

OTOKONTROL VERGİ GÜVENLİK MÜESSESESİ OLARAK "HAYAT STANDARDI ESASI"

Mehmet E. PALAMUT*

A. GİRİŞ

Vergicilik yönünden içinde yaşadığımız çağın temel özelliği, bugün vergileme işlemlerinin hemen hemen tamamına yakın bir kısmının, mükelleflerin verdiği bilgilere dayandırılıp tarh edilmesidir. Çünkü vergi, ödeme gücü bulunanlardan, onların bu "güç"leriyle orantılı, karşılıksız, zorunlu ve nihai şekilde alınan bir kamu gelir kaynağıdır. Bir kamu kaynağı olması hasebiyledir ki, ödeme gücü bulunanların vergi ödemeleri, hem bir yükümlülük ve hem de bir yurtdaşlık ödevidir. Bu konuda, Anayasa'mızın "*Vergi Ödevi*" başlığını taşıyan hükmü aynen şöyledir:

"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür."

"Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır"¹.

Yukarıdaki madde hükmünde de açıkça görüldüğü gibi, yalnızca "kamu giderlerini karşılamak üzere" alınmayıp, kendisine sosyal muhtevalı birtakım "amaç"ların da gerçekleştirilmesi fonksiyonları verilen *verginin*, "*adaletli ve dengeli dağılımı*" esastır. Hiç kuşkusuz, Anayasa'nın öngördüğü bu esasın işlerliği ise, herkesin "mali gücüne göre" üstlenmesi icabeden "yükümlülük" ten geçer.

Hal böyleyken, bir kişinin mali gücünü belirleyen elemanları (gelir, servet ve harcama) en iyi bilen, o güce sahip olan kişinin yine bizzat kendisidir. Söz konusu gücün, idare tarafından gerçeğe yakın bir şekilde bilinmesine ve tesbitine, çok kere, imkân yoktur. Mesela, mükellef B'nin 1982 takvim yılında ne kadar gelir elde ettiğini ve aynı yılda malik olduğu servetin serbest piyasa fiyatı ile hangi değere baliğ olacağını, yine ancak B bilir. Onun için, vergi ödeme güçlerini bu güce sahip yükümlüler tarafından düzenlenecek ve idareye bildirilecek bir beyannameyle yakalanmaya çalışılması esastır. Burada belirtmemizde yarar var ki, her ne kadar idarenin B'nin mali gücünü tam olarak yakalama konusunda ehliyet ve yetkisi bulunmaktaysa da, bu, vergi ilkesi ve tekniği açısından pek tutarlı olmayıp; üstelik, tercih edilecek bir yol da değildir. Zira, bazı objektif kıstaslardan hareketle tarh edilecek verginin mükellefin beyanına dayandırılması usulünün, bir taraftan verginin tasarruf ilkesini harekete geçirerek devletin gelirlerinde bir artışa sebep olma, diğer taraftan da, idare

* Doç. Dr., Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Öğretim Üyesi

1 7.11.1981 gün ve 2709 sayılı kanun m. 73/1-II.

ile mükellefler arasındaki anlaşmazlık ve uzlaşmazlıkları ortadan tamamen kaldırma gibi olumlu yönleri vardır.

Bununla beraber, yukarıda sözü edilen beyan usulü, ne derece gerçeğe yakın bilgiler ihtiva ederse, o ölçüde de mükellefin menfaatlerine ters düşmektedir. Başka bir deyişle, bu usul, idare ile mükellefin çıkarlarını birbirleriyle çelişir bir duruma dönüştürmekte ve bu yüzden de onları sürekli olarak karşı karşıya getirmektedir. Çünkü, mükellef beyanının çağdaş bir nitelik göstermesi ve kendisinden beklenen fonksiyonları başarıyla yürütebilmesi, ilk önce, yapılan beyanın yüzde yüze yakın bir doğrulukla tesbit edilmiş bilgileri içermesiyle kabildir. Halbuki, böyle bir tesbitin kendiliğinden sağlanması ve sonucun belirlenmesinde tarafsız kalınması imkânı, hemen hemen yoktur. Bu sebepten ötürüdür ki, mükelleflerin verdikleri beyannamelerin doğruluk derecelerinin sık sık kontrol edilmesi gerekir. Bu işe, ancak adına "Vergi incelemesi" denilen ve V.U.K. m. 134'de tanımlanan işlem sayesinde sağlanabilir ki, buna da maddeten imkân yoktur. Çünkü, milyonlarca vergi mükellefinin beyanlarının teker teker incelenmesi, eksik ve müphem hususların açıklığa kavuşturulması, ihtilafların bir sonuca bağlanması sözkonusudur; bunun işe, mali, idari ve teknik açılardan imkânsızlığı ortadadır.

