

125/8

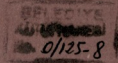
15 İkinci kânun 1937

No. 3-87

HUKUKÎ BİLGİLER MECMUASI

SAHİP VE BAŞMUHARRİRİ :
Paris Hukuk Fakültesi Doktoru

AVUKAT
GAD FRANKO MİLÂSLI



Adres : Galata, Bahtiyar han Bay Gad Franko yazıhanesi

Telefon : 43009



Bir nüshanın bedeli 25 kuruştur.

Bir senelik abonemanı posta ücretile beraber 250 kuruştur.

Türkiye harici için 300 kuruştur.



İSTANBUL

HANRİ ZELLİÇ VE MAHDUMU Basımevi

1937

MAHKEME İÇTİHATLARI

JURISPRUDENCE

Temyiz Mahkemesi Ticaret Dairesi — Esas No. 33/3507

Karar No. 918 Tarih: 22/4/935

(Zonguldak Sulh Hukuk Hâkimliği Karar No. 114 Tarih: 12/3/933 M. Abdülaziz vekili
avukat Mehmet — M. A. Pala Hüseyin ve Bahri)

Hulâsa: Giyap kararının tebliği üzerine müddealeyhin mahkemeye gelmemesi vakiaları mukir addına kanunî bir sebep teşkil etmez.

Dava: Müddei Vekili, müvekkilinin müddealeyhler zimmetinde bakkaliye bedelinden senetle alacağı olan 253 lira 25 kuruşun maa tazminat tahsilini istemiştir.

Karar: Bahrinin Arnavutluğa gitmesi hasebile Hüseyin hakkında yapılan muhakeme sonunda; tebliğ olunan giyap kararı üzerine mumaileyh mahkemeye gelmediği gibi, bir gûna itirazda da bulunmamış olmasına mebnî, vakiaları mukir addıyla müddeabihin % 10 icra tazminatla birlikte kendisinden alınarak davacıya verilmesine karar verildiğini natiktir.

Temyiz eden: Pala Hüseyin

Temyiz talebinin müddeti içinde olduğu görüldükten ve dosyadaki kâatlar okunup iş anlaşıldıktan sonra icabı düşünüldü:

Davetiyenin müddealeyhe tebliğ edilip edilmediği tetkik olunmaksızın giyap kararı ittihaz ve tebliği cihetine gidilmesi ve kararı giyabının tebliği üzerine müddealeyhin mahkemeye gelmemesi vakı-ay mukir addına kanunî bir sebep teşkil edemiyeceği cihetle mübrez

senedin müddealeyhe ait olup olmadığı hakkında usulen tahkikat icrasile hükmün medarı elde edildikten sonra karar verilmesi lâzım gelirken, bundan zuhul olunması yolsuz ve temyiz itirazları bu itibarla yerinde görüldüğünden hükmün hukuk usulu muhakemeleri kanununun 428 inci maddesine tevfikeyen bozulmasına ve aşağıda yazılı temyiz masrafinın ileride haksız çıkacak taraftan alınmasına 2-4-935 tarihinde bozmada ittifak ve birinci sebepte ekseriyetle karar verildi.

1.— Temyiz mahkemesinin bu kararına göre giyaben ceryan eden muhakemelerde dahi müddei davasını ispatla mükelleftir. Bazi arkadaşların fikrine göre temyiz mahkemesinin bu içtihadı hukuk usulu muhakemeleri kanununun 408 inci maddesine uygun düşmemektedir. Çünkü mezkûr maddede "Mahkemeye kabul olunmayan taraf, hasmın dermeyan ettiği vakiaları ikrar etmiş ad olunabilir" denilmektedir. Lâkin kanun maddeleri mukayese edilerek bir az derinleştirilirse temyiz mahkemesinin kararla kanunun maddesi taaruz etmediği tezahür eder.

