sağlaması için en az 300 dönüm erazi işlemesi lazımgelir : (1)

85 kilo üzerinden 300 dönümün randımanı .....	25.500	kilo
14 " " " " dönüm için tohum .....	4.200	" (-)
Safı randıman .....	21.300	
Zatı istihlak (işçiler dahil) .....	3.000	" (-)
Satılan miktar .....	18.300	

18.300 kilo buğdayın vasatı 27,5 kuruştan tutarı. 5032 lira

Masraflar :

3 işçinin 250 liradan ücreti .....	750	
3 çift hayvanın 50 liradan amortismanı .....	150	
Aletler, tamir masrafları, ilah .....	270	
Faiz, erazi vergisi ilah .....	362	1532 lira (-)
Safı kazanç .....	3500	*****

Tütün hakkında bir misal

Dönüm verimi (2) :	<u>Yıllar</u>	<u>Randıman (2)</u>
		kg.
	1946	79
	1947	77
	1948	78
	1949	78
	1950	72
5 senelik vasatı ...		77
		*****

(1) Çiftçinin karısı ve 2 çocuğu olduğu, 250 dönümün ekilmesi için 3 yardımcı işçi kullanıldığı, 3 çift hayvan koşulduğu, zati istihlake (işletme sahibinin ailesi için 1500 kilo, - işçiler için de 1500) 3000 kilo buğday ayrıldığı ve hayvan yeminin de işletmeden temin edildiği farz olunmuştur.

(2) 1950 yılının Ege, Marmara, Karadeniz ve Şark olmak üzere - bütün istihsal mintakalarına ait vasatı rakamlarıdır.

Haliyet fiyatı (1) :	Ege	140	kuruş
	Marmara	115	"
	Karadeniz	182	"
	Şark	108	"
	Vasatî	137	"
		=====	

Satış fiyatı (1) :	Ege	176	"
	Marmara	167	"
	Karadeniz	273	"
	Şark	132	"
	Vasatî	187	"
		=====	

Kilo başına kâr :  $187 - 137 = 50$  kuruş.  
 Bir dönümüne isabet eden kazanç :  $77 \text{ kilo} \times 50 \text{ kuruş} = 38,5 \text{ lira.}$   
 3500 liralık kasanca tekabül eden dönüm :

$3500 : 38,5 = 90$  , yahut yuvarlak rakam olarak 100 dönüm.  
 =====

Şu halde, senede 3500 lira safî kazanç esasından hareket edildiği takdirde, vergiye esas olacak erasi normları :

Buğday ziraaatında : 250 dönüm ,  
Tütün ziraaatında : 100 dönüm ,

olması lâzımgelir.

Bu misaller, kendiliğinden anlaşılacağı üzere, dönüm ölçüsü hakkında iptidai bir fikir vermek maksadile arz edilmiştir. Teklif ettiğimiz formül kabul edilecek olursa, dönüm normları - bittabi, ince tetkik ve monoğrafilere müsteniden daha sihatli olarak ve belli başlı mahsullerimiz için (mesela hububat, piring, tütün, pamuk, pancar, patates, üzüm, incir, fındık, narenciye - ilah.) ayrı ayrı tesbit edilecek, ekim yerlerine göre randımanları çok farklı olan bazı mahsulier hakkında da ayrıca ziraaat - mintakalarına göre tasnifler yapılacaktır.

Yalnız, bu esaslar dairesinde bir "dönüm baremi" tanzim olunurken, teferruattan kaçınılması ve umumî vasatiler (normlar) dahilinde kalınması muvafık olur.

Gerçi, zirai kazançların vergilendirilmesi gibi çok önemli ve şumullü bir mevzuda, umumî tahrir veyahut bazı ecnebi memleketlerde görüldüğü üzere, servet takdiri gibi zahmetli ve külfetli usuller yerine, basit bir sistem kabul edilirken, bunun icaplarına da mümkün mertebe yerine getirmekte zaruret varsa da, bu mevzuda fazla teferruata gitmenin sistemin basatet ve vuhunu bozacağını da gözden kaçırmamak lâzımgelir.

