

Hukukî Bilgiler Mecmuası

SAHİP VE BAŞMUHARRİRİ

Paris Hukuk Fakültesi Doktoru

AVUKAT

GAD FRANKO MİLÂSLİ

Adres : Galata, Bahtlıyar han Bay Gad Franko yazıhanesi

Telefon : 43009

Bir nüshanın bedeli 25 kuruştur.

Bir senelik abonmanı posta ücretile beraber 250 kuruştur.

Türkiye harici için 300 kuruştur.

İSTANBUL

HANRİ ZELLİQ VE MAHDUMU BASIMEVİ

1939

lık kanunun lafzından anlaşılabileceği gibi ruhundan ve istinad ettiği hukukî kaide ve prensiplerle mukabelesinden de istidlâl olunabilir.

Temyiz 1 inci H. Dairesi reisi

F. Hulusi Demirelli

*
*
*

Bu mes'ele hakkında İsviçrenin tanınmış profesörlerinden olup Üniversitemizde bir kaç sene Kanunu Medenî tedrisatında bulunmuş olan Sauser-Hall'ın müteleasını sordum. Sayın profesör fazla ilmi meşguliyetinden naşı bu babda bir yazı yazamayacağını söylemekle beraber müteleasını hulâsaten şöyle bildirmektedir :

« D'ailleurs le point de vue du Dr. Münip Hayri Urguplu n'est pas soutenable et votre note est bien seule fondée. Le juge n'a le droit de faire acte de législateur qu'en vertu de l'Art. 1^{er} C. civ. et toute cour supérieure a le droit de revoir l'application de cet article. »

« Zaten Doktor Münib Hayri Ürgüplü'nün nazar noktası kabili müdafaa değildir ve yalnız sizin notunuz musiptir. Hâkim ancak Kanunu Medeninin 1^{inci} maddesine tevfi ken vazı kanun gibi hareket etmeğe selâhiyettar olup bu maddenin tarzı tatbikini tekrar tetkike her mafevk mahkemenin hakkı derkârdır ».

Kanaatine tabiatile hürmet ettiğim Doktor Ürgüblü, acaba yine fikrinde musir midir?

G. F. M.

Vergi Hukuku

Geçende Üniversitenin pek değerli ecnebi Profesörlerden birile görüşürken memleketimizdeki vergi hukukuna dair olan tetkikatın noksanından bahsederek bu noksanın telafisi için lâzımgelen tedbirlerin alınmamış olduğunu esefle kaydetmiştik. Vergi hukukundan maksat nedir ? Biz buna Fransızca tabir ile (Contentieux Fiscal) diyeceğiz.

Avrupa Umumî harbinin tevhit ettiği iktisadî güçlükleri ve bütçe muvazenesizliklerini telafi etmek için aşağı yukarı bütün Avrupa memleketlerinde vergi sistemlerinin değiştirildiği ve varidat eksikliklerini doldurmak maksadile bütün devletlerin yeni yeni vergiler ihdas etmek mecburiyetinde kaldıkları görülmektedir. Bu yeni vergiler hukukî birçok mes'eleler doğurmuştur.

Bu hukukî meseleler mahiyetleri itibarile yalnız vergilerin tahsil kabiliyetine ve yahut cibayet tarzlarına ait değildir. Bunlar arasında bazen ticarî şekilde birçok işler bulunduğu gibi mukavelelere ve yahut hususî diğer kanunlara taalluk eden ve yahut vergi kanunlarının mevzu ve metinlerinden tahassül eden hukukî mes'elelerde mevcuttur. Bu mes'eleleri kim hal edecektir ? Bu işlerin hukuk kaidelerine muvafık ve hukukî zihniyetle hallü faslını temin edecek tedbirler ittihaz edilmişmidir ?

İşte muhterem ecebi Profesörü ile görüştüğümüz mes'elenin esası budur. Yukarda arzettiğim gibi her ikimiz de müttefikan bu vadiye bir hayli noksanlar mevcut olduğu ve bunların bir an evvel ve esaslı bir tarzda telafisi icap ettiği hususunda mutabık kaldık.

Bu noksanlar acaba nedir ? İşte bunu mümkün mertebe izaha çalışacağız.

