

4616 SAYILI YASA VE VERGİ, RESİM, HARÇLARA İLİŞKİN KANUNLAR

İ. Halit AKIN (*)

1 GENEL BAKIŞ

22 Aralık 2000 tarihinde yürürlüğe giren 4616 sayılı yasa hemen her maddesi ve fıkrası Anayasaya aykırılık iddiası ile itirazın iptal talebinde bulunulan yasa olması yönünden halen gündemde olup son günlerde Yargıtay Ceza Genel Kurulunun vermiş olduğu kararda olduğu gibi bundan sonra uzun yıllar gündemi işgal edecek gibi görünmektedir.

Yargıtay bundan önce çıkarılan şartla tahliye yasasını bir af yasası olarak görmüş ve bunu kararlarında öne çıkararak bu yönde içtihat oluşmasını sağlamıştır. Yargıtay son yıllarda ise aynı yasa-yı bir af yasası olarak görmediğine ilişkin içtihatları çıkararak bu konuda iki ayrı içtihadın oluşmasına sebep olmuştur . 4616 sayılı yasa hakkında henüz yerleşmiş bir içtihat yoktur . İlerideki gün-lerde çıkacağını tahmin ettiğimiz içtihatlarında sürpriz sonuçları olacağı düşüncesindeyiz.

Yazımızın başlığında belirttiğimiz gibi 4616 sayılı yasa ile bu yasadaki belirtilen vergi, resim ve harç kanunları arasındaki ilişki ile ilgili çeşitli görüşler mevcut olup bizimde savunduğumuz görüşe göre vergi, resim ve harçlara ilişkin kanunlar arasında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 3100 sayılı yasalar yoktur. Bunların hürriyeti bağlayıcı ceza hükümlerini taşıyan özel yasa olduğu 4616 sayılı yasa kapsamı dışında olmadığı şeklindeki görüşümüz azınlıkta kalsa dahi hukuk platformunda tartışılması gerektiği düşüncesindeyiz.

(*) Ankara 6. Ağır Ceza Mahkemesi Üyesi.

4616 sayılı yasanın çıkmasından yaklaşık üç ay sonra Yargıtay 11. Ceza Dairesi vermiş olduğu kararlarda 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 4616 sayılı yasanın 1/5-j fıkrasında belirtilen kanunlardan olduğu görüşünü kabul ve ifade etmiştir.

Yine öğrenildiği kadarıyla 213 sayılı yasanın 359 . maddesinin Anayasaya aykırı olduğundan bahisle iptali yönünden ilgili mahkemelerden yapılan müracaatlar mevcut olup henüz inceleme safhasındadır.

Anayasa Mahkemesinin 25. kuruluş yıldönümü sebebiyle düzenlenen sempozyum konuları arasında 4616 sayılı yasa ile vergi yasaları arasındaki ilişkide yer almaktadır.

Anayasa Mahkemesinden beklenen inceleme ve kararlarında öncelikle 213 sayılı yasa ve 3100 sayılı yasanın 4616 sayılı yasada belirtilen vergi kanunları içinde olup olmadığının tespiti. 4616 sayılı yasanın incelenmesinde ve bu yönde toplumda yapılan tartışmalar sırasında vergi yasaları yönünden getirilen sınırlama da IMF ile yapılan stand –by anlaşmasının büyük etkisi olduğu anlaşılmaktadır. Bu anlaşmaya göre vergi affı çıkarılması söz konusu değildir. Hükümet bu düşüncesini yazılı bir metine bağlamak için 4616 sayılı yasanın 1/5-j maddesini düzenleyerek IMF'in isteğine cevap vermiştir.

Maliye aften ziyade tahsil edilmemiş kamu alacaklarının düşük faizlerle taksitlendirilmesi uygulamasını getirmiştir. Buna göre 31 aralık 2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde 6 şubat 2001 tarihine kadar borcunu ödeyememiş olan mükelleflerin devlete ait olup Maliye Bakanlığı vergi dairelerinde tahsil edilen ve Vergi Usul Kanunu kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarının uygulanan gecikme zamından olan borçları taksitlendirme kapsamına girmektedir.

Kanaatımızca 4616 sayılı yasanın 1/5-j maddesindeki "vergi, resim ve harçlar" yukarıda belirtilen sadece ekonomik değer olarak para ile ifade edilen vergi ve cezalarıdır.