Şu noktayı bir kerre daha belirtelimki, gerek dönüm, gerekse bununla birlikte tatbik edilecek olan satış kistası, beyannam-

(1) 1950 yılının vasatî fiyatlarıdır.

verecek çiftçileri ayarına yarayan umumî ölçüler olup, bunlar üzerinden ne doğrudan doğruya ne de bilvasıta vergi tarh edilecek değildir. Kaldığı, ileride izah edeceğimiz üzere, teklif ettiğimiz sistemde, icabında, başka memleketlerin vergi tatbika - tında görüldüğü veçhile beyanname vermemiş olmakla beraber, durumlarının müsait olduğu anlaşılana çiftçilere, birer beyanname formu leri gönderilerek bunlar da dönüm miktarı ve yıllık satış tuta - rını bildirmeye davet olunabileceklerdir. Bu müleyici tedbir sa - yesinde bilhassa mükellefiyet hududu üzerinde bulunan çiftçile - rin beyanname vermeme suretile vergiden kaçınmalarına bilfiil - set çekilmiş olacaktır.

#### 4 - Hayvan mevcudu

Hayvancılıkta dönüm ölçüsünün tatbikine imkân olmadığına göre, bunun yerine, yine kazançla irtibatlandırmak şartıyla, ya - hayvan adedinin yahut hayvan mevcudu değerinin (hayvan servetinin) esas olarak alınmasını zaruri buluruz.

Adet ölçüsü daha basit olmakla beraber, bilhassa çeşitli hayvanları olanların durumunu gerektiği gibi aydınlatacak bir va - sita değildir. Bu itibarla bu mevzuda değer ölçüsünün tatbikini - daha doğru ve muvafık bulmaktayız.

Bu esasa göre, hayvan serveti muayyen bir meblağda (bu -- meblağ dönümlerin tesbiti hakkında arz ettiğimiz formül dairesin - de hesaplanacaktır.) fazla olan hayvan sahipleri beyanname vermek mecburiyetinde olacaklardır.

Hayvan serveti, dönüm baremi ile birlikte Maliye ve Tarım bakanlıkları tarafından tanzim ve ilan edilecek olan "hayvanlara ait ortalama fiyat cedveline" göre tesbit olunacaktır.

Bu cedvel 5 senede bir defa yenilenecek, ancak, fevkalâde hallerde cedvel üzerinde daha evvel de revizyonlar yapılması ka - bil olacaktır.

#### 5 - Satış tutarı

Evvelce belirttiğimiz üzere, teklif ettiğimiz sistemde dö - nüm miktarı (hayvancılıkta hayvan serveti) ölçüleri ile birlikte "yıllık satış tutarı" esaslı da tatbik olunacaktır.

Kanaatinizce, dönüm ve satış ölçülerinin aynı zamanda tağ - biki ve icabında, çiftçilerin re'sen beyana davet edilebilmeleri usulü sayesinde, sıralı kazançların vergilendirilmesi mevzuunda - objektif ve sağlam esaslara dayanan bir vergi nizamının memleke - tinizde teessüsü ve kökleşmesi mümkün olabilecektir.

Şimdi, teklif ettiğimiz sistemde satış hadlerinin nasıl - tesbit edileceğini arz edelim :

Bu hususta da 3500 liralık safî kazanç esasından hareket - edilecek ve aynen dönüm hesaplarında olduğu gibi (hatta aynı he - saplara dayanarak) bu kazançla tekabül eden yıllık satış tutarları tayin olunacaktır.



Bunu buğday misali üzerinden gösterelim :

Buğday ziraatine âit dönüm hesabımızdaki rakamlar, toplu olarak, şöyledir : (1)

300 dönümün gayrisafi randımanı .....	25.500	kilo	
Tohumluk ve satı istihlak .....	7.200	"	(-)
Safi randıman .....	18.300	"	
18.300 kilo buğdayın satış tutarı .....	5032	lira	
İşletme masrafları yekunu .....	1532	"	(-)
Safi kazanç .....	3500	"	
	=====		

Bu hesaba göre, 3500 liralık safi bir kazanç elde etmek için 5000 liralık satış yapmak lazımdır. İşte bu 5000 liralık satış tutarı, buğday ziraatinde (belki, piring hariç, bütün hububat ziraatinde) kullanacağımız tefrik ölçüsü olacaktır.