Teşkilatı hazıramıza nazaran vergi işleri idarî davalar şeklinde hal edilmektedir. Yani tam manasile (Contentieux administratif) çerçevesi içindedir. Bu idarî hukukun unsurları bir taraftan vergi komisyonları ve Şurayı Devlet ve diğer taraftan Maliye Vekâleti ve avukatlardır. Vergi işleri bu muhtelif unsurlar arasında hal edilmek lâzımgelir. Vergilere ait ihtilafların adalet prensiplerine ve hukuk esaslarına uygun bir şekilde neticelenmesi ve bilhassa mükelleflerin zararını mucip olacak tarhiyata meydan verilmemesi bu uzuvların uhdelarına düşen vazifeleri hüsnü suretle ifa etmelerine mütevakkıftır. Acaba vaziyet böyle midir ? Biz bu suale cevap vermezden evvel evvela halı hazırı tetkik edelim :

Yeni avukatlık kanununun vaz'ettiği hükümlere göre vergiye ait münazaalı işlerin takibi münhasıran baroya mukayyed avukatlara aittir. Binaenaleyh bütün vergi işlerinin münazaalı olanları yani itiraz ve temyiz suretile komisyonlarda ve nihayet şurayı devlette ve yahut idareten vergi daireleriyle Maliye Vekâleti nezdinde takibi lâzım gelenlerin uhdesine tahmil etmiş bulunuyor.

Halbuki arkadaşları ız arasında vergi işlerinde ihtisas hasıl etmiş olanların mikdârı azdır. Şimdiye kadar bu bransa ait olan mes'eleler ile Maliye mutahassısları iştiğal etmekte ve vergi işleri kâmilen bu zatların elinde temer-iyyet etmiş bulunmakta olduğundan avukatlar vergiye ait ihtilaflı işlerle meşgul bulunmamakta idiler. Avukatlar bundan sonra yeni avukatlık kanununun kendilerine tahmil ettiği vazifeleri ifa etmek için bütün vergi kanunlarını, bunların tatbikine müteallik Maliye Vekâletinin neşrettiği tamimleri ve komisyon ve Şurayı Devlet kararlarını tetkik etmek mecburiyetinde dirler. Bunun için de bir hazırlık devresi lâzımdır. Bu yeni vazifenin ifası için hazırlanılmıyormuyuz ? Evvela birinci noksan budur.

Münazaalı idarî işlerin ve bunlar içinde en büyük mevkii iştiğal eden vergi davalarının baroda mukayyet avukatlara hasredildiğinden dolayı beyanı memnuniyeti ve kanuna böyle bir madde ilâve ettiği için Adliye Vekâletine teşekkürü mutazammın bir çok makaleler intişar ettiğini gördük. Fakat yalnız beyanı memnuniyet ve teşekkür kâfi ad edilebilirmi ? Her yeni vazife yeni bir sa'y-i istilzam eder. Eğer bu yeni vazifenin ifasında avukatlar muvaffak olamaz ve yahut eskiden olduğu gibi her kademede maliye mutahassıslarının muavenetine arzı ihtiyaç ederlerse yeni avukatlık kanununun bahsetmiş olduğu imtiyaza henüz liyaket iktisap etmemiş olduklarını isbat etmiş olurlar.

Onun için avukatlar cebhesinden temenni edilecek nokta idarî hukukta ihtisas hasıl etmiş arkadaşların mikdarının artmasıdır. Bu da idarî hukukun daire-i şumulüne giren kanunların ve emirlerin yakından tetkiki ve karar mercilerinin tenviri için icab eden hukukî malûmatın elde edilmesile olur. Bu netice istihsal edildikten sonra belki de şimdiye kadar bu mercilerin bazı hadiselerde mahza müdafaa ile

mükellef olanların kifayetsizliği ile tenvir edilememiş bulunmaları yüzünden verdikleri yanlış kararların tekerrürünü men' etmek faidesi temin edilmiş olur.

Vergi hukukunu en mühim unsurlardan biri olan vergi komisyonlarına gelince bunları teşkil eden zevatın ekseriyeti itibarile hukukçulardan ziyade maliyeciler arasından intihap edilmekte olduğu görülmektedir. Bu Komisyonlarda çalışacakların Malî kanunlara ve vergi mekanizmasına vakıf bulunmaları bittabi birinci şarttır. Fakat bunun yanında vergi hukukunda ihtisasta aynı derecede lâzımdır.

Vergi hukuku dediğimiz malûmat, vergi kanunlarının hukuk cephesinden tetkikini ve hukukî bir tarzda anlaşılmasını temin edecek bir ihtisastır; bunu da ancak hukuk tahsîlını görmüş olanlar elde edebilir. Hukukî Bilgilerden mahrum olanların ve hukukî tarzda düşünmeye itiyat hasıl etmemiş olanların verecekleri kararların münazaanın noksan bir surette anlaşılması veyahut kanunun ruh ve mefhumunun takdır edilmemesi itibarile yanlış olmak ihtimalleri çoktur.

