

**AİHS'ne Ek 7 No'lu Protokolün 4. maddesi
ile
AİHM kararlarıyla belirlenen ilkeler kapsamında
213 sayılı Kanunda yer alan vergi ceza yaptırımlarının
değerlendirilmesi**

-Bildiri ve tartışmalar-

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL- Bugünkü konuşmamın başlığı "**AİHS'ne Ek 7 No'lu Protokolün 4. maddesi ile AİHM kararlarıyla belirlenen ilkeler kapsamında 213 sayılı Kanunda yer alan vergi ceza yaptırımlarının değerlendirilmesi**" olup, konuyu Gümrük mevzuatı dışında ele almaktayım. Gümrük idaresinin non bis in idem'e uygun uygulamalarının olduğunu bilmekteyiz. Asliye Ceza Mahkemesinde açılan davanın bekletici mesele yapılıp yapılamayacağı bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Kanaatimce aynı fiile hem vergi ziyai cezasının verilmesi hem de hürriyeti bağlayıcı ceza verilmesi non bis in idem ilkesine aykırıdır. Norveç kararı nasıl aşılabilir bunu düşünmeliyiz? Biz vergi yargısı olarak kast unsurunu değerlendiremiyoruz çünkü kast unsurunu vergi mahkemesi değerlendiremez şeklinde bir içtihat mevcuttur.

Bildiri:

Bilindiği üzere Türkiye, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne (AİHS) ek 7 no.lu Protokolü 2.5.2016 tarihinde onaylamıştır.

Protokol, 9. maddesi uyarınca, Ülkemiz açısından 1.8.2016 tarihinde yürürlüğe girmiş ve 7. maddesi uyarınca, içerdiği hak ve güvenceler AİHS'ye ek hak ve güvenceler olarak işlem görmeye başlamıştır.

AİHS'ne ek 7 no.lu Protokolün içerdiği hak ve güvenceler içinde vergi hukuku ya da vergi cezaları açısından en önemlisi protokolün dördüncü maddesinde yer alan "Aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırılmama" hakkıdır.

AİHM vergi yaptırım hukuku bakımından geline süreçte non bis in idem ilkesinin kapsamını sadece ulusal hukukta ceza yargılamasına konu cezai yaptırım öngörülen suçlarla sınırlı tutmamakta vergi yaptırım hukuku bakımından kanun koyucunun yaptırımın adını ne koyduğu ve hangi yargılama usulüne tabi kıldığına bakmaksızın belirlemiş olduğu ilkelere bağlı değerlendirme sonucunda cezai nitelikte gördüğü vergi ceza yaptırımlarına da uygulamaktadır.

213 sayılı Kanun düzenlemeleri karşısında kişilerin aynı fiil nedeniyle mükerrer yargılanmasını ve cezalandırılmasını yasaklayan non bis in idem ilkesinin durumunu değerlendirmeye çalışacağım.

En son söylenmesi gerekeni baştan söylemem gerekirse, 213 sayılı Kanunda

tek istisna düzenleme haricinde "Aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırılmama" hakkı kabul edilmemektedir.

Öncelikle o istisna düzenlemeden söz etmek gerekirse, 213 sayılı Kanunun 336.maddesine göre hem vergi ziyayı hem de usulsüzlük cezası birlikte işlenmiş olursa bunlara ilişkin cezalardan sadece miktar olarak en ağır olanı uygulanır.

İstisna düzenlemeden bu şekilde kısaca bahsettikten sonra vergi hukuku mevzuatımızda yer alan "Aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırılmama" ilkesini ilgilendiren diğer düzenlemelerden bahsedecek olursam,

353. maddede aynı fiilin hem vergi ziyayı hem de 353.maddede düzenlenen usulsüzlük fiilini oluşturduğu durumda vergi ziyasının gerektirdiği vergi cezalarının ayrıca kesileceği cezalar hakkında 336.madde hükmü uygulanmayacağı,

340.maddede vergi ziyayı cezası ve usulsüzlük cezaları ile 359.maddede ve diğer kanunlarda yazılı cezaların içtima ve tekerrür hükümleri bakımından birleştirilemeyeceğini düzenlemiştir.

Bu sebeple mükellefe aynı eylemin hem suç hem de kabahat olarak nitelendirilmesi nedeniyle vergi ceza yaptırımını yanında hürriyeti bağlayıcı ceza da uygulanabilmektedir.