Tütün misaline gelince, (2) bu mahsule âit satış rakamını şöyle hesaplayabiliriz :

100 dönümün safi randımanı ...	7700	kilo
7700 kilonun satış tutarı ....	14399	lira
İstihsal masrafları yekunu....	10549	"
Safi kazanç .....	3850	
	=====	

Bu hale göre, tütün ziraatinde 3500 liradan fazla bir kazanç elde etmek için, taktirben 15.000 liralık satış yapmak lazımdır. İşte bu meblağ tütün ziraatinde tatbik edilecek satış ölçüsünü teşkil eder.

Yukarıki misallerimiz, daha ziyade (monoculture) şeklindeki tek mahsul ziraatine aittir. (Polyculture) yani çeşitli mahsul ziraatine âit dönüm ve satış ölçülerinin daha umumî mükayese ve vasatileri esas tutarak ayrıca tesbit edilmesi icap edecektir. Bu münasebetle (polyculture) in memleketimizde büyük bir önem arz etmediğine işaret etmek isteriz.

Şimdi, yukarıda ne suretle tesbit edileceğini izaha çalıştığımız satış ölçüsünün tatbik kabiliyeti üzerinde durulmuş.

Gelir Vergisi ile vergi sistemimize ilk defa giren bu ölçünün, bilhassa ziraat sahasında, çok güç tatbik edileceği ileri sürülecektir. Bize, bu bakımdan karşılaşacağımız zorluklar, gelir vergisinin bünyesine taallük eden tabii ve normal mükâlat hududunu aşmayacaktır. Bu itibarla, satış ölçüsünün tatbikinden doğacak zorlukları bu çerçevede mütalaa etmek lazımdır. Kaldık, bunlar isam edilecek bir derecede olmayacaktır. Sebeplerini arz edelim :

- (1) Misal raporun 19 uncu sahifesindedir.  
 (2) Misal " 20 inci sahifesindedir.



Muafliğin bu suretle kademelendirilmesi sayesinde, verginin, muaflik haddini aştığı sırada "sert köşe" yapmasına ve mükellefleri bu haddin dönünde kalmaya sevk etmesine meydan verilmiş olur.

### 7 - Bilfiil siraatle istigal etmeyenlerin durumu

Bir nokta nazara göre, bahis mevzuu olan zirai kazanç - muafliği çiftçiye inhisar eden bir muafliktir. Çiftçi ise tarlada veyahut işletmesinin başında bilfiil çalışan kimsedir. Bu itibarla, çiftçi muafliğinden, siraatle istigal eden, tüccar, sanayisi, esnaf, avukat, memur gibi başka meslek erbabını ve şehir ve kasabalarda oturan erazi sahiplerini faydalandırmak doğru olmaz.

(Absentisme) nazariyesine dayanan bu mütalâanın, bilhassa memleketimizin realitesine uygun olabileceğini sannetmekteyiz. Fikrimize, bu muafliğin dışında, sadece, gelir vergisine tabi ve defter tutmaya mecbur, tüccar, sanayici ve serbest meslek erbabı kalmalıdır.

Tüccar ile serbest meslek erbabı muaflikten istifade edemeyince, bunlar hakkında, beyanname verme bakımından kabul ettiğimiz, dönüm ve satış ölçülerinin tatbikine de bittabi mahal kalmamış olur.

Mutlak mükellefiyetin icabı olarak tüccar ve serbest meslek erbabı, esasen vermeye mecbur oldukları gelir vergisi beyannamesinde, varsa zirai kazançlarını da gösterecekler ve gelir toplamında bu kazançlar için ayrıca bir indirim yapmayacaklardır.

Memurların, esnafın ve şehir ve kasabalarda oturan erazi sahiplerinin mutlak mükellefiyete tabi tutulmalarının, şu sebeplerden dolayı, doğru olmayacağını düşünmekteyiz:

Esas meslekleri çiftçilik olmakla beraber, bazı kimselerin şu veya bu sebeble bir hizmet deruhde etmeleri ve bu suretle memur durumuna girmeleri her zaman mümkündür. Ekseriyle geçici olan ve otuz'ü bir ücret mukabili yapılan hizmetler dolayısıyla, siraat erbabının birdenbire vergiye tabi tutulmaları veya zirai kazanç indiriminden istifade edememeleri, bunlar için bir çok ahvalde ağır bir külfet teşkil edebilir ve kendilerini ya siraatten, yahut da hizmetten vaz geçmeye mecbur kılabilir.