2.— Hukuk Usulu muhakemeleri kanunu, 399 inci maddesile giyap kararı üzerine yapılacak muameleyi iki kısma ayırmıştır. Bu maddeye göre giyap kararı verildiği celsede hakim icabına göre ya davayı başka güne taallık veyahut celseye devamla icra olunacak muameleleri tamamen veya kısmen ifa edebilir. Birinci halde muamelesiz ikinci halde muameleli giyap kararı verilmiş olur. İki nevi giyap kararının eşkâl ve merasımı ve kanunî neticeleri farklıdır. Muamelesiz giyap kararında Mahkeme yalnız gaibi gelecek celse için muayyen günde mahkemeye gelmesini ihtar eder. Gelirse giyap kararı kaldırılır. Gelmediği takdirde ne gibi bir muamele yapılacağı hakkında kanunda hususî bir hüküm olmamasına göre giyabında umumî hükümler dairesinde muhakemeye devam edilmesi tabiidir. Gelmemesinin kendi aleyhinde başka bir hüküm intaç edeceği ve diğer tarafın idialarını kabul etmiş ad olunacağı gibi hususî bir hüküm yoktur. Umumî hükümlere göre ise müddei iddiasını ispatla mükelleftir. Binaenaleyh bu gibi giyap kararlarda, gaibin mahkemeye gelmemesile vakiaları mukir ad edilmesi doğru olamaz.

3.— Muameleli giyap kararında ise kanun hususî hükümler vaz eylemiştir. 402 inci madde gaibe yapılacak tebliğatta yapılan muamelenin ve beş gün zarfında itiraz edebileceğinin bildirilmesini emr ediyor. Bu beş gün içinde gaibin yapacağı itiraz mahkemeye müracaatle muhakeme günü tayin ve hasma tebliğ ettirmekten ibarettir. Bu maddenin tetkikinden anlaşılıyor ki gaip iki nevi itirazda bulunabilir. Biri hakkında verilen giyap kararına itirazdır. Bu itirazı beş gün zarfında icra etmesi şarttır. Bu itirazı kanunî müddet içinde yapmadığı halde artık mahkemeye kabul olunmaz (madde 405). Diğer giyabında yapılan muameleye itirazdır. Bu itirazı tayin edilen muhakeme gününde mahke-

mede hazır bulunarak yapabilir. Tabiidirki giyap kararına kanunî müddet içinde itiraz etmemesi neticesinde mahkemeye kabul olunmayan giyap yapılan muamelelere karşı itiraz etmek hakkından mahrum kalır ve giyaben ceryan eden muameleler muteber ad olunur. Gaibin hasmın dermeyan ettiği vakiaları ikrar etmiş ad olunacağı hakkında 408 inci maddenin vazeylediği istisnâî hüküm gaibin mahkemeye kabul olunmadığı ve binnetice muameleli giyap kararına kanunî müddet içinde itiraz edilmediği hale hasır edilmiştir. Muamelesiz giyap kararında giyap sadece davet edilmekle iktifa edilmesine ve muhakemeye kabul olunmaması kazziyesi mevzuu bahs olamamasına göre vakiaları ikrar eylemiş ad olunmak hükmü istisnaîsinin dairei şûmuluna giremez.

Kanun maddesinde, muameleli giyap kararlarında giyap itiraz etmeyerek muhakemeye kabul olunmadığı halde vakiaları ikrar etmiş ad olunabilir denilmesine göre bu hususta hakim hakkı takdiri olduğu aşikârdır. Hakim tensip ederse gaibin muhakemeye kabul olunmamasına rağmen hazır olan tarafı davasını ispata davet edebilir.

Ancak Hakim buna lüzum görmiyerek gaibi hasmın dermeyan eylediği vakiaları ikrar etmiş ad eylediği halde kanunun kendisine verdiği hak takdiri istimal eylemiş olacağından hakim takdirine brakılmış hususlara müdahale etmiyen temyiz mahkemesince bu cihete ilişilmemesi usulâ muvafık olur.

4.— İmdi temyiz mahkemesinin sözü geçen 918 numarolu nakız hükmünde mevzuu bahs sulh hakimi kararının metninden hadisede müttehaz giyap kararının muamelesiz veya muameleli olduğu serahaten anlaşılmamakta ise de “tebliğ olunan giyap kararı üzerine mumaileyh mahkemeye gelmediği gibi bir güne itirazda da bulunmamış olmasına mebnî” denilmesinden muamelesiz giyap kararı olduğu istidlâl edilebilir. Çünkü muameleli giyap kararı olsaydı giyap itiraz etmediğine göre gelseydi dahi muhakemeye kabul olunamazdı, “Mahkemeye gelmediği gibi” tabiri manasız olurdu. Binaenaleyh muamelesiz giyap kararı üzerine mahkemeye gelmeyen giyap hakkında 408 inci madde tatbik yeri bulamıyacağından sulh hakiminin umumi hükümler dairesinde muamele yapması ve müddeiyi müddeasını ispata davet eylemesi icap ederken gaibi hasmın vakialarını mukir ad eylemesi temyiz mahkemesince bihhakkın kanuna uygun görülmeyerek karar nakz edilmiştir.