344.maddede ise vergi kaçakçılığı suçlarından birinin işlenmesi yoluyla vergi ziyasına sebep olunması halinde ziyaya uğratılan verginin üç katı kadar ceza kesilmesi öngörülmekte bu halde bilindiği üzere, vergi ziyayı cezasına ilişkin yargılamaya vergi yargısında, vergi kaçakçılığı suçuna ilişkin yargılamaya ise adli yargıda birbirinden farklı iki yargılama süreci olarak devam edilmektedir.

367.maddenin son fıkrasında ceza mahkemesi kararlarının vergi cezalarını uygulayacak makam ve mercilerin işlem ve kararlarına etkili olmadığı gibi, bu makam ve mercilerce verilecek kararların da ceza hakimini bağlamayacağı düzenlenmiş olduğundan, yargı uygulamasında vergi mahkemesi ile ceza mahkemesi arasında da bir etkileşim söz konusu olmamaktadır.

Nitekim yerleşik Danıştay içtihatı uyarınca ceza mahkemesi kararı hükme esas alınmadığından ceza yargılamasından berat etmiş bir sanığa mükellef sıfatıyla kesilen üç kat vergi ziyayı cezası mevzuata uygun bulunabilmektedir.

Ancak kanun düzenlemesi gereğince aynı fiilden kaynaklanan yargılamalar sonucunda verilecek kararların birbiri ile çelişen sonuçlar içermesi halinde dahi birbirini bağlamayacağına düzenlenmiş olması karşısında, ilgili düzenlemenin, hukuk güvenliği ilkesine dolayısıyla; Anayasada düzenlenmiş olan hukuk devleti ilkesine aykırılığı düşünülebileceği gibi, ek 7 nolu protokolün kabul edilmesiyle bu düzenlemenin zımnen ilga olduğu değerlendirilmesi de yapılabilir.

Vergi mevzuatımızda non bis in idem ilkesinin kabul edilmediği düzenlemelere

kısaca bu şekilde değindikten sonra konu hakkındaki kişisel değerlendirmelerime gelecek olursam, Bilindiği gibi AİHM son kararlarıyla idari para cezası öngörölmüş vergi ceza hukuku yaptırımlarına ilişkin olarak idari para cezalarının cezai nitelik taşıyıp taşımadığını vergi hukuku yönünden de değerlendirmeye başlamıştır.

Yüksek Mahkeme esas hakkındaki değerlendirmesini; her uyuşmazlığın özel koşullarını dikkate alarak, İlk yaptırımın mahiyeti gereği cezai nitelikte olup olmadığı, Başvuranın yargılandığı suçların aynı olup olmadığı, Nihai bir hükmün mevcut olup olmadığı ve Mükerrer yargılamanın söz konusu olup olmadığı hususlarını gözeterek yapmaktadır.

Aynı suçtan iki kez yargılanmama ve cezalandırılmamaya ilişkin ilkenin kapsamı son kararlar ile birlikte değerlendirildiğinde, vergi yaptırım hukukumuz bakımından dikkat çeken ilk düzenleme kuşkusuz biraz önce kısaca bahsettiğim 213 sayılı Kanunun 344.maddesinin son fıkrası olacaktır.

Bu fıkra düzenlemesi uyarınca vergi ziyanına, vergi kaçakçılığı kabul edilen fiillerle sebebiyet verilmesi halinde idari para cezasının ziyaa uğratılan verginin üç katı olarak uygulanması gerekmektedir.

Bu halde de kaçakçılık suçunu oluşturan fiillerle vergi ziyanına sebebiyet verildiğinde uygulanacak üç kat para cezasının ulaşacağı miktarlar itibarıyla tazmin edici değil, caydırıcı ve cezalandırıcı amaç taşıdığı açıktır.

AİHM'in farklı iki davada yargılama konusu yapılan suç oluşturan fiillerin aynı olma unsuruna ilişkin içtihatları tutarlı değilse de kararlarında ilke olarak aynı olaylardan veya önemli ölçüde benzer olaylardan kaynaklandığını tespit ettiği uyuşmazlıklarda yaptırım öngörölen fiilin niteliğini, iki ayrı cezanın varlığını ve yaptırımın ağırlık seviyesini değerlendirerek ihlal kararı verdiği görölmektedir.

Kaldı ki, ek 7 nolu protokolün 4.maddesi sadece iki kez cezalandırılmama hakkıyla sınırlandırılmamış olup; aynı zamanda iki kez soruşturulmaya tabi tutulmama veya yargılanmama hakkını da kapsamaktadır.

