

Vergi cezalarının iç çelişkisi

12.10.2009 | Bumin Doğrusöz

Geçen yazıda, bir Anayasa Mahkemesi kararından hareketle suç ve cezaların belirlenmesinde, ülkenin sosyal, kültürel yapısı, etik değerleri ve ekonomik hayatın gereksinimleri göz önüne alınarak saptanan ceza siyasetinin rol oynadığını söylemiştik.

Ceza siyasetinin asli belirleyicisi yasakoyucu, cezalandırma yetkisini kullanırken toplumda hangi eylemlerin suç sayılacağı, bunun hangi tür ve ölçüdeki ceza yaptırımı ile karşılanacağı, nelerin ağırlaştırıcı veya hafifletici sebep olarak kabul edilebileceği konularında takdir yetkisine sahiptir. Ancak bu yetkisini kullanırken suç ve ceza arasındaki adil dengenin korunması, öngörülen cezanın cezalandırmada güdülen amacı gerçekleştirmeye elverişli olması, insanlık haysiyetine aykırı ve zalimane olmaması gerekir.

Cezalar ve ceza hükmü taşıyan kanunların bir bütün olarak değerlendirilmesinde, suç olarak belirlenen fiillere verilen cezaların da bir uyum taşıması gerekir. Bu açıdan bakıldığında Vergi Usul Kanunu'nda hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılan fiillere verilen cezaların, toplumda gerçek suç olarak kabul edilen ceza kanununda sayılan fiillere verilen cezalar karşısındaki dengesizliğini geçen hafta örnekleri ile anlatmıştık.

Vergi suçları ve kabahatleri, sadece diğer kanunlarda yaptırımı olan fiillerin cezalar karşısında dengesiz değil, aynı zamanda kendi içerisinde de çelişiktir.

Vergi Usul Kanunu'nda idari para cezası yaptırımı uygulanabilmesi (usulsüzlük ve özel usulsüzlük hariç), 344. maddede vergi ziyanının oluşması koşuluna bağlanmıştır. Vergi ziyayı kavramı ise kanunun 341. maddesinde kısaca "vergi mükelleflerinin veya sorumlularının vergiye ilişkin ödevlerini tam veya zamanında yerine getirmemeleri dolayısıyla verginin geç veya eksik tahakkuk ettirilmesi" olarak tanımlanmıştır. Yani bu maddeye göre bir mükellefe 344. madde uyarınca idari para cezası verilebilmesi için, Hazine'nin vergi kaybının oluşması gerekir. Vergi kaybı yoksa, idari para cezası da olmaz.

Buna karşılık hürriyeti bağlayıcı ceza ile cezalandırılan fiillerin işlenmesinde durum farklıdır.

Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesinin A fıkrasında, vergi kanunlarına göre tutulan veya düzenlenen ve saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan; defter ve kayıtlarda hesap ve muhasebe hileleri yapmak, gerçek olmayan veya kayda konu işlemlerle ilgisi bulunmayan kişiler adına hesap açmak veya defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde tamamen veya kısmen başka defter, belge veya diğer kayıt ortamlarına kaydetmek, defter, kayıt ve belgeleri tahrif etmek, gizlemek veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemek, bu tür belgeleri kullanmak suç olarak kabul edilmiştir.

359. maddenin (b) fıkrasında ise defter, kayıt ve belgeleri yok etmek veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek veya bu belgeleri kullanmak fiilleri suç olarak kabul edilmiştir.

Dikkat edilirse 359. maddenin bu fıkralarında sayılan suçlarda, suçun oluşumu bakımından (çift defter tutmak hariç) "vergi ziyaı" aranmamıştır. Yani suçun unsurları arasında, Hazine nezdinde vergi kaybı yaratmak yoktur. Bu düzenlemelere göre bir mükellef sahte belgeyi sahteliğini bilmeden defterlerine kaydetse, ancak daha sonra bunu fark edip beyannamesini verirken bu giderini "kanunen kabul edilmeyen giderlere" alsın ve KDV'sini indirim konusu yapmasa dahi, vergi kaybına yol açmamakla birlikte, vergi suçlusu kabul edilerek hapis cezası alabilecektir.

Nitekim Yargıtay anlayışı da bu yöndedir. Yerleşik içtihat, bu maddede yazılı suçlar açısından vergi ziyasının gerçekleşip gerçekleşmediğinin araştırılmasına gerek yoktur.

İdari para cezası uygulanırken vergi kaybının aranmasına karşılık, hürriyeti bağlayıcı ceza verilirken vergi kaybının aranmaması, kanunun kendi içerisinde taşıdığı bir iç çelişki olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu çelişki uygulamada ceza ve vergi mahkemeleri arasındaki, olması gereken ilişkiyi de koparmıştır. Bu kopma sonucunda, kendisine üç kat idari para cezası kesilenler ve haklarında suç duyurusu yapılanların davalarında, anlaşılması mümkün olmayan sonuçlar oluşmaya başlamıştır. Örneğin idari para cezası idari yargıda iptal edilmekle birlikte ceza yargısında mahkûm olanlar veya tam tersi, üç kat idari para cezası kesinleşmekle birlikte ceza yargısında beraat edenler giderek çoğalmaktadır.

Vergi ceza düzenlemelerinin, son zamanlardaki "vergi cezalarını artıralım" şeklindeki yüzeysel söylemlerin aksine, hem suç ve ceza düzenlemelerinin iç ve dış uyumunu sağlamak hem de adil ve etkin bir ceza düzenine kavuşturulması için gözden geçirilmesi artık şarttır.

Kaynak: Referans Gazetesi