Netice kanun maddelerinin mukayesesinden mütehasıl kanaata göre muamelesiz giyap kararında gelmeyen giyap hasmın dermeyan ettiği vakiaları mukir ad edilemez. Muameleli giyap karardan ise itiraz etmemesi hasebile muhakemeye kabul olunmayan gaib hasmın dermeyan eylediği vakiaları mukir ad olunabilir. Bu hususta esas hakim hakkı takdiri vardır. Hakim bu hakkı istimal ederek müddeiyi vakiaları ispat külfetinden varest e kılsa temyizen hükmün bu cihetine müdahale edilmemesi gerektir.

I. S.

Şurayı devlet birinci deavi dairesi — 32/1879 — K. 175

Hulâsa : Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyata mesağ yoktur.

Davanın hulâsası

928 senesinde verdiği kazanç vergisi beyannamesi muhteviyatını tetkik için talep olunan vesika vedefatiri göstermemesinden dolayı kazanç kanununun yirmi ikinci maddesi mucibince emsaline kıyasen takdir olunan beş bin lira irat safi üzerinden kazanç vergisi tarh edildikten sonra başka bir meselenin tetkiki esnasında ibraz olunan mumailiyh X Beye ait defterde 927 senesine ait safi kazançının yedi bindört yüz kırk iki lira olduğu anlaşılmış ve kazanç farkına ait vergi ikmal ve tahakkuk ettirilmiş ve X bey tarafından vaki olan itirazi tetkiki itirazat komisyonunca red edildiği halde ikinci derecede meseleyi tetkik eden Temyiz komisyonu, kanunun yirmi ikinci maddesi mucibince takdir suretile tahakkuk ettirilen ve tahsil edilen kazanç vergisi için kanunun 63 üncü maddesinin tatbiki ve ikmalen yeniden vergi tahakkuk ettirilmesi muvafik olamayacağına karar vermiş olduğundan bahisle mezkûr kararın bozulması talebini havidir.

Dava edilenin müdafaaları :

Maliye dairesi kazanç kanununun yirmi ikinci maddesine tevfikan takdir suretile kazancını tayin ve ona göre vergi tarh etmiş olmasına göre bilahare altmış üçüncü madde mucibince ikmalen vergi tahakkuk ettirilmesi muvafiki kanun olmadığı cihetle davanın reddini istemektedir.

Müddeiumuminin mütalaası :

Tetkik olunan evrak münderecatına nazaran Temyiz komisyonunca müttahaz karar muvafık kanun bulunmuş olmakla gayri varit görülen iddiayı vakiin reddi lâzım geleceği merkezindedir.

Türk milleti namına kazaya memur Şurayı devletin birinci daavi dairesi tarafından icabi müzakere olundu: Müddeinin kazanç vergisi

tahkikatı hariciye ile tayin ettirilen kazanç miktarı üzerinden tesbit edilmiş olmasına göre hadisede altmış üçüncü madde mucibince ikmal vergisi mevzu bahis olamaz. Temyiz komisyonunca verilen karar kanuna muvafaktır buna muhalif olan itirazatın reddine 4/2/933 tarihinde ittifakla karar verildi.

Vergi Kazanç Temyiz Komisyonu — 27/12/933 — 7769/200

Hulâsa : Resen tarhiyatten sonra ikmalen tarhiyata mesağ ve imkân vardır.

Muteriz ita etmiş olduğu arzuhallerde 928 senesi muamelâtından dolayı kendisine 22 inci maddei kanuniye mucibince bidayeten takdir suretile vergi tarh edilmiş olduğundan bilâhare Anadolu Demir yolları Şirketinden 11194 lira 69 kuruş aldığı meydana çıkması üzerine hakkında 63 uncu madde mucibince ikmalen vergi tarhinin doğru olmadığını ve yine kendisi gibi avukat olan X bey hakkında evvelce aynı muamele tatbik olunarak bir mükellef hakkında 22 inci madde mucibince takdiren vergi tarhedildiğinden 63 üncü maddeye tevfikan ikmalen ve takdiren vergi tarhinin doğru olmadığı hakkında temyiz komisyonunca müttehaz olbaddaki kararın devlet şurasınca tastik edildiğini ve binnetice kendi hakkında tatbik olunan muamele ahkâmı kanuniye ve temyiz komisyonunca ve devlet şurasınca müttehaz salfuzukır kararlara muhalif olduğundan iptali ve matruh verginin tarkini talep ve iddia etmekte isede 63 üncü maddei kanuniyede bidayeten taktiren vergi tarh edildikten sonra ikmalen vergi tarh olunmayacağı yolunda bir kayıt ve sarahat olmadığı gibi kazanç vergisi kanununun hiç bir maddesinde bu hususta bir kayıt mevcut olmamasına bilâkis 63 uncu maddei kanuniyenin son fıkrasında ikmalen tarh olunacak vergiler bidayeten carı usul ve merasimin tatbik olunacağı kabul edildiğine göre tekrar vergi tarhi tabii olup bu ahkâm kanuniye karşısında mükellefin itirazat vakiasının kabuluna imkân kanuni olmadığı gibi usul noktasından da devlet şurası kararlarida mevrudine maksur olmakla beraber kanunlarda sarîh hükümleri bulunmayan ahvalde bu kararlar ile mevzu içtihatlardan istifade edilmesi umumî hukuk kaidelerinden olduğuna ve 63 üncü madde bidayeten tarhiyat iera

