

VERGİLENDİRME İLE İLGİLİ MUHTELİF MESELELER

Fehamettin ERVARDAR
Serbest Hesap Uzmanı

I — TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE REFORM HAREKETLERİ

Türkiyenin malî tarihi içerisinde bir asırlık mazisi olan bütçeye bağlı Devlet sarfiyatı, İmparatorluk devrinde bilhassa ziraî karakterli vergilere (aşara) dayanmaktadır. Cumhuriyetin ilânından sonra (1923) her sahada olduğu gibi, malî sahada da köklü değişiklikler olmuş ve 1927 yılında, evvelâ (Temettü Vergisi) adı ile ticarî ve sınaî faaliyetlerden alınmağa başlanılan vergiler, 1934 yılında (Kazanç Vergisi) adıyla kısmen beyana ve muhasebeye müstenit, büyük ölçüde karineye dayanan şekle sokulmuş, nihayet 1950 yılında modern anlamıyla şahsî gelir vergisi rejimine geçilmiştir.

Direkt Vergiler yanbaşında vasıtalı vergiler sahasında da evvelâ yaygın sistemli, yani her nev'i sınaî faaliyetin her safhasından alınan (muamele vergisi), mükellefin kaydına ve beyanına müstenit vasıtalı bir vergi alınmış, bu vergi 1957 yılında, ilk istihsâl kademesinde ve büyük istihsâl ünitelerinden alınan (Toplu Muamele Vergisi) şeklinde getirilmiş, ayrıca nakliyat, PTT, Banka ve Sigorta şirketleri muamelelerinden alınan (Hizmet Vergileri) gurubunu da bünyesinde toplamış ve (Gider Vergileri) adını almıştır. Yine vasıtalı vergiler gurubunda spesifik tarifelere dayanan Gümrük Vergileri (GATT) anlaşmaları çerçevesinde advalorem sisteme çevrilmiştir.

Başlıca büyük vergi kalemlerinin yanı başında çok eski maziye dayanan (Damga Resmî) ve (Harçlar) 1964 yılında yeni esaslara bağlanmıştır.

Vergi kanunlarında yapılan bu köklü değişikliklere paralel olarak, evvelce çeşitli Vergi, Resim ve Harçlara ait Kanun ve metinlerinde yer alan Usûl ve şekle müteallik hükümler ile Vergi ihtilâflarının tabî olacağı pro-

sedürü tayin etmek üzere yeni bir (Vergi Usûl Kanunu) düzenlenmiş ve 1950 yılında Gelir Vergisiyle birlikte yürürlüğe konmuştur.

Bu genel mahiyetteki reform hareketleri içinde şüphesiz, en önemli olanı 1950 yılında yapılan Gelir Vergisi ve Usûl Kanunu reformlarıdır. Bu ıslahat ile ilk defa mükelleflerin, her nev'i gelir kaynaklarından sağladıkları gelirler (Ticarî kazanç + Ziraî kazanç + Ücret + Serbest meslek kazancı + Gayrı menkûl sermaye iradı + Menkûl sermaye iradı + Sair kazanç ve iratlar kategorileriyle) alie reisi beyanında toplanmış, mükellefin kendi düzenleyeceği defter ve vesikalara müstenit beyanına dayanarak tarh edilen, müterekki tarifeye bağlı duruma getirilmiştir.

Şahısların kazançları yanı başında Sermaye şirketlerinin (Anonim, Limited ve Hisseli Komandit şirketlerinin) kazançları ayrıca (Kurumlar Vergisi) adıyla munzam bir vergiye tabi tutulmuştur.

Türkiyenin pek yeni sayılabilecek sınaî ve ticarî gelişmelerine paralel olarak adı geçen Kanunlarda sık sık rütuşlar ihtiyacı duyulduğu gibi, bilhassa 1954 - 1958 yılları arasındaki büyük enflasyon devresini takiben, 4 Ağustos 1958 tarihinde yapılan Konsorsiyom toplantısı ile irtibatlı, stabilizasyon kararları, Devlet Gelirleri, arasında vergi kaynaklarını zorlamayı zarurî kıldığı gibi, 1960 yılında yapılan ihtilâli müteakip kabûl edilen yeni Anayasanın Sosyal Devlet telâkkilerinin icabı ve yine bir Anayasa müessesesi olan Devlet Plânlama Teşkilâtının hazırladığı Kalkınma plânının finansmanı kaynağı olarak öncelikle Millî Vergi hasılasını arttırma şeklindeki tavsiyeleri uyarınca, Vergi Kanunları ve rejimi devamlı revizyondan geçirilmektedir.

Netekim 1961 yılında ilk defa kurulan ve Maliye Bakanlığı çeşitli Sektör ve temsilcilerinden, işçi ve üniversite teşekkülleri mensuplarından kurulu bir (Vergi Reform Komisyonu) devamlı bir organ haline gelmiş, her sene bilhassa bütçe ile birlikte sözü edilir bir teşekkül durumuna girmiştir.

Bütün bu reform çalışmalarına rağmen, Millî Gelirde husûlê gelen müsbet gelişmelerin, Devletin Vergi varidatına yeteri kadar hasıla sağlamadığı 100 Milyar Türk Lirası tahmin olunan Millî Gelir içinde, % 60 nisbetine kadar varan direkt vergi tarifelerine rağmen, 1969 bütçesinde Gelir ve Kurumlar Vergileri hasılatı 6,6 Milyar Türk Lirasını geçmemektedir.) görülmektedir. Bu neticeye varılmasında mükelleflerin henüz doğru ve gerçek gelirlerini beyana alışık olmamalarının, mevcut kanunî metinlerin halâ ıslaha muhtaç hususları bulunmasının ve bilhassa

vergileri tarh, tahakkuk, tahsil ile vazifeli malî teşkilât ile Vergi Murakabe ve Kontrol Teşkilâtının yetersizliği büyük ölçüde rol oynadığı kanaatindeyiz.

Bu konudaki görüşlerimiz ayrı yazılarda belirtilmeye çalışılacaktır.

II — VERGİ KAÇAKÇILIKLARI İLE MÜCADELE

Bütün geri kalmış memleketlerde olduğu gibi memleketimizde de yaygın bir vergi kaçaklığı bulunduğu en selâhiyetli ve mes'ul şahıs veya makamların resmi beyanlarında (Başbakanın radyo konuşması, muhtelif Maliye Bakanlarının Bütçe konuşmaları, T.B.M. Meclisi müzakere zabıtları ilh.) ile ciddi neşir organları (Birleşmiş Milletler ve O.C.D.E. raporları), güvenilir yazarların muhtelif mecmua, dergi ve gazetelerdeki makalelerinde ve hatta günlük gazete havadisleri arasında sık sık göze çarpmaktadır.

Bilhassa yapılan vergi reformları ile en önemli vasıtalı (Gelir, Kurumlar), vasıtasız (Gider) ve Servet (Veraset ve İntikal) vergilerinin prensip olarak mükelleflerin bizatihi kendi beyanları üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilmesi; Bir taraftan vergi kaçırma imkânlarını genişletirken, öte yandan vergi kontrol ve murakabesinin önemini arttırmıştır.

Gerçekten kültür seviyesi çok düşük, âmme mülâhazaları doğmamış, vergi ödeme ahlâkı teessüs etmemiş beldelerde, muameleler üzerinden % 35 e varan vasıtalı vergilerin veya % 60 a varan vasıtasız vergilerin kolaylıkla ve memnuniyetle tahsil edilebileceğini ümit etmek, elbette fazla bir iyimserlik olur. Bahusus vergi ödemeyen kötü örneklerin takip ve kontrolsüz kaldığı ve hüsnüniyetle hareket edenlerin daima zararlı çıktığı, bir çok örneklerle sabit olduktan sonra mesele bir kat daha önem kazanır.

A — VERGİ KAÇAKÇILIKLARININ SEBEP VE AMİLLERİ

Mevcudiyeti ihtilâflı olmayan ve en basit bir vatandaşın, en sorumlu devlet adamlarımıza kadar herkesin kabul ve teslim ettiği vergi kaçaklığının, sebep ve amilleri kanaatimizce, şu şekilde hülâsa edilebilir.

1 — Mükelleflerimizde vergi ödeme itiyadı henüz teessüs etmemiştir:

Nitekim uzun mazisi boyunca, menşei biraz da dinî akidelere dayanan, ziraat karakterli vergileri (Aşâr) bir yana bırakılırsa ticarî, sınaî veya

meslekî faaliyetler üzerinden sağlanan gelirler yenidir. Bunlardan nisbet ve miktarları yükselen Devlet hissesini ödemek, ancak mecbur kalındıkça katlanılan bir külfet olarak telâkki olunmaktadır. Pek mahdut istisna ile dürüst, iyi ahlâklı ve kanunlara saygılı mükelleflerin kendiliklerinden vergi ödeme halleri gittikçe azalan örnekler halini almakta; Buna biraz da şartlar mecbur kılmaktadır.

2 — Devlet hissesine el uzatmak muhitin tepkisi ile karşılaşmamaktadır:

Nitekim âmme mülâhazaları, vatandaş menfaatlerinin üstünde ve önünde mütalâa olunan ileri memleketlerde görüldüğü üzere, vergi kaçırma hâdiselerine toplumun karşı koyması hallerine, memleketimizde pek rastlanmamaktadır. Bilâkis bu gibi haller, olduğu gibi kabul edilmekte, buna tevessül edenler (Becerikli adam) görülmektedir. Nihayet (Devlet malı deniz, yemeyen domuz), (Çalacaksan mîri maldan çal) gibi ata sözlerinin yer ettiği bir memlekette yaşadığımızı göz önünde tutmak gerekir.

3 — Mükellefleri doğru vergi beyanına sevkedecek yan tedbirler alınmamıştır:

Filhakika vergi tarhına mesnet olacak hukukî belge ve maddî deliller derece derece (Vergi beyannameleri, Bilânço ve ticarî defter kayıtları, Kanunî defterler ve bunlara müsbit evrak, her nevi mal ve hizmet, nakil ve ifasına ait belgeleri düzenleyecek, kullanacak, tabkik ve kontrol edecek, sahtelerinin tanzimini önleyecek meslekî statüler) tanzim edilmiş ve bütün bunların ihdasından kullanılmasına ve değerlendirilmesine, nihayet kontrol ve murakabesine kadar herşey, bir taraftan % 60 1 alfabe bilmeyen mükellefe, bir taraftan da en basit âmme hizmetlerini yürütmede sıkıntı çeken devlet teşkilâtına bırakılmıştır. Halbuki sayılan, vergilendirme ile ilgili belgelerin; tanzimi kontrolü ve murakabesi ayrı meslek ve kanun disiplini altına alınmakla, durum çok değişebilir kanaatindeyiz.

