

CEZA MAHKEMELERİNDE YARGILANABİLECEK VERGİ SUÇ VE CEZALARI

Mehmet ÇETİNKAYA (*)

213 sayılı Vergi Usul Kanununda (V.U.K.) Vergi suç ve cezaları 5 maddede ve 5 bend halinde düzenlenmiş olup ayrıca 3100 sayılı Kanunun mükerrer 8. maddesinde düzenlenmiştir.

Bu suç ve cezalar idari nitelikte olmayan, adli suç ve cezalardır.

Verginin kamu düzenindeki önemi nedeniyle vergi suçları ihdas edilmiştir.

V.U.K.nundaki Vergi Suç ve Cezaları :

1. Kaçakçılığa teşebbüs (Suçun tanımı V.U.K. 358. md.de cezası ise 360. md. de düzenlenmiştir).
2. Kaçakçılık (VUK. 359. md.sinde düzenlenmiştir).
3. Bilgi vermekten çekinme ve 257. md.ye uymayanlar (VUK. 361. md.sinde düzenlenmiştir).
4. Vergi mahremiyetini ihlal. (VUK. 362. md.sinde düzenlenmiştir).
5. Mükelleflerin özel işlerini yapan memurlar hakkında suç ve cezalardır (VUK. 363. md.sinde düzenlenmiştir).

I — KAÇAKÇILIĞA TEŞEBBÜS :

Tanım :

V.U.K.da Kaçakçılığa teşebbüs suçu 358. md.de tanımlanmıştır. Buna göre :

A—a) V.U.K.nun 344. md.sinin 1-6 bendlerindeki yazılı fiilleri işlemek,

(*) Yargıç.

b) Bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa fatura, sevk irsaliyesi, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi düzenlememek,

c) Vesikasız mal bulundurma fiilleri, verginin tarhı için kanunda belli edilen sürenin girmesinden önce meydana çıkarılanlar,

Ve bu fiillerin vergi ziyasına neden olup olmayacağına bakılmaksızın.

B — (3505 S.K.nun 341. md. ile yürürlükten kaldırılmıştır, ancak 3100 S.K.nun mükerrer 8. md.si halen yürürlüktedir).

C—a) Bu kanunun 127. md.sinin (d) bendi uyarınca Maliye ve Gümrük Bakanlığının özel işaretli görevlisinin ikazına rağmen araçlarını durdurmayanlar (127. md.nin d bendi yoklama ve inceleme başlığı altında gösterilmiş olup buna göre nakil vasıtalarını Maliye ve Gümrük Bakanlığının belirleyeceği özel işaretle durdurmak ve taşıtta bulundurulması icap eden taşıt pulu, yolcu listesi, fatura veya sevk irsaliyesi, yolcu bileti ile taşıma irsaliyesinin muhtevası ile taşınan yolcu ve malların miktar ve mahiyetlerini ölçmek, tartmak, saymak suretiyle tesbit etmek için araçların durdurulmasıdır).

b) Mükerrer 257. md.nin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan yönetmelik gereğince Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve Defterdarlık ile anlaşma yapan matbaa işletmecilerinden muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge basan veya basıp dağıtanlar ile yönetmelikte belirtilen bildirim görevini yerine getirmeyenler.

D — Ek bend (3.12.1988 tarih ve 3505 S.K.la).

Maliye ve Gümrük Bakanlığınca veya Defterdarlıkça izin verilmediği halde izin almış gibi V.U.K. uyarınca tutulması veya düzenlenmesi zorunlu belgeleri basanlar ve bu belgeleri kullananlar.

KAÇAKÇILIĞA TEŞEBBÜS ETMİŞ SAYILIRLAR.

V.U.K.nun 344. md.sinde kaçakçılık tarif edilmiştir. Buna göre kaçakçılık mükellef veya sorumlu tarafından aşağıdaki hallerden birisiyle vergi ziyasına sebebiyet verilmesidir :

1. Vergi kanunlarına göre tutulması mecburi olan defterlere kaydı gereken hususları vergi matrahının azalmasını tevhit edecek tarzda tamamen veya kısmen diğer defter veya kâğıtlara kaydetmek.

2. Sahte veya muhteviyat itibariyle yanıltıcı vesikalar tanzim etmek veya bunları bilerek kullanmak.

3. Vesikaları tahrif etmek, asıllarına uygun olmayan vesika ve suretleri tanzim etmek veya tahrif edilmiş vesikalarla asıllarına uygun olmayarak tanzim edilmiş vesika ve suretlerini bilerek kullanmak.

4. Vergi kanunlarına göre tutulması mecburi olan defter kayıtlarını tahrif etmek veya bu defterlerde mevhum adlara hesap açmak veyahut her türlü hesap ve muhasebe hileleri yapmak.

5. Vergi kanunlarına göre tutulması mecburi olan defterlerin sahifelerini yok ederek yerlerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak.

6. Vergi kanunlarına göre tutulması veya muhafazası mecburi olan defter ve vesikaları yok etmek veya gizlemek. (Mevcudiyetleri Noterlik tasdik kayıtları veya sair suretlerle sabit olduğu halde vergi incelemesine yetkili kimselere inceleme sırasında defter ve vesikaların ibraz edilmemesi gizleme demektir).

V.U.K.da vergi ziyayı 341. md. de tanımlanmıştır. Buna göre :

Vergi ziyayı mükellefin veya sorumlunun vergilendirmeye ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmesini veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Şahsi, medeni haller veya aile durumu hakkında gerçeğe aykırı beyanlar ile veya sair suretlerle verginin noksan tahakkuk ettirilmesine veya haksız yere geri verilmesine sebebiyet vermekte vergi ziyayı hükümündedir.

V.U.K.nun 358. md.sinin 1. bendinde aynı kanunun 344. md. sinin 1-6 numaralı bendlerine atıf yapılmış aynı maddenin aynı bendlerine 359. md.de düzenlenen kaçakçılık suçu da atıf yapılmıştır. V.U.K.na göre kaçakçılık suçu ile kaçakçılığa teşebbüs suçlarını ayıran öge ve vasıf V.U.K.nun 20. md.sinde gösterilen tarh zamanıdır. Bu eylem verginin tarhı için kanunda gösterilen muayyen süresinin girmesinden önce meydana gelmesinde kaçakçılığa teşebbüs, tarhtan sonra meydana gelmesinde kaçakçılık suçu oluşmaktadır.

V.U.K.nun 358. md.sinin 1. bendinin 2. kısmında gösterilen belgelerin bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa düzenlenmemiş olması gerekmektedir. V.U.K.nun 174. md.sine gö-

re «Bir hesap dönemi» normal olarak bir takvim yılıdır. İstisnaları ise a) Takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin maliyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir. b) Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi hesap dönemi sayılır.

Suç unsurlarının gerçekleşmesi için bir hesap dönemi içinde «Aynı cins» belgenin en az iki defa düzenlenmemesi lazımdır.

V.U.K.nun 258. md.sinin 2. bendi gereğince 3100 S.K.nun mükerrem 8. md.si özel önem taşıdığından aşağıda özel bent halinde incelenmiştir.

KAÇAKÇILIĞA TEŞEBBÜSÜN CEZASI :

Vergi Usul Kanununun 360. md.sinde tanzim edilmiştir. Yukarıdan beri izah edildiği üzere kaçakçılığa teşebbüsün tanımı ve suçun unsurları 358. md.de yapılmış olup cezası 360. md.de gösterilmiştir.

Buna göre :

Hareketleri 358. md.ye uyanlar hakkında bir aydan bir yıla kadar hapis cezası ve bu kadar müddet ticaret, sanat ve meslek icrasından mahrumiyete hükmolunur. Ayrıca masraf hükümlüden sonradan tahsil edilmek üzere keyfiyetin gazete çıkan yerlerde gazete ile, çıkmayan yerlerde mutad vasıtalarla ilan edilmesine de hükmolunur.