ve tahsilât ifasından sonra elde edilecek malumat ve delaili cedideye desteres olunca tekrar vergi tarhi mutlak olarak kabul ve bu bapta serahat kâfiyeyi ihtiva eylemesine binaen avukat X efendi hakkında şurayı devletçe ittihaz olunan muteriz mükellef hakkında tatbıkına lüzüm kanunî yoktur.

Binaenaleyh esbabı mesrudeye binaen mahallı tetkiki itirazat komisyonunca mevzubahs devlet şurası ve temyiz komisyonu kararlarına imtisalen muteriz namına tahakkuk idaresince 63 uncu madde mücebince tarh ve tahakkuk ettirilen verginin terkinine dair ittihaz olunan 2/8/933 tarih ve 1863 numaralı kararın muhalifi kanun olmakla naksına ve yeniden ona göre tetkikat icrasile usulu kanuna muvafık ve esbabı mucibei kanuniyeye müstenid karar ittihazı zımında evrakın mahali tetkiki itirazat komisyonuna irsaline azadan Sıdkı Beyi kezalık bir rey muhalefine karşı ekseriyetle karar verildi.

Şurai Devlet 1^{inci} Deavi dairesi — 10/2/936

Hulâsa : Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyata mesağ yoksade bu kaide ancak ortada suiistimal olmayan hadiselere maksurdur.

Türk ulusu adına hüküm veren Şurai Devlet birinci D. Dairesi H. tarafından işin gereği düşünüldü :

Filhakika kazanç vergisi mükelleflerini beyanname vermemelelerinden veyahut verdikleri beyannamelerini tevsik için muktazi kuyud ve defatırı göstermemelerinden naşı bunlara tealluk eden kazancı tahkikatı hariciye ve idariye ile emsalına kıyasen tebyin ettirilmesi ve emsal tedarık olunamayan ahvalde takdirenen tayın olunması hallerinde mükelleflerin bilâhare bu takdirde isabetsizlik yapıldığı beyanile yeni ikmal vergisine muhatap tutulmaları caiz olamazsa da bu ademi cevaz ancak takdirin bir sui istimal ile müterafık olmaması vaziyetinde cari olur.

Yoksa memurların sui istimleri dolayısıle yapılan takdirlerin devlet aleyhine tertip ettiği zararlar behemehal mükelleflere ikmalen

ödettirilmek icab eder. Hadisede mevzu bahis olan takdirde ise bu takdiri tahakkuk ettiren memurun sui istimalının mürafakat ettiği dosyanın tetkikinden anlaşılmıştır. Şu vaziyet karşısında takdiren tarh edilen eski verginin yenilenmesine ve kazanc kanununun 16 inci maddesinin son fıkrası mücibince bu verginin $\frac{1}{10}$ 20 nisbetinde tezyid olunmasında bir yolsuzluk olmadığından temyiz komisyonu kararının bu noktalara tealluk eden kısmının tasdikına ve şu kadarki verginin iki kat tahakkuk ettirilmesi kazanç vergisi kanununun 20 inci maddesinde münderic ahvalde kabili tatbik olup re'sen takdir hususatında kanun ancak $\frac{1}{10}$ 20 zamma cevaz vermekte olduğu halde davacının vergisinin bir de ayrıca misil zammına tabi tutulmasındaki yolsuzluk zâhir olduğundan komisyon kararının bu kısmının nakzına ve yarı yarıya verilmesi lâzım gelen 400 kuruş ilâm haremından 100 kuruşunun davacıdan evvelce alındığı anlaşıldığından üst tarafı olan 300 kuruştan 100 kuruşunun dava edenden ve 200 kuruşunun dava edilenden alınmasına 10/2/936 günlemecinde oybirliğiyle karar verildi.