4 — Mali teşkilâtın ihtiyacı karşılayamaması:

Gerçekte zamanımızda çok gelişen âmme hizmetlerini ve artan masraflarını yüksek nisbetli, iktisadî ve ticarî hayatın bütün safhalarını kavramaya çalışan, çok çeşitli vergi ve resimlerle karşılayabilmek ve bunu bahusus mükelleflerin tamamen hüsnüniyetine dayanan (Beyana müs-

tenit usuller) ile sağlayabilmek için çok iyi işleyen gelişmiş ve mücehhez bir mali teşkilâta ihtiyaç aşıkârdır. Ancak bu sayede idare, şahsi karakterli vergileri mükelleflerin durum ve faaliyet safhalarını yakinen ve vukuf ile izlemek suretiyle tahsil edebilir. Aksi halde, bizde görüldüğü gibi, sadece; mevzuat rötuşları ile yükseltlen tarifeler, arttırılan cezalar, ve munzam külfetler fasit dairesi halinde hüsnüniyet erbabını teşebbüsten alkoyacak çıkmazlara kadar sürükleyebilir ve yine de netice sağlanmaz.

Şüphesiz işaret ettiğimiz teşkilât kifayetsizliği, yalnız maliye teşkilâtına münhasır olmayıp, kül halinde bütün Devlet Teşkilâtını şumulüne almaktadır.

5 — Vergi murakabesi yeterli ve müessir değildir:

Yazımızın ikinci bölümünü teşkil edecek bu konuda sadece, kontrolün yetersizliğine işaret etmekle yetiniyoruz.

6 — Mali kaza sistemimiz ve işleyişi ihtiyacı karşılayamamaktadır:

Filhakika, beyana dayanan yaygın ve kitlevi vergi tatbikatında, bilhassa idarenin ve murakabenin işaret olunan durumu sebebi ile, mükellefle mali teşkilât arasındaki ihtilâflar elbetteki eksik olmayacaktır. Doğacak bu nevi ihtilâfları pratik usuller ve adil ölçüler içinde süratle tasfiye edecek ve cezaları suça imkân nisbetinde yaklaştıracak bir sistem kurulmadıkça, memleketimizde olduğu gibi her hâdisenin ihtilâfa sürüklenmesi sebebi ile çığ gibi artan dosyaların senelerce ihtilâf safhalarında kalması, aktüalitesi kaybolmuş hadiseler için tesadüfi ve birbirini nakseden kararlarla karşılaşılması elbette mukadderdir. Bu hal ise şüphesiz vergi kaçırmak isteyenleri cesaretlendirir.

B — VERGİ KONTROL VE MURAKABESİ :

Bilindiği gibi malî teşkilâtımız içinde vergi kontrol ve murakabesi ile meşgul çeşitli organlar mevcuttur. Bunlar kısaca, *Merkez Teşkilâtı* (Bakanlık adına: ihtisaslaşmış inceleme elemanları, "Maliye hesap uzmanları" ile kuruluş gayelerine ilâveten inceleme işleri ile uğraşan "Maliye teftiş Hey'eti", Gelirler Müdürlüğü adına "Gelir kontrolörleri" *Taşra Teşkilâtı* olarak Defterdarlıklara bağh "Gelir kontrol memurları", "Vergi dairesi müdürleri" dir. Bunlara ilâveten son zamanlarda adından sık sık bahsolunan ve polis tedbirleri ile murakabeye katılan "Malî Polis" teşkilâtıdır.

Her birinin statüleri, formasyonu, çalışma usul ve şekilleri ayrı olup tümü ile dağınık bir manzara arzeden işbu mali kontrol ve murakabe teşkilâtımızın, kanaatimizce tam ve başarılı bir vergi murakabesi sağlamamasının sebep ve amilleri şunlardır.

1 — Kontrol ve teşkilâtı murakabe ihtiyacına uygun şekilde taazzuv etmemiştir:

Filhakika yurt sathında mevcut vergi mükellefiyetlerinin dağılımını gösterecek bir tablo ile yukarıda zikrolunan murakabe teşkilâtının üslenildiği ve ziyaret ettiği bölgelerin süre, önem ve sayı itibarı ile çalışmalarını gösterecek ikinci bir tablo yapılabilse, bunların yekdiğerine intibak derecesi açıkça görülecektir. Bilhassa memleketimizde çok kalabalık bir mükellefiyet gurubu tetkik ve kontrol yönünden basit üniteler oluşu yanında tetkikleri ihtisas ve vukuf isteyen mahdut sayıdaki ünitelerin teşkil ettiği “yatık piramidin” karşısında tetkik kadrosu “piramit”inin intibaksız bir manzara arzettiği inancındayız.

2 — Kontrol teşkilâtının çalışma ve kontrol metotları çok değişik normlar göstermektedir.

Tümünün faaliyetlerinin aynı bir plân içinde geliştirildiği intibaa vermektedir.

3 — Vergi murakabesi, hâdiseleri çok geriden ve düşük nisbetle takip etmektedir:

Nitekim genel olarak görülen hali ile vergi incelemeleri, tesis olunmuş mükellefiyet dosyaları üzerinden ve geçmiş hesap dönemlerine ait olarak yapılmış beyanlar ele alınarak yürütülmektedir. Bu halin tabii neticesi olarak, *tesis olunmamış mükellefiyetler ile beyan dışı bırakılmaya çalışılan hadiseler* peşinen murakabe dışında kalmaktadır. Oysa ki ekseriyetle beyan dışı bırakılan matrahlar bir takım tedbir ve hadiseler halinde ancak anında ve hâdiselere takaddüm ederek kontrol edilebilir. Meselâ gittikçe yaygın bir hâl alan işportacılık faaliyetleri ile ziyaa uğradığı muhakkak bulunan direkt ve endirekt vergiler ile ciddi bir murakabe yapıldığına dair misâller pek görülmemektedir. Keza çok gelişen Amerika pazarları, faturasız alım, satımlar, kamyon ve deniz motorları ile nakledilen emtia hareketlerinin mükellefiyet bağlantıları arandığına ait misâller pek mahdut kalmaktadır. Halbuki bu yollardan sağlanan vergi dışı gelirleri, geriden gelen *tarayıcı metotlarla* tetkik imkânsızlığı aşıkardır.

4 — Murakabe teşkilâtı büyük teşebbüslerle meşgul olmakta kapkaç teşebbüsleri ihmal etmektedir.

Büyük ve müesseseleşmiş teşebbüslerle meşgul olduğundan, asıl vergi ziyana sebep olan kapkaç teşebbüsler ihmal olunmaktadır. Bunda adı geçen müesses varlıkların gözden ve takipten kolay kaçabilmeleri, tetkik için elverişsiz (Yer, çalışma vasıtaları, konfor şartları, ilh..) gibi fiili durumlarının da tesiri olmaktadır.

5 — Kontrol Teşkilâtı esas hedefini gözden kaçırıp, müessiriyetini dağıtıp azalmaktadır.

Bütün mükelleflerin her türlü muamelelerini faaliyet sahasına almak isteyen kontrol teşkilâtı bu suretle *esas hedefini gözden kaçırıp müessiriyetini dağıtıp azaltmaktadır*. Zamanımız şartları içinde sayıları milyona yaklaşan mükelleflerin her birinin binleri aşan muamelâtını vesikasından kaydına kadar kontrol etmek, hiçbir devletin üslenebileceği bir hizmet değildir. Esasen buna lüzum da yoktur. Devletin sadece usulleri vaaz, bunları meslek düzeni içinde yürütecek teşkilâtı kurmak ve işleyişlerini burakabe etmekle sağlayacağı kontrol gücü ve tasarrufu sayesinde asıl hedeflerini görüp mücadele etmesi mümkün olur kanaatindeyiz. Halen sayıları milyonlara yaklaşan gelir beyannamelerine ilâveten bir o kadar servet beyanı ve ilâve olunan gider beyanı karşısında esas nisbeti % 2-3 arasında kalan vergi murakabesini çok daha düşük nisbetlere doğru kaydığı ve kaybolacağı aşikârdır.

Kısaca açıklanan bu durumu ile memleketimizde vergi murakabesi, vergi kaçırmak isteyen kötü niyetli mükellefiyetler için (Zelzele, su baskını, yangın) gibi tabii afetlere uğramaktan daha az varit bir tehlike manzarası arz etmektedir. Bu ise elbette vergi kaçaklıklarını teşvik eder.

C — NETİCE :

Mali ihtiyaçların hergün hızla artması, vergi hâdiselerinin millî şuurda yer etmeye başlaması, vatandaşlar arasında malî külfetin dağılışının yakinen izlenmesi, nihayet Devlet ve Millet olarak malî sistem işleyişinin bekamızla ilgili önem uşması nazara alınarak uzun ve kısa vadeli tedbirlerle, vergi kaçaklıkları ile bilerek ve müessir mücadele metotlarına ne kadar önem verilse yerinde olacağı kanaatindeyiz.

**III — KALKINMA VE DEVLETİ SAĞLAM VE MUSTAKAR
GELİRLERE KAVUŞTURMAK İÇİN MÜESSESELEŞMENİN
TEŞVİKİ ZARURİDİR**

Memleketimizin iktisaden yeteri kadar ve süratle gelişmemesi ve hatta geri kalması sebeplerinden birisi de hiç şüphesiz, Devletin müesseseleneşmeye yeteri kadar önem vermeyişidir.

Netekim Rönesansdan bu yana ortaya çıkan yeni buluşlar tekniğinin ulaştırma sistemlerinin gelişmesi ile birlikte ekonomik üniteler, mahiyetlerini değiştirerek mahallî ihtiyaçlara cevab veren, kapalı ekonomi şartlarına uygun dağınık ve küçük işletme hüviyetinden çıkmış orta ve hatta büyük işletmeler haline gelmişlerdir.

Küçük tasarruf ve sermayelerin başaramıyacağı büyük işler sözü edilen önemdeki kuruluşlar, toplu ihtihsal yapan dev işletmeler sayesinde yapılmış ve bunlar millî, hatta uluslararası önemde müesseseler haline gelmişlerdir.