Vergi yaptırım hukuku uygulanması yönünden iki kez yargılanmama hakkının da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Nitekim, 213 sayılı Kanunun 359.maddesinde düzenlenmiş olan fiillerle vergi ziyanına sebep verilen hallerde mükellefler sanık sıfatıyla ceza yargılamasına konu olacakları gibi haklarında ziyayı uğratılan verginin üç katı tutarında vergi ziyayı cezası kesileceğinden vergi ziyayı cezasına karşı da vergi mahkemesine açılacak davada yargılama devam edilecektir.

Burada ek protokolün ilgili düzenlemesi gereğince vergi ya da ceza yargılamalarında (yargılamanın seyrine göre) bekletici mesele yapma gereği gündeme gelebilecektir.

Ancak; nasıl bir değerlendirmeye tabi tutulursa tutulsun özellikle vergi

kaçakçılığı suçlarından birinin işlenmesi suretiyle vergi ziyana sebebiyet olunması halinde vergi idaresi tarafından kesilen vergi ziyanının üç katı miktarında vergi cezasına ilişkin usulü ile vergi kaçakçılığı suçuna ilişkin ceza yargılaması usulünün birbirinden bağımsız bir biçimde yürütülmesi ve bu usuller sonucunda mükellefin birden fazla ceza ile cezalandırılması AİHM'in son kararlarına göre protokolün 4.maddesinin ihlali sonucunu doğuracaktır .

Bu nedenle, hak ihlalinin önüne geçebilmek için vergi mevzuatımızın iç hukuk kuralı statüsüne kavuşan ek 7 nolu protokolün gereklerine göre yeniden düzenlenmesi; yargı uygulamasından da özellikle içtihat yerleri olan istinaf ve Danıştay'ın ek protokolde öngörülen yasağı gözeten içtihat geliştirmesi beklenmelidir.

Bu kapsamda tartışmalara konu edilen bir başka düzenleme de 213 sayılı Yasanın 331.maddesidir.

Madde düzenlemesine göre, hukuka aykırı fiillerin vergi ziyai cezası ve usulsüzlük cezaları ile diğer cezalarla cezalandırılacağı düzenlenmiştir.

Maddenin yorumundan mevcut düzenlemenin hem idari yatırım hem de cezai yaptırımın birlikte uygulanmasına işaret ettiği sonucuna varılmaktadır.

Gene 353.maddenin son fıkrası özel usulsüzlükler sonucunda vergi ziyai meydana geldiği takdirde bu vergi ziyanının gerektirdiği vergi cezalarının ayrıca kesileceğini, bu cezalar hakkında 336.madde düzenlemesinin uygulanmayacağını kurala bağlamıştır.

Böyle olunca aynı fiil nedeniyle vergi ziyai ile genel usulsüzlük meydana gelmiş ise sadece daha ağır olan ceza uygulanacakken aynı fiil nedeniyle vergi ziyai ve özel usulsüzlük meydana gelmiş ise, sahte fatura ile belgelendirilmesi suretiyle vergi ziyana sebebiyet verildiğinden bahisle kesilen vergi ziyai cezası yanında sahte fatura kullanmak suretiyle gerçek belgenin alınmaması nedeniyle özel usulsüzlük cezası kesilmesinde olduğu gibi, idari para cezaları ayrı ayrı uygulanabilecektir.

Ne var ki bu hallerde yapılan yargılamanın, iki yargılamanın zaman ve maddi bakımdan yeterli miktarda yakın bağlantılı olduğu hususu gözetildiğinde AİHM'in en son A ve B Norveç kararında vurgulandığı üzere ek protokole aykırı düşmeyeceği söylenebilir.

Nitekim, AİHM, A ve B V. Norveç kararında ilk yargılamada ortaya konulan maddi gerçeklerin aynen kullanıldığı ikinci yargılamada yargılamaların birbirine paralel sürdürülüp birbirini tamamladığı ve bu sebeple öngörülebilir sonuçlar doğurduğu sonucuna vararak başvuru sahiplerinin adaletsiz veya orantısız bir yaptırıma maruz kalmadığı, iki yargılamanın zaman ve maddi bakımdan yeterli miktarda yakın bağlantılı olduğuna ve dolayısıyla ihlalin olmadığına karar vermiştir.