Kaçakçılığa teşebbüs nedeniyle hükmolunan hapis cezasının paraya çevrilmesine hükmolunması halinde, para cezasının, para cezası tutarının hesabında, hapis cezasının her bir günü için sanayi sektörü için belirlenen, yürürlükteki asgari ücretin bir aylık tutarının yarısı esas alınır.

V.U.K.dan doğan suçlarda verilen cezaların temyizi üzerine Yargıtay'da İnceleme Yüksek 9. Ceza Dairesinde yapılmaktadır.

Kaçakçılığa teşebbüs ile ilgili içtihatlar :

1. Yarı mamul eşyanın, tam mamul hale getirilmesi için bir yerden bir yere naklinde örneğin boyanmak üzere mi? yoksa satışa arz edilmek üzere mi nakledildiğinin tespiti ile sanığın hukuki durumunun incelenmesi gerekirken eksik incelenmesi bozma sebebi sayılmıştır.

9.C.D.nin 12.10.1989 gün ve 1953/4066 S. Kararı.

2. İddianamede belirlenen suç 1986 takvim yılına ilişkin olup bu vergi döneminin bitmesinden sonra ortaya çıkarıldığından kaçakçılık suçu olduğu halde, kaçakçılığa teşebbüsten mahkûmiyet vermesi bozma sebebidir.

9.C.D.nin 12.10.1989 gün ve 1999/4076 S. Kararı.

3. T.C.K.nun 59. md.sinin hapis cezasında uygulanması halinde ticaret ve sanat ve meslek icrasından mahrûmiyet cezasına da uygulanması gerekmektedir.

V.U.K.nun 360. md.si resmi gazeteyi kapsamaz. (Not: Kaçakçılık ve Kaçakçılığa Teşebbüs suçlarından verilen cezalar gazete çıkan yerlerde gazeteyle, çıkmayan yerlerde mutad vasıtalarla ilan edilmesine karar verilir. Gazete tanımına Resmi Gazete girmektedir).

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2249/4184 S. Kararıdır.

4. Sanığın mobilyaları boyanmak için boyacıya götürdüğü sabit olduğuna göre sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluğu yoktur.

9.C.D. 1.11.1989 gün ve 2514/4360 S. Kararı.

5. 3.7.1988 günlü fatura, 3.8.1988 günlü sevk irsaliyesinin usulüne uygun tanzim edilmemesi halinde suç oluşmaz. (Not: Suçun oluşabilmesi için bir hesap döneminde aynı cins belgenin usulüne uygun tanzim edilmemesi gerekmektedir. Olayda ise ilk usulsüzlük fatura, ikincisinde sevk irsaliyesi olduğundan aynı cins belge tanımına girmemektedir).

9.C.D. 1.11.1989 gün ve 2491/4367 S. Kararı.

6. Faturanın tanzimi Vergi Usul Kanunun 231/5 md.sine göre malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 10 gün içinde düzenlenebileceği hükme bağlanmıştır. Malın teslimi anında fatura düzenlenmesi gerektiğinin kabulü bozma sebebi sayılmıştır. (Not: Yerel mahkeme faturanın teslim zamanı tanzim edilmesi gerektiği kanısıyla mahkûmiyete hükmetmiştir. Oysa V.U.K. 231/5'e göre teslimden itibaren azami 10 gün içinde fatura tanzim edilebilir ve suç 10 günden sonra tekevvün eder).

9.C.D. 8.11.1989 gün ve 2611/4432 S. Kararı.

7. Hapis cezası paraya çevrilirken suç tarihi gözönüne alınarak 647 S.K.nun 4. md.si yerine yürürlükte olmayan 3505 S.K.la V.U.K.nun 360. md.sine eklenen ikinci fıkrası uygulanarak sonucu

itibariyle fazla ceza tayini kanuna aykırıdır. (Not: Bilindiği gibi 3505 S.K. 3.12.988 tarihinde yürürlüğe girmiştir).

9.C.D. 20.9.1990 gün ve 1983/2887 S. Kararı.

8. Suça konu eylem 983 takvim yılına ilişkin, bu nedenle suç tarihinin 1.4.1984 olduğu ve kamu davasının 23.2.1989 tarihli iddianame ile açıldığı T.C.K. 102. md.sine göre dava açılma tarihinde zaman aşımının gerçekleşmediği gözetilerek davaya devam edilip tarafsız ve ehil bilirkişi marifetiyle sanığın yasal defter ve kayıtlarının elde edilen özel defterle karşılaştırılmalı olarak incelettirilerek, yasal deftere kaydedilmeyen gelir olup olmadığının araştırılması gerekirken eksik incelemeyle hüküm kurulması yolsuz bulunarak bozulmuştur.

9.C.D. 20.9.1990 gün ve 1970/2868 S. Kararı.

9. Zorunlu olduğu halde yazarkasayı (Ödeme kaydedici cihazı) zamanında almamak V.U.K. ya göre kaçakçılığa teşebbüs suçunu oluşturur.

Sanık hakkında 3100 S.K.nun 8/2 md.sine aykırı davrandığı iddiasıyla kamu davası açılmış, mahkemece anılan maddenin 3239 S.K.nun 137. md.side yürürlükten kaldırıldığı gerekçesiyle kamu davasının ortadan kaldırılmasına karar verilmiştir.

Oysa aynı eylem 3239 S.K.nun 28. md.siyle V.U.K.nun 358/2. md.si kapsamına alınarak kaçakçılığa teşebbüs suçu sayılmış ve 360. md.yle müeyyidelendirilmiştir.

Bu nedenle sanığın cezalandırılması gerekirken ortadan kaldırma kararı verilmesi yolsuz bulunarak bozulmuştur.

9.C.D. 20.4.1989 gün ve 243/2093 S. Kararı.

10. Zorunlu olmadığı halde yazarkasa kullanmaya başlayan yükümlü kendi isteğiyle cihazı kullanmaktan vazgeçemez. (3100 S.K. 10. md.)

9.C.D. 17.5.1989 gün ve 752/2612 S. Kararı.

11. Malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten başlayarak 10 gün içinde fatura düzenlenebileceğinden malın teslimi anında fatura düzenlenmediği için mahkûmiyet kararı verilemez.

9.C.D. 8.11.1989 gün ve 2611/4432 S. Kararı.

12. Sanığın bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde düzenlenmiş en az iki taşıma irsaliyesinin ikiye nüsha olarak düzenlenip düzenlenmediği araştırılmadan beraat kararı verilemez.

9.C.D. 15.11.1989 gün ve 2737 / 4495 sayılı karar.

13. Suçun kanuni unsurunun oluşması için belgelerin bir hesap dönemi içinde düzenlenmesi ve aynı cins olması gerekir.

9.C.D. 21.12.1989 gün ve 3051/4960 S. Kararı.

14. Gerçek kişi olarak vergi yükümlüsü olan sanığın yazar-kasa fişi kesme yönünden dükkanında fiilen çocuklarının çalıştırılması, sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağından suç oluşur.

9.C.D. 30.1.1990 gün ve 3632/472 S. Kararı.

15. Hürriyeti bağlayıcı cezanın, suç tarihi itibarıyla sanayi sektöründeki brüt asgari ücret esas alınarak paraya çevrilmesi gerekir.

Avukatlık ücreti veya yargılara giderleri miktarının kısa kararda da gösterilmesi gerekir.

9.C.D. 5.4.1990 gün ve 745/1480 S. Kararı.

16. Sanığın çalıştığını iddia ettiği satış fişi dipkoçanlarıyla ilgili satışların, incelenmek üzere defterdarlığa ibraz ettiği belgelere yazılmış olması karşısında suç kastının bulunmadığı düşünülmelidir.

9.C.D. 31.1.1990 gün ve 3619 / 486 S. Kararı.

17. Perakende satış fişi düzenlenmemesine ilişkin eylem V.U.K.nun 358. md.sinde belirtilen suçu oluşturmaz.

9.C.D. 28.3.1990 gün ve 650/1355 S. Kararı.

18. Sanığa yapılan tebligatta, yasanın 139. md.sine aykırı şekilde şirket defterinin Vergi Dairesine ibrazı istendiği için suçun yasal unsurları oluşmamıştır.