4616 sayılı yasaya IMF talebi ile konulduğu düşünülen(j)fıkrası yanında 1/5-i fıkrasının bu yasada bulunması da çok dikkati çek-

miş olmakla burada ifade etmek istiyoruz ki 4389 sayılı yasa ile bunu takip eden 4491 sayılı yasalar incelendiğinde görüleceği gibi yeni Bankalar Kanunun 25. maddesi 25.4.85 tarihli 3182 sayılı Bankalar Kanunu ile ek ve değişikliklerini yürürlükten kaldırmıştır. Ancak gerek idari gerekse adli cezaları içeren 4389 sayılı ve yürürlükteki Bankalar Kanunu 18.6.1999 tarihinde ve 23.4.1999 tarihinden iki ay kadar sonra yürürlüğe girmiş olması sebebiyle bu madde kapsamında hiçbir hazırlık dosyası ,mahkeme dosyası ve infaz dosyası yoktur. Bu husus dahi yasanın çok dikkatli incelenmesinin olduğunu göstermektedir.

2. 4616 SAYILI YASA VE 213 SAYILI YASA, 3100 SAYILI YASA

Yürürlükte bulunan 4616 sayılı yasa genel olarak hapis cezalarını kapsamaktadır. Para cezaları bu yasa kapsamı dışındadır. Tek istisna ise 4616 sayılı yasanın _ maddesi gereğince para cezası herhangi bir sebeple şahsi hürriyeti bağlayıcı cezaya dönüşmesi halinde infaz aşamasında para cezaları hapis cezasına tahvil yoluyla bu yasa kapsamına girmektedir.

Hapis cezası gerektiren yasa maddeleri 213 sayılı yasa ve 3100 sayılı yasada mevcuttur. Ancak 4616 sayılı yasanın 1/5-j maddesindeki vergi ,resim ve harç kanunları hiçbir şekilde hapis cezası öngörmemektedir. Bu iki yasa T.B.M.M tarafından da kabul edilen ayrı bir yasa ile yürürlüğe giren Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin dört numaralı protokolünün 1. maddesine göre ekonomik suçta ekonomik ceza ilkesine göre düzenlenmiştir.

Vergi kanunlarına birkaç örnek verecek olursak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ,6802 sayılı Gider Vergisi kanunu ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, 492 sayılı Harçlar Kanunudur.

213 sayılı yasa ise bir vergi kanunu değildir. Ceza hükmü taşıyan özel bir yasa niteliğindedir. Aynı tanıımı 3100 sayılı yasa içinde söyleyebiliriz.

213 sayılı yasanın 1. maddesi "bu kanun hükümleri 2. maddede yazılı olanlar dışında genel bütçeye giren vergi,resim ve harçlar ile

il özel idareleri ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanır. Yukarıda yazılı vergi, resim ve harçlara bağlı olan vergi, resim ve zamlarında bu kanuna tabidir.” şeklindedir.

Aynı yasanın 2. maddesi gümrük ve tekel vergilerini ve resimleri bu kanundan muaf tutmuştur.

Her yasa gibi kaynağını Anayasa dan alan 213 sayılı yasa ile 4616 sayılı yasa metinlerini alt alta yazdığımızda bunu daha güzel ifade etmiş oluruz .

Anayasa madde 73: ... vergi, resim ,harç ve benzeri yükümlülükler kanunla konur...

213 sayılı yasa madde 1: ... vergi ,resim ve harçlarla ilgili.....

4616 sayılı yasa madde 1/5-j : ... vergi, resim ve harçlara ilişkin kanunlarda.....

Anayasanın 73. maddesine göre vergi kanunları vergileme yetkisi ile çıkarılan vergi ve cezaları kapsar . Ayrıca resim ve harçlarda bu kapsam içindedir.

Her konuda olduğu gibi vergi uygulamaları ve vergi cezalarında yargı yolu açıktır. Yargının ilk ayağı Vergi Mahkemesi olup nihai karar mercii de Danıştay dır.

Ayrıca şunu önemle belirtmeliyiz ki 4616 sayılı yasa tekniği itibariyle özel bir yapıdadır. Kapsam dışında bırakılan ceza yasaları ve maddeleri ayrı ayrı ismen veya numaraları belirtilmek suretiyle açık bir şekilde yazılmıştır. Yasanın bu özel teknik yapısı sayın Adalet Bakanı Hikmet Sami Türk tarafından da T.B.M.M Genel Kurulu ve komisyonlarında sarahaten belirtilmiştir. (Adalet Komisyonu, 25.8.1999 tarihli oturum) 213 sayılı yasanın ceza hükümlerini kapsayan 331 . maddesi 1.1.1999 tarihinden itibaren değiştirilmiş olup buna göre vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere verilecek vergi cezaları üç kısma ayrılmıştır. Bunlar vergi zıyaı cezası , usulsüzlük cezaları ve diğer cezalardır. İlgili kanun maddeleri ise Vergi Usul Kanunun 345 ,349,350,352,353,355 ve 356 maddeleridir. İlgili genel tebliğ ise 143 tür. Buradan da anlaşılacağı gibi

özellikle Vergi Usul Kanunu 359 maddesi ilgili kanun maddesi olarak ifade edilmemiştir.