Şurai Devlet heyeti aleniyesi — 36/194 — K. 241 — 22/11/936

Hulâsa : Resen tarhiyat beyanname verildikten sonra yapılmış ise ikmalen tarhiyata mesağ vardır :

Beyannameye tabi mükelleflerin vergileri ya kendilerinin verecekleri beyanname ve yahut böyle bir beyanname vermedikleri takdirde resen yapılacak tetkikat neticesinde taayyun edecek miktara tabidir.

Beyanname verenlerin matrahı noksan göstermeleri halinde kendileri için bu noksan her hangi şekilde tahakkuk ederse etsin ortada tahakkuk müruru zamanı olmamak şartile ikmalen tarhiyat ceryan edeceği nasıl tabii ise vergileri resen taktir olunanlar için de bilahare memurun hataları veya her hangi bir sebeple bir kısım matrahın vergiden dışarı kaldığının anlaşılmaması halinde birinci şikta olduğu gibi bu mükellef için yeni bir ikmal vergisinin mevzuu bahs olması zaruridir.

Şu esaslar karşısında ikmal vergisinin terkinin için müttehaz temyiz komisyonu kararında isabet olmadığı zahir bulunduğundan

kararın bozulmasına ve müstedinin ikmal vergisinin terkiine dair dermeyan ettiği itirazların tetkiki itiraz komisyonunca tetkiki ile bir karara rapti icap edeceğine ve 500 kuruş ilâm harcının dava olunandan alınarak davacının iptidaen ödediği 100 kuruş rubu ilâm harcının davacıya geri verilmesine 22/11/936 tarihinde ekseriyetle karar verildi.

1.— Resen tarhiyata mütedair olarak idarî makamattan sadır olan dört ilâmı yukarıya geçirdim. Bunların hulâsası şudur:

a) Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyata imkân yoktur (Şura birinci daavi 4/2/33).

b) Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyata mesağ vardır (Kazanç Temyiz komisyonu 27/12/933).

c) Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyata mesağ yoksada taktirin sui istimal ile müterafık olmaması şarttır (Şura birinci daavi 10/2/936).

d) Resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyat yapılmaması kaidesi beyannamelilere tatbik edilmez (Şura heyeti aleniyesi 22/11/936).

Görülüyorki bu mesele hakkında mutarîf bir içtihat yoktur.

2.— Mülga 755 No.lu kanunda resen tarhiyat hakkında mevzu hükümlerle 2395 No.lu yeni Kazanç kanununda mevzu hükümler arasında büyük farklar vardır; ve heman beyan edelim ki, bizce, eski kanuna göre resen tarhiyattan sonra aleliltlak ikmalen tarhiyata mesağ yoktur. Fakat yeni kanunda ise buna imkân ve mesağ verilmiştir. Aşağıdaki notlarda bu mutalaamızın esbabî müci-besini arz edeceğiz.

3.— 755 No.lu mülga kanun resen tarhiyatın ne vakıt tatbik edilebileceğini 16 ve 22 inci maddelerde tesbit etmiştir. Bu kükme göre;

a) beyanname verdiği halde defter ibraz etmiyen;

b) " " " " defter tutmayan

c) " " " " aranılan vesaiki ibrazdan imtina eden;

d) beyannameyi miadında vermeyen;

e) beyannameye hasılât gayrı sâfi olarak gösterildiği halde safî kazancın anlaşılmasına yarayacak kuyud ve defatırı göstermeyen;

f) yahut bilâkis beyannameye safî kazanç gösterildiği halde gayrı safısını tayine medar olacak kuyud ve defatır göstermeyenler hakkında resen tarhiyat yapılır. Resen tarhiyat emsaline kıyasen yapılır ve emsal yoksâ takdir cihetine gidilir.

g) Kanunda söylenmemiş olmakla beraber hiç beyanname vermeyenler hakkında da hüküm aynidir. Çünkü beyanname verup da ancak miadında veril-

memesi resen tarhiyatı istilzam ediyorsa hiç beyanname verilmediği taktirde aynı yoldan yürümek lâzım geleceği aşıkârdır.