9.C.D. 28.4.1988 gün ve 6927/4786 S. Kararı.

19. Vergi Dairesince defterlerin gösterilmesi (ibrazı) konusunda yükümlüye yazılan yazıyla alındı aslı bekletilerek bildirimin (tebligatın) kime yapıldığı usulüne uygun bildirim yapıp yapılmadığı sanığın bu eylemi ile vergi kaybına neden olup olmadığı saptandıktan sonra karar verilmesi gerekir. (Not: V.U.K.nun 139. md.sine göre asıl inceleme yükümlünün işyerinde yapılması gerekir. Şayet vergi dairesine yapılacak ise V.U.K.nun 14. ve 94. md.lerine uygun tebligat yapıp yapılmadığının araştırılarak ve tebligat var ise sanığın bu eylemi ile vergi ziyana sebebiyet verip vermediğinin saptanması gerekmektedir).

9.C.D. 12.2.1987 gün ve 6833/798 S. Kararı.

20. Sanık doktorun, ücretini aldığı halde makbuzları kesmesi, verginin tarhı için kararda belli edilen sürenin girmesinden önce ortaya çıkarıldığından eylem vergi kaçakçılığına kalkışma suçunu oluşturur.

9.C.D. 12.2.1987 tarih ve 6856/801 S. Kararı.

21. Zorunlu olduğu halde yazarkasayı (ödeme kaydedici cihazı) zamanında almamak V.U.K.na göre kaçakçılığa teşebbüs suçunu oluşturur.

9.C.D. 20.4.1989 gün ve 243/2093 S. Kararı.

II — VERGİ KAÇAKÇILIĞI SUÇU :

Tanım :

V.U.K.da kaçakçılık suçu 359. md.sinde düzenlenmiştir.

V.U.K.nun 344. md.sinin 1-6 bendlerinde yazılı fiilleri işlemek bu suçun maddi unsuru sayılmıştır. 344. md.nin 1-6 bendleri yukarıda gösterilmiş ve aynı kanuna ve bendlere muhalefetin ne zaman kaçakçılığa teşebbüs, ne zaman kaçakçılık suçu oluşturduğu yukarıda anlatılmıştır.

Vergi Kaçakçılığı Suçunun Cezası :

a) İdari Cezalar : V.U.K.nun 345. md.sinde kaçakçılık yapan mükelleflere veya sorumlulara kaçırıldıkları verginin üç katı tutarında vergi cezası kesilir. (Vergi Dairesince kesildiğinden bu cezalar Adliye mahkemelerini ilgilendirmemektedir).

b) Ayrıca suçun sübutu halinde 3 aydan 3 yıla kadar hapis cezasıyla bu kadar müddet ticaret sanat ve meslek icrasından mahrumiyete hükmolunur. Ancak hapis cezasının paraya çevrilmesine hükmolunması halinde para cezası tutarının hesabında hapis cezasının herbir günü için sanayi sektörü için belirlenen yürürlükteki asgari ücretin bir aylık tutarının yarısı esas alınır.

Ayrıca masraf hükümlüden sonradan tahsil edilmek üzere keyfiyetin gazete çıkan yerlerde gazeteyle, çıkmayan yerlerde muhtad vasıtalarla ilan edilmesine de hükmolunur.

Vergi kaçakçılığı suçunun sanığı mükellef ve vergi sorumlusudur. Mükellef ve vergi sorumlusunun kim olduğu V.U.K.nun 8. md.sinde gösterilmiş ve mükellefin vergi kanunlarına göre kendi

sine vergi borcu tevettüp eden gerçek veya tüzel kişidir, şeklinde tanımlanmıştır. Vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir.

Vergi ziyanının ne olduğu yukarıda açıklanmıştır.

Ticaret, sanat ve meslek icrasından mahrumiyet cezası fer'i ceza olup, asıl cezaya ek olarak verilmektedir. Fer'i ceza T.C.K.nun 91. md.si gereğince, aksi açıklanarak erteleme dışı bırakılabilmektedir.

Kaçakçılık suçu ile ilgili içtihatlar :

1. Sanığın bir kısım gelirini gizlemek suretiyle vergi matrahının beyannamede noksan bildirilmesi şeklinde oluşan eylemi V.U.K.nun 344. md.sinin 1-6 bendleri kapsamı ve dolayısıyla ceza mahkemelerinin görev alanı dışında kaldığı gözetilmeden mahkûmiyet verilmesi bozma sebebi sayılmıştır.

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2155/4164 S. Kararı.

2. Karar başlangıcında suç tarihi 7.10.1986 olarak gösterilmişse de suça konu eylemin 1982 takvim yılına ilişkin ve suç tarihinin 1.4.1983 olduğu ve kamu davasının 6.6.1988 günlü iddianameyle açıldığı TCK.nun 102. md.sine göre dava açılma tarihinde zaman aşımının gerçekleştiği gözetilmemesi bozma sebebi sayılmıştır.

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2190/4173 S. Kararı.

3. Sanığın suça konu ticaret sanat ve meslek icrasından mahrumiyetine karar verilmesi gerekirken sadece meslekten mahrumiyetine karar verilmesi yolsuz bulunmuştur.

9.C.D. 25.10.1989 gün ve 2113/2477 S. Kararı.

4. Sanık tarafından düzenlenen sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerin suç oluşturabilmesi için bu faturaların kullanılması suretiyle vergi ziyanına sebebiyet verilmesi gerektiğinden, anılan sahte faturaların kullanılıp kullanılmadığının araştırılması gerekirken eksik tahkikat yolsuz bulunmuştur.

9.C.D. 1.11.1989 gün ve 2256/4349 S. Kararı.

5. V.U.K.nun 344/6 md.sinde belirtilen kanuni defter ve belgeler ibraz edilmemesinin suç oluşturabilmesi için mükellefin bu eylemi ile vergi ziyanına sebebiyet verdiğinin sabit olması gerekmektedir. Eksik tahkikat bozma nedenidir. (Not: Kaçakçılığa teşebbüs suçuyla vergi kaçakçılığı suçlarının unsurları bakımından

belirgin özellikte vergi ziyai konusudur. Yukarıda izah edildiği üzere V.U.K.nun 344. md.sinin 1-6 bendlerinin muhalif eylem ve fiil vergi ziyasına neden olup olmayacağına bakılmaksızın kaçakçılığa teşebbüs suçu oluşmaktadır. Oysa kaçakçılık suçunun oluşabilmesi için V.U.K.nun 344. md.sinin 1-6 bendlerine muhalif eylem ve fiilin vergi ziyasına sebebiyet verdiğinin kanıtlanması gerekmektedir. Suçun subutu bu ispata bağlı olmaktadır).

9.C.D. 14.3.1989 gün ve 1029/1327 S. Kararı.

6. Sanığın V.U.K.nun 344/1 md. kapsamına giren eyleminin aynı vergi dönemi içerisinde iken meydana çıkarılmış bulunmasına göre aynı kanunun 360. md.si yerine yazılı şekilde 359. md.nin ceza tayini yolsuz görülmüştür.

9.C.D. 22.11.1989 gün ve 2837/4539 S. Kararı.

7. V.U.K.nun 139. md.si vergi incelemesinin esas itibariyle mükellefin işyerinde yapılmasını, bu yerin uygun olmaması ölüm, işin terk edilmesi gibi zorunlu sebepler veya mükellefin talebi halinde incelemeye tabi tutulacak defter ve vesikaların daireye getirilmesinin kendisine tebliğ edileceği amir bulunmasına göre bu şartların gerçekleşip gerçekleşmediği araştırılıp tartışılmadan tebligata dayanılarak yazılı şekilde hüküm kurulması yolsuz bulunmuştur.

9.C.D. 16.11.1989 gün ve 2771/4505 S. Kararı.

8. Salınan vergi (tarhiyat) öncesi yükümlünün uzlaşma isteği, uzlaşma komisyonunca kabul edilerek uzlaşmaya varılması halinde, kaçakçılık suçundan dolayı dava açılmasına yasal olanak yoktur.