Gelişmiş memleketlerin ekonomik kalkınmalarında çok büyük rol alan bu nevi işletmelerin kurulabilmesi, gelişmeleri ve devam edebilmeleri her şeyden evvel, teessüs ettikleri bölgede kanunî teminat, güven, teşvik ve yardım görmeleri ile, hiç değil ise, müesseseleneşmelerinden ötürü zararlı çıkmamaları ve gayrî kanunî rekabete maruz kalmamaları ile mümkün olmuştur.

Memleketimizin uzun mazisi içerisinde bilhassa yeni zamanlarda yuvarıda örneğini verdiğimiz tip ve büyüklükte işletmelere ve müesseselere sahip olamayışının sebep ve amilleri elbette mevcuttur. Ekseriya bunu sermaye kifayetsizliğine ve fakirliğimize bağlamak isteyenler çoğunlukta isede kanaatimizce, yegâne sebep bu değildir ve memleketimizde yeteri kadar sermaye ve ekonomik imkânlar her zaman mevcut olmuştur. Ancak sermaye unsurunun, gayet tabi olarak, aradığı güven ve istikrar havası ve atmosferi kurulamadığı ve devam ettirilemediği içindirki sermaye, daima gizli kalmak, göze batmamak yolunu seçmiş, aramış ve muhafaza etmiştir. Asırlar boyunca 3 kıtada, milyonlarca kilometrekarelik imparatorluk kuran, yüz milyonlarca nüfusu fidye ve necate bağlayan ve hakimiyeti altında uzun süre yaşatan bir siyasî otoritenin kendi beldesine ve tabasına sermaye akımını sağlayamamış olması normal sayılabilir mi?

Ancak şahsî ve keyfî idarenin en ufak fermanı ile can emniyeti kalmıyan, mütegalibe ve zorbaların devamlı tehdidi altında yaşanan, siyasî kuvvetin en basit ihtiyaçlarında derhal ve en önde sivrilmış, göze

batan varlık sahiplerinin varlığına el uzatması, müsadereler ve yağmalar devrinde, sermaye ve varlıklar elbette saklanmış ve gizlenmiştir. Nitekim zikrolunan güvensizlik ve istikrarsızlık sebebiyledirki şahıslar dahi taruflarını çömlek içlerinde, şilte altlarında veya boyunda ve kollarda saklamayı, kıymetli maden mücevherat şeklinde tutmayı tercih edegelmislerdir.

İşte bir taraftan siyasî kuvvetin kanun ve ferman dinlemez davranışları, diğer taraftan muhitin gasıp ve yağma fırsat ve imkânları arayışıyle gizlenen bu nevi servet unsurlarını millî ekonomiye aktarmak, işletmelere kanalize etmek her şeyden evvel devletin alacağı bir seri tedbirle şiddetle ihtiyacı hissettirmektedir.

Müesseseseleşmeyi Sağlayacak Tedbirler

Dağınık, münferit ve zararlı kapkaç teşebbüs ve kuruluşların önlenip bunlar yerine istikrarlı, büyük istihsal ünitelerinin ortaya çıkması, yaşayabilmesi ve varlıklarını muhafaza ettirebilmeleri için devletçe alınması gerekli tedbirlerin bazıları şu şekilde özetlenebilir.

1 — Kanunlarda İstikrar Sağlanmalıdır :

Devlet emirlerini teşkil eden kanunların kısa sayılacak süreler içinde sık sık değiştirilmesi ve bilhassa bu değişikliklerin sermaye ve teşebbüs erbabını sürpriz ve oldu bittilerle karşı karşıya bırakması mutlak önlenmelidir. Yarım asrı bulmıyan Cumhuriyet Devrinde çıkarılan onbine yakın kanun, kararname, yönetmelik ilh... genel olarak gözden geçirilirse sözünü ettiğimiz istikrarsızlık kolaylıkla görülür.

2 — Kanunların Değişik Tatbikatı Önlenmelidir :

Gerçekten kanunların şahsa, zamana, yere göre değişik uygulanması bugün hemen hemen olağan sayılan hallerdendir. İdarenin yetersizliği ve organizasyon bozukluğu yüzünden ortaya çıkan bu durumu önlemek bizce yukarıda sayılan kanunî istikrarı sağlamaktan da daha zordur. Fakat buna rağmen devrimizin devlet anlayışı ve bilhassa bir anayasa ve hukuk düzeni içinde kanunların eşit, genel ve daimi tatbikini sağlamadan devlet olma yeterliği iddia olunamaz.

3 — Müesseseseleşme Kanun Koyma ve Yürütme Yönünden Teşvik Olunmalıdır :

Sağlam hukukî ve malî bünyeye sahip büyük teşebbüsleri kurmak geliştirmek, korumak elbette kolay ve basit bir iş değildir. Bu nevi teşeb-

büslerin (Sermayedara, işte çalışan hizmetlilere, kredi müesseselerine, 3.cü şahıslara ve devlete olmak üzere) çeşitli menfaat gruplarına sağlayacağı devamlı müstakar gelirleri emniyet altında tutmak için büyük gayretlere ve tedbirlere ihtiyaç vardır. Bu itibarla sözü edilen tipteki teşebbüslerin her bakımdan desteğe ve teşvike ihtiyacı aşikârdır, bu nevi kuruluşlar korunmaz ve bilâkis mahiyeti bilinmiyen kapkaç teşebbüslerin rekabetine maruz bırakılırsa elbetteki ayakta durmaları mümkün olamaz, en basit misâli ile aynı faaliyet sahasında gider ve gelir vergilerine tabi işle iştigal eden bir müesses ile kapkaç bir teşebbüs yanyana bırakılır ve bilhassa ikinci guruba girenler bir takım sunî muafuluklarla korunursa;

Mükellefiyet	Müesses Müşebbis	Kapkaç Teşebbüs	Not
Gider vergisi	% 15 % 35	—————	Gayri safi satış üzerinden
Gelir Kurumlar vergisi	% 50 % 60	Hiç veya sembolük	Safi kazanç üzerinden
Damga vergisi	Her muamelede muhtelif miktarlarda	—————	—————
Muhasebe Tutma Tetkik Külfetleri	Bütün ağırlığıyla mevcut	Bahis konusu değildir	—————
Sosyal Sigortalar	Devamlı olarak Pirim Kıdem, İhbar tazminatı (ilâve ödemeler)	Bahis konusu değildir	Aynı hizmetliyi kullanmak için enaz % 50 fazlası ücret ödemesi gerekir.

En basit bu hesaplamadan anlaşılacağı gibi aynı iş sahasında müesses kuruluşlar nizamî şekilde uzun süre yaşayamaz.

4 — Teşebbüslerde Ciddî Hesaplaşma Düzeni Kurulmalıdır :

Memleketimizde uzun vadeli gayelerle kurulsalar dahi, Teşebbüslerin ömürlerinin hemen daima kısa olduğu, şahıs müesseselerinde o şahsın hayatıyla bağlı kaldığı, ortaklıkların ise, en yakın akrabalar arasında dahi, bir kaç yılda dağılıp çözüldükleri bir gerçektir. Bu nevi ömürsüzlüğün başlıca amillerinden biride, bizce, teşebbüslerimizde ciddî ve doğru, güvenilir hesaplaşma sistemlerinin kurulamayışıdır. Muhasebe dediğimiz bu nevi hesaplaşma usulleri hemen daima kanunî bir vecibe olmaktan ileri geçememiştir.

Halbuki devrimizin işletmeleri artık yalnız sermayedarın özel ve şahsî menfaatlerinin yegane rol oynadığı vasıtalar olmaktan çıkmış ve aynı teşebbüse emeğini veren hizmetlilerin, âmme fonlarını ikraz eden kredi müesseselerinin, malını ve hizmetini tevdi eden diğer müessese ve şahısların, nihayet devlet iştirak hisseleri olan vergi, resim, Harç, gibi payların emanet edildiği, tevdi olunduğu birer güven müessesesi haline gelmiştir. O halde bütün menfaat guruplarının sözü edilen işletmeden hak ve hisselerini alabilmeleri, elbetteki, ciddî, dürüst ve ilmî esaslara dayanan bir hesaplaşmayla yani ancak muhasebe düzeniyle mümkün ve kabil olabilir.

Ne yazık ki bu güne kadar bu ihtiyacı karşılayabilecek ne bir meslek disiplini kurulabilmiş, nede kanunî vecibeler, malî teşkilâtın vergi yönünden yapmaya çalıştığı kontrol dışında, ciddî ve umumî olarak tatbik ettirilebilmiştir.

Kanaatimizce müesseseseleşmenin en önemli tedbirlerinden biri de teşebbüslerde sözü edilen muhasebe düzeninin herkesçe güven verecek şekle sokulmasıdır.

Netice :

Ekonomik kalkınmamız en geniş anlamıyla her sahada müesseseseleşmemizi zaruri kılmaktadır. Sermaye için gerekli güven istikrar şartları sağlanabildiği takdirde bu nevi teşebbüslerin kurulup gelişmesi için sermaye, teknik eleman tedarikinin memleketimiz için mümkün olacağı inancındayız. Kapkaç teşebbüslerin ve faaliyetlerin kanunlarımızda ve uygulamalarında daima avantajlı olduğu herkeze göre görülüp bilindiği müddetçe, üstelik bu nevi gayrimüesses faaliyetlerin her bakımdan müesseseseleşmiş olanlarda haksız rekabet imkânları bulundukça, memleketimizde müesseseseleşmeyi beklemek elbete hayâl olunacaktır.

Sözü edilen mazbut ve müstakar müesseselerin millî ekonomiye, çeşitli menfaat guruplarına ve bu arada devlet hazinesine emin gelir kaynakları teşkil ettikleri bilindiği takdirde, bunlar yerine faaliyetleri, kullandıkları elamanların hüviyetleri meçhul ve yalnız kendilerine fayda sağlamaktan gayrısına fayda vermiyen kısır kapkaç teşebbüslerin teşvikini anlatmak kolay olamamaktadır. Özet olarak gerek iktisadî kalkınmamızın tahakkukunun, gerekse devletin sağlam finansman kaynaklarına sahip olamamasının geniş ölçüde müesseseseleşmeyle kabil ve mümkün olacağı görüşünü her zaman ki gibi muhafaza etmekteyiz.

IV — MÜKELLEFLER NEZDİNDE VERGİ TETKİKATI

Bilindiği gibi vergi sistemimizde yapılan geniş rötüşlarla karinelere müstenit vergiler yerine, mükelleflerin kendi tutacakları defter ve vesikalara göre hazırlayacakları beyanlar üzerinden vergi borçlarının tesbiti yoluna gidilmiştir.