Kaydedelim ki miadında beyanname vermeyenler ve evleviyetle hiç vermeyenlere ilk defasında vergi iki misil tarh edildiği gibi miadında beyannameyi verupda yukarda söylediğimiz yedi sebebden ilk altı sebep tahtında yapılan resen tarhiyatta yalnız yüzde yirmi zam ilâve edilir (M. 16).

3.— Beyannameliler için ikmalen tarhiyata mesağ olduğunda ihtilaf yoktur Mülga 755 No.lu kanunun 63 üncü maddesi bunu serahaten söyliyor. Bütün münakaşa bu 63 üncü maddede mevzubahs edilen ikmalen tarhiyatın resen tarhiyattan sonra mabihüttatbık olup olmadığı noktası etrafında dönüyor: 63 üncü maddenin bu ikinci ihtimale de tatbık edilmesi lâzım geleceği fikrini müdafaa edenlerin nazariyeleri yukarda neşrettığımız Kazanç Temyiz Komisyonunun 27/12/933 tarihli kararda serahaten gösterilmiştir. Bu nazariyenin esbabı müci-besi şunlardır:

7.— 63 üncü madde ikmalen tarhiyatın yüzde yirmi zam ile yapılmasını amirdir; bu ceza beyanname verup beyannamede kasten veya zuhulan yanlış birakanlar için varit add edilse bile resen taktire uğramış bir mukellefi-hiç müdabele etmediği bu taktirde isabet etmeyen memurun hatasından naşı-ayrıca ceza ile mukellef tutmak en büyük adaletsizlik olur; bu sebep dahı 63 üncü maddenin resen tarhiyata tatbık edilemeyeceğine cilli bir delildir.

8.— Mülga kanundaki sukût bu tarzı içtihada müsaîd olmadığı yeni kanunda bu hususta serahat vazedilmekle bir kat daha sabit oluyor; çünkü vazı kanun eski kanundaki ahkâma nazaren takdirden sonra ikmale imkân olmadığını pek âla anlamış olduğundan yeni kanunda bu bapda serahat kâmile koymuştur.

9.— Yukarda neşrettığımız temyiz komisyonu kararı hakkında henüz şuradan geçmediği için 63 üncü maddenin resen yapılmış bilûmum tarhiyata aleliltak şamil olduğu hakkındaki bu içtihada şuraca ne deneceği mâlum değildir. Mahaza yukarıda mûnderiç birinci musip kararından sonra (birinci daavı 4/2/933) şuradan sadır olan ve bu ilk içtihadı cerh eden diğer iki karardaki mucip sebebler kâtiyen kanaatbahs değildir. Bir kere 10/2/936 tarihli kararında gerek emsale gerekse tahkikati hariciyeye istinaden resen yapılan tarhiyattan sonra bu takdirde isabetsizlik yapıldığı beyanile mukelleflerin tekrar ikmal vergisine muhatap tutulamayacağını söylemek suretile prensibi teyit etmekle beraber bu kaidenin ancak ortada memurun bir sui istimalı olmaması şartına menut olduğu ve sui istimalı olduğu taktirde devlete terettup eden zararların behemehal mukelleflere

ikmalen ödetdirmek icap edeceğini söylüyor. Prensip ya doğrudur; ya yanlıştır. Doğru ise memurun sui hareketi esası ihlal edemez; her halde memurun böyle bir hareketi varsa ceza takibatına mutellefin teşrik edilmesi belki mümkün olur; fakat idarî muamelât noktai nazarından takdir üzerine yapıp tarafeyne tebliğ edilmeksuretile katiyet kesb eden tarhiyatın tekrar—gösterilen bu sebebden nasihiyasına mesağ olamaz.

10.— Heyet aleniyece ekseriyetle verilen son karara gelince (12/11/936) konulan kaidenin esbabi mücibiden ari olduğu göze çarpıyor. Bu yeni içtihadda Şurayı Devlet resen tarhiyatı biri beyanname veren ve diğeri vermeyen noktasından ayırıyor; beyanname vermeyenler için kararda sarıh bir şey yoksada bunlar için yapılan takdirden sonra ikmale maruz kalmamaları kaidesini kabul ediyor mânasını çıkarabiliyoruz, çünkü koyduğu yeni kaidenin beyannamelilere maksur olduğu kararın ikinci fıkrasında tasrih edilmektedir. Bu yeni içtihada göre beyanname veren bir kimse hakkında yukarda gösterdiğimiz esbabdan naşi yani evrak vesaik ve defatır göstermemesi ve yahut beyannameye raptettiği kâr ve zarar hesaplarının muntazam olmaması gibi sebeblerle resen tarhiyata tabi tutulduktan sonra yine ikmalen tarhiyata mesağ vardır; yani 63 üncü maddenin beyannamelilere münhasır olduğu kabul etmekle beraber beyanname verup kanunî esbabdan naşi nazarı itibara alınmayan ve bu sebeble resen taktire gedilen hallerde dahi-mademki verilmiş bir beyanname vardır aynı madde hükmüne girecektir. Resen tarhiyat ya hiç beyanname vermemek veya verupda nazarı itibare alınmamak hallerde tatbik edilmesinden dolayı fark gözütmek için bir sebep mâkul yoktur; verilen beyannamesi nazar itibare alınmayan mükellefi beyanname vermemis mükelleften ne cihetten farkı olabilir? Yapılacak taktir biri veya diğeri hakkında muhtelif şekilde tecellimi eder?