Ancak; vergi hukuku mevzuatımız yönünden özellikle gelir veya kurumlar vergisi tarhiyatı yanında geçici verginin de tarh edilmesi halinde hem gelir veya

kurumlar vergisi üzerinden hem de tarh edilen geçici vergi üzerinden vergi ziyai cezası kesilmesinin,
aynı şekilde aynı fiil nedeniyle vergi ziyai ve özel usulsüzlük meydana gelmesi durumunda vergi ziyai cezası ile özel usulsüzlük cezasının ayrı ayrı uygulanmasının söz konusu cezaların kabahat olduğu değerlendirmesi yapılarak,

Vergi kabahatinin varlığını tespit eden ve yaptırım uygulayan makam vergi idaresi olduğundan, idari bir işlemle ortaya çıkan vergi kabahat ve yaptırımlarının Kabahatler Kanununda yer alan genel hükümlerin diğer kanunlardaki kabahatler hakkında da uygulanacağına ilişkin düzenleme uyarınca Kabahatler Kanunundaki ilkelere tabi olması gerektiği düşünülerek, Kabahatler Kanununun içtima başlıklı 15.maddesinin son fıkrası uyarınca bir fiilin hem kabahat hem suç olarak tanımlanması halinde sadece suçtan dolayı yaptırım uygulanabileceği, ancak suçtan dolayı yaptırım uygulanamayan hallerde kabahat dolayısıyla yaptırım uygulanabileceği düşünülebilir ise de, uygulamada vergi idaresince Kabahatler Kanununun ek1.madde düzenlemesinin bu duruma engel olduğu görüşüyle vergi mahkemelerinin görev alanına giren idari yaptırımlara Kabahatler Kanununu uygulanmamaktadır.

Tartışmalara konu edilen Kabahatler Kanununun ek 1.madde düzenlemesinin vergi suç ve cezalarına Kabahatler Kanununun uygulanmasını engellemediği kabul edilerek,

Yargı yerlerince uyuşmazlıklarda Kabahatler Kanununun uygulanması gerektiği düşünüldüğünde ise,

Bir çok kararında vurguladığı üzere Danıştay, 213 sayılı Kanunun ceza hükümleri başlıklı Dördüncü Kitabında vergi suçu ve cezalarının, genel ceza hukuku yapı ve kurallarına göre düzenlendiği, bu bölümün özel kanun niteliğinde olduğu, dolayısıyla özel kanunlarda aksine hüküm olmadıkça, genel ceza ilkelerinin bu bölümde yer alan vergi suç ve cezaları hakkında da uygulanması gerektiği görüşündedir.

Vergi suç ve cezalarının genel ceza hukukunun yapı ve kurallarına göre düzenlendiği yolundaki bu kabulün sonucu, uygulamada vergi suçunun unsurları bakımından tekemmülü ve uygulanacak ilkeler yönünden sık sık genel ceza hukukunun temel ilkelerine göndermeler yapmakta, vergi ceza yaptırımının amacından hareketle genel ceza hukuku anlamında (teknik anlamda) ceza olduğu Danıştay kararlarında vurgulanmaktadır.

Öte yandan, Kabahatler Kanununda kabahatlerin kasten veya taksirle işlenebileceğinin düzenlenmiş olması karşısında vergi mahkemesinde yapılacak yargılamada mükellefin kastının değerlendirilmesi gereği ortaya çıkacaktır.

Bu durum, özellikle kaçakçılık fiillerinin sebep verdiği vergi ziyailerinde ceza yargılamasındaki kast tespitinin vergi yargılamasında da değerlendirmeye alınmasını gerektirecektir.

Ne var ki Danıştayın yerleşik içtihatına göre vergi mahkemesinde yapılan yargılamada mükellefin fiilinin 359.maddede yer alan fiillerden olduğu tespiti yapıldığında;

kaçakçılık suçunun oluşmasının sebebi sahte veya muhteviyatı itibarıyla

yanıltıcı belgenin mükellefçe bilerek kullanılıp, kullanılmadığının; diğer bir anlatımla bu kullanımda mükellefin kastının bulunup bulunmadığının vergi mahkemesinde değerlendirmesi yapılamayacak, üç kat kesilen vergi ziyai cezası bu yönden farklı bir değerlendirmeye tabi tutulamayacaktır.

Ceza yargılamasını gerektirmeyen vergi cezaları yönünden ise kural olarak yazılı yargılama usulünün benimsendiği vergi yargısından kastın olayda olup olmadığının tespit etmesini beklemek gibi bir sonuç doğacaktır.