Şehir ve kasabalarda oturan erazi sahiplerine gelince, bunlar da umumiyetle ya bizzat erazilerini işletecek vaziyette değillerdir (dul kadınlar gibi) yahut da çiftliklerinin büyüklüğü dolayısıyla zaten muaflikten faydalanacak bir durumda bulunmazlar. (Büyük çiftlik sahipleri gibi).

### 8 - Yarıcılık meselesi

Malium olduğu üzere, birde erazinin büyük kısmı yarıcılık veya ortaklık şeklinde işletilir.

Zirai kazancın vergilendirilmesi mevzuunda, yabancı memleketlerde de güçlükler doğuran bu meselenin teklif ettiğimiz sistem dahilinde şu şekilde halledilebileceğini düşünmekteyiz :

Yarıcı, yani erasiyi bilfiil işleyen ortak, dönüm ve satış ölçülerine göre, beyanname verecek ve kendi payını teşkil eden kazancından 2500 liralık hususi muaflik indirimini yaptıktan sonra, umumî esaslar dairesinde gelir vergisini ödeyecektir.

Erasisini yarıcıya veren malsahibine gelince, buda erasisini ortaklama işleten bir çiftçi durumunda olduğu için, aynı esaslar dairesinde kendi kazanç payı üzerinden mükellef olacaktır.

Yarıcılıkta dönüm ölçüsü hem malsahibi hem de yarıcı için aynı kalacak, yalnız satış ölçüsü ayrı ayrı nazara alınacaktır.

Bası sıraat erbabının vergiden kaçınmak maksadile muvazaaflı yollardan gitmeleri ihtimaline karşı, prensip itibarile, koca eş, çocuklar ve kardeşlerle aynı çiftlikte oturan ve çalışanlar arasında yarıcılık münasebetinin tanınmama/şeklinde bazı önleyici tedbirlerin derpiş edilmesi yerinde olur.

Erasinin para mukabilinde kiraya verilmesi, bittabiyarıcılık ile mukayese edilemez. Erasisini bu tarzda kiraya veren bir şahsın aldığı kira bedeli "gayri menkul sermaye iradı" olarak esasen gelir vergisinin mevzuuna girmektedir.

Kira ile tuttukları erasiyi işleyen çiftçilerin durumuna gelince, bunlardan gelir vergisine tabi bulunacakların yapacakları şey, ödeyecekleri kira bedelini bir işletme masrafı olarak gayrisafi hasılatından tensil etmekten ibaret olacaktır.

## II - Ziraî kazancın tesbiti

### 1 - Çiftçi sınıfları

Ziraî kazançların tesbiti bakımından çiftçilerin 3 sınıfa ayrılmalarını teklif ederiz :

- I.inci sınıf çiftçiler : Yıllık satışlarının tutarı 220.000 lirayı aşanlar,  
II.inci sınıf çiftçiler : Yıllık satışlarının tutarı 100000-220.000 lira arasında olanlar,  
III.üncü sınıf çiftçiler : Yıllık satışlarının tutarı 100.000 liradan aşağı olanlar.

Çiftçiler bu suretle gruplandırılırken, tüccarın gelir ve gisi bakımından tabi tutulduğu tasnif göz önünde tutulmuş ve bu bakımdan bir muvazenet tesisine çalışılmıştır. Yıllık satış ölçüsü bakımından, I.inci sınıf tüccar ile I.inci sınıf çiftçi arasında mudelet vardır. II.inci sınıf tüccarın karşılığını, çiftçilerde II.inci ve III.üncü sınıflar teşkil etmektedir.

### 2 - I.inci sınıf çiftçiler

Yıllık satışlarının tutarı 220.000 lirayı aşması dolayısıyla birinci sınıfa giren çiftçiler, ziraî kazançlarını "bilanço -

esasına" müsteniden tesbit edeceklerdir. Bunlar,

- 1 - Yevmiye defteri,
- 2 - Defterikebir,
- 3 - Envanter defteri,
- 4 - İstihsal defteri

tutacaklardır.

İlk üç defter umumî muhasebe esasları dairesinde tutulacaktır. İstihsal defterine ekim ile ilgili (ekilen erazi, sarf edilen tohum, elde edilen mahsul gibi) kayıtlar geçirilecektir.

Mevcutların (bilhassa hayvan mevdudu ile mahsullerin değerlendirilmesi, maliyetler ve amortismanlar hakkında siraat işletmeciliğinin hususiyetleri göz önünde tutularak usul kanununa gereken hükümler ilave edilecektir.