Bu yüzden, ispat külfetini mükelleflere bırakan, devletin normal olarak toplaması gereken vergi gelirlerindeki kayıpları önleyen ve delil özelliğinde olan bazı müesseselere ihtiyaç bulunmaktadır ki, bunlara "Vergi güvenlik önlemleri"² denmekte olup, vergi sistemimiz içinde yer alan ve fiilen uygulananlar ise şunlardır:

- Servet Beyanı,
- Ortalama Kâr Haddi,
- Gider Esası,
- Asgari Gayrisafi Hasılat Esası,
- Asgari Zirai Kazanç Esası,
- Asgari Zirai Vergi,
- Hayat Standardı Esası.

Bizim üzerinde duracağımız konu, bunlardan sonuncusudur.

B. HAYAT STANDARDI ESASI

a) Konunun Mahiyeti

Fransız gelir vergisi sisteminden mülhem olan ve "Vergiler Genel Kanunu" (Le Code General des impots) nun 168'inci maddesinin içeriği doğrultusunda düzenlenip, 31.12.1982 gün ve 2772 sayılı kanunun 15'inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na getirilen "Hayat Standardı Esası", mükellefin yaşama seviyesi ile onun beyan ettiği matrah arasındaki isabetsiz oransızlığı yakalamaya yarayan, otomatik bir vergi güvenlik aracıdır. Başka tür bir anlatımla, bu müessese, gelirin harcanmış olduğu alanlardan el yordamıyla hareket etmek suretiyle, onun elde edildiği sırada vergilendirilmesini amaçlamaktadır. Aslında, 2361 sayılı kanunla geti-

2 Geniş bilgi için bkz.: Şükrü Kızılot, "Gelir Vergisinde Vergi Güvenlik Önlemleri" Ankara-1981; Şerafettin Aksoy, "Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi", Filiz Kitabevi, İstanbul-1982.

rilen "Peşin Vergi" nin işlememesi üzerine onun yerine ikâme olunan, sosyal ve idari yönleri düşünülmezsizin, sırf mali mülahazalardan kaynaklanan, makable (1982 takvim yılı gelirlerine) şamil olacak şekilde alelacele uygulamaya konulan bir müessesedir.

Belirtelim ki, Hayat Standardı Esası yeni olmayıp, bu müessese, 1978 yılında Millet Meclisi'ne sunulan "Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Tasarısı"nda yer almış ve hatta plan komisyonunca da kabul edilen mükerrer maddenin "B" bendi aynen şu şekilde formüle edilmiş idi:

"Gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari, zirai ve mesleki kazanç sahiplerinin beyan ettikleri gelir (zarar beyan edilmesi hali dahil); yıllık asgari ücret tutarına hayat standardı göstergeleri itibariyle aşağıda belirlenen ilavelerin yapılmasından sonra bulunacak tutardan düşük olduğu takdirde, beyan olunan gelir yerine bu şekilde tesbit olunan tutar vergi tarhına esas alınır"³.

Aynı tasarıda, asgari ücret tutarına uygulanmak istenen göstergeler de 9 ana başlık altında toplanmakta; bazen her ana başlık, birtakım tali başlıklara ayrılmakta, her ana ya da tali başlığa tatbik olunacak yüzdeler ise, asgari ücretin % 25 ile % 400 arasında değişmekte idi.