Tartışmalar:

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR- Öncelikle Sayın Başkan'a bu güzel bildirimleri için teşekkür etmek isterim. Kendilerinin sunumunda iki noktanın ön plana çıktığı düşüncesindeyim. Bunlardan ilki, kabahatlerle suçları birbirinden ayıran unsurların neler olduğudur; çünkü, non bis in idem ilkesinin uygulanabilmesi için aynı eylemin iki ayrı suç teşkil etmesi gerekmektedir. Nitekim Glantz kararında iki ayrı suç olduğu için ihlal kararı verildiği görülmektedir. İkincisi ise, Kabahatler Kanunu'nun vergi yaptırım hukuku bakımından uygulanabilir olup olmadığıdır; çünkü, non bis in idem Kabahatler Kanunu'nda açıkça düzenlenmektedir.

PROF. DR. ATEŞ OKTAR- Bir örnek üzerinden belirtmek gerekirse, bir akademisyenin intihal yaptığı iddiası ile ilgili olarak diğer bir akademisyen tarafından kuruma şikâyet edilmesini ele alalım. Bu şikâyetin reddedilmesi üzerine, şikâyet eden kişi iftira suçundan yargılanmaktadır ve somut örnekte kendisine 1.5 yıl hüküm verilmektedir. Hükmün ardından akademisyen idareye başvurmakta ve hükme dayanarak iftira suçundan hüküm giyen akademisyen için disiplin soruşturması açılmasını talep etmektedir. Bu durum non bis in ideme olarak değerlendirilebilir mi?

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Ben bu örnekte non bis in idem ilkesine aykırılık olmadığı kanaatindeyim. Disiplin hukuku kurum içi düzeni sağlamayı amaçlar ancak kabahatler ve suçlar kamu düzenini sağlamaya ilişkindir. Bunları birbirinden ayırmak gerekir.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL - Rüstem Bey, idare mahkemeleri yönünden soruya cevap verdi. Turgut Candan'ın kabahatlere ilişkin makalesi bulunmaktadır. Neden Kabahatler Kanunu'nun uygulanmayacağına ilişkin o makaleden faydalandığımı belirtmek isterim. Kanaatime göre, Danıştay Vergi Dava Daireleri vergi yaptırımları konusunda çok yerinde içtihatlar geliştirmişlerdir. Yürürlükten kalkan eski ceza kanununda kabahatler cürümlerin devamında düzenlendiği için, Danıştay aslında bir idari işlem niteliğinde olan vergi kabahatlerinin temel hak ve hürriyetlere müdahale eder nitelikte karşı tehdit oluşturduğu için ceza hukuku ilkelerinin uygulanması gerektiğini içtihat etmiştir. Kanatimce Kabahatler Kanunu çıkıp, kabahatler bağımsızlaşınca bu yorum ve içtihatın tekrar gözden geçirilmesi gerekmektedir. Ancak Danıştay eski içtihadına devam etmektedir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK - Vergi ile İdari dava dairelerinin yorum ilkeleri birbirine benzerlik göstermektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR- Burada iç hukuktaki düzenlemelerin AİHS ile uyumlu olup olmadığını incelediğimizden, Ateş Hoca'nın yönelttiği soruya cevap verirken, öncelikle AİHM suç nitelendirmesi konusunda kendisini ulusal hukuk ile bağlı tutmadığını hatırlamamız gerekir Malumunuz üzere, önüne gelen bir hukuka aykırılık yapısı gereği suç mudur değil midir sorusunu cevaplandırırken AİHM bunu üç kriteri dikkate alarak belirlemektedir. İlk olarak, hukuka aykırılığın ulusal hukukta suç olarak nitelendirilip nitelendirilmediğine bakmaktadır. Ulusal hukuk suç olarak nitelendirmişse AİHM de bu nitelendirmeyi kabul ederek inceleme yapmaktadır. Ancak ulusal hukuk suç olarak nitelendirmemişse bu sefer diğer kriterlere bakmaktadır. İkinci kriter, hukuka aykırılığın doğası gereği suç olarak nitelendirilebilip nitelendirilemeyeceğidir. Üçüncü kriter ise, hukuka aykırılık karşılığında uygulanan yaptırımın ağırlığıdır. Suçta amaç ilk olarak caydırıcılıktır, ama en önemli amaç cezalandırmadır. Kabahatlerde de kuşkusuz caydırıcılık unsuru bulunmaktadır, ancak bu unsura eşlik eden durum olarak karşımıza tazmin etme çıkmaktadır. Eğer cezalandırma amacı değil de caydırıcılık ve ek olarak devletin zararını tazmin etme amacı varsa artık kabahatten bahsetmek gerekmektedir.