Usul Kanunile, kabul edilmiş olan kayıt serbestliği bittigi çiftçiler hakkında da cari olacaktır.

Bu esasa göre, zirai işletme sahipleri, muhasebenin esas kaidelerine riayet etmek şartıyla, defterlerini işlerinin icaplarına ve hususiyetlerine göre, diledikleri şekilde tutabilecekler, istihsale müteallik kayıtları, ayrı defter yerine, envanter defterine geçirebileceklerdir.

Maliye Bakanlığınca, mükellefleri bu mevzuda tenvir etmek maksadile, zirai muhasebe hakkında, tip işletmelere göre - umumî bir rehberin hazırlanması da bittabi faydalı olacaktır.

### 3 - II.inci sınıf çiftçiler

Yıllık satışları 100.000-220.000 arasında olan II.inci sınıf çiftçiler zirai kazançlarını "işletme hesabı" esasına göre tesbit edeceklerdir. İşletme hesabına göre zirai kazanç :

"Bir hesap dönemi içinde satılan mahsullerin bedelleri ile ödenen masraflar arasındaki müsbet farktır."

Zirai kazancı bu esasa göre tesbit edecek olan çiftçiler tek ve basit bir "tarıf işletme defteri" tutacaklar ve bu defterin sağ kısmına mahsulatin satış bedellerini (varsa ayrıca hizmet karşılığı alınan paraları ve işletmenin sair nakdi hasılatını), sol kısmına da ödedikleri masrafları, tohum bedeli, hayvan yemleri, işçi ücretleri, gübre, aletler, çiftlik malsenesi ve tamir masrafları, bina, makine, tesisat ve hayvan amortismanları, faisler, erazi vergisi, işletme kira ile tutulmuş ise, kira bedeli ilah.) yazacaklardır.

Maliye Bakanlığının bu basit defter ve hesap şekli hakkında da, çiftçilerin anlayacağı bir lisanda, pratik bir rehber hazırlanması, bunda aynı zamanda hangi çiftçilerin beyanname verecekleri, beyannamelerin ne suretle tanzim ve vergi dairesine tevdi olunacağı (posta ile gönderileceği) hususlarının da pratik misallerle izah edilmesi ve bu broşürlerin bilabedel çiftçilere dağıtılması muvafık olacaktır.

#### 4 - III.Ünçü sınıf çiftçiler

Yıllık satışları 100.000 liradan az olan III.Ünçü sınıf çiftçilerin sıralı kazançları "masraf emsali" esasına göre "yarı götürü" bir şekilde tesbit edilecektir.

Defter ve kayıt tutmak mecburiyetinde olmayan bu sınıf - çiftçilerin (ki bunlar gelir vergisine tabi olacakların ekseriyeti azimesini teşkil edeceklerdir,) yapacakları şey, sadece satış bedellerini bir kağıt parçası üzerine yazarak bunları yekun etmekten ibaret bulunacaktır.

Bu usulde verginin matrahı, ileride arzedeceğimiz üzere, yıllık satış tutarına muayyen masraf emsalleri tatbiki suretile, vergi dairesi tarafından hesaplanacaktır.

Masraf emsalleri, aynen dönüş ve satış kriterlerinde olduğu gibi ve bunlarla birlikte tesbit ve ilan olunacaktır.

Masraf emsalleri hesabında işletmeye müteallik borç faizleri ile kira ile tutulan erazî için ödenen kira bedelleri dahil bulunmayacaktır. Bunların sıralı kazancın hesabında nazara alınması, diğer bir ifade ile matrahtan düşülebilmesi için, çiftçi tarafından birer kalem halinde ayrıca bildirilmesi lazımdır.

#### 5 - Sınıf değiştirme

Çiftçilerin sınıf değiştirmeleri hususunda, Usul Kanununun tüccarlar hakkında kabul ettiği usule (1) nazaran daha geniş ve müsamahalı bir usulün tatbikini teklif ederiz.

Düşündüğümüz usulde :

1 - Yıllık satışlarında, sınıf hadlerine nazaran, % 50 den fazla bir değişiklik (artış veya azalış) veya

2 - Bu nisbette olmamakla beraber, satışlarında aynı hadlere göre, 5 sene arka arkaya alelittak artış veya azalış olan,

çiftçiler, % 50 esasında ertesi yıl, diğer esasta 6 ıncı yıl, dahil buldukları sınıfın bir yukarısı veya bir aşağısına geçeceklerdir.