9.C.D. 20.4.1989 gün ve 55/2079 S. Kararı.

9. Ödeme kaydedici cihazı satın alanın satın aldığı tarihten itibaren üç ay içinde kullanmak zorunda olduğu ve sonradan vazgeçemeyeceği cihetle sanığın kullanım zorunluluğunun başladığı tarihte aygıtı kullanıma geçirmek için yetkili servise ve satıcısına başvurup vurmadığı araştırılıp belgelendirilmeden yalnız savunmaya dayanılarak beraat kararı verilmesi yasaya aykırıdır.

9.C.D. 25.5.1989 gün ve 953/2761 S. Kararı.

10. İşyerinde bir takvim yılı içinde en az iki kez ödeme kaydedici cihaz fişi kesilmemesi durumunda suç oluşturur.

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2215/4176 S. Kararı.

11. Vergi incelemesinde yükümlünün istemi veya zorunlu nedenlerin varlığı durumunda incelenecek defter ve belgelerin daireye getirilmesi tebliğ edilebileceğinden bu koşulların oluşup oluşmadığı araştırılmadan bildirimle dayanılarak mahkeme kararı verilemez.

Ticaret, sanat ve mesleğin yürütülmesinin durdurulması hükmünün gazetede ilanına da karar verilmelidir.

9.C.D. 16.11.1989 gün ve 2771/4505 S. Kararı.

12. V.U.K.nun 367. md.sinde öngörülen defterdarlık mütalaa-sının yazılı olarak verilmesi gerektiğinden, defterdarın mahkeme-deki beyanına dayanılarak duruşmaya devamla hüküm kurulması yasaya aykırıdır.

9.C.D. 18.1.1990 gün ve 3649/266 S. Kararı.

13. Sanığın defterdarlık tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonu arasında, tarhiyat öncesinde uzlaşmaya varılması halinde fiili suç sayılmaz (V.U.K.nun ek 11/2 md.si).

9.C.D. 31.1.1990 gün ve 3566/484 S. Kararı.

14. Sanıkların adi ortaklık şeklinde ve tek bir vergi numarasıyla müştereken çalıştırdıkları iki ayrı işyerinde bir hesap dönemi içinde değişik iki tarihte ödeme kaydedici cihaz fişi düzenlenmemesi halinde suç oluşturur.

9.C.D. 3.4.1990 gün ve 701/1420 S. Kararı.

15. Yarı mamul malın aynı mükellefe ait döşeme yerinde tamamlanarak yine aynı mükellefin teşhir salonuna nakledilmesi halinde sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluğu yoktur.

9.C.D. 19.4.1990 gün ve 1001/1663 S. Kararı.

16. Sanığın satışa arz etmek üzere aldığı yarı mamul mobilyaları boyatmak için başka bir mükellefe ait işyerine götürdüğü sırada iki kez sevk irsaliyesi düzenlememesi halinde suçu sübut bulur.

9.C.D. 18.10.1990 gün ve 2542/3303 S. Kararı.

17. Sanığın T.C.K.nun 456/1, 463, 51/1 md.leri ile tayin edilip infaz edilmiş olan hapis cezası vergi suçlarında tekrüre esas alınamaz.

9.C.D. 18.10.1990 gün ve 2539/3306 S. Kararı.

18. Sanıklar arasındaki ortaklığın nev'inin belirlenip kolektif yada limited şirket olduğunun anlaşılması halinde, şirket mukavelesi yada ortakların ekseriyeti veya urnumi heyet kararıyla şirketin idare ve temsilinin kim yada kimlere ait olduğu tesbit edildikten sonra sanığın hukuki durumunun tayin ve takdiri gerekmektedir (T.T.K.nun 160, 175, 540, 541. md.leri).

9.C.D. 11.10.1990 gün ve 2353/3216 S. Kararı.

19. İlgili yıl vergi dönemine ait kaçakçılık suçu raporu tüm defter ve belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak kanunun 344. md.sinin aykırılık olup olmadığının saptanmadan karar verilmesi yolsuz bulunmuştur.

9.C.D. 12.2.1987 gün ve 6708/791 S. Kararı.

III — BİLGİ VERMEKTEN ÇEKİNME VE 213 S.K.NUN 257. MD.Sİ HÜKMÜNE UYMAMA SUÇU (V.U.K. 361. Md.):

V.U.K.nun bu maddesi a) aşağıda açıklanacak olan bildirim yükümlülüklerini yerine getirmeyenler ,b) 257. md.den doğacak mecburiyetlere uymayanlar hakkında cezai müeyyideler getirmiştir.

a) Bildirim yükümlülüğü nedir?

V.U.K.nun 148. md.si : Kamu İdare ve Müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar.

Bilgiler yazı veya sözle istenilir. Sözle istenen bilgileri vermeyenlere keyfiyet yazı ile tekit ve cevap vermeleri için kendilerine münasip bir mühlet tayin olunur. Bilgi istenmek üzere ilgililer vergi dairesine zorla getirilemezler.

Memleket dışı imtiyazlardan faydalanan yabancı memurları bilgi verme mecburiyetine tabi olamazlar.

V.U.K.nun 149. md.si kamu idare ve müesseseleri (kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Güm-rük Bakanlığı ve Vergi Dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazıyla vermeye mecburdurlar.

V.U.K.nun 150. md.si aşağıda yazılı resmi makamlarla gerçek ve tüzel kişiler her ay muttali oldukları ölüm vakıaları ile intikalleri ertesi ayın 15. günü akşamına kadar vergi dairesine yazıyla bildirmeye mecburdurlar.

1. Sulh Yargıçları, İcra, Nüfus ve Tapu Memurları,
2. Yabancı memleketlerdeki Türk konsolosları veya konsolosluk görevini yapanlar, (Memur oldukları yerde ölen Türk tebasının soyadı, adı ve sıfatlarıyla Türkiye'deki ikametgahlarını Maliye Bakanlığına bildirirler).
3. Mahalle ve köy muhtarları, (kendi mahalle ve köylerinde ölenleri bildirirler).
4. Banka, bankerler ve şirketler ile emanet kabul eden gerçek ve tüzel kişiler (Mevduat, şirket hissesi, emanet para ve eşya veya, sair suretle alacak sahiplerinden birinin ölümü halinde, ölenin soyadının, adının, alacağının nev'ini ve miktarını bildirirler).

Bu bildirimleri yerine getirmeyenler için özel usulsüzlük cezası da kesilmesine rağmen yetkili mercilerce 15 günden az olmak üzere tayin olunacak süre içerisinde yerine getirmeyen kamu, idare ve müesseselerinin sorumluları ile gerçek ve tüzel kişiler cezalandırılmaktadır.

b) V.U.K.nun 257. md.si, Vergi inceleme ve kontrolleri ile gayrimenkullerin rayiç bedelinin tesbiti sırasında mükellefler aşağıda yazılı ödevleri yerine getirmeye mecburdurlar:

1. İncelemeye yetkili memura müessesenin durumuna göre çalışma yeri göstermek ve resmi çalışma saatlerini memurun müessesede çalışmasını sağlamak.
2. İncelemeyle ilgili her türlü izahatı vermek. (Bu mecburiyete hem iş sahibi, hem de işletmede çalışan memurlar dahil)
3. İncelemeye yetkili memurun lüzumunda işyerinin her tarafını gezip görmesini sağlamak.
4. Bina ve arazinin rayiç bedelinin tesbitinde değeri tesbit edilecek bina ve araziye, Emlak Vergisi Kanununun 31. md.sine göre Maliye Bakanlığınca yetkili kılınan memurlara gösterip gezdirmek, bu gibi gayrimenkullerin genel ahvaline, kullanım tarzına ve kirada ise kiranın miktarını müteallik her türlü bilgileri vermek. (Bu fıkarda yazılı mecburiyetler kiracılara da şamildir).

5. İşletmede 134. md. gereğince envanter yapılması halinde araç, gereç ve personeliyle bu işlemlerin intacına gerekli yardım ve kolaylığı göstermek.