Bu noktada, bugünkü konumuzla ilgili olarak şu soru karşımıza çıkmaktadır: Acaba vergi ziyaında amaç, caydırmanın yanısıra cezalandırmak mıdır, yoksa vergi sisteminde ortaya çıkan zararı tazmin etmek midir? VUK 344/1'e bakıldığında, tazmin ve caydırma amacının daha ağır bastığı kanaatindeyim. Bu ayrıca usulsüzlükler bakımından da (düzeni bozduğu için bir caydırıcılık yaratma amacı nedeniyle) geçerli olmaktadır.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Kanun, bu ayrımı kendini gerçekleştirmiştir. Ceza ile kabahatleri ayırmaktadır.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ- Tazmini sağlayan müessese gecikme faizi ve gecikme zammıdır. Bu müesseseler de tek başına tazmin olarak nitelendirilmez. Enflasyonu aşan oranda gecikme faizi ve gecikme zammı, cezalandırma olarak nitelendirilebilir. Piyasadaki enflasyon neyse onu aşan miktar müeyyide olarak nitelendirilir.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL –AİHM, Norveç kararında miktara da atıfta bulunmaktadır. Bizim sistemimizde uzlaşma kurumu nedeniyle ceza indirilebilmektedir. Sistemimizde 1 kat ve 3 kat vergi ziyayı cezası uygulanmaktadır. AİHM, Norveç kararında %30'luk bir oranı ceza olarak değerlendirmektedir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK - Cezalandırma ve caydırıcılık neden ön plana çıkmaktadır? Bir tarh söz konusudur ve onun üzerinde gecikme faizi

hesaplanmaktadır. Tazmini sağlayan tarhiyatın kendisi ve hesaplanan faizdir. Bu nedenle vergi ziyayı cezası, cezalandırma amacını taşımaktadır. Uzlaşma uygulamasında cezanın –neredeyse- %90'ından vazgeçildiğinde ve ardından aynı mükellefe ikinci kez ceza verilmesi gerektiğinde tekerrürün uygulanıp uygulanmayacağı sorunuyla karşı karşıyayız. Çünkü ilk durumda, aslında mükellefe ceza verilmemesi gibi bir durum ortaya çıkmaktadır.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ- Öncelikle, idari para cezasının amacının ne olduğunu tespit etmek gerekmektedir.

PROF. DR. DOĞAN ŞENYÜZ- Kanunumuz yaşlı olmasına rağmen, bu maddenin genç kaldığını söyleyebilmek mümkündür. Yasa koyucu VUK 359 da düzenlenmiş olan fiillerin cezasını adli para cezası olarak nitelendirmiş olsaydı, bu durumda VUK md. 359'u nasıl nitelendirmek gerekecekti? Cezanın amacının ne olup olmadığı ekonomik ceza hukuku boyutunda önemi haizdir. Kabahat suç ayırımının ortadan kaldırılması veya birine ağırlık verilmesinin çok doğru olmadığı kanaatindeyim.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR- Adli para cezası olması durumunda da artık suçtan bahsetmek gerektiği için, AİHM birinci koşulun sağlandığına hükmedecektir.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ- VUK md. 359 karşılığında verilen yaptırım adli para cezası olsaydı, yine de bu fiilleri suç olarak değerlendirmek gerekecekti. Çünkü yine ceza hukukuna ilişkin sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Örneğin sabıka kaydı oluşmaktadır, bazı meslekler icra edilememektedir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK - Kabahatler Kanunu bağımsız bir kanun haline getirilmiştir; ancak, kanunda düzenlenen genel hükümler nedeniyle yine ceza hukukuyla bağlantılı hale getirilmiştir. Bu durum da da hangi kabahate hangi rejim uygulanacak tartışmalı hale gelmektedir. Kanaatimce hepsinin ceza hukukuna tabi tutulması gerekmektedir.

İSTANBUL 12. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ HASAN ERDEM-VUK'un yürürlükten kaldırılan hükümlerinin uygulamasında kusur, ağır kusur, kaçakçılık suçları ve cezaları düzenlenmekteydi. AİHM verdiği kararlarda orantılılık ilkesini de uygulamaktadır. İki yargı organının birbirinden haberdar olarak paralel kararlar vermesi durumunu esasında eski kanunumuz sağlamaktaydı. Adli yargı vergi yargılamasını beklemekteydi. Vergi yargılamasında ağır kusur kararı verildiğinde ceza mahkemesi bu durumu dikkate alarak, hürriyeti bağlayıcı cezaya hükmediyordu.