Hiç şüphe yok ki, beş yıla yakın bir gecikmeden sonra kanunlaşarak yürürlüğe giren bu yeni vergi güvenlik müessesesinin derpiş ettiği hükümler üzerinde, kısa da olsa durmakta yarar vardır. Çünkü gelirini doğru belirtmeyen mükellefin eksikliği, birtakım "dış karineler" den hareket edilerek düzeltilmekte ve böylece, "devletin vergi alacağı güvence altına"⁴ konmaktadır.

b) Hayat Standardı Esasının Mükellefleri

2772 sayılı kanunun mükerrer 116'ncı maddesinin ilk fıkrası, zarar etseler dahi, "Gerçek usulde Gelir Vergisine tabi ticari, zirai ve mesleki kazanç sahipleri"ni, sözkonusu esasın mükellefleri saymıştır. Lakin kanun, kendilerine uygulanacak olan asgari miktarlar bakımından ikili bir yol tutmuş olup, tarım kazancı elde edenler⁵ ile ikinci sınıf tüccarları kısmen korumuştur. Kanunun bu ikili ayırımına göre:

- i. Serbest meslek erbapları ile birinci sınıf tüccarlar, 120.000.- TL.'nden düşük;
- ii. Zirai kazanç sahipleri ile ikinci sınıf tüccarlar ise, 90.000.- TL.'nin altında gelir,

beyan edemeyeceklerdir ki; kanunun böyle bir ayırımı gitmiş olmasının hiçbir pratik değeri bulunmadığı gibi, tarafımızca, niçin buna gerek duyulduğunun da mantiki bir izahı yoktur.

3 "Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Tasarısı ve Plan Komisyonu Raporu", Millet Meclisi S. Sayısı: 111 Ankara-1978, s. 193.

4 Selahattin Tuncer, "Vergi Uygulamaları" Ar yay., 4. b., İstanbul-1983, s. 200.

5 Burada gerçek usulde vergilendirilen çiftçilerin tamamının "İşletme Hesabı" esasını seçtikleri varsayılmıştır. Çünkü 1.5.1981 gün ve 2454 sayılı kanunun 9'uncu maddesi: "... çiftçilerin kazançları gerçek kazanç usulüne (zirai işletme veya bilanço esasına) göre tesbit olunur" demektedir. Bu durumda, başka bir motifle yönlendirilmeyen çiftçilerin, pek tabii olarak hepsinin "İşletme Hesabı Esası" na göre defter tutacakları kuşkusuzdur.

c) Hayat Standardı Göstergeleri

Bu müessesenin tabii bir sonucu olarak, yukarıda anılan mükellefler, beyannamelelerinde zarar gösteremeyecekleri gibi kendi gruplarına giren asgari miktarların (120.000 - 90.000) altında da gelir dermeyeran edemezler. Üstelik, yükümlülerce bildirilecek gelir miktarları, kanunun öngördüğü "Hayat standardı göstergelerine göre belirlenen ilavelerin yapılmasından sonra bulunacak tutar" lardan daha düşük olmazlar. Aksi halde, 90.000 - 120.000.- TL.'lık miktarlara, aşağıda sayılan gösterge verileri uygulanmak suretiyle bulunan toplam miktar matrahı oluşturmakta ve bu matrahtan, G.V.K. m. 31/1'in derpiş ettiği "Genel indirim" den başka herhangi bir indirim yapılmamaktadır.

Sözkonusu kanunun sınırlı bir şekilde tatat ettiği "Gösterge" leri ve herbirine (mükellefin kendisine, eşine, çocuklarına ve bakmakla yükümlü olduğu diğer kişilere ait bulunsalar dahi) uygulanan miktarları şu şekilde gruplandırmak mümkündür:

1. Özel binek otomobilleri: Silindir hacmi 1600 cc'ye kadar olanlardan 60.000.- TL.; 1601-1900 cc'ye kadar 90.000.-TL. ve silindir hacmi 1901'den fazla bulunanlardan 180.000.-TL.