(V.U.K.nun 361. md.si her iki bendide içine alacak şekilde eylemi cezalandırmıştır. Buna göre :

V.U.K.nun 361. md.si 148, 257. md.lerle 150. md.nin 4 numaralı bendinde yazılı mecburiyetlerin özel usulsüzlük cezası kesilmesine rağmen yine yerine getirilmemesi halinde yetkili mercilerce yeniden süre belli edilerek bu mecburiyetlerin yerine getirilmesi kendilerine tebliğ olunur.

Yeniden belli edilen süre içinde bu mecburiyetleri yerine getirmeyenler hakkında bir aydan üç aya kadar hapis cezası hükmedilir.

Yetkili makam ve memurlar tarafından kamu idare ve müesseseleri ile gerçek veya tüzel kişilerden 148 ve 149. md.ler gereğince istenilen bilgilerin çekilme sebebi olmaksızın vermeyenler ile 150. md.nin 1-3 numaralı bendlerinde yazılı olanlardan bahsi geçen maddelerdeki bildirme mecburiyetini yerine getirmeyenlere 50.000.— liraya kadar para cezası hükmolunur. Bu maddenin uygulanmasında 367. md.de gösterilen usule uyulur.

Burada görüleceği üzere 148. md.ye aykırı olup her iki bendinde de cezai müeyyide altına alınmıştır.

Diğer bir husus ise ikinci bendde gösterilen 50.000.— liraya kadar para cezasının idari mi, yoksa yargısal mı para cezası olup olmadığı konusunda yasada açıklık yoktur. Ancak doktrinde bu para cezasının yargısal olduğu konusunda görüş birliği mevcuttur.

IV — VERGİ MAHREMİYETİNİ İHLAL SUÇU (V.U.K.nun 362. Md.si) :

V.U.K.nun 362. md.sine göre bu kanunda yazılı vergi mahremiyetine uymaya mecbur olan kimselerden, bu mahremiyeti ihlal edenlere TCK.nun 198. md.sinde yazılı cezanın iki katı hükmolunur. Bu ceza iki aydan az olamaz.

Suçları tekerrür edenler bir daha devlet hizmetinde kullanılmazlar, demektir.

Vergi mahremiyeti nedir? Bu konu V.U.K.nun 5. md.sinde gösterilmiştir.

V.U.K.nun 5. md.sine göre aşağıda yazılı kimseler görevleri dolayısıyla mükellefin ve mükellefle ilgili kimselerin şahıslarına muamele ve hesap durumlarına işlerine, işletmelerine, servetlerine veya mesleklerine müteallik olmak üzere öğrendikleri sırları veya gizli kalması lazım gelen diğer hususları ifşa edemezler. Ve kendilerinin veya üçüncü şahısların nef'ine kullanamazlar.

1. Vergi muameleleri ve incelemeleri ile uğraşan memurlar,
2. Vergi mahkemeleri, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştayda görevli olanlar,
3. Vergi kanunlarına göre kurulan komisyonlara iştirak edenler,
4. Vergi işlerinde kullanılan bilirkişiler.

Bu yasak yukarıdaki yazılı kimseler bu görevlerinden ayrılırlar dahi devam eder.

Ancak vergi güvenliğini sağlamak amacıyla gelir vergisi mükelleflerinin yıllık gelir vergisi, sermaye şirketlerinin kurumlar vergisi beyannameleri de gösterdikleri matrahları (zarar dahil) ve beyanları üzerinden tarh olunan gelir ve kurumlar vergileri ile mükelleflerin ad ve ünvanları bağlı oldukları Vergi dairelerince beyannamelerin verildiği yıl içinde dairenin münasip yerlerine asılacak cetvellerle ilan olunur. Mükellefin bağlı bulunduğu teşekkül varsa, bu ilan orada da yapılır.

Gelir Vergisi mükellefleri (Götürü usulde vergilendirilen mükellefler dahil) ile sermaye şirketleri her yıl mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına iş sahipleriyle mükellefler tarafından kolayca okunup görünecek şekilde asmak zorundadırlar. İlan ve levhalara ilişkin diğer hususlar Maliye Bakanlığınca belli edilir.

Açıklanan bu bilgiler ele alınarak mükelleflerin haysiyet, şeref ve haklarına tecavüz edilemez. Aksine hareket edenler hakkında TCK.nun 480, 481 ve 482. md.lerindeki cezalar üç misli hükümlenir.

Bu kanunda yer alan belge düzenlemesine uymayan veya kaçakçılık fiili ile vergi ziyanı neden olup, tarh edilen vergi ve kesilen cezası kesinleşen mükellef ve vergi sorumlusunun, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre basın ve TRT yoluyla açıklanması vergi mahremiyetini ihlal sayılmaz.

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri veya kullandıkları vergi inceleme raporlarıyla tesbit olunanların kanunla kurulmuş mesleki kuruluşlarına bildirilmesi ve mahremiyeti ihlal sayılmaz. Bu bildirimin şartları, sınırları ve bu konuya ilişkin usul ve esaslar Maliye ve Gümrük Bakanınca belirlenir.

Basın ve TRT yoluyla yapılacak bu açıklamalara ait harcamalar mükellef veya vergi sorumlularından tahsil edilir. Bu harcamalar vergi uygulamaları yönünden gider olarak kabul edilmez.

Yasa kimlerin görevleri dolayısıyla bilgi sahibi oldukları hususları ifşa etmemeleri ve kendi yararlarına kullanmamaları gerektiğini göstermiştir. Madde müeyyide bakımından TCK.na atf yapmıştır. TCK.nun 198. md.sindeki cezanın iki katına hükmolunacağı ve bu cezanın iki aydan az olamayacağı öngörülmüştür.

T.C.K. 198. md.sine göre bir kimse resmi mevki ve sıfatı veya meslek ve sanatı icabı olarak ifşasında zarar menhuz olan bir sır-ra vakıf olupta meşru bir sebebe müstenit olmaksızın o sırrı ifşa ederse üç aya kadar hapis ve 50.— liraya kadar ağır cezai naktiye mahkûm olur.

Eğer zarar vaki olmuş ise cezai nakti 50.— liradan az olamaz hükmünü getirmiştir.

TCK.nun 198. md.sinde ceza 3506 S.K.la değişik TCK.nun 119. md.si uyarınca ön ödemeye bağlıdır. Ancak V.U.K.nun 362. md.sinde cezanın iki katına hükmolunması emredildiğine göre cezanın yukarı haddinin üç aydan altı aya yükseltilmesi nedeniyle ön ödemeye bağlı suç olmaktan çıkmıştır.

V — MÜKELLEFLERİN ÖZEL İŞLERİNİ YAPAN MEMURLARA İLİŞKİN SUÇ VE CEZALAR (V.U.K.nun 363. md.si) :

V.U.K.nun 363. md.si bu kanunun 6. md.sinin son fıkrası gereğince mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini yapmaları yasak edilen memurlarda bu yasağa aykırı harekette bulunanlar TCK.nun 240. md.sine göre ceza görürler. Bu hareketler kaçakçılık cezasının gerektiren bir fiile iştirak veya yardım veya o fiili teşvik mahiyetinde olduğu takdirde haklarında ayrıca bu kanunun 338, 346 ve 347. md.leri hükümleri uygulanır, denmektedir.

Yasaklar :

V.U.K.nun 6. md.si: 5. md.de yazılı olanlar :

1. Kendilerine, nişanlılarına ve boşanmış olsalar bile eşlerine,
2. Kan veya sihri usul ve fûruuna, evlatlığına veya kendisine evlat edinene yahut kan hısımlığında üçüncü (bu derece dahil) sihri hısımlıkta, bu hısımlığı meydana getiren evlenme ortadan kalkmış olsa bile üçüncü (bu derece dahil) dereceye kadar olan civar hısımlarına,

3. Kanuni temsilcisi veya vekili bulundukları kimselere,
Ait vergi inceleme ve takdir işleriyle uğraşamazlar.

Vergi muameleleri ve incelemeleriyle ilgili vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay'da görevli olanlar mükelleflerin vergi kanunlarının uygulanması ile ilgili hesap, yazı ve sair özel işlerini ücretsizde olsa yapamazlar.