Kanun bu farki takdirin neticesinde değil, cezanın tatbıkında gözetmiştir. Hiç beyanname vermeyen mükelleften resen tarh edilecek vergiyi iki misil, beyanname vermek suretile kanuna riayet eden mükellefe beyannamesi red edilerek resen tarh olunacak vergiyi yüzde yirmi zam ilâvesini emretmiştir; bu kadar.

a) 63 üncü madde kanuniyede bidayeten taktiren vergi tarh edildikten sonra ikmalen vergi tarh olunmayacağı yolunda bir kayıt ve serahat yoktur.

b) kazanç vergisi kanununun hiç bir maddesinde bu hususta bir kayıt mevcut değildir.

c) 63 üncü maddenin son fıkrasında ikmalen tarh olunacak vergiler hakkında bidayeten carî usul ve kavaidin tatbik edileceği kabul edilmiştir. Münakaşanın temelini teşkil eden 63 uncu maddeyi aynen iktibas ediyorum:

«Tahakkuk idareleri, tahakkuk teftiş memuru ve maliye müfettişleri bir senei maliyeye ait kazanç vergisine müteferi muamelât ifa ve vergisi tahsil olunduktan sonra gerek senesi zarfında gerek senei mütebakide vukubulacak her hangi bir ihbar üzerine veya sair suretile mükellefin kazancı noksan tebeyyün ve vergisi noksan tahakkuk ettirildiği hakkında malûmat ve delail cedideye destere olunca yeniden tahkikata şuru ederek işbu noksanı ikmale ve bunu teminen makelleften her türlü kuyud ve vesaik ve malûmatı talebe selâhiyettardır. Ancak bir senei malyenin inkizasından itibaren üç sene mürurundan sonra hiç bir mükellef mezkûr seneye ait kazanç vergisinin noksanı bahanesile muaheze ve takip edilemez. Bu suretle meydana çıkarılan fazla kazançlar hakkında bidayet kazançların tebeyyün ve verginin tahakkuk ve tahsilinde carı usul ve merasım aynen mer'ı olur. İkmal noksan için matruh vergiler dahi yüzde yirmi fazlasile tahsil olunur. Ancak mükellef noksanı tahakkukun bir sehivden münbais olduğunu görüp memurin mutealakasınca teşebbüs vukuundan evvel bilzzat ihbar keyfiyet eylediği halde yüzde yirmi zam tatbik edilmez.»

4.— Bu içtihatıta isabet olmadığını ve takdiri tarhiyattan sonra ikmalen arhiyata mülga 755 No.lu kanunun şumuluna giren hadiseler için mesağ bulunmadığını müsbit deliller çoktur; bir kere taktir demek her tahkikatı yaparak elde edilen kanaat dairesinde hareket etmek demektir. Bu esasat dairesinde yapılan tarhiyat bir taraftan en büyük maliye memuruna tebligile itirazat için her iki tarafa verilen müddet geçtikten ve tarhiyat katıyet kesbettikten sonra yeniden tarhiyat yapılamaması ahkâm umumiye iktizasındandır. Kalıyor ki vergi tarhi için mezkûr temyiz komisyonu kararında gösterildiği gibi nehi bulunmaması kâfi olmadığı gibi kıyasen dahi vergi tarh edilmeyeceği aşıkârdır. Binaenaleyh resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyat yapılacağına dair yeni kanunda olduğu gibi eski kanunda sarahat olmamasına göre nehi yoktur diyerek bu suretle vergi tarhi yoluna gidilmez; çünkü teşkilât esasiye kanununa göre sarıh kanun olmadıkçe kimseden vergi alınmaz.