Beyan esası olarak adlandırılan bu yeni sistemin tabî icabı olarak mükelleflerin muhasebe hizmetleri, düzenleyecekleri vesikalar, tutacakları defterler büyük önem kazanmış ve hilâfi sabit oluncaya kadar bunlar, âmme alacağının (Devlet hissesi vergilerin) hukukî mesnedi durumuna girmiştir. Yine aynı esası tabî icabı olarak idareye mükelleflerin mezkûr defter ve vesaikinin, vergi beyanmelerinin incelenmesi, mükelleflerin ve mükellefiyetleriyle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırma, tesbit etme yetkileri tanınmış, ayrıca malî arşivler tesisi gereken hallerde ilgililerden bilgi isteme hakları da muayyen elemanlara tanınmıştır.

Beyana müsteniden vergilerin usûle ve yukarıda kısaca izahına çalıştığımız inceleme ve yoklamalarına ait kanunî hükümler, halen yürürlükteki 213 sayılı Vergi Usûl anunumuzda toplandığı cihetle, bu yazımızda bu konudaki kanunî yetkilere bunların tatbikatına ait müşahedelerimizi belirtmek istiyoruz.

Vergi incelemelerinin önemi :

Memleketimizin genel kültür seviyesi, hatta okur yazar oranı, ekonomik faaliyetlerde ticarî ve sınaî teşebbüslerin pek yeni sayılabilecek mazi, müteşebbislerin işletme ekonomisi, muhasebe gibi teknik konulardaki yetişme seviyeleri istihdam olunan personelde bilhassa vergileme ile ilgili muameleleri yürütücü kadronun kifayet derecesi nazara alınır; Beyan esası ile birlikte vergi mükelleflerine tereddüp eden ağır sorumluluk açıkça ortaya çıkar.

Diğer taraftan vergileri tarh, tahakkuk ve tahsil ile vazifeleri, malî teşkilâtın işaret ettiğimiz yeni vergi sistemini kifayetle uygulama derecesi, mükellefiyetleri zamanında teşhis ve tesbit edebilecek yoklama hizmetlerini, defter ve vesaike müsteniden yapılmış vergi hatalarını ortaya çıkarabilme teknik gücü gözden geçirilince, idarenin aynı konudaki daha ağır sorumluluğu kendiliğinden tezahür eder.

Nitekim gerek mükelleflere, gerekse idareye ait zikrolunan sorumluluklar yeni uygulanan beyana müstenid vergiler sahasında büyük problemler olarak ortaya çıkmış ve çıkmaktadır. Bunları kısaca;

— Vergi beyanlarının ancak % 2,3 ünün incelenebilmesi;

— Zaman zaman en yetkili kimselerce, vergi ziyaından hatta vergi kaçakçılıklarından şikâyet olunması, bilhassa son yıllarda bu nevi iddiaların artması,

— Arasına basında vergi ve döviz suçlarına ait sansasyonel haberler çıkması,

— Kanun koyucu ve yürütme organları, artan malî ihtiyaçlara cevap verebilecek hasılatı, normal vergiler yoluyla elde edemedikçe, vergi verenleri daha tazyik edici ve fakat vermeyenleri yine takipsiz bırakan, yeni yeni baskı ve külfet tedbirler getirmeleri ilh... zikrolunabilir.

Kısaca izaha çalışılan bu tablo dolayısıyla ki, zamanımızda vergi incelemeleri büyük önem kazanmaktadır. Zira;

a) Vergi incelemesine tabî olma nisbeti, memleketimizde tabîi afetlere maruz kalma ihtimalinden çok düşüktür. Bu yüzden mükellefler arasında tetkike tabî olanlar (mağdurlar) ve bu nevi incelemeler dışında kalanlar (imtiyazlılar) gibi, iki gurup teşekkül etmektedir. Oysa ki mükelleflerin vergi karşısındaki eşitliği, her ne kadar bir anayasa hükmü ise de, pratikte ancak, sözü geçen kontrole tâbî olmada eşitlik sağlanabilir. Diğer bir ifade ile mükellefler KONTROL EŞİTLİĞİ ni talep etmek hakkına sahiptirler.

b) 19 yıllık tatbikatı boyunca incelemeye tabi olmuş mükelleflerin tüm mükelleflere sayısına oranı, gittikçe düşen bir nisbetle % 3 den % 1,5 a kadar inmiş ve daha da inmek istidadındadır. Halbuki, bu kerre şu veya bu şekilde tetkike te tabi olan mükellefin zaman aşımı dahilindeki (5 yıllık) beyanları kontrole tabi tutulmakta, bu sebeple bu gibilerin mağduriyet nisbet ve hacmi 5 kat yükselmektedir. Yani bir kısım mükellefler bütün muameleleriyle 5 sefer tetkike tabi oldukları halde, tetkik dışı kalanların aynı dönemdeki her türlü fiil ve hareketleri tetkiksiz zaman aşımına uğramaktadır.

c) Kanunen tetkik yetkisini haiz inceleme elemanları (Hesap Uzman ve yardımcıları), (kontrol memurları, mahallin en büyük mal memurları, "Defterdar ve Mal Müdürleri", Vergi Daireleri Müdürleri ile bu yetki ile tehziz edilenler, Maliye müfettiş ve yardımcıları ile kontrolörler) formasyon, tecrübe ve tutum itibariyle o derece farklıdır ki, mü-

keleflerin mezkûr elemanlardan şu veya bu çeşidine rastlanması, hakkında uygulanabilecek muameleyi tamamen değiştirmektedir. Binaenaleyh aynı hatadan ötürü cezalı takibe uğrarken, diğeri belki de tebrik ve teşekküre mazhar olabilmektedir.

d) Devletin ve dolayısıyla memurun sorumsuzluğu prensibine dayanılarak tetkik elemanlarınca (noksan inceleme, yanılma, yanlış bilgilere istinad etme, gereği kadar hâdiselere nûfus edememe, peşin hükümler hareket etme, asılsız ihbarlara iltifat etme, ilh gibi sebeplerle) şu veya bu şekilde rapora bağlanan hadiseler, derhal malî kuvveti harekete geçirmekte, ihbarname ile başlayan ihtiyatî haciz, ödeme emri, ilh ile devam eden bir seri idarî tazyike muhatab kılmakta, 5-6 yıldan evvel nihayetlenmeyen malî ihtilâf boyunca mükellef, derece derece malî, itibarî ve hatta şahsî hürriyeti ile tehdit altında kalabilmektedir.

Bilhassa, doğan malî ihtilâfların başlangıçları ile sonuçları arasında ekseri görülen akıl almaz farklar göz önüne alınırsa, bu 5-6 yıl içinde haksız takibata uğramış kimselerin asla telâfi edilemeyen zarar ve mağduriyetinin tahribatı kolayca anlaşılır. Haksız adlî takibata uğrayan ve hürriyeti tahdit edilen kimselerin manevî zararlarını telâfiye çalışan kanunlarımıza rağmen, haksız malî takibata uğramış mükelleflerin başvuruabilecekleri merci veya sığındıkları kanun himayesi yoktur.

e) Kendi organik ve fonksiyonel görevini zamanında ifa edip, mükellefiyetleri ve varsa suçları tesbit edemeyen malî kuvvetimiz, ihbar müessesesine son derece iltifat etmekte ve muhbirleri yardımcı sayıp, onları neticelere de ortak etmek gibi çok tehlikeli tavizler vermektedir. Devlet hakkına yapılacak tecavüzleri mazur görmeye elbette imkân olmaz. Ancak bu gibi fiiller vatanseverlik, iyi vatandaşlık duygularıyla takip edilince kuvvet ve kıymet kazandığı nisbette, sırf ikramiye düşünceğine dayandıkça şüphe ve şâibeden kurtulamaz.

V — MİLLETLERARASI MALİ ANLAŞMALAR VE TÜRKİYE

Zamanımızın gittikçe gelişen ekonomik ve malî münasebetleri içinde, her memleket ihtiyaçlarının mühim bir kısmını Millî sınırları dışından, yabancı bölgelerden, çeşitli malî ve ticarî kombinasyonlarla sağlamak zorundadır.

Bu ihtiyaç, bilhassa sanayileşmiş ve gelişmiş memleketlerle, geri kalmış, ziraî karakterli ülkeler arasında dahada önemle cereyan etmekte-

dir. Diğer taraftan ilerleyen teknik ve sıklaşan sosyal ve kültürel münasebetler, milletleri çeşitli gruplar halinde birleşmelere ve menfaat grupları teşkil etmeğe zorlamaktadır. Netekim son yirmi yıllık olaylar, BENELÜX, COMMONWEALTH, EPU, WARŞOVA PAKTI, NATO, SEATO, CENTO, İlh. gibi Siyasî, Askerî ve Ekonomik topluluklar ortaya çıkarmıştır. Bu gruplar hangi maksatla kurulmuş olursa olsun, Ekonomik ve Malî neticeler doğurmaktadır.

Bu kısa izahatımızla, bilhassa, giriftleşen ve artan milletlerarası münasebetlerin, Millî Ekonomi yönünden çok mühim rol oynayan vergilendirme ve vergi murakabesi hâdiselerindeki akislerine temas etmek istiyoruz.

Gerçekten zamanımızın büyük istihsal yapan dev işletmeleri çok büyük sermaye ihtiyaçlarını ancak halka ait küçük tasarrufları kendilerine kanalize etmek sureti ile kısmen tophıyabildikleri gibi, bu nevi teşebbüslerin muhtaç olduğu modern teknik cihaz ve tesisler veya ilmi metotlar da ekseriya, gelişmiş mahtut bölgelerden sağlanabilmektedir.

Görülüyorki millî sınırlar içinde kurulan teşebbüsler sermaye kaynakları, cihazlanma yolları ve ilmi prosüdürleri tedarik bakımından milletlerarası bir karakter almaktadır.

Bu durum malî sahada ve bilhassa vergilikte bir takım problemler yaratmaktadır.

Söyleki :

A — Sermayenin yatırıldığı bölge ile ait olduğu bölge farklı olunca ortaya çift vergilendirme (Vergi mükerrerliği) çıktığı gibi her memleket bu gelirden en büyük hisseyi kendine almak istemektedir.

Bu mahsuru önlemek için muhtelif memleketler malî anlaşmalar yapmak ve zaman zaman bunları gözden geçirmek ihtiyacını duymaktadır.