Yine özellikle belirtmek isteriz ki vergi kaçakçılığı suçunda hem vergi para cezası hemde hapis cezası öngörülmüş olup bunların sonucunda idari yargı ve adli yolu açıktır.

Hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılacak suçların içerisinde iki ayrı suç daha vardır. Bunlardan birincisi 213 sayılı yasanın 362. maddesinde diğeri ise 363. maddede de gösterilmiş olup bunların atıfta bulunduğu ceza maddeleri ise Türk Ceza Kanunu 198 ve 240 . maddeleridir.

Görüldüğü gibi 213 sayılı yasanın hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılma öngören maddelerinde 4616 sayılı yasa kapsamındaki TCK 198. maddesi ile kapsam dışındaki TCK 240. maddesi mevcuttur. Ayrıca 213 sayılı yasanın 359. maddesi ile TCK 198. ve 240. maddeleri birlikte incelendiğinde 4616 sayılı yasa kapsamı dışındaki ve içindekilerin izahı hukuk mantığı ile mümkün değildir.

3. 4616 SAYILI YASA VE İNFAZ HUKUKU

Bugüne kadar yapılan gözlemlerden anlaşıldığı üzere 4616 sayılı yasa uygulamasında en çok tereddüt edilen ve bir çok çelişkili kararın çıktığı kısım infaz aşamasındadır.

Bu çelişkilerin giderilmesi için özellikle genelde doğruya ulaşmak için mahkemelere ve infaz savcılıklarına önemli görevler düşmektedir. Özellikle tutuklu hükümlülerin cezaevlerinden gönderdikleri dilekçelerin incelenmesinde CMUK 402. maddesinin uygulanması gerekir.

CMUK 402. maddesi gereğince infazda tereddüt halinde hükümlü cezayı veren mahkemeden bir karar isteyebileceği gibi hükümlünün bulunduğu cezaevin bağlı olduğu ağır ceza mahkemesi veya asliye ceza mahkemesinden bu yönde talepte bulunabilir.

Bu mahkemelerin kararlarına itiraz olunabileceği gibi CMUK uygulanarak dosyanın Yargıtay'da incelenmesi sağlanabilir. Gerek mahkemeler gerekse Yargıtay Anayasaya aykırılık gördüğü takdirde yine Anayasanın 152. maddesi gereğince itirazen iptal talebin-

de dahi bulunabilir. Yukarıda belirtilen hususlar 213 sayılı yasa ve 3100 sayılı yasa yönünden olduğu kadar 4616 sayılı yasadaki her madde içinde geçerlidir. Burada bir başka konuyu hatırlamakta fayda görmekteyiz. Mahkemelere yapılan anayasaya aykırılık iddiaları üzerine mahalli mahkemelerce verilen talebin reddine dair kararlar dahi esas hüküm ile birlikte temyizi kabildir. Dolayısıyla red kararlarının yasal bir gerekçesinin olması gerekir.

4. SONUÇ

Yukarıda açıklanan gerekçelerle 213 ve 3100 sayılı yasalar hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılacak suçlar ve cezaları yönünden ceza hükmü taşıyan özel yasalardır.

4616 sayılı yasa ise genel teknik yapısı itibari ile yasa ismi veya yasa numarası veya maddesi belirtilmek suretiyle hazırlanmış olup istisnalar yasanın 1/5 maddesinde belirtilmiştir.

213 sayılı yasa ve 3100 sayılı yasalar istisnalar içinde değildir. Dolayısıyla 23.4.1999 tarihinde önce işlenen suçlardan dolayı şartla salıverme, dava ve cezaların ertelenmesi hükümlerinin uygulanması bu yasalar yönünden şarttır..

Cebren alınan ekonomik değer olan vergi, bir izin karşılığı ödenen para olan resim ile hizmet karşılığı ile alınan para olan harç ve bunların cezaları ekonomiktir. Vergi cezası hiçbir zaman hapis cezası değildir.

Görüşümüzün tersi görüşlerin kabulü halinde hukukçuların Anayasanın 10. maddesine yerini bulan eşitlik ilkesini göz önüne almaları zorunludur.

Af herkes için gerekli olmayabilir, ancak şartla tahliyenin, dava ve cezaların ertelenmesinin Anayasanın eşitlik ilkesini ihlal etmesi gerekir.