İştirak :

V.U.K.nun 338. md.sinde ayrı ayrı maddi menfaat gözetmek şartıyla birden fazla kişi kaçakçılık yaptıkları veya kaçakçılığa teşebbüs sayılan fiilleri irtikap ettikleri veya doğrudan doğruya beraber işlemiş oldukları takdirde herbiri hakkında iştirak ettikleri suçlar için bu kanunda yazılı cezalar uygulanır.

Yardım :

V.U.K.nun 347. md.sinde kaçakçılık olduğunu bildiği bir fiilin işlenip tamamlanmasını fiili ile kolaylaştıranlara bundan ayrı bir menfaat gözetmediği takdirde bu fiiller için kanunda belli edilen cezaların dörtte biri kesilir veya hükmedilir.

Aynı yardımı 344. md.nin 1-6. bendlerinde yazılı fiillerin işlenip tamamlanması için yapanlara bu fiiller için tayin olunan cezanın yarısı hükmolunur.

371. md.deki pişmanlık şartlarına uygun olarak keyfiyetten ilgili makamları haberdar edenlere ceza kesilmez.

Teşvik :

V.U.K.nun 346. md.sine göre bir mükellefi veya vergi sorumlusunu kaçakçılık yapmaya azmettirenlere işlenen fiiller için mükellefe veya sorumluya uygulanacak ceza aynen uygulanır, denmektedir.

Burada dikkat çeken konu bu maddelerin TCK.nun suça iştirak hükümlerine paralel ancak kendi içinde ve kendine özel ceza getirmesi söz konusu olup teşvik ve yardım sadece kaçakçılık suçlarına ait olup iştirak ise kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarına aittir.

TCK.nun 240. md.sine göre; Yasada yazılı hallerden başka hangi nedenle olursa olsun görevini kötüye kullanan memur derecesine göre bir yıldan üç yıla kadar hapsolunur. Cezayı hafifletici nedenler bulunması halinde altı aydan bir yıla kadar hapis ve her iki ayda 2000.— liradan 10.000.— liraya kadar ağır para cezasıyla cezalandırılır. Ayrıca memuriyetten süreli veya temelli olarak yoksun kılınır, demek suretiyle ceza öngörülmüştür.

ÖZEL KANUNLA GETİRİLEN SUÇ VE CEZA :

3100 sayılı Katma Değer Vergi mükelleferinin ödeme kaydedici cihazları kullanmaları mecburiyeti hakkındaki Kanunun mükerrer 8. md.si ile ceza ve sorumluluk getirmiştir.

3100 S.K.nun mükerrer 8. md.si :

1 — Onaylanan modele uygun üretim veya ithalat yapmayan cihazları satışa sunmadan önce Maliye ve Gümrük Bakanlığının özel mühürü ile mühürlettirmeyen servis örgütünü (satış, bakım, onarım) kurmayan, satışını yaptığı her cihazın yedek parçada dahil olmak üzere en az 10 yıllık bakım ve onarımını sağlayamayan üretici veya ithalatçı kuruluşlar ile süresi içerisinde ödeme kaydedici cihazları almayan, cihazları bozan, bozuk cihazları kullanan veya başkalarının kullanmasına izin veren bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa cihazları kullanmamak suretiyle satış fişi vermediği tesbit edilen mükellefler kaçakçılığa teşebbüs etmiş sayılırlar. Bu mükellefler hakkında VUK.nun 360. md.sinde yer alan ceza uygulanır.

Üretici veya ithalatçı kuruluşlar Maliye ve Gümrük Bakanlığının özel mührü ile mühürlenene her beşyüz cihaz için en az bir eleman bulunduracak şekilde yurt sathına yayılmış bakım ve onarım teşkilatlarını kurmak zorundadırlar.

2 — Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan üretici veya ithalatçı kuruluşlar bunların satış, bakım onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunan mükellefler hakkında herbir tesbit için ayrı ayrı olmak üzere V.U.K.na bağlı

Usulsüzlük cezalarına ait cetvelde yer alan birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katı uygulanır.

3 — Bu kanunun uygulanmasıyla ilgili Maliye ve Gümrük Bakanlığından onay alan üretici veya ithalatçı kuruluşlar kurmuş oldukları satış ve bakım onarım servisleriyle birlikte müteselsilen sorumludurlar.

4 — Satışını yaptıkları cihazları (Daha önce satılan ve halen mükelleflerce kullanılanlar da dahil) Maliye ve Gümrük Bakanlığına uygun görülen şekilde düzenlemeyen veya arızalandığı halde çalışır hale getirmeyen üretici veya ithalatçı kuruluşlar düzenlemedikleri veya çalışır hale getirmedikleri cihazların rayiç veya emsal bedelini ilgili mükellefe ödemek zorundadırlar.

5 — Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye ve Gümrük Bakanlığına belirlenir, denmektedir.

Maddeyi açıklayabilmek için maddeyle ilgili 3100 S.K.nun diğer maddelerinin incelenmesi gerekmektedir.

3100 S.K.nun 1. md.sinde kanunun kapsamı gösterilmiştir. Buna göre;

1 — Satış yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar bu kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler.

2 — Ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak verilen satış fişleri ve rulolar yukarıda sayılan mükelleflerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışların ve yaptıkları işlerin belgelendirilmesinde kullanılıp ve fatura yerine geçer.

3 — Ödeme kaydedici cihazların kullanılması mecburiyeti Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tesbit edilen faaliyetlerle uğraşanlar hakkında uygulanmaz.

4 — Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyelere ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, Üniversitelere, Dernek ve Vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlara veya bunlara ait veya tabi müesseselere ödeme kaydedici cihazlar kullanma mecburiyeti getirmeye Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir.

Ödeme Kaydedici Cihazlar :

3100 S.K.nun 2. md.sine göre; 1. Ödeme kaydedici cihazlar bu kanunla ve Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenen şartları taşıyan elektronik yazar kasalar, yazıcı tertibatı bulunan elektronik teraziler veya elektronik terminaller gibi cihazlardır.

2. Ödeme kaydedici cihazların her alışveriş için satışla ilgili bilgileri taşıyan bir satış fişi ve günlük kapanış fişi vermesi satış fişinde yazılı olan bilgilerin aynen kaydedildiği ayrı bir şerit tertibatı olması, fiş ve günlük toplamlar için en az iki ayrı sayıcısının bulunması, mekanik, elektronik veya manyetik müdahalelere karşı korunmuş harici bir enerjiye ihtiyaç göstermeyen sadece pozitif işlem kabul eden toplam tahsilat ve vergi tutarlarını kaydeden bir mali hafızasının olması, mali hafıza ile bağlantısının açılması halinde çalışmaması, yetkili kimseler dışında cihazda müdahaleye imkan vermeyecek tarzda hayati bölümlerin muhafazasının tek bir vidayla kapatılmasına ve üzerinin özel bir mühürle mühürlenmesine, uygun yapıda olması ve makina içerisine tesbit edilmiş mali hafızaya kaydedilen bir sicil numarasının bulunması gerekir.

3. Maliye ve Gümrük Bakanlığı, belirleyeceği esaslar dahilinde gerekli şartları taşımayan cihazlar kullanılarak veya elle doldurularak satış fişi düzenlenmesine izin verebilir.

Satış fişleri :

3100 S.K.nun 3. md.sine göre ödeme kaydedici cihazlar kullanılmak suretiyle verilen satış fişlerinde satış fişini veren kişi veya kuruluşun adı ve soyadı veya ünvanının adresinin, bağlı bulunduğu Vergi Dairesi ve hesap numarasının satılan malların cinsi ve bedellerinin vergili olup olmadıklarının bunlara ait toplamların müteselsil fiş numarasının işlem tarihinin cihazın onaylandığını gösterir sembolün ve cihaz sicil numarasının gösterilmesi gerekir.