2. Birden fazla binalar: Mülkiyet konusu olan binalarda, yıllık emsal kira bedelinin yarısı; kiralananmış binalarda ise, 60.000.-TL.

3. Hava ve deniz vasıtaları: 10 BG üstündeki motorlu özel teknelerde 120.000; hava taşıtı, yat, kodra, sürat teknesinde 600.000.-TL.

4. Özel hizmetlerde ücret karşılığı ve devamlı çalıştırmalar: Şöför, aşçı, müretime, hizmetçi, bahçevan ve benzerlerinde 120.000.- TL.

5. Turistik amaçlı yurtdışı seyahatler: Her seyahat ve her kişi için 180.000.-TL.

Yeri gelmişken, buraya kadar söylenenleri iki misalle açıklamak, şüphesiz uygun olacaktır.

MİSAL 1: Serbest mali müşavirlik yapan Bay A, 1982 faaliyet yılı için ilgili vergi dairesine 150.000.- TL. gelir beyan etmiştir. Aynı yıl içinde A'ya ilişkin şu bilgiler bulunmaktadır: Evli olup 15 yaşında bir oğlu bulunmaktadır. Kendisine (1950 cc silindir hacimli) ve eşine (1600 cc) ait iki binek otomobili vardır. Mülkiyetleri kendilerine ait Bodrum'da (yıllık emsal kira bedeli 1.000.000.- TL.) bir yazlıkları vardır. Evlerinde devamlı bir aşçı çalıştıran bu aile, turistik amaçla, aynı yıl içinde bir defa yurt dışına çıkmışlardır. Acaba, "Hayat Standardı Esası" na göre Bay A'nın vergi matrahı nedir?

G.V.K. m. 116'ya göre 120.000.- TL.'na ilave edilecek kalemler:

180.000.- TL. Bay A'nın otomobili için

60.000.- TL. eşinin otomobili için

500.000.- TL. yazlık evleri için

120.000.- TL. devamlı çalıştırdıkları aşçıları için

540.000.- TL. (180.000.3) dış seyahatler için.

Toplam..... 1.520.000.- TL.

üzerinden, mükellef A için indirilecek giderler ise, G.V.K. m. 31'de belirtilen "Genel indirim" miktarıdır. Yani, mükellef, eşi ve çocuğu için (7200 + 5400 + 1800) 14.400.-TL. dir. Böylece yükümlünün vergilenebilir matrahı, (1.520.000 -14.400) 1.505.600.- TL. olarak saptanacak ve buna, idarece ikmalen vergi tarh edilecektir.

MİSAL 2: Çiftçi X, evli ve üç çocuk babasıdır. 1982 takvim yılı için 70.000.- TL. gelir dermeyeran eden mükellef için, sene içindeki bilgiler şöyledir: X, yıl ortasında sahip olduğu 1600 cc'lik otomobilini satarak, 2000 cc hacimli yeni bir otomobil satın almıştır. Bir sürat teknesi bulunan X, aynı yıl iki kere Fransa'ya turistik seyahat yapmıştır. Acaba X'in durumu nedir?

G.V.K. m. 116'ya göre 90.000.- TL.'na ilave olunacak kalemler:
30.000.- TL. 1600 cc'lik otomobil için
90.000.- TL. 2000 cc'lik otomobil için
600.000.- TL. sürat teknesi için
360.000.- TL. 2 kez yurt dışına çıktığı için

Toplam..... 1.170.000.- TL.

Mükellefe, eşine ve üç çocuğuna ilişkin olan toplam 18.000.- TL. indirim yapıldıktan sonra, geri kalan (1.170.000 - 18.000) 1.152.000.- TL üzerinden ikmalen vergi tarhına gidilecektir ⁶.