B — Aynı işletmenin merkezi ve çeşitli servis veya şubelerinin değişik memleketlerde bulunuşu bu teşebbüsün değişik memleketlerde bulunuşu bu teşebbüsün değişik malî problemlerle karşılaşmasını tevlit etmektedir. Buna karşılık teşebbüs sahipleri yukarda zikrettiğimiz siyasî ve ticarî bloklar içinde veya dışında idarî konsantrasyonlarını şurada veya burada yapmak, iş merkezini, hukukî merkezini, malî bakımdan en müsait bölgeye nakletme tedbirlerini aramak durumunda kalmaktadırlar.

Yukarda sözünü ettiğimiz milletlerarası malî anlaşmalar bu nevi mahsurları da kısmen önleyebilmektedir.

C — Siyasî ve iktisadî istikrar bakımından zayıf bölgelerle, kuvvetli bölgeler arasında doğrudan doğruya veya vasıtalı şekilde cereyan eden mal ve hizmet akımı, mübadelesi (İthalât, mümessillik, komisyonculuk ilh...) gibi dış ticaretin bütün sahalarında döviz aktarmalarına kolaylıkta vasıta olabilmektedir. Genellikle ilk guruba dahil memleketler aleyhine cereyan eden bu operasyonlar, gelişmemiş memleketlerin ekonomileri ve tediye muvazeneleri kadar Millî bütçelerimizde zararlı duruma sokmaktadır.

İşte iki veya çok taraflı malî anlaşmalarla murakabe ve kontrol cihazlarının karşılıklı yardımlaşmaları ve bilgi teati etmeleri bu gibi mahzurları asgârî hadde indirmektedir. Lâkin ekseriya birbirine yakın gelişme seviyesindeki memleketler arasındaki bu nevi dayanışma tedbirleri, buna en ziyade muhtaç olan geri bölgelerdeki memleketlerle, çok defa mümkün olmamaktadır.

Yukarıda işaret ettiğimiz çeşitli problemler ekonomik bakımdan maalesef geri kalmış sayılan Türkiye için de aynen varittir.

Bütün tarihi boyunca Askerlik san'atının üstün başarısı ile kullanan ve bu hasletleri dolayısıyla, İkinci Cihan Harbi devresi ve sonrası değişen ve sıklaşan siyasî münasebetler boyunca kendisinden daima kuvvet ve yardım istenen Türkiyenin ekonomik ve malî alanlarda da muhtaç olduğu yardım ve takviyenin yapılması gerektiği ve ancak bu hususta evvel bizzat kendisinin menfaatlerini koruyacak bu nevi hayatî anlaşmaları vukuf ve ileri teknik ile sağlaması gerekeceği inancındayız.

VI — BİLÂNÇOLARIN TANZİMİNDE, ALACAKLARIN TAHSİL KABILİYETİNE GÖRE TESBİTİ ZARURETİ

Bilindiği gibi; bilânçoların tanziminde, müesseselerin sahip oldukları kıymetler meyanında, alacaklarında tahlil olunarak gerçek değerleri ile envantere alınması, T. Ticaret aKnunu ile Vergi Usûl Kanunlarının amîr hükümleri icabıdır.

Ticarî faaliyetlerde bulunan müesseselerin muamelelâtında sıhhatli alacaklar gibi şüpheli alacaklar ve değersiz alacaklar da bulunacaktır. Bilânçoların tanziminden evvel, sıhhatli alacakların kontrol edilerek mu-

hatabı ile mutabakat sağlanması lüzumu kadar, şüpheli alacakların da tahlil ve tesbit olunarak, gerekli işleme tevessül edilmesi zarurîdir. Bu gibi hallerde gerekli işleme tevessül edilmeyip, şüpheli alacaklara kaydolunarak, zarar kaydedilen meblâğların umumiyetle bu durumda takip-siz bırakıldıkları görülmektedir.

Halbuki hukukî ve malî yönden karşılık ayırmak, sadece bilânço sıhhatini sağlayacak ihtiyatî bir tedbirden başka değer taşımamaktadır. Gerçek hedef, alacakların her vasıta ile takip ve tahsilidir. Bu amaca ulaşmak, her şeyden önce sağlam bir istihbarata ve sıkı bir takibe ihtiyaç gösterir.

Muhatabı bakımından, şüpheli duruma girmiş alacakların malî yönden, ŞÜPHELİ ALACAK mütalâa edilebilmesi için Vergi Usûl Kanununun 323 üncü maddesindeki şartların yerine getirilmesi gerekir.

Bilindiği gibi, Vergi Usûl Kanununun 323 üncü maddesi şüpheli alacakları:

- 1 — Dava ve icra safhasında bulunan alacaklar,
- 2 — Vadesi üç defa uzatıldığı halde tahsil edilememiş alacaklar,
- 3 — Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen, borçlu tarafından ödenmeyen senetsiz alacaklar,
- 4 — Veresiye üzerine müşteri kitlesine muamelede bulunan Tüccarların, şüpheli alacak ortalamalarını son hesap döneminde, aynı mahiyetteki alacaklara uygulamak suretiyle ayıracakları miktarlar olarak tatadettikten sonra;

“Yukarıda yazılı, şüpheli alacaklar için, değerlendirme gününün (tasaruf değeri) ne göre pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın, hangi alacaklara ait olduğunu ve 4. cü fıkraya göre ayrılmış ise hangi yıla ait olduğu karşılık hesabında gös terilir.” denmekte ve “Teminatlı alacaklarda, bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarı, tahsil edildikleri zaman karşılık hesabından indirilir.” şeklinde sarîh hükümler koymaktadır. Bu şartların yerine getirilip, her vasıta ile takip edilmesine rağmen, tahsil edilemeyen alacaklar, DEĞERSİZ ALACAKLAR durumuna girer ki, bu taktirde Vergi Usûl Kanununun 322 veya 324 üncü maddesine uymak şartıyla kayıtlardan silinir. Vergi Usûl Kanununun bu konudaki 322 nci maddesi; ‘Kazaî bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre, tahsiline artık

imkân kalmayan alacaklar değersiz alacaklardır.” Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.” demek ve nasıl yokedeceğini göstermekte, aynı Kanunun 324 üncü maddesi ise; Vazgeçilen alacakların tabî olacağı işlemi açıklamaktadır.

Alacakların, açıklandığı ve Kanun maddesinde bahsedileceği şekilde işleme tabî tutulmaması halinde düzenlenecek bilânço, müessesenin hakkiki malî yönünü aksettirmekten uzak kalacağı cihetle, T. Ticaret Kanununun 75 inci maddesi hükmüne de aykırı düşecektir.

Bundan önceki yazılarımızda* mezkûr maddelerin şartlarını yerine getirmekte rastlanan müşkülâta temas edilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalarımızla ise; şüpheli alacakların sadece Vergi matrahlarının tesisinde, bir zarar unsuru olarak mütalâa edilmesiyle iktifa olunmaması ve aktifte yer alan alacak kalemlerinin tahsil kaabiliyetlerine göre tahlil ve teşhis edilmesi ve gerçek yönleriyle gösterilmesi şüpheli durumdaki alacakların da devamlı takipte tutulması zaruretine işaret etmek istiyoruz.

VII — MALİ KANUNLAR TATBİKATINDA DEMİRBAŞLARIN MASRAF KAYDEDİLMESİ VE AMORTİ EDİLMESİ

Her işletmenin işlerini yürütebilmesi için, sermayesinden bir kısmını sabit kıymetlere ayırması ve yatırması gerektiği malûmdur. Bu meyanda “DEMİRBAŞ” adı ile lisanımızda yer alan bir takım çalışma vasıtalarının tedarik edilerek, işde kullanılması zarureti gittikçe önem kazanmaktadır.

Sözü edilen demirbaşların, işletmecilik icapları kadar, muhasebe tekniği ve malî kanunlarımızın şumulüne girmesi ve bilhassa Vergi Kanunları uygulamalarında, bu nevî kıymetlerin iktisap bedelleri veya amortismanlarını, matrahların hesabında değişik hareket tarzlarına müsait bulunması sebebiyle konuya temas etmek istiyoruz.

A — İŞLETMECİLİK İCAPLARINA GÖRE DEMİRBAŞLAR :

Tedarik zaruretine işaret ettiğimiz demirbaşlar, işletmecilik yönünden, müessese servislerinin işlerini yürütebilmesi için, alınması ve işde

*) 6 Ekim 1966 gün ve 701 sayılı Türkiye İktisat Gazetesinde çıkmıştır.

kullanılması kaçınılmaz olan, teşebbüs sermayesinden bir kısmını bünyesinde alıkoyan gün geçtikçe önemi artan ve fakat, teknik gelişmeler sebebiyle, ömürleri pek uzun olmayan birer vasıttan ibarettir. Memleketimizin alışkanlıkları içinde, bunlar alındıkları dönemde teşebbüs için birer gider gibi mütalâa olunmaktadır.

B — MALİ KANUNLARIN DEMİRBAŞLAR HAKKINDAKİ HÜKÜMLERİ :

Sözü edilen demirbaşlarla ilgili olarak, bir taraftan Vergi Kanunlarımızda, bunları alış bedellerinin veya aşma paylarının (Amortismanlarının) Vergi matrahlarının hesabında nazara alınmasına dair hükümler mevcut olduğu gibi, diğer taraftan, amortisman yoluyla yok edilecek değerlerde takip edilecek hesaplama usûl ve şekillere ait hükümler, Vergi Usûl Kanunundan yer almıştır. Netekim;

1) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun, ticarî (Md. 40/7), zirâî (57/6), meslekî (68/7) kazançlarla, Gayrimenkûl sermaye iratları (Md. 74/6), safi kazanç ve iratların tesbitinde, sözü edilen demirbaşların amortismanlarına, hasıllattan indirilecek bir gider unsuru olarak yer verilmekte, ayrıca, mezkûr maddelerde iktisap bedeli 1.000 lirayı aşmayan bu nevî demirbaş, alât ve edavatın, amortismanına tâbi tutulmayarak, doğrudan doğruya gider kaydedilmesine cevaz verilmektedir.

2) 5422 Sayılı Kurumlar Vergisinin, Kurum kazancının tesbitine ait 13. üncü maddesinde; Kurum kazancının, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hükümlerine göre tesbit edileceği, hükme bağlandığı cihetle, yukarıda izah ettiğimiz, gider yazılması veya amortismanların hasıllattan indirilmesi işlemi, aynen Kurumlar için de varit bulunmaktadır.