Sınıf değiştirmede kabul edilecek bu müsamahalı usul sayesinde, çiftçilerin mükellefiyet durumlarında, fiili bir istikrar temin edilmiş, gelir vergisine ve formalitelerine daha kolay alışmalarına imkan verilmiş olacaktır.

Burada şunu da kaydedelim ki, teklif ettiğimiz usulde, çiftçiler, diledikleri takdirde daima ve hiç bir formaliteye tabi olmaksızın, bir yukarıki sınıfa göre kazançlarını tesbit etmekte serbest bulunacaklardır.

### III - Verginin tahsili ve kontrolü

#### 1 - Beyannamelerin verilmesi

Tefrik ölçülerine yani dönüm ve satış kriterlerine göre beyanname vermek mecburiyetinde olan çiftçiler, vergi dairelerinden veyahut köy muhtarlıklarından bedelsiz olarak tedarik edecekleri beyanname formüllerlerini doldurduktan sonra bağlı oldukları vergi dairelerine ya bizzat tevdi edecekler veyahut posta ile göndereceklerdir.

(Beyannamelerin, hiç değilse, sadece satış beyanında bulunan III.Ünctü sınıf çiftçilere ait olanların, mükelleflere karşı aylık olması için, vergi dairesi yerine köy muhtarlıklarına verilmesi düşünülebilirse de, "vergi mahremiyetine" aykırı düşen ve tarh muamelesinin yoknesaklığını ve intizamını muhıl bulunan böyle bir usulün tatbikini muvafık bulmamaktayız.)

Teklif ettiğimiz sistemde, evvelce de belirttiğimiz üzere, beyanname vermemiş olan çiftçilerden durumları, bahis mevzuu tefrik ölçüleri bakımından, beyanname vermeğe müsait olduğu anlaşılanlar, vergi daireleri tarafından re'sen beyanda bulunmağa davet edilebileceklerdir. (Vergi dairesi yerine bu işle hususi, mahalli komisyonların tavhif edilmeleri derpiş olunabilirse de, işi dağıtmamak ve işin içine şahsiyat ve politik mülahazaların girmesine mahal vermeme için bu yoldan gidilmesini uygun bulmamaktayız.)

Vergi daireleri (kazalarda Malmüdürleri) re'sen beyana davet edecekleri çiftçileri, köy ihtiyar hey'etlerinden, siraat memurluklarından, varsa siraat odgularından, kredi müesseselerinden (kredi kooperatiflerinden) ilah. yazılı olarak alacakları malumata müsteniden, tesbit edeceklerdir. Bu çiftçilere, kendileri tarafından doldurulduktan sonra iade edilmek üzere, bir sıralı kazanç beyannamesi gönderilecektir.

Gelir Vergisinin her yıl tekerrür eden devamlı bir mükellefiyet olduğu göz önüne getirilirse, tefrik ölçülerini tamamlayacak olan bu tedbir sayesinde (bilhassa bunun önleyici tesiri sayesinde) beyan nizamının bir kaç sene içinde, siraat sahasında da teessüs edeceği kabul olunabilir.

Teklif ettiğimiz sistemde, sıralı kazançlar için bittabi hususi bir beyanname şekli kullanılacaktır.

Kazançlarını bilanço esasına göre tesbit eden I.inci sınıf çiftçiler, beyannamelerine bilanço ve kar ve zarar cedveli, kazançlarını işletme hesabı esasına göre tesbit eden II.inci sınıf çiftçiler de bu hesapların muvazenelerini muhtevi basit bir hesap hılasası raptedeceklerdir.

## 2 - Gelir toplamı

Evvelâ, şu noktayı belirtelim ki, münferiden veya ortak olarak muhtelif işletmelerden zirai kazanç temin eden şahıslar, bu kazançlarını, aynen ticarî teşebbüslerde olduğu gibi, işlemlerine itibarile ayrı ayrı tesbit edecekler, fakat bunları bir beyannamede bir araya getirmek suretile toplu olarak beyan edeceklerdir.