Belirtelim ki, yukarıda 6 grupta sayılan "Gösterge miktarları" sabit olmayıp, her yıl için, kanuni miktarların % 25'ine kadar arttırılması hususunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir. Yalnız Bakanlar Kurulu, sözkonusu gösterge rakamlarının beş katından oluşan "Azami haddi" hiçbir şekilde aşamaz (G.V.K. mk. m. 116/II-III).

Hemen ilave etmemizde yarar var ki, böyle önemli ve vergiye ilişkin bir yetkinin Bakanlar Kurulu'na verilmiş olması, her ne kadar Anayasa'mızın 73'ncü maddesinin 4'ncü fıkrası hükmüne uygun düşüyorsa da, şahsi kanaatimizce bu sakıncalı olup, verginin ve oranlarının "kanunilik" ilkesine aykırıdır. Çünkü, böyle bir yetkiyle donatıldıklarını gören bazı siyasi iktidarlar, devlet çarkının işlerliği için kaçınılmaz olan birtakım etkin, rasyonel ve çağdaş vergileri parlamentodan geçirecek uygulamak yerine, kolay yolları yeğlemek suretiyle, kendilerine tanınan "yukarı ve aşağı sınırlar içinde" ki oranlarla oynayacaklar ve zaman zaman verginin, bir sosyal politika aracı olduğu gerçeğini de gözden uzak bulunduracaklardır.

d) Hayat Standardı Esasının Eleştirisi

Hayat standardı müessesesi, ideal düzeyde her ne kadar olumlu gibi görünüyorsa da, uygulamada birçok mahzurları ve "Vergi Hukuku" ile olan çelişkileri beraberinde getirmektedir. Bunlar şunlardır:

1- Vergilenebilir gelirin gerçek ve net olması gerekir. Oysa, 2772 sayılı kanunun 15'inci maddesi mucibince oluşturulan müesese ile, işletmelerin faaliyet sonuçları negatif de olsa, gelirleri gerçek dışı da bulunsa, vergilendirme işleminden kurtulamamaktadırlar ki, bizce bu G.V.K. m. 1'de derpiş edilen, "kazanç ve iratların safi tutarı" hükmüne aykırıdır.

6 Geniş bilgi ve misal için bkz.: Kemal Kılıçdaroğlu, "Hayat Standardı Esası Nedir, Ne Getiriyor?" Dünya Gazetesi, 24.1.1983, s. 7; Mesut Çırak, "Hayat Standardı Esası ve Uygulaması" Rapor Gazetesi, 21-22, 1.1983, s. 4; Fikri Pala, "Vergilendirmede Hayat Standardı Esası", Tasvir Gazetesi, 26.1.1983, s. 3.

2- Kanun, mükellefe, eşe çocuklara ve ebeveyne ait olabilecek her bir "gösterge" yi ayrı ayrı ele almak suretiyle, kısmen doğabilecek bazı muvazaalı hareketleri önlemiştir. Fakat, kardeşler ve yakın dostlar arasında kurgulanması her vakit mümkün olan fiili durumlara asla engel olamayacak ve hiçbir zaman bu tür ilişkilerin önüne geçemeyecektir.

3- 31.12.1982 tarihinde kabul edilen kanunun, 1.1.1982 - 31.12.1982 tarihleri arasında cereyan eden faaliyet dönemindeki ekonomik ve ticari olaylara uygulanması, kanaatimizce, hukukun temel kurallarına ters düşmektedir. Zira, ancak mükelleflerin lehine bir durum sözkonusu ise, *makable şamil* bir uygulama geçerlidir. Oysa burada, böyle bir durum varit değildir. Kaldı ki, kanunun çıkmasından evvel, "Vergiye doğuran olay" zuhur etmiştir.

4- Her ne kadar, gerçek kişiler ile kurumların ticari kazanç ve iratları, ayrı kanuni düzenlemelere tabi ise de, gerçekte geliri meydana getiren unsurlar aynıdır. Dolayısıyla, bir taraftan gerçek kişileri, adı geçen müessese karşısında mükellef sayarken, hükmi şahısları (kurumlar) bundan bağışık tutmanın, hukuki, rasyonel ve tutarlı hiçbir yönü bulunmamaktadır. Bu durumda, bir vergi güvenlik önlemi olarak Türk vergi sistemine ithal edilen "Hayat Standardı Müessesesi", çok geçmeden, yatay ve dikey vergi adaletsizliklerine sebep olacaktır.