3) Vergi Usûl Kanununun amortismanları tarif ve hesabını tesbit edici hükümleri olarak, gerekli açıklamalar, sözü edilen Kanunun 313 ilâ 321. inci maddelerinde yer almaktadır. Bu hükümlere göre;

A) İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşımaya veya kıymetten düşmeye maruz... iktisadî kıymetlerin (Alât, edevat ve demirbaşların),

B) Kanunda tesbit edilen esaslara göre değerlerinin kullanıldıkları süre zarfında yok edilmesi, amortisman mevzuunu teşkil etmekte (md. 313),

C) Aşınma paylarının hesaplarda ayrıca gösterilmek şartıyla, ilgili hesabın değerinden indirilmesine veya pasifte bir karşılık hesabında toplanmasına imkân verilmekte (Md. 321),

D) Normâl amortisman nisbetlerinin resmen tesbit ve ilân olunması emredilmekte (Md. 315),

E) Mükellefler için, ilân olunan bu nisbetleri aşmamak üzere, aşınma payı uygulamasına izin verilmekte ve fakat, bir kere başlanılan nisbeti değiştirilmesi kabûl edilmemektedir. (Md. 319),

F) Amortisman uygulamalarına, ilgili sabit kıymetin aktife girdiği yılda başlanılmasına, yıl olarak hesaplanmasına ve aralıksız devamına (Md. 320) ait hükümler yer almaktadır. Ayrıca, yine aynı Kanunun, değerlemeyi tarif eden üçüncü kitabında,

G) Değerlemede, iktisadî kıymetlerden herbirinin tek başına nazara alınmasını, teamüle aynı cinsten sayılan malları ve düşük kıymetli müteferrik eşyayı toplu olarak değerlemesi (md. 260) kabûl etmektedir.

Vergi Usûl Kanunu, makale mevzuunu teşkil eden demirbaşların, maliyet ölçüsüyle değerlendirilmesini kabûl etmekte ve maliyet tarifinde, iktisap bedeli ile komisyon, nakliye gibi o mal için yapılmış özel giderleri de toplamına almaktadır. (Md. 273).

C — TATBİKAT PROBLEMLERİ :

Vergi ve Usûl Kanunu hükümlerini açıkladığımız demirbaşların, mükelleflerce muhasebe kayıtlarına alınmasında ve Vergi matrahlarının hesabında, birtakım tatbikat problemleri hemen daima görülmektedir. Bunlardan bazılarına ait örnekler verilebilir, Şöyleki;

1) Demirbaşların tamamen vergi hesabı dışında tutulması :

Amortisman mevzuunu kavrayamayan bir kısım mükellefler, demirbaş alışlarını muhasebeleştirmekle beraber, bunları tamamen aktif bir kıymet olarak muhafaza etmekte ve fakat, Vergi matrahlarıyla ilgilenmemektedirler. Şüphesiz bu hareket tarzı, uzun vade içerisinde, sermayenin vergilenmesini intac eder ve mahzurludur.

2) Mevcudu kalmayan kıymetlerin amortismanına devam olunması :

Herhangi bir şekilde aktifleştirilen sabit kıymetlerin, işletmede kullanılabildiği süre içerisinde yokedilmesine dair yukarıda açıkladığımız

kanunun âmir hükmüne rağmen, bazı mükellefler, kırılma, bozulma, çürüme ilh.. gibi sebeplerle, işde kullanılamaz hale gelmiş demirbaşlarını nazarı ölçülerle itfaya devam etmektedir. Hâlbuki hem açıklanan âmir hükmüne, hem de mevcutların envanterle tahkiki hakkındaki mecburiyete aykırı düşen bu tatbikat, yanlıştır. Belirtilen sebeplerle saf dışı çıkmış değerlerin amorti edilmemiş bakiye değerleri, usûlüne göre yapılacak imhalarla yokedilebilir.

3) 1.000 liralık değer ölçüsünün yanlış kullanılması :

Gerçekte Vergi Usûl Kanunu, işletmede bir yıldan fazla kullanılan demirbaşların, kullanma süresi içerisinde yokedilmesini emretmekte ise de, yukarıda açıkladığımız Kanunun ilgili hükümleri "Değeri 1.000 lirayı aşmayan makina, demirbaş, mefruşat, alât ve edevat, amortismanına tâbi tutulmayarak, doğrudan doğruya gider kaydolunabilmesine" cevaz verdiğinden, bir kısım demirbaşlar tşeebbüste uzun yıllar kullanılsalar dahi, satın alındıkları yılın giderlerine geçirilmekte ve bilânçolarda sabit kıymet olarak yer almamaktadır. İşte bu 1.000 liralık ölçünün tatbikatında aksaklıklar görüş ayrılıkları, uygulama hataları yapılmaktadır. Netekim

A) Çeşitli demirbaşları birlikte satın alınan bir teşebbüs, tümüne ait tek faturaya müsteniden toplamı 1.000 lirayı geçtiği için amortismanına gitmekte,

B) Alış bedeli 800 lira, nakliye, hammaliye montajı 300 lira olan bir demirbaş, bedeli 800 liradır diye, gidere atılmakta,

C) Adedi 20 liralık demirbaşların, meselâ 100 tanesi birlikte alındığı için, toplamı hakkında 1.000 liralık ölçü uygulanarak amortismanına gidilmekte,

D) Tümü bir topluluk teşkil eden demirbaşlar sun'î parçalamalarla 1.000 liradan aşağı değerler gider şekline sokulmakta,

E) 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda 50 lira iken, 193 sayılı Kanunla 1961 yılında 1.000 liraya çıkarılan bu ölçü sebebiyle eski rejimde aktifleştirilen değerler toplam masrafa nakledilmektedir.

Buna karşılık idare ve tetkik elemanları da; Değerlemede her birinin tek başına nazara alınması gereken iktisadî değerleri de demirbaşları, sırf fatura tutarları yüksektir mütalâası ile, sun'î olarak amortisman mevzuuna itmekte ve malî itilâflar yaratabilmektedirler.

4) **Gider kaydedilen demirbaşların kayıt dışı bırakılması :**

Vergi Kanunları cevaz verse dahi 1.000 liralık ölçü dahilinde alınan kıymetlerin izini kaybetmemek, işletme içindeki akibetini takip edebilmek için, bunların ayrı bir hesapta toplanması ve amortisman defterinin özel bir bölümünde kayda ve takibe alınması, işin icabı iken, bu zarurete uyan pek olmamaktadır.

D — NETİCE :

İşletmede kullanılan demirbaş, alât ve edevatın tedarikinde, kullanılmasında ve imhasında işletmecilik icapları, muhasebe tekniği ve malî Kanunların birlikte gözönünde tutulmalarına ihtiyaç bulunduğu, ancak tatbikat sahasında bu konuların genellikle ihmâl olunduğu, bu yüzden Vergi beyanlarının hatalı durumlara düştüğü, çok defa bu hataların Hazine kadar, mükellefin de aleyhine tecelli ettiği görüşündeyiz.

**VIII — TÜRK VERGİ SİSTEMİNDE SERMAYE ŞİRKETLERİ VE
HİSSEDARLARININ DURUMU**

Sermaye şirketlerinin ufak veya büyük sermaye sahiplerine bizzat işletmeciliğe girmeksizin Ticarî ve Sınaf faaliyetlere katılmak imkânını bahşetmesi, vergilendirme sahasında çeşitli problemler ortaya çıkmasına sebebiyet verdiği malumdur. Türk vergi mevzuatında bu konuyu şu şekilde hülâsa etmek mümkündür.

A — GENEL KÂİDE:

Prensip olarak idari ve muamele merkezleri Türkiyede bulunan sermaye şirketleri elde ettikleri bilumum kazançlarından dolayı % 25 nisbetinde kurumlar Vergisine tabi oldukları gibi, Aksiyonerlerine tevzi ettikleri veya edebildikleri temettü üzerinden onların vergisine mahsuben tekrar % 20 nisbetinde Gelir Vergisi tevkifatına tabidirler. Bu nevi gelir elde eden aksiyonerler ayrıca bunu kendi gelir beyannamelerinde gösterirler ve müterakki tarifeye göre vergilendirirler, ancak şirketçe yapılan tevkifatı bu vergiden mahsupedebilirler. Bu duruma göre merkezi Türkiyede bulunan bir şirketin aksiyoneri Türkiyede ise açıklanan mükellefiyetlere tabî olacaktır.

B — YABANCI ŞİRKETLERİN TÜRKİYEDEKİ ŞUBE VE AKSİYONERLERİNİN DURUMU:

1) Şubenin mükellefiyeti:

İdari ve muamele merkezi yabancı ülkede bulunan şirketin Türkiye'deki şubesinin Türkiye'de elde ettiği kazançlar % 35 Kurumlar Vergisine tabidir, ayrıca bu şube merkezine transfer edeceği Kurumlar Vergisi safi kazancı üzerinden % 35 Gelir Vergisi tevkif edecektir.

2) Yabancı kurumun Türkiye'deki aksiyonerinin durumu:

Bu aksiyoner Türkiye'de yerleşmiş bir şahıs ise tahsil edeceği temettüün brüt miktarını gelir beyannamesine ilâve eder ancak, menşee memlekette kesilmiş Gelir Vergisi varise, bu gelir dolayısıyla ödenen vergiyi bazı şartlarla mahsup edebilir. Şayet bu nevi temettü, Türkiye'de bir takvim yılında, altı aydan az ikamet etmiş şahıslarca elde edilmiş ise sermaye Türkiye'de yatırılmadığı için vergiye tabi değildir.

C — TÜRKİYEDEKİ SERMAYE ŞİRKETİNİN YABANCI MEMLEKETTEKİ ŞUBE VEYA AKSİYONERLERİNİN DURUMU:

1) Bir Türk sermaye şirketinin yabancı memleketlerde elde ettiği kazançlar brüt miktarıyla merkez safi kârına intikal ettirilerek tümü üzerinden Kurumlar Vergisine tabi tutulur. Ancak yabancı memlekette şube kârı üzerinde ödenmiş aynı mahiyetteki vergiler bazı şartlarla mahsup olunur.

2) İkametgâhı Türkiye'de olan yabancı memleketteki Türk vatandaşları, ister bir Türk sermaye şirketinin temettüünün, ister yabancı şirketlerin dağıtacağı temettüleri elde etmiş olsun kanunen bilumum kazanç ve iratlarının toplamı üzerinden Gelir Vergisine tabidirler ve yabancı memlekette ödedikleri Gelir Vergilerini mahsup edebilirler.

IX — AMME HİZMETLERİNİN YÜRÜTÜLMESİNDE MALİYET FİKRİ

Zamanımızda her nevi işletmecilikde üzerinde titizlikle durulan maliyet fikri, gittikçe şumûl ve önem kazanmakta ve gelişen teknik vasıtalar, hesaplama usûlleri sayesinde her nevi hizmetin maloluş değeri, daha dakik ve doğru şekilde ortaya konulmaktadır.