Ödeme kaydedici cihazların kullnma mükellefiyetinin

başlaması :

3100 S.K.nun 6. md.sine göre ödeme kaydedici cihazların kullanılması mecburiyeti bir önceki dönem satışları veya gayrisafi iş hasılatı :

— 120.000.000.— TL. aşan mükellefler için 1.7.1985 tarihinden itibaren,

— 60.000.000.— TL. aşan mükellef için 1.1.1986 tarihinden itibaren,

— 30.000.000.— TL. aşan mükellefler için 1.1.1987 tarihinden itibaren,

— 15.000.000.— TL. aşan mükellefler için 1.1.1988 tarihinden itibaren,

— 15.000.000.— TL. nin altında kalanlar için 1.1.1989 tarihinden itibaren başlayacaktır.

3100 S.K.nun 1. md.si kimlerin ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunda olduklarını göstermekte ve perakende satış yapan bir ve ikinci sınıf tüccarlarla kısmen toptan, kısmen perakende satış yapan birinci ve ikinci sınıf tüccarların zorunluluğu vurgulanmaktadır. Mükellefiyetin başlangıcı 6. md.de gösterilmiş olup bir önceki döneme ait perakende satışta veya gayrisafi iş hasılatları nazara alınarak saptanacaktır.

Diğer taraftan V.U.K.nun 358. md.sinin 2. fıkrası 10.12.1988 günlü 3505 S.K.la yürürlükten kaldırılmış ise de 3100 S.K.nun mükerrer 8. md.si ile yürürlüğü devam etmektedir.

3100 S.K.nun mükerrer 8. md.si ile ilgili içtihatlar :

1. Zorunlu olmadığı halde yazarkasa (ödeme kaydedici cihaz) kullanmaya başlayan yükümlü kendi isteğiyle cihazı kullanmaktan vazgeçemez.

9.C.D. 17.5.1989 gün ve 752/2612 S. Kararı.

2. Zorunlu olduğu halde yazarkasayı zamanında almamak V.U.K.na göre kaçakçılığa kalkışmak (teşebbüs) suçunu oluşturur.

9.C.D. 20.4.1989 gün ve 243/2093 S. Kararı.

3. Sanığın suç tarihinde KDV. mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı, varsa, 987 takvim yılı satışı veya gayrisafi iş hasılatı miktarı araştırılarak ödeme kaydedici cihaz kullanılması gerekiyorsa hangi tarihten başlayarak kullanılması gerektiği belirtilmeden hükümlülüğüne karar verilmesi yasal değildir.

9.C.D. 16.3.1989 gün ve 6985/1427 S. Kararı.

4. Sanığın ödeme kaydedici cihaz kullandığı halde 10.2.1989 ve 30.5.1989 tarihlerinde ödeme kaydedici cihaz fişi vermediğine göre suç oluşmuştur.

9.C.D. 13.11.1990 gün ve 2988/3786 S. Kararı.

5. İşyerinde bir takvim yılı içinde en az iki kez ödeme kaydedici cihaz fişi kesilmemesi durumunda suç oluşur.

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2215/4176 S. Kararı.

6. Gerçek kişi olarak vergi yükümlüsü olan sanığın yazar-kasa fişi kesme yönünden dükkanında fiilen çocuklarını çalıştırması sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağından suç oluşur.

9.C.D. 30.1.1990 gün ve 3632/472 S. Kararı.

7. 3100 S.K.nun 3482 S.K.la eklenen mükerrer 8. md. ile sanığın eylemi suç olmaya devam ettiği cihetle işin esası incelenerek sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken yerinde olmayan düşüncelerle beraate karar verilmesi yolsuz bulunmuştur.

9.C.D. 12.10.1989 gün ve 2754/4089 S. Kararı.

8. Sanıkların tüm savunmalarında davaya konu dükkanın asıl işyerinin bir devamı niteliğinde depo ve teşhir yeri olduğunu, burada satış yapılmadığını bu nedenle burada ödeme kaydedici cihaz bulundurmamak zorunluluğu olmadığı belirtilmiş olmasına göre davaya konu bu dükkanın asıl işyerinden bağımsız, şube niteliğinde bir satış yeri olup olmadığı tartışılmadan yazılı şekilde karar verilmesi yolsuzdur.

9.C.D. 12.10.1989 gün ve 1963/4067 S. Kararı.

9. Sanık tüm beyanlarında 28.10.1988 tarihli tutanağa neden olan satışa konu ayakkabının daha önce fişi kesilerek satın alındığını olay günü değiştirilmesi yoluna gidildiğinden fiş verilmesinin söz konusu olmadığını savunmasına göre zabıt müvezzileri ile kimliğinin bildirilmesi halinde müşteri de dinlenilerek belirlenecek duruma göre karar verilmesi gerekmektedir.

9.C.D. 1.11.1989 gün ve 2250/ S. Kararı.

10. Sanığın eylemi 213 S.K.nun 358/2 md.si yürürlükte iken işlenmiş ve bu maddenin yürürlükte olduğu sırada 3482 sayılı Kanunun 2. md.si ile 3100 S.K.nun mükerrer 8. md.si yürürlüğe konulmuş olduğundan yargılamaya devamla savunma araştırılarak sonucuna göre hüküm tesisi gerekir. (Not: Bu konuda tereddüte düşülen konu şöyledir: 213 S.K.nun 358/2 md.si 3505 S.K.la yürürlükten kaldırılmıştır. Bu işlem 1988 yılında yürürlüğe girmiş ve 3482 S.K.la 3100 S.K.nun kapsamı genişletilmiştir. Bu suretle 358/2 md.nin yürürlükten kaldırıldığı 1988/Aralık ile 3482 S.K.nun yürürlük tarihi 1988/10 tarihinden sonra eylem kesintisiz olarak suç sayıl-

makta devam etmiştir. Arada boşluk bırakılmayıp kapsam genişletilerek suç olmaya devam etmektedir).

9.C.D. 8.11.1989 gün ve 2588/4427 S. Kararı.

11. Sanığın eylemini suç kabul eden V.U.K.nun 358/2 md.si henüz yürürlükte iken aynı eylemler genişletilerek 3100 S.K.nun 5.11.1988 günü yürürlüğe giren mükerrer 8. md.sinde düzenlenmiş 358/2 md.si ise 10.12.1988 günü yürürlüğe giren 3505 S.K.nun 34/a md.si ile 1.1.1989 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır.

Yukarıda açıklandığı üzere sanığa isnat olunan eylem kesintiye uğramaksızın kaçakçılığa teşebbüs suçu sayılmakta devam etmektedir. Bu nedenle yargılamaya devam olunarak gerekli incelemelerin yapılması gerekmektedir.

9.C.D. 21.12.1989 gün ve 3052/4947 S. Kararı.

KAÇAKÇILIK VE KAÇAKÇILIĞA TEŞEBBÜS SUÇLARINDA KOVUŞTURMA USULÜ :

Kovuşturma Usulü V.U.K.nun 367. md.sinde düzenlenmiştir.

V.U.K.nun 367. md.sinde yaptıkları inceleme sırasında 344. md.nin 1-6 nolu bendlerinde yazılı kaçakçılık suçlarına veya kaçakçılığa teşebbüs suçlarına tesbit eden Maliye müfettişleri, hesap uzmanları ile bunların muavinleri ve gelirler kontrolörleri tarafından doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili vergi dairesine bağlı bulunduğu defterdarlığın mütalaasıyla keyfiyetin yetkili C. Savcılığına bildirilmesi mecburidir.

Yukarıda belirtilen kaçakçılık suçunun işlendiğine sair suretlerle ittila hasıl eden C. Savcılığı hemen ilgili Vergi dairesine haberdar ederek inceleme yapılmasını talep eder.

Amme davasının açılması inceleme neticesinin C. Savcılığına bildirilmesine talik olunur.

359 ve 360. md.lerde uygulanan hapis cezasıyla ticaret, sanat ve meslek icrasına mahrumiyet cezaları, kaçakçılık, ağır kusur, kusur veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına mani değildir.