5- Kanun, "Turistik Amaçlı Yurtdışı Seyahatler" den söz etmektedir. Oysa zamanımız ekonomileri, dışa dönük ekonomiler olup, dışa açılma çabaları devamlı sürmekte ve üstelik bu tür uğraşları, siyasi iktidarlar da teşvik etmektedirler. Kaldı ki, bir yurtdışı seyahatin niteliğini kesin ve şaşmaz bir şekilde belirlemek de imkânsızdır. Çünkü, bir seyahatin amacının işe mi, yoksa turistik maksada mı yönelik olduğu nasıl tesbit edilecektir? Bu tamamen subjektif değer yargılarını gerektirir ki, çağdaş vergileme, subjektif ölçülerden ziyade birtakım objektif kıstaslardan hareketle, gerçek ve somut verilere dayanmaktadır.

6- Hiç şüphesiz, adı geçen müessese, idare ile mükellefler arasındaki ihtilaf ve uyuşmazlıkları arttıracak; dolayısıyla vergi mahkemelerinde ve Danıştay'da, sırf bu yüzden dava dosyaları kabarcaktır. Her ne kadar, "Hayat Standardı Esası" nı düzenleyen maddenin 6'ncı fıkrası, mükelleflerin kanun yollarına başvurusu suretiyle Hazine'nin uğrayacağı zararı bertaraf etmek maksadıyla, "tarhiyata itiraz, tahakkuk eden verginin tahsilini durdurmaz" hükmünü getirmişse de, bu müeyyide, daha önce yürürlüğe konan ve usule ait bulunan şu yasa hükmüne aykırıdır:

"Vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılması, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezaların dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durdurur." ⁷

7- Hayat standardı göstergelerinin azami haddi, kanunun tesbit ettiği ölçülerin 5 katıdır. Oysa, bu hadler içinde, % 25 oranını aşmamak kaydı ile Bakanlar Kurulu'na ayarlama yapma yetkisi verme yerine, buna temelden dinamik bir işlerlik kazandırmak, kanaatimizce yerinde olurdu. Bu ise, ancak her yıl enflasyon olgusunu gözönüne getirerek tesbit edilecek asgari bir geçim miktarıyla kabildir. Bize öyle geliyor ki, üç-beş yıl sonra, kanunun tesbite çalıştığı "azami had" bile yetersiz ka-

7 6.1.1982 gün ve 2577 s. k. m. 27/8.

lacaktır. Bu bakımdan, anılan müessese, bugünkü gibi değil de, tasarıdaki şekliyle kodifiye edilmiş bulunsaydı çok daha yerinde ve isabetli olacaktı.

8- "Hayat Standardı Esası" nın bir başka sakıncalı tarafı da, idare ile mükellefler arasındaki sürtüşmeleri şiddetlendirecek olmasıdır. Çünkü anılan müessese, Türk toplumunun sosyal ve psişik yapısına uygun düşmemektedir.

9- Eleştirilebilir bir yönü de, bugünkü haliyle, Maliye teşkilatımızın, kanunun saydığı göstergeleri aynen uygulamaktan mahrum oluşudur. Çünkü, kendisine doğrudan doğruya verilen belgelerin ancak % 2 - 3'ünü değerlendirebilen bir kurum, bundan sonra, mükelleflerin sayfiye yerinde kiralayacakları bir motel odasından tutunuz da, yurtdışı çıkışlarına kadar her konuda bilgi ve istihbarat sahibi olma zordur. Fakat bunu, nasıl ve hangi kadroyla başaracaktır? Başarması halinde ise, bunun sosyal maliyeti ne olacaktır? Bütün bunların "Girdi-Çıktı analizleri" nin yapılp yapılmadığını pek bilemiyoruz. Bildiğimiz bir şey varsa, o da, sözkonusu müessesenin "Verginin tasarruf ilkesi" ne pek uymadığıdır.