İşletmecilik sahasında lüzum ve zarureti kabûl olunan maliyet fikri, idarecilere geçmişdeki icraatının muhasebesini, verimlilik derecesini ölçmeye yaradığı kadar, gelecekteki faaliyetlerini plânlama ve programlama suretiyle yön vermede daha da faydalı bir kumanda müş'iri, yol göstericisi fonksiyonu ifa etmektedir. Diğer taraftan işaret ettiğimiz maliyet fikri, yalnız dar işletmecilik sahasında kalmayıp, her nevî idarenin, bu meyanda âmme hizmetinin, yürütülmesinde de değer kazanmaya başlamış ve ileri Memleketlerde Devlet hizmetinin hemen her sahasında ifa edilen hizmetin maliyetinin hesaplanması, artık bir usûl haline gelmiş bulunmaktadır.

İleri Memleketlerin gelişmesinde kanaatimizce, çok önemli rol oynayan bu hesaplı hareket fikrinin, geri kalmış ve gelişmemiş Memleketlerde çok daha titizlikle ve öncelikle ele alınması mutlak bir zarurettir. Zira, imkânları mahdut, ihtiyaçları sonsuz ve dağınık bulunan ikinci guruba dahil bölgelerde, sahibolunan mahdut imkânlardan, mümkün olan en büyük netice ve faydayı sağlamak, diğer bir ifade ile, verimliliği arttırmak için başka bir çare ve yol mevcut değildir. Ancak, fayda ve zaruretine işaret ettiğimiz âmme hizmetinde maliyeti hesaplamanın güçlüğünden daha zor olan, idarecilerde ve bütün âmme servislerinde, sözü edilen hesaplı hareket telâkkisiyle alışkanlıklarının yerleştirilmesidir.

Bu yazımızla âmme hizmetlerimizin yürütülüş şeklinde, mezkûr maliyet fikri ve açısından bakmak istiyoruz.

A — ACI GERÇEKLERİMİZ :

Geleneksel telâkkilerimizle idarî teşkilâtımız, hemen hemen bütün hizmet ve davranışlarında, asla bir maliyet fikriyle hareket etmemektedir. Buna her sahadan sonsuz misâller vermek şüphesiz, mümkündür. Birkaç örnek vermek gerekirse;

1) Bütçe tatbikatında;

Malî yıl sonlarına rastlayan dönemler, daire ve müesseselerin mevcut tahsisatın yanmaması telâş ve heyecanı içinde, ne pahasına olursa olsun mevcut parayı 28 Şubattan evvel bitirme vak'aları ile doludur.

2) Beledî ve Bayındırlık Hizmetlerinde;

Gün geçmezki yeni yapılmış bir yolun, binanın, köprüünün ilh... şurası burası başka bir hizmetin yürütülmesi için kırılıp bozulmasını ve yeniden imar beklenmesini!

Ufak ödemelerle yapılacak işler, sırf formalite bitirilemediği için büyük masraflara yol açmaktadır.

Bu nevi tahriplerin yeniden yapılması hem zamana ve yeni imkân-lara bağı, hem de ilk inşasından daha pahalı olmaktadır.

3) Malî Tatbikatımızda;

Çok cüz'î Vergi Resim veya Harç tutarlarını mükelleften istemek, aramak veya duyurmak gayesiyle ihtiyar olunan posta, kırtasiye, ilân masrafları, asla sağlanacak geliri karşılayamadığı halde sırf sorumluluktan kurtulmak ve kanunî merasimi tamamlamak için, 5 kuruşluk pul cezası için 120 kuruşluk tebligat, bir liralık vergi bakiyesi için, sahiteier dolusu resmî ilân verilmektedir.

Yine aynı sahada mevcut dosyalarında milyonlarca liralık tarhiyatı tekemmül ettirmek ve tahsilini sağlamak yerine, mahdut idarî güç, yeni vergi sahaları aramak veya tahsil edemeyeceğini bildiği borçlulara ait takibin, kendisini mes'ul edecek şekli-merasimini tamamlama çabasında-dır.

Aynı şekilde, malî ihtilafları azaltmak ve bir kısmını mükellefle bir nevi pazarlığa girilerek, uzaklaşma yoluyla bir an evvel tahsil etmek kanunen kaabil iken tatbikat, bu görevi işlemez bir külfet haline getirmekte, ve aynı yoldan sağlanması mümkün 100 için 500 üzerinden isteklerle, hadiseler hem ihtilâf kapısına itilmekte, hem de neticede hiçbirşey alınmamaktadır.

4) Devlet Emvalinde :

Basit birtakım bakım ve tamir giderleri ile onarılmalar yukarıda işaret ettiğimiz şekilde tahsisatları tüketme çabasına rağmen, zamanında ele alınmayıp büyük tamir ve inşaat şeklinde ancak ortaya çıkarılmakta ve dolayısıyla, ölçülemeyecek mikyasta fazla gider ihtiyar edilmektedir.

5) Personel Kadrolarının Tesbitinde :

İşin rasyonel şekilde yürütülmesinin gerektirdiği organizasyonu evvelâ yapacak ve bunu yeterli elemanlarla teçhiz ederek fonksiyon teşkilâtına, servis sorumluluğuna bağhyacak yerde, klâsik kuruluş kadrolarını muhafaza, hattâ devamı olarak fuzulen şişirmek ve elemanları tatmin etmek için bin türlü muvazaaya başvurularak dolambaçlı tertiplerle, sunî kadrolar ihdası, elemanların teminatsız yollarla tatmine çalışılması, bu yüzden aynı hizmeti çok daha kalabalık bir kadroya, daha masraflı ödemelerle gördürmeye yönelmesi ve şahıs teşkilâtı hüviyetinden bir türlü kurtarılamayıp, çok ağır yetiştirme masrafı göze alınan subay ve sivil

her meslekten elemandan tam randıman alınacak devrede bunların çeşitli sebeplerle (emekli, istifa, nakil) ayrılışı ile yerlerine çok daha pahalıya mal olacak yenileri alınmaktadır.

B — ISLAH İÇİN GEREKLİ TEDBİRLER :

Âmme hizmetlerinde maliyet hesabı zarureti bir kez kabûl olunduktan sonra, bunun tesisi için elbetde birtakım prensip tedbirlerine yönelinebilir. Biz bunlardan bir makale içine sığabilecek olanlarına kısaca temas ediyoruz.

1) Devlet muhasebe usûlleri ıslah olunarak bütün dünyaca kabûl olun millî muhasebe, millî bilânçolar tesis olunmalıdır. Ancak, bu sayede Devletin ve Milletın genel varlığı ve faaliyet sonuçları hesaplanır hale gelecektir. Aynı şekilde, basit tahsisat muhasebesi usûlleri içinde yürütülen Devlet sarfiyatının *ekonomik sarfiyat* ilkelerine çevrilmesi gereklidir.

2) Devlet emvalini, varlığını ve sarfiyatını muhafaza ve kontrolle görevli servisler ve murakabe teşkilâtı, bütçe içi ve dışı sarfiyatta ödemelerin basit ve klişe halindeki kırtasî formalitesini esas tutacak yerde, kıymetlerin muhafazasını, geliştirilmesini ve bilhassa ödemelerin en ekonomik tarzda yapılıp yapıldığını araştırmalıdır. Sorumlulukların tesisinde yapılan gider ile sağlanan netice arasındaki irtibat, her nevî hizmetin maliyeti gözönünde tutulmalıdır.

Zamanımızda Devletin; Millî Savunma, İç Asayiş gibi en esaslı fonksiyonların icrasında dahi, imkânları en ekonomik şekilde kullanma halinde, maliyet tesisi prensibi aranır olmuştur.

3) İdarî organizasyon "fonksiyon teşkilâtı" esasına göre işleyen, hizmeti servis sorumluluğu şeklinde yürüten, dolayısıyla muayyen makam ve kademe sahiplerine verilen tahsisat, kadro ve imkân nisbetinde, sorumluluk yükleyen, buna mukabil, gerekli yetkileri tanıyan bir ademî merkezîyet tesis olunmalıdır. Ancak, bu sayede âmme hizmetleri her dairede işe yarar birkaç elemanın üstüne yüklenmiş, şahsî ve münferit kaabiliyetlere dayanan, sorumlulukları tesbit edilmeyen, fuzulî parazit kadro şişkinliklerinden kurtulunabilir.

4) Çok zarurî, hayatî Devlet tasarrufları dışında, âmme servislerinin gelirini karşılamayan harcamalardan vazgeçme işi idarecilerin yetkilerine ve sorumluluklarına terkedilmesi gerekir.

5) Gelir kaynaklarının ihmallerine karşılık giderlerde lüzumundan fazla tedbirli olma politikası değiştirilmelidir. Nitekim, bugün kötü or-

ganizasyon, yetersiz eleman, kifayetsiz murakabe ve kontrol yüzünden Devletin kanunî hakkı olan her sahadaki gelirlerinden noksan tahakkuklar, idareye intikâl etmeyen gelirler için hiçbir sorumluluk doğmaz iken, bütün dikkât ve çabasını Devlet ödemelerine toplayan bir zihniyet; milyonlarca liralık Vergi, Resim, Döviz, Aidat, Prim gibi gelirlerini başboş bırakmakta, fakat buna karşılık 10 liralık fazla ödeme, 100 liralık kasa açığı, iki adet demirbaşın noksanından ötürü, tahkikat, tezkere, zimmet, dâva, ilâm tanzimi ve takibiyle meşgûl bulunmaktadır. En basit örneği, ile Vergi beyanında 100.000 liralık fazla vergi mahsubu ile ilgilenmeyen malî teşkilât, 1000 liralık bir iade ve ödeme talebi karşısında tetkik, teftiş, tahkik ve yazışmalara girişerek adeta bütün kadrolarıyla seferber olmaktadır. Hâlbuki bu gayretin onda biri verimli sahalara yönelse Devletin geliri defalarca artabilir.