Halbuki vergi Komisyonları mahiyetleri itibarile mahkemelerden farklı değildir. Mahkemeler ticarî, hukukî veya cezai kanunların tatbiki ile mükellef oldukları halde vergi komisyonları malî kanunların tatbiki vazifesi ile tanzif edilmişlerdir. Her iki nev'i teşekkülün tetkik ettiği mes'eleler netice itibarile bir kanunî metinden tahassül eden bir ihtilaftır. Vergi kanunlarını yalnız maliyeci gözü ile tetkik etmek vazı kanunun maksadını veyahut kanunda mevcut hükümlerin mana ve şümülünü veyahut hukukî noktaı nazardan tarzı tatbikini veya vergi meselesine merbut olan diğer bazı mes'elelerin yanlış anlatılmasını mucip olabileirki bunun neticesi de haksız bazı kararlar ile halkın zarardide olmasıdır. Vergi Komisyonları hakkındaki bu düşünceler Şurai Devlet teşkilâtına da teşmil edilmek lâzımdır. Şurai Devlette de vergi ihtilâflarını hal edecek dairenin aynı evsafı haiz olan zevattan mürekkep olması bir emrizaruridir.

Maliye Vekâletine gelince, vergi kanunlarının tarzı tatbikine ait bazı tamimler bazen kanunun te'siri derecesinde vüs'at iktisap etmektedir. Vergi kanunlarının tatbik tarzlarını tâyin etmek maliye vekâle-

tine ait bir vazife olduğu şüphesiz isede kanunun metinlerine müteallik tetkikatın hukukî bir tarzda yapılması daha doğru degilmidir ? Çünkü bu tetkikat bazen münhasiren malî olmayan ve diğer kanunlar ile alâkalı bulunan bazı mes'elelerinde tetkik ve halline sebebiyet veriyor. Bu tetkiklerin umumî ve şamil bir tarzda yapılması ve vergi kanunlarının tatbiki ile mükellef olan maliye memurlarının tenviri için selâhiyettar hukukçularında bu baptaki mütalaalarının alınması tatbikatın daha salım bir tarzda yapılması ve hatta itiraz ve temyiz komisyonlarının irşadı noktai nazarından lüzümlüdür. Onun için Maliye Vekâletinde sırf vergi hukukuna ait mes'eleler ile iştigal etmek ve bu bapta mütalaasını beyan edebilmek üzere bir vergi hukuku yani « Contentieux fiscal » teşkilatı vücuda getirilmesi çok faydalı olduğu zanedilmektedir. Bütün vergi işlerine mûtaallik hukukî mes'eleleri santralize edecek olan bu teşkilatın pek büyük hizmet göreceğine kaniiz.

Çünkü vergi ihtilâflarının bir çoğu ya mükellefin veyahut maliye dairesinin kanunu yanlış anlamasından ileri geliyor. Müstelzimi ceza olan kasdî bazı hareketler müstesna olmak üzere umumiyet itibarile ne mükellefin vergisini vermek istememesi ve nede maliye memurunun haksız yere ve fazla miktarda vergi tahsiline teşebbüs etmesi ihtimal. leri varid degildir. Her vergi ihtilâfının ruhunda ekseriyetle bir anlaşmazlık vardır. Bu sui tefehhümü surâtle hal edecek ve haklıyı haksızı tefrik edecek ve bu tefriki hukuk kaidelerine muvafık ve bitarafane bir tarzda yapabilecek bir müessese büyük faidalar temin edebilir.

Bu müessesenin noksanı ihtilâfın mutlaka idarî dava suretile halli zaruretinin tevlit ediyor. Çünkü taraflardan biri mutlak itiraz ve temyiz komisyonlarına ve nihayet Şurai devlete kadar müracaat edecektir. Halbuki vergi işlerinin çokluğu dolayisile bu dairelerde davalar pek çok zaman sürükleniyor. Yalnız meselâ bir veraset vergisine karşı itirazın neticelenmesi mes'alesinin bir seneden fazla devam ettiği görülüyor. Halbuki bu ihtilâf kanunu bilen ve anlayan bir hukukşinasın bazen bir saat içinde hal edebileceği bir mes'eledir.