Bundan başka, gelirleri meyanında gelir vergisinin mevzuuna giren başkaca kazanç ve iradî olan kimseler de (tüccarlar gibi) yine aynı beyannamede zirai kazançlarını diğer kazanç ve iradîlerle birleştirecekler ve vergiyi, bir bütün teşkil eden şahsî ve toplu gelirleri üzerinden müterekki nisbetli tarifeye göre ödeyeceklerdir.

Gelir vergisinin ana kaidesini teşkil eden bu "toplam prensibi" Gelir Vergisi Kanununa göre yıllık beyanname vermek, yani toplam yapmak mecburiyetinde olmayanlar (hizmet erbabı - kazançları götürü olarak tesbit edilen serbest meslek erbabı - ve 5000 liraya kadar menkul sermaye iradî olanlar) hakkında istisnaen tatbik olunmayacaktır. (1)

Bunlardan, hizmet erbabı ve menkul sermaye iradî sahiplerinin mükellefiyetinde, malum olduğu üzere, "stoppage" yani menbada tevkif usulü cereyan etmekte ve bir takım kayıt ve şartlarla bunlar yıllık beyanname vermekten vareste tutulmuş bulunmaktadır. Pratik mülahazalara dayanan ve fiiliyatta toplam prensibini bozacak derecede farklı neticeler tevliid etmeyen bu usulün siraat sahasına da teşmilini zarurî ve tabii buluruz.

Toplam prensibinin, yukarıda arzettiğimiz istisnalara rağmen, zirai kazançlar hakkında tatbikinin müşkül olacağını iddia edenler yok değildir.

Zirai kazançların tesbitinde, daha doğrusu alelittlak gelir vergisinin tatbikaatındaki müşkülâtı iptidadan teslim etmekle beraber, bu müşkülâtın varid olmadığı, yahut en az varid olduğu mevzulardan birinin "gelirin toplamı" olduğunu belirtmek işlerdir. Teklif ettiğimiz sistemde, toplam yapacak olanlar, zaten kazanç veya iradîleri için beyanname vermek mecburiyetinde olan mükelleflerdir. Bunların muhtelif kaynaklardan elde ettikleri kazanç ve iradîleri ayrı ayrı bildirmeleri ile bir beyanname birleştirilmek suretile beyan etmeleri arasında hiç bir fark görmemekteyiz.

Şu ciheti de unutmamak lâzımdır ki, siraatle iştigal edenlerden, gelir vergisi bakımından ayrıca beyanı icap ettirecek irad ve kazançları olanlar, memleketimizde diğer memleketlerle mukayese edilmeyecek derecede mahduttur. Bu itibarla, bizde gelir toplamı yapacak olanlar bazı tüccar ve sanayici ile tek - - tük büyük irad sahiplerine inhisar edecektir.

(1) Gelir Vergisi Kanunu Madde: 71 ve 72 .



### 3 - Verginin Ödenmesi

Ziraî kazancın tesbitinde normal "hesap dönemi" olarak takvim yılına uygun bulmaktayız. Bu hususta Usul Kanununun vas ettiği umumî esastan ayrılmaya mahal olmadığına kanaat; Kaldı ki, aynı kanunda özel hesap dönemlerinin tatbikine imkan veren bir hüküm de mevcuttur. (1) İcabında bittabi bu hükümden de istifade edilecektir.

Beyannamenin Mart ayında verilmesi ve verginin Mart - Eylül aylarında iki taksitte ödenmesi hususundaki umumî hükümlerde de, ziraî kazançlar dolayısıyla bir değişiklik yapılmasına lüzum görmemekteyiz. (2)

### 4 - Kontrol tedbirleri

Ziraî kazançların vergilendirilmesinde, matrahın doğru olarak kavranmasının, aşağıda arz edeceğimiz tedbirler sayesinde, mümkün olabileceğine inanmaktayız.

#### a) İstihbarat arşivi

Gelir Vergisi, hatta sureti umumiyede beyana dayanan vergilerin tatbikatında tetkik ve mürakabe işinin müsbet netice vermesi, kanaatimizce, "istihbarat arşivi" nin tesisine vabes-tedir.

Bu arşivin tesisinden maksat, Maliyece, mükelleflerin muameleleri ve mali durumları hakkında muhtelif resmî, hususî müesseselerden toplanacak malumatı, mükellefler namına tesis edilecek gizli kayıt veya dosyalara geçirmek ve beyanname tetkikatı sırasında bu malumattan istifade etmektir. (3)

Ziraat sahasında bu malumat, çiftçilerle muamele ve münasebette bulunan, Toprak ofisi, Tekel idaresi, Sümerbank alım müessesesi, Tarım satış kooperatifleri, Kredi kooperatifleri, tüccarlar (ihracat tacirleri) ve sınıl müesseselerden muayyen bir usul dairesinde temin edilecektir.