Ceza mahkemesinden sadır olacak kararlar bu kanunun 4. kitabının 2. kısmının 1-3. bölümlerinde yazılı vergi cezalarına uygu-

layacak makam ve merciler muamele ve kararlarına müessir olmadığı gibi bu makam ve mercilerce ittihaz edilecek kararlar da ceza yargıcını bağlamaz.

Buna göre;

- a) Vergi Kaçakçılığı;
- b) Vergi kaçakçılığını teşebbüs suçlarında,
- c) V.U.K.nun 361/son md.si uyarınca 361. md.deki suçun kovuşturması da aynı usule tâbidir.

Maddenin açıklığından da görüldüğü gibi C. Savcıları doğrudan doğruya kamu davası açamayacaklar ve bilgi edindiklerinde inceleme yapılması için durumu vergi dairesine bildireceklerdir.

V.U.K.nun 359, 360, 361. md.lerinde belirlenen suçları tesbit eden,

a) Maliye müfettişi, hesap uzmanı, bunların muavinleri ve gelirler kontrolörleri doğrudan doğruya,

b) Vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlarda keyfiyetin ilgili vergi dairesine bağlı bulunduğu defterdarlığın mütaalaasıyla birlikte,

C. Savcılığına bildirmeleri gerekir. C. Savcılığınca kamu davası açılması gerekmektedir. Defterdarlık mütaalası alınmadan dava açılmış ise mahkeme muhakemenin durmasına karar verip yasal gerekliliğin tamamlanması gerekmektedir. Şayet gereklilik yerine gelmezse C.M.U.K.nun 253/5 md.si gereğince kamu davasının düşürülmesine karar vermesi gerekmektedir.

Usulle ilgili Yargıtay içtihatları :

1. V.U.K.nu uyarınca kamu davasının defterdarlığın görüşüyle (mütaalaasıyla) açılmaması yasaya aykırıdır.

9.C.D. 13.4.1989 gün ve 7494/1939 S. Kararı.

2. Suç tesbiti Maliye Müfettişi, hesap uzmanı veya muavini yada gelirler kontrolörü tarafından yapılmamışsa davaya bakabilmek için defterdarlık mütaalası alınmak üzere muhakemenin durdurulmasına karar vermek gerekir.

9.C.D. 6.11.1990 gün ve 2860/3641 S. Kararı.

3. Sanıklar arasındaki ortaklığın nev'inin belirlenip kolektif yada limited şirket olduğunun anlaşılması halinde şirket mu-

kavelesi yada ortakların ekseriyeti veya umumi heyet kararıyla şirketin idare ve temsilinin kim yada kimlere ait olduğu tesbit edildikten sonra sanığın hukuki durumunun tayin ve takdiri gerekir.

9.C.D. 11.10.1990 gün ve 2353/3216 S. Kararı.

4. Suçun kanuni unsurunun oluşması için belgelerin bir hesap dönemi içinde düzenlenmemesi ve aynı cins olması gerekir.

9.C.D. 21.12.1989 gün ve 3051/4960 S. Kararı.

5. V.U.K.nun 367. md.sinde öngörülen defterdarlık mütaalaasının yazılı olarak verilmesi gerektiğinden, defterdarın mahkeme-deki beyanına dayanılarak duruşmaya devamla hüküm kurulması yasaya aykırıdır.

9.C.D. 18.1.1990 gün ve 3649/260 S. Kararı.

6. Hürriyeti bağlayıcı cezanın suç tarihi itibariyle sanayi sektöründeki brüt asgari ücret esas alınarak paraya çevrilmesi gerekir. Avukatlık ücreti ve yargılama giderleri miktarının kısa kararda gösterilmesi gerekir.

9.C.D. 5.4.1990 gün ve 745/1480 S. Kararı.

7. Sanık ile Defterdarlık tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonu arasında tarhiyat öncesinden, uzlaşmaya varılmışsa fiil suç sayılmaz.

9.C.D. 31.1.1990 gün ve 3566/484 S. Kararı.

8. Sanığın çalışdığını iddia ettiği satış fişi dipkoçanlarıyla ilgili satışların incelenmek üzere defterdarlığa ibraz ettiği belgeler yazılmış olması karşısında suç kastının bulunmadığı düşünülmelidir.

9.C.D. 31.1.1990 gün ve 3619/486 S. Kararı.

9. V.U.K.nun 367/2 md.si uyarınca kaçakçılık suçunun işlendiğine muttali olan C. Savcılığının hemen ilgili Vergi dairesine haberdar ederek inceleme yapılmasını istemesi ve kamu davasının açılması hususunun inceleme sonucunun kendilerine bildirilmesine talik olunması gerekirken mali polisin suç duyurusu üzerine açılan kamu davasına devamla hüküm kurulması yolsuzdur.

9.C.D. 23.2.1989 gün ve 6394/1042 S. Kararı.

10. V.U.K.nun 367. md.si uyarınca Defterdarlığın mütaalası alınmadan Vali muavini imzalı Defterdarlık Gelirler Müdürlüğü ifadeli yazıya dayanılarak açılan davaya devam ile hüküm kurulması yolsuzdur.

9.C.D. 18.10.1989 gün ve 2150/4163 S. Kararı.

11. V.U.K.nun 367. md.si uyarınca Defterdarlığın mütaalası alınmadan Vergi Dairesi Müdürlüğünün şikâyeti üzerine açılan kamu davasının devamla hüküm kurulması yolsuzdur.

9.C.D. 7.11.1989 gün ve 2728/4393 S. Kararı.

12. Sanık hakkında sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı vesika düzenleyerek komisyon karşılığı A.ya sattığı iddiasıyla Defterdarlık mütaalası alınmadan kamu davası açılmış olduğu anlaşıldığından usulü işlemler durdurularak Defterdarlıktan mütaala alındıktan sonra kamu davasına devamla hüküm kurulması gerekmektedir.

9.C.D. 22.11.1989 gün ve 2312/4535 S. Kararı.

Usulle ilgili diğer bir konu hapis cezasının ağır para cezasına çevrilmesidir.

V.U.K.da tanzim edilen kaçakçılık ve kaçakçılığa teşebbüs suçlarında tayin olunan hapis cezalarının paraya çevrilmesinde 647 S.K.nun 4. md.sinden başka, özellik taşıyan hükümler getirilmiştir. V.U.K.nun 359 ve 360. md.lerinde «Bu maddelere göre tayin olunacak hapis cezalarının paraya çevrilmesine hükmolunması halinde para cezasının tutarının hesabında hapis cezasının her bir günü için sanayi sektörü için belirlenen yürürlükteki asgari ücretin bir aylık tutarının yarısı esas alınır» denmektedir. Bu hüküm 3505 S.K. gereğince 1.1.1989 tarihinden itibaren işlenecek suçlar için uygulanacaktır. 1.1.1989 tarihinden önce işlenen suçlar ise 647 S.K.nun 4. md.si uygulanacaktır.

Sanayi sektörü için belirlenen asgari ücret 16 yaş ve yukarısı için tesbit edilen asgari ücrettir.

	Günlük (Brüt)	Aylık (Brüt)
1.Temmuz.1988'den itibaren	4.200.— TL.	126.000.— TL.
1.Ağustos.1989'dan itibaren	7.500.— TL.	225.000.— TL.
27.Temmuz.1990'dan itibaren	13.800.— TL.	414.000.— TL.

Örneklersek V.U.K.nun 360. md.sine göre 1 aylık hapis cezası verilmesi halinde şu şekilde para cezasına çevrilir. (Suç 27.7.1990 tarihinden sonra işlendiği nazara alınarak)

414.000

30 X ————— = 6.210.000.— TL. Ağır Para cezasına çevrilecektir.

2

KAYNAKLAR :

1. Ticari Ceza Hukuku — Prof. Sahir ERMAN
2. Yargıtay Kararlar Dergisi
3. Açıklama ve son Yargıtay kararlarıyla Ceza Mahkemelerinde Yargılancak Vergi Suçları ve Cezaları — Ahmet GÜNDEL
4. Adalet Bakanlığı Kararlar Dergisi
5. Türk Vergi Kanunları Külliyyatı.