5.— Kaldiki 63 üncü maddenin sırf beyannamelilere ait olduğu tarz tahririnden açıktan anlaşılıyor; ezcümle bu maddenin son fıkrası bu bapta kat'i bir burhandır; bu fikra tarhiyatta noksan olduğu taktirde bizzat mükellef bu noksanı münasip vaktinda bildirirse ceza alınmayacağını söyleyor. Halbuki esasen hiç beyanname vermeyenden veya miadında veremediğinden yahut evrak ve vesaik gösteremediğinden takdiren tarhiyata maruz kalmış olan bir mükellefin gelup noksanı bildirmesine imkânı maddî tasavur edilemez; bu imkânın ancak beyanname vermiş olanlara münhasır olacağı derkârdır.

6.— Eğer takdiren yapılan tarhiyattan ve tarhiyat kat'iyet kesbettikten sonra hazineye ikmalen tarhiyat yapmağa müsaade edilse aynı hakkı mükellefe vermek

iktiza eder. Binaenaleyh vesikalarını ibraz edemediğinden takdiren tarhiyata maruz kalmış olan bir mükellef bu vergi kat'iyet kesbettikten sonra dahi ezcümle ibraz edemediği vesikalarını bulduktan sonra onları ibraz etmeğe salâhiyetini tanımak iktiza eder. Halbuki böyle bir şekli hal mantiken tesavvur edilemez. O halde mükellef için varid ve mümkün görülmeyen bir tariki kanunun nazarı kanunda taraflardan olan ve bu cihetten mükelleflerin haiz olduğu haklardan fazla bir hakka mazhar olamayan-hazine için varit görülmesine adalet mevzuları müsaade edemez.

Fakat beyanname vermeyenler için yapılan takdiri tarhiyattan sonra ikmale gidilmemek için mevcut bilûmum esbap ve mutalaat beyanname verupda bertaraf edilen hallarda da carıdır. Binaenaleyh 755 No.lu kanuna tabi hadiseler için yüksek şuraca mevzu kaideyi mutlak surette kabul eden ilk kararına (birinci daavi 4/2/933) avdet etmesi esasat kanuniyeye pek uygun bir temenni olur.

11.— Bütün bu mütalaalar eski kanuna göredir; yoksa yeni kanunun 76inci maddesinin üçüncü fıkrasında serahaten resen tarhiyattan sonra ikmalen tarhiyat yapılabileceğini tasrih ediyor; fakat bu ağır hükmü koyar iken yeni kanun bir takım ihtiyati tedbirleri ittihaz etmiştir; a) bir defa resen tarhiyat için mütehasis bir heyet teşkil etmiştir. b) bu heyet alâkadarı davet edip aefter gösteremediği taktirde dahi verdiği izahat ve gösterdiği vesâikle zarar ettiği sabit olursa mükellefe vergi tarh edilmemesine karar verir; c) takdir heyeti ne emsal arar nede ezberden bir şey yapar; hangi delillere istinat etmiş ise onları yekân yekân tesbit etmeğe mecburdur. O halde müehiren tespit ve tayin ettiği sebebler haricinde bir sebebi cedid gözükürse — bu sebep cedide münhasir olmak üzere—ikmal tarhiyatı yapar. Fakat bütün bu tedbirlere riayet etmeyen eski kanuna göre yapılan tarhiyatın ikmale maruz tutulmasında adalet olamaz.

12.— Yeni kanunun bu hususta eski hadiselere tatbik edileceği mülahazası varidi hatir olabilsade muvakkat 2inci madde ancak tarhiyatı yapılmamış ve ya yapıp katiyet kespetmemiş olan vergilerin tarh ve tahkkuk mamulâtının yeni kanuna göre yapılacağını amir olup resen tarhiyat katiyet kesp ettikten sonra, artık ikmalen tarhiyat bu muvakkat madde şumullerine giremez, ve eski kanunun çerçevesinde kalır. Eski kanun ise resen tarhiyattan sonra ikinci tarhiyata müsait değildir.

13.— Bu muhim nokta hakkında görülen tereddüdlarin izalesi lüzümü üzerinde fazla ısrar etmeğe hacet yoktur; Şurâi Devlet hakkındaki 1859 Nolu kanunun 45 inci maddesi birinci reise bu gibi ahvadle tevhid ictihad suretile halı mesele selahiyetini bahş eylediğinden bu yoldan yürümekle mevcut tereddüdlarin bertaraf edilmesi ziyadesile temenni edilecek hususlardandır.

G. F. M.