

Vergi hukuku ve ilkeleri (2)

15.06.2009 | Bumin Doğrusöz

Geçen yazımızda vergi hukukunda etkili ilkeleri, özellikle Anayasal düzeyde kabul edilenleri kısmen irdelemeye başlamıştık. Bu ilkelerin bir kısmı doğrudan vergi hukukunu hedef almakta, bazıları ise hukuk ve hukuk devleti ilkeleri olarak vergi hukukunu de ilgilendirip etkilemektedir.

Geçen yazımızda, "Anayasa Kanun- KHK Tüzük Yönetmelik şeklinde düzenlemeleri yukarıdan aşağıya sıralayan ve alttaki normun üstündekilere aykırı olamayacağını ifade eden normlar hiyerarşisinden söz ederek, Kanun Genel Tebliğle, Genel Tebliğ Sirküleriyle, Sirkülerler de muktezalarla değiştirilemez" demiştik.

Buraya Bakanlar Kurulu Kararını eklemeyi unutmuşuz. Sirküler ile Genel Tebliğler değiştirilemeyeceği gibi, Bakanlar Kurulu Kararları da değiştirilemez.

Ancak ne yazık ki, bu ilkelere bir saygısızlık da geçen günlerde yaşandı ve Maliye Bakanlığı 7 sayılı ÖTV Sirküleri ile 2009/14802 sayılı Bakanlar Kurulu Kararını değiştirdi.

Söz konusu kararname, bildiğiniz gibi, bazı ürünlerde ÖTV ve KDV oranlarını, "15.6.2009 tarihine kadar uygulanmak üzere" aşağı çekmişti.

Gelir İdaresi Başkanlığı "15.6.2009 tarihine kadar uygulanmak üzere" yayınlanmış kararnamenin uygulama süresini, söz konusu Sirküler ile, "15.6.2009'da da Kararname ile belirlenmiş oranların uygulanacağını açıklayarak" 16.6.2009 tarihine kadar uzattı.

Yani Gelir İdaresi Başkanlığı, kendisini Bakanlar Kurulunun üzerine çıkarttı.

Neyse, biz yine konumuza devam edelim.

Vergileme ilkelerinin oluşumunda, Anayasanın sadece doğrudan vergi ile ilgili hükümlerinin değil, tümünün nazara alınması gerekir. Anayasanın ceza hukukuna ilişkin suç ve cezaların yasallığı, suç ve cezaların önceden belli olması vb. ilkeler, vergi ceza hukukunun da temel ilkeleri olmak durumundadır. Yine bu ilkeler kapsamında, geçmişe ceza getirilemez, ceza hükümleri geriye yürütülemez.

Hukuk devleti ilkesinin hukuki güvenlik ve hukuki istikrar ilkeleri aynı zamanda vergi hukukunun da ilkeleri olmak durumundadır. Bu ilkeler, kişilerin tabi olacakları kuralları önceden bilmelerine ve bu kurallara göre ve onlara güvenerek ekonomik ilişkilerini oluşturmalarına ve sürpriz hukuk kuralları ile karşılaşmayacakları güvencesini sağlamaya hizmet ederler.

Hukuk devletinin sağlamakla yükümlü olduğu hukuki güvenlik, kural olarak yasaların geriye yürümemesini de gerekli kılar. Yasalar, ilke olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere çıkarılırlar (Anayasa Mahkemesi E.2008/92 K. 2009/45 T.5.3.2009). Vergiyi doğuran olay tamamlandıktan sonra, vergi yükünün arttırılması geriye yürüme olarak nitelendirilebileceğinden kazanılmış hakların zedelenmesine yol açar (Anayasa Mahkemesi E. 2001/34 K. 2003/2 T. 14.1.2003).

Özel girişim özgürlüğü ve sözleşme özgürlüğünün asıl olması, vergi düzenlemelerinin ise bu özgürlükleri kullanılamaz hale getirmemesi gerekir. Zaten asıl olan, vergi veya diğer mali mükellefiyetlerin, kamu özgürlüklerini kısıtlamaya yol açmamasıdır.

Vergi hukuku, mükelleflere işletme politikası dikte edemez. Mükellefin gittiği yol, normal hukuki, iktisadi ve teknik gereklerin dışına taşmadıkça, eleştirilemez. Mükellef Şirketlere, döviz alıp kur farkı yazacağınıza, bankada TL mevduat yapsaydınız denemez ve buna göre vergi istenemez. Bunun gibi, şirketlere niçin birleştiniz, birleşme yolu ile hazineyi zarara uğrattınız denemez. Çünkü şirketler daha fazla vergi ödemek için değil, vergi yükünü azaltmak için birleşirler. Hiç kimse gidebileceği normal yollar içerisinde, daha fazla vergi ödeyeceği yoldan yürümeye zorlanamaz.

İdari işlemlerin yargı denetimine açık ve bu denetime ışık tutar şekilde oluşturulması gerekir. Bunun için de idarenin şeffaf olması, her türlü işlemi gerekçeli olarak oluşturması, tüm idari görüşlerin (özelgelerin) ve yargı kararlarının aleni olması gerekir. Mükellefler hakkında başka raporlara atıflarla rapor yazılması halinde, atıf yapılan raporun mükelleften gizlenmesi hukuk devletine yakışmaz.

Bir takım kod listeleri oluşturulacaksa, ilkelerinin açıkça ortaya konması, yargı denetimine açık olması ve listelerin ulaşılabilir olması gerekir. Devlet mükellefleri hakkında "kara liste" tutamaz, hele, bu listelerden mahkeme kararı ile çıkanları ayrı bir kod listesinde listeliyemez.

Vergi hukukunun da ceza hukuku gibi, kanuna aykırı yollardan edinilmiş delillere itibar etmemesi gerekir.

Kaynak: http://www.referansgazetesi.com/haber.aspx?YZR_KOD=156&HBR_KOD=124283