Meselâ bir veraset ilâmı vardır. O ilâm ecnebi kanunlarına göre verilmiştir. Varislerin hisselerini tayını biraz karışıktır. Memur bunu anlayamıyor, kanunu yanlış tatbik ediyor, bu basit yanlışlığı Komisyona itiraz yolu ile hallettirmek isterseniz işlerin çokluğu dolayısıyla bir sene intizar etmek lâzımdır. Halbuki vergi idaresi varislerin paralarının % 15 ini tevkif etmiş ve almıştır. İhtilâfın halline kadar bu para ya bankada veyahut maliye kasasında kalacaktır. Bundan başka meselâ bir mukavelenin bir fıkrasını alâkadar eden bir vergi ihtilâfı mevcuttur. Bu mukavele hükümlerinin hukukçu gözü ile görülmemesi ve o suretle anlaşılmasa neticesinde haksız yere bir vergi talep edilmektedir. Vergi memuru hukukî kültürden mahrum olduğu için yanlış bir muamele yapabilmek endişesiyle ve kendisini mes'uliyetten kurtarmak düşüncesiyle mutlaka vergiyi tahsil etmek istemektedir. Bunun neticesinde hasıl olacak ihtilâf aylarca surecek ve mükellef için bir çok masrafları mucip olacaktır. İşte vergi hukuku teşkilâtı ve bu işler le iştigal edecek olan daire bu ihtimalları de tetkik edecektir. Eğer bu tetkikat neticesinde yanlışlığı maliye memuruna ait olduğunu görürse o yanlışlığı tashih edebilmek ve verginin tahsili lâzım gelmediğine karar verebilmek selâhiyetini haiz olacaktır. Çünkü mahiyeti itibarile bu teşkilât istişarî bir mahiyeti haiz olmakla beraber vergi işlerini hukukî bir surette santralize etmesi ve bu bapta umumî ve kanunî görüşleri olması itibarile serdedeceği mütaleanın taraflarca kabulü ihtimalleri pek kuvvetli olacaktır.

Zaten Maliye Vekâletinin kanunun tatbikatına ait tamimleri evvela bu dairenin nazari tetkikinden geçeceği için hukukî yanlışlıklar evvelce de bertaraf edilmiş olacaktır, bu suretle ihtilâflı noktalar azalacaktır.

Buna ragmen ihtilâf vukuunda komisyonlara muracaattan evvel Maliye Vekâletine vaki olacak müracaat bu dairece tetkik edilerek müdellel ve esash bir mutalea serdini mucip olacaktır. Bu mutalea kanatbahş olduğu takdirde idarî dava bertaraf edilmiş bulunacaktır.

Mamafih şunu ilâve edelim ki vergi hukuku teşkilâtının güzide hukuşinaslardan ve rey've mutalealarını samimane, vekıfane ve aynı

zamanda kanaatını kuvvetle beyan etmeği itiyat etmiş olan kimselerden mürekkep olması lâzımdır. Bu da yukarda zikrettiğimiz maliyecî zihniyetinin bu daireye de girmesini men etmek içindir. Yoksa mütereddî olan ve mes'uliyet korkusu taşıyan ve hoşnutsuzluğu tevilit etmekten çekinen kimselerin bu teşkilâtta yeri olmaması lâzımdır. Bitarafane ve esash ve hukuk prensiplerine muvafık olarak yapılacak olan bu tetkiklerin vergi ihtilaflarını pek çok azaltacağına, mükelleflerin şikâyetini ortadan kaldıracığına ve haksız muamelelere ve zararlara meydan vermiyeceğine kaniiz. Bu dairenin vergi işlerinde dermeyan edeceği vakıfane ve bitarafane mutalaalar tekerrür ederse hem halkın vergi işlerindeki itimatsızlığı zail olacak ve hemde vergilerin sırf kanun esaslarına uygun olarak tahsil ve cibayeti prensiplerini teyit ile bu bapta itminan bahş olacaktır.

Avrupa memleketlerinde meselâ Fransada vergi hukuku pek ziyade tekemmül etmiştir. Bu bapta selâhiyetkar merciler ve dairelerden verilen kararlar içtihat sahasında kıymetli eserler vücade getirmiştir. Bu eserlerin istinad ettiği esaslar layetegayyer ve kanaat bahş hukuk kaideleridir. Bu kaideler tebellur edince gerek maliyeciler ve gerek mükellefler için münevver birer direktif teşkil eder; yeknesak bir tarzda tesbit edilen bu esaslar vergi işlerinde takip edilecek hatıhareketi tayin eder.

Sözümüzü bitirmezden evvel şurasınıda tekrar edelimki yine avukatlık kanununu idarî mercilerde münazaalî işlerin takibi hususunu baroda mukayyet avukatlara hasretmesi teklif ettiğimiz teşkilât bakımından pek önemlidir. Çünkü vergi hukukunu yakından ve mutavassit rölünü ifa eden maliye mutahasssılarının muavenetine ihtiyaç kalmaksızın tetkik mecburiyetinde bulunan avukatlar da bu teşkilâtta muhim bir vazife ifa edeceklerdir. O da maliye vekâletinde bulunacak vergi « Contentieux » dairesini her ihtilâflî meselede tenvire çalışmaktır. Bu işlere dair olarak avukatlar tarafından yazılacak müdellel muhtıralar dairenin tetkikatine tesir etmiş olacak, bizzat vaki olacak temaslarda anlaşmayı teshil edecektir.

İşte muhterem ecnebi profesörü ile mutabık kaldığımız noktanın teferruatını arz ettim. Bu hususta kıymetli mecmuanın mutalaasını bilmek de pek faydalı olur.

Avukat Nihat Bartu