AİHM'in vermiş olduğu Norveç kararında %30 değerlendirilirken orantılılık ilkesini uyguladığımızda bunun tazmin niteliğinde olduğu, ceza niteliğinde olmadığı kanaatindeyim. Türkiye'de yargı organlarının AİHS 7 nolu protokole karşı bir direnç göstereceğini düşünmekteyim. Kanunun sistematığının net olduğunu, VUK md. 359 hükmünün başlığı gereği suç, bu maddeden önce yer alan hükümlerin kabahat olarak nitelendirilmesi gerektiği kanaatindeyim.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL: AİHM'in vermiş olduğu iki karar (Glantz V.Finlandiya Kararı ile A Ve B Norveç Kararı) arasındaki farkı nasıl yorumlamak gerekir?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: AİHM'in yaklaşımında bir farklılık olmadığı kanaatindeyim. Aynı eylemden dolayı hem idari ceza hem de ceza hukuku anlamında ceza (adli ceza) verilebilmektedir. Glantz kararında da buna aykırı bir durum bulunmamaktadır. Bu kararda AİHM, fiil doğası gereği suç olarak nitelendirilebilir mi tartışması yapmaktadır. Bu değerlendirme sonucunda, hükmün cezalandırma amacı taşıdığına, dolayısıyla ortada bir suç olduğuna karar verdikten sonra non bis in idem ilkesini uygulamaktadır.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL: Kanaatimce her durumda tartışma yaptırımın ağırlığı ile ilgili olmaktadır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Bizim sistemimizdeki gibi bir Kabahatler Kanunu olup olmadığını araştırmak gerekmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Kabahatler Kanunu, çok çabuk bir şekilde hazırlanmış ve yürürlüğe konulmuştur. Bildiğim kadarıyla, Kabahatler Kanununu taslağını hazırlayan komisyonda ceza hukukçuları bulunduğu ve bunlar daha çok Alman Ordnungswidrigkeitengesetz'den yararlandıkları için, Kabahatler Kanunu'muzda ceza hukukuna paralel düzenlemeler getirilmiştir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Bir fiil hem kabahat hem suç olarak nitelendirilmişse, suç üzerinden değerlendirmek gerekmektedir. Bunun uygulaması da mevcuttur. Kabahatler Kanunu da bu yönde düzenlemeler getirmektedir. İmar Kanununda da buna ilişkin hükümler mevcuttur. Ağır olandan ceza verilmesi gerekir. Ceza kanunundaki hükümler de Kabahatler Kanunu da kamu düzenini amaçlamaktadır. Amaçlar aynı ise iki farklı hükmü aynı anda aynı fiile uygulamak mümkün değildir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Kanaatimce, tarh, tazmine tam olarak karşılık gelmemektedir. Tarh ile sadece alınması gereken vergi alınmaktadır. Gecikme faizi ve gecikme zammını da tamamen tazmin olarak değerlendirmemek gerekir, çünkü orada da paradaki aşınmanın önlenmesi amacı bulunmaktadır. Alınması gereken vergi yerine konulduğunda henüz zararın tamamen tazmin edildiğinden bahsedilemez. Çünkü vergi alınmadığı zaman borçlanma, enflasyon rakamı artışı vs bir sürü zarar ortaya çıkmaktadır. Zamanından sonra alınan vergi bu zararın hepsini karşılamamaktadır.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL: Uygulamada özellikle uzlaşılabilir vergiler için uygulanan gecikme faizine karşı davalar açılmaktadır. Vade tarihinden uzlaşma tarihine kadar hesaplanan gecikme faizi çok fazladır. Bundan idare asla feragat etmemekte ama cezadan uzlaşma ile feragat etmektedir. Bunun anlamı şudur: Devlet, cezadan feragat etme hakkını