Vergi tatbikatında yeni bir görüş ifade eden istihbarat arşivi sayesinde ki, mevcut defter ve hesap tetkiklerine - inhisar eden, bu itibarla nakıs kalan münferit tetkik usulü - nun yerine, emtea hareketlerine müstenit daha verimli ve müte-kamil umumî bir mürakabe sisteminin ikame edilmesi kabil ol-maktadır.

Bilhassa ziraat sahasında, mükellefiyetin tesisi ve matrahın kontrolü bakımından bu mürakabe usulünün tatbiki şarttır. Ziraî kazançların vergilendirilmesi hususunda teklif ettiğimiz, gerçek kazanç esasına müstenit, sistemin başka türlü işlenmesine imkan tasavvur edilemez.

- 
- (1) Usul Kanunu, Madde: 165  
 (2) Gelir Vergisi Kanunu, Madde: 77 ve 100 .  
 (3) Vergi Usul Kanunu, Madde: 142 .

**b) Mukayese usulü**

Ziraî kazançların kontrolü mevzuunda tatbiki gereken diğer pratik bir tetkik şekli de, "mukayese usulü" dür.

Bu usule göre, aynı ziraat nev'ile iştiğal eden mükelleflerin beyannameleri arasında, satış tutarı, safı kazanç gibi - matrah unsurları bakımından, mukayeseler yapılacak, böylece -- vergi kontrolünde üzerinde durulması icap eden beyannameler -- tefrik ve tesbit olunacaktır.

**ç)-Vergi cezaları**

Beyannameli mükellefiyette, bu meyanda ziraî kazançların vergilendirilmesinde, emniyet sağlayan en müessir amillerden biri de, hiç şüphesiz, ceza müeyyideler, diğer bir terimle vergi cezalarıdır.

Gelir Vergisi gibi geniş kütleye hitap eden ve memleketin bütün iktisadî ve içtimai hayatını kucaklayan umumi bir - verginin tatbikatında, bir çok mükelleflerin, kanun ve nizam - ları iyi anlayamamaları veya doğru ve yanlış tatbik edecek bir seviyede olmamaları; idarenin de bazı hususlarda yanlış - siveya görüş ve içtihadını değiştirmesi yüzünden; hatalara -- düşmelerini tabii bir hal olarak kabul etmek lazımdır. Bu gi - bi hatalar, hatta dikkatsizlikler karşısında büyük bir anla - yış ve tesanühle hareket edilmesi muasır vergi hukuku telekki - sinin bir icabıdır.

Yeni vergi sistemimizin ana tatbikat kanunu olan Vergi Usul Kanununda bu görüşe geniş bir yer verilmiş, hataların ce - zasız olarak düzeltilmesi ve usulsüzlüklerin hafif bir şekil - de cezalandırılması yoluna gidilmiştir.

Yine bugünün vergi hukuku anlayışı, hata ve usulsüzlük hallerinde gösterilecek müsamahaya karşılık, bilerek ve iste - yerek vergi kaçıranların, bazı müelliflerin ifade ettikleri gi - bi "anne malını çalanların", şiddetle ve yalnız para cezası ile değil, aynı zamanda hapis cezası ile de cezalandırılmalarını ta - lep etmektedir.

Tesanüh nazariyesini yerine getirmekte kusur etmemiş - olan Vergi Usul Kanunumuz, itiraf etmek lazımdır ki, kaçakçı - lık hususunda hafif ve tesirsiz cezalarla iktifa etmiştir.

Gelir Vergisi ziraat sahasına teşmil edilmekle, beyan - nameli mükelleflerin sayısı belki bir misli fazlalaştırılırken, alınacak emniyet tedbirlerinden biri de, kaçakçılık cezaları - nın arttırılması ve diğer medeni ve demokratik memleketlerin kabul ettikleri hapis cezasının, vergi kaçakçısı olanlar hak - kında birde de tatbiki cihetine gidilmesi olacaktır.

Maliye Bakanlığı Müşavir  
Hesap Uzmanı  
Ali Alaybek