10- 2772 sayılı kanunun "özel, binek otomobilleri" hakkındaki hükümleri pek açık değildir. Mükellef sözkonusu otomobilleri işletme adına teşçil ettirip, aynı araçları "özel maksatlar" için kullanırsa durum ne olacaktır? Zira, 6.2.1983 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 140 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği, işletme adına kayıtlı birden fazla aracın bulunması halinde, bunlardan ancak bir tanesinin "Hayat Standardı Ölçüleri" nden sayılacağını tavzih etmiştir. Bu ise, yasanın amaçlarının gerçekleşmesine engeldir. Her ne kadar işletmenin iş hacmi ve niteliği, bilançosunda gözükecek bulunan taşıt ve vasıtalarını belirliyorsa da, çok kere, mükellefler birden fazla taşıtı işletme adına kaydetmek suretiyle, bu "açık kapı" dan girmeye çalışacaklar ve böylece yasanın yakalamak istediği asıl vergi matrahını kısmen torpüleceklerdir.

11- Türk Vergi Sisteminde, geçmiş yıl zararlarının, gelecek yıl kârlarından mahsup edilmesi asıldır⁸. Oysa, "Hayat Standardı" müessesesi ile, anılan esas teorik bir niteliğe bürünmekte ve adeta uygulanamaz hale gelmektedir. Çünkü zarar mahsubu, beyan edilen gelirin, ancak "Hayat Standardı Ölçüleri" ne göre bulunan geliri aşması halinde mümkün olabilmektedir ki, bizce bu, çağdaş vergi teknik ve mantığına ters düşmektedir.

C. SONUÇ

Vergi güvenlik önlemlerinden biri olan "Hayat Standardı Esası", kanunlaşarak Türk Vergi Sistemine girmiş ve bundan önce suni bir tarzda uygulanmaya çalışılan "Peşin Vergi" nin yerine fiilen kaim olmuş bulunmaktadır. Peşin Verginin hayatiyeti, çok kısa sürmüştür. Bunun ömrünü ise, bugünden kestirmek pek mümkün görünmemekle birlikte, bu durum ve yapısı ile, öncekini asla aratmayacağını söylemek hiçbir şekilde kehanette bulunmayı gerektirmez.

Sözkonusu müesseseyi düzenleyen yasanın çıkması arifesinde, Ankara'da önemli teknokratik ve bürokratik alanlarda söz sahibi bulunan birçok yakın arkadaşlarımızın, bu müesseseye oldukça büyük umutlar bağladıklarını gördük. Oysa, on-

ların bu iyimser bekleyişleri bizce bir serap olup, bugünkü haliyle kanun, kurumlaşmaya teşviğin dışında, küçük ve orta boyuttaki işletmelere pek yaşama hakkı tanımamaktadır. Bu, kanımızca hatalıdır.

Hiç şüphesiz, sözkonusu müessesenin Türk Vergi Sisteminde başarılı bir araç olarak kullanılması ve uzun ömürlülüğü mümkündür. Bu imkân, henüz elden kaçmış değildir. Yeter ki, hiç vakit kaybetmeden, yukarıda eleştirilen noktalarda yoğunlaşan birtakım düzenlemeler yapılabilsin ve müessese, toplumumuzun sosyo-ekonomik hedefleri doğrultusunda gerçek bünyemize uydurularak, mevcut "götürü" genel niteliğinden arındırılıp, "gerçek vergilendirme" özelliğine kavuşturulabilsin. Aksi halde, kendisine atfolunan hasılat hiçbir zaman gerçekleşmeyecek; dolayısıyla, kamuoyunun doğumuna davul ve zurna ile tanıklık ettiği bu otomatik vergi güvenlik aracı, adeta bir cenaze merasimi sessizliği içinde tarih olacaktır.