6) Yanlış tatbikatın verimsiz randıman düşürmeleri önlenmelidir. Gerçekte, âmme hizmetlerinin hemen her safhasında emek ve gayretin büyük bir kısmı, yanlış muamelelerle harcanmaktadır. Nitekim, gün geçmiyorki, muhatabı olunmayan bir vergiye, ödeme emrine, ödenmiş Devlet hisselerinin yeniden istenmesine, Subaylıktan emekli olmuş bir kimsenin veya bir kadının asker kaçağı diye aranmasına, rastlanmasın veya bu gibi haberlere gazetelerde rastlanmasın. Hata etmek şüphesiz, insanlar içindi. Ancak, âmme servislerinin kuruluş ve işleyişlerinde gerekli itina ve dikkatin sarfı, hataları mahallinde ve zamanında tesbit edici süzgeçlerin bulunması, zaruridir. Nitekim, Devlet kuruluş kadrolarında, hemen her serviste, çeşitli kademeler, kontrol, teftiş, murakabe organları mevcuttur. Bütün bunlara rağmen, âmme servislerinden sık, sık hatalı muameleler çıkması, bu halin devamı, şüphesiz, Devlet ciddiyetiyle bağdaşamayacağı gibi, bu nevî muamelelerin ıslahı ve düzeltilmesi aynı servisleri ve hatta üst kademeleri, mükerreren meşgûl etmekte, iş hacmını büyütmekte, dolayısıyla zaten verimsiz olan servislerin randımanını büsbütün düşürmektedir.

C — NETİCE :

Zamanımızın telâkkilerine göre, âmme hizmetlerinin yürütülmesinde, tıpkı işletmelerde olduğu gibi, hizmetin maliyetinin yapılması zarurî, işlerin yürütülmesinde bu hususun daima nazara alınması gerekli olmaktadır.

Memleketimizin realitelerini bu açıdan incelenince, durum maalesef, bu mefhumlardan çok uzak olduğumuzu göstermektedir.

Amme hizmetinde maliyet fikrinin lüzûm ve isabeti olduğu, buna samamiyetle inanıldığı taktirde, ciddi, köklü ve uzun vadeli tedbirlerle Devlet idaresine yeni bir yön verilebileceği, bu yola gidildiği taktirde, bundan Milletçe topyekân çok faydalanacağımız kanaatindeyiz.

X — MUHASEBE HİZMETLERİNDE MAKİNALI VASİTALAR KULLANILIŞI

Zamanımızın ekonomik gelişmelerine ve teknik ilerlemelerine paralel olarak, her sahada olduğu gibi muhasebe hizmetlerinin yürütülmesinde de bir takım mekanik vasıtaların kullanılması mümkün ve hatta ihtiyaca göre zaruri olmaktadır.

Mahiyet, cins ve neveleri gittikçe artan bu vasıtaların haiz oldukları teknik potansiyel ve sür'at, insan gücüne nazaran kıyaslanmıyacak ölçülere doğru gelişirken, memleketimizin durumu, işletmecilikte içinde bulunduğu şartlar nazara alınarak sözü edilen mekanik vasıtaların hizmet sahasına girme imkân ve şekilleri üzerinde durmak istiyorum.

A — MUHASEBE MAKİNALARINI KULLANMAYI GEREKTİREN İHTİYAÇLAR :

Hemen hemen, bütün istihsal sahalarında artan üretim gücü, büyük kitlelerin ihtiyaçlarını karşılamayı hedef tutan işletmelerin kurulmasını, küçüklerin birleşmesini, konsantrasyonunu zaruri kılmakta olup devrimiz, küçük işletmelerin yerlerini dev işletmelere bırakma istikâmetinde gelişmektedir.

Bu nevî işletmelerin ham maddeden mamule kadar geçirdikleri teknik faaliyet sahalarında kullandıkları çok çeşitli,

- Ham yardımcı maddelerle, işletme malzemelerini takip etmek,
- Kullandıkları çok sayıdaki personelin (işçi, müstahdem, memur, teknik eleman ilh.) teknoloji ve mevzuat yönünden pek griftleşen istihkâkların hesaplanması,
- Çok dağınık ve muğlak satış organizasyonu ile münasebetlerini takip etmek. (satışların kontrolü)
- Sözü edilen işletmelerin aynı vüs'atteki rakipleriyle kıyasıya devam eden amansız rekabetlerinde çok büyük ehemmiyet kazanan maliyet fiatlarının, mümkün olduğu kadar süratle ve sıhhatle bilinmesi,

— Devletlerin iktisadî hayata gittikçe artan müdahaleleriyle çoğalan istatistiki bilgi ihtiyaçlarını cevaplama kanunî mecburiyetleri,

— Ve nihayet işletme içi sevk ve idare organlarına yönetime veche verecek raporları zamanında ve isabetle hazırlayabilme zorunluğu,

— Geniş sermayedar gurubu ile kredi müesseselerine çok çeşitli bilgi verme zarureti,

müesseselerin muhasebe hizmetlerini gittikçe daha önemli kılmakta, bu ihtiyacı süratle karşılama hususunda idarecileri yeni imkân ve vasıtalar aramaya zorlamaktadır.

En basit misaliyle toplama, çıkarma, çarpma, bölme gibi dört hesap ameliyesini bugün artık elle yapan şahıs adedi gittikçe azalmakta, vaktiyle bizzat muhasiplerin elle düzenledikleri faturalar hesap makinalarından geçmekte, banka girişlerinde memur eliyle düzenlenen ve yazılan dekont, cüzdan, extre bilahere gibi belgeler, hemen istisnasız makine tatbikatı mevzu olmaktadır.

B — MAKİNA TATBİKATININ PROBLEMLERİ :

Yukarıda sayılan ihtiyaçları makinaların daha sürat ve emniyetle karşılama hususundaki lehte avantajları yambaşında, birtakım problemleride elbette mevcuttur. Şöyle ki;

1 — Maliyetleri yüksektir :

Hemen istisnasız yabancı büyük imâlatçıların ve organizatör şirketlerin patent ve imtiyazı altında bulunan bu nevi makinaların satışından ziyade kiralanması şeklinde istifadesi mümkün olmakta, bu nevi kiralarla, mümkün olan hallerde satış bedelleri yüksek meblağlara varmaktadır.

Muayyen büyüklüğe erişen işletmelerde bu nevi giderler yerini alacakları personel istihkakları ile mukayese suretiyle, belki ekonomik olabılırlerse de ne işletmelerimiz bu nevi masraflara alışkıdır ve ne de bu sahada ciddi etütler ve örnekler bulunabilmektedir.

2 — Muhasebe makinalarının satış bedelleriyle kira transferleri, tediye bilançolarımıza da menfi tesirlidir :

Filhakika yukarıda bahsedildiği üzere tamamı yurt dışından ithal edilecek makinalara ödenecek bedel ve kiralar hesabat bilançomuza devamlı bir külfet yükler.

3 — Endirek masraf unsurları :

Makinaların maliyeti meyanında yerini alacakları personelin işlerine son verilmesi sebebiyle ortaya çıkacak sosyal, malî, hukukî ve pratik külfet ve mahsurlar makineleşmenin küçümsemeyecek problemlerindedir.

4 — Makinalı muhasebe personelinin ihtisaslaşması :

Birçok kimseye (muhasip, yardımcı, mukayyit ilh...) gördürülen hizmeti tek başına kullanan teknik elemanlar (operatör, operatris) hakkı olarak işletme işinde önemli bir ihtisas elemanı durumundadır. Bu gün daha basit seviyede yetişmiş eleman (muhasip, maliyet muhasibi, ciddi mukayyit ve yardımcı ilh..) bulma ve muhafaza etmede güç durumdaki işletmelerimizin sözü edilen mütehasıs kadroyu bulmaları ve korumaları elbette daha güçleşecektir.

5 — İşletmelere ait bilgilerin işletme dışına taşınması ve çıkarılması :

Yukarıda sözü edilen yüksek maliyetler mezkûr muhasebe hizmetlerinin muayyen mekânîk muhasebe bürolarında muhtelif teşebbüslere ait aynı nevî hizmetlerin birlikte ve müşterek yürütülmesi sebebiyle ancak ekonomik olabilirse de; bir taraftan makinalara lüzumlu bilgilerin bürolara aktarılması ve alınan neticelerin işletmelere zamanında ve muntazam ulaştırılması organizasyonuna güvensizlik, diğer taraftan ticarî ve meslekî sırların bu şekilde başka yerlere ve ellere geçişindeki tereddüt ve korku, bahsolunan tarzda müşterek kullanmayı hemen hemen imkânsız kılmaktadır.

Bilhassa memleketimizde muhasibliğin hiçbir kanunî disipline tabi olmadan, her formasyondaki elemanlara mesleğin açık bulunuşu bu endişeleri hakkı olarak arttırmaktadır.

6 — Mekanizasyon ancak büyük işletmeler için elverişli olabilmektedir:

Gerçekte küçük ve orta vüs'atteki işletmelerin gücü dışında kalan makinalaşma ancak büyük işletmelere o da maliyet hesapları yapılmak kaydıyla uygulanabilir.

7 — Başarısızlık halinde geri dönme zorluğu :

Makinalı muhasebe tatbikatını güçleştiren amiller arasında bu yola gitmeyi ve denemeyi arzu edenlere belki daha çok olabilir, ancak bir kere

böyle bir tecrübeye geçilince intikal döneminde bir taraftan mevcut personelin ve dağılıp ve tekrar toplama zorluğu, diğer taraftan bu denemenin başarısızlığı halinde karşılaşılabacak güçlük, bu sahada daha endişeli hareketi gerektirmektedir.

8 — Az gelişmiş ülkelerin istihdam problemi :

Umumiyetle sanayiinin her branşında olduğu gibi fikir hizmetlilerinin çalışma sahasını daraltacak her yeni makinalı muhasebe tatbikatının bir kısım fikir işçisini işsiz bırakacağı tabiidir. Umumiyetle iktisaden gelişmemiş bölgelerde lüzumu kadar kullanılamayan insan emeğini, iş sahasından çekecek her teşebbüs umumî bir reaksiyon yaratacaktır.

NETİCE :

İşletmelerin büyümesi, muhasebe hizmetlerinin önem kazanması, süratle ihtiyaç hissettirmesi, bu sahada mekanik vasıtalar kullanılmasını gerektirme istikametindedir.

Muhasebe hizmetlerini mekanik vasıtalarla yürütülmesi, bir takım faydalar ve mahzurları doğurma istidadındadır. Zamanın ihtiyaçlarına uyma durumunda bulunan ve bu nevi vasıtaları kullanmayı tasarlıyan işletmelerimizin, herşeyden evvel, mevzu titizlikle etüt ettirmelerine, maliyet hesaplarını uzun zaman fasılları içinde dikkatlice yapmalarına, mekanizasyonun sağlayacağı fayda ve mahsurları değişik yönleriyle göz önünde bulundurmalarına, buna göre stratejik kararlar vermelerine ihtiyaç bulunduğu kanaatindeyiz.