kendinde görmektedir.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Vergi zamanında alınmadığı zaman bunun tazmin etme yolu faizdir. İkincisi tekerrürü nasıl açıklıyorsunuz? Ben ikinci defa aynı fiili işlediğimde devletin zararı artmakta mıdır ki yaptırım artmaktadır?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Her bir eylemle ayrı bir zarar verilmektedir.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: İki mükellefin de 1.000 lira zarara uğrattığını varsayalım. Birine daha önce de bu eylemi gerçekleştirdiği için daha fazla yaptırım uygulandığında, iki mükellef de sonuç olarak 1.000 TL zarar ortaya çıkarmış ama bir diğerine daha çok ceza verilmiş olmaktadır.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Çünkü ilk verilen ceza caydırıcı olmamıştır.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Tazmin kelimesinin doğru olmayabilir. Tazmin kelimesinin yerine başka bir kavram kullanmak mümkün olabilir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Tazminat hukuku uyarınca burada sözü edilen zarar, muhtemel zarardır ve muhtemel zarar somut olarak ortaya konmadığı müddetçe talep edilemez.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN- Bir kişinin devleti 100 gr altın zarara uğrattığını varsayalım. Devlet hangi tarihte olursa olsun 100 gr altını hazineye kazandırdığı anda zararı tazmin edilmiş olmaktadır. Devlet 100 gr altını karşıladıktan sonra amacı bu zararı ortaya çıkarmanı bu işi tekrarlamaması ya da acı çekmesi için yaptırıma tabi tuttuğu anda artık cezadan bahsedilmesi gerekmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR- Ancak böyle bir yaklaşım bizi sistemde kabahatlere hiçbir şekilde yer verilmemesine götürür. Buna göre, her hukuka aykırılık suç olarak kabul edilecektir.

İSTANBUL 12. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ HASAN ERDEM- (Norveç kararını özetliyor). Size (Prof. DR. Funda Başaran Yavaşlar'a) katıldığım nokta bu kararda bulunmaktadır.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ- Tazmin kavramı kullanıldığında, özel hukuktaki tazmin akla gelmektedir. Özel hukuktakinden farklı bir anlamda tazminden bahsediliyorsa bunun içinin doldurulması gerekmektedir. Üç kişinin hazineyi 1000 lira zarara uğrattığını, üç kişiye de ayrı ceza kesildiğini varsayalım. Böyle bir durumda farklı fiiller nedeniyle biz hazineyi farklı oranlarda zarara uğratmış olmayız.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Mevcut haliyle uzlaşma tamamen anayasaya aykırıdır. Bu nedenle uzlaşma teorik bakımdan bizim tartışmamızda temel alınamaz. Uzlaşma iki tarafın yan yana gelip birbirini ikna süreci olarak

değerlendirilmelidir; ancak bizde adeta pazarlık niteliğindedir. Bu nedenle de bir karşılaştırma konusu olarak değerlendirilmemesi gerekir.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL - Gecikme faizi nasıl tazmin olarak değerlendirilmektedir? Glantz kararında idari ceza neden suç olarak tanımlanmıştır? AİHM aynı protokolü değerlendirirken cezanın kayba uğratılan verginin %30'u olduğundan bahsederek farklı karar vermiştir. Mevzuatımızda uygulanmakta olan kayba uğratılan verginin 3 katı cezayı nasıl değerlendirecektir? Protokoller iç hukuk kuralı haline getirilmeden mevzuat değişikliği gerçekleştirilmelidir. VUK md.367/son varken protokolü dikkate almak, karmaşık bir duruma yol açmaktadır.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ- İkinci cezalandırma tamamlayıcı nitelikte ise kabul edilebilir. Cezanın ağırlığından gitmemiz daha doğru olabilir.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL -VUK md. 367/son hükmüne gereği fiillerin ayrı ayrı değerlendirilmesi söz konusu olmaktadır. VUK md. 344/son hükmü ise VUK md. 359'da yer alan fiillere atıf yapmaktadır, kast ile ilgilenmemektedir. Ceza mahkemesi kast yoktur hükmünü vererek beraat kararı verebilmektedir. Karışıklık burada başlamaktadır. Ceza mahkemesinin kast kararı vergi mahkemesini bağlamamaktadır; ancak ceza mahkemesi fiile ilişkin karar verdiği zaman, yani manevi unsura ilişkin olarak değil de maddi unsura ilişkin olarak karar verirse bunun vergi mahkemesini bağlaması gerekmektedir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Tamamen katılmaktayım. Delil yetersizliğinden ceza mahkemesi beraat kararı verdiğinde bu kararın vergi mahkemesini de bağlaması gerekmektedir. Bu yönden de madde hükmü yetersizdir. Bizim kanunu değerlendirirken anayasaya göre yorum yapmamız gerekmektedir. Delil yetersizliğinden verilen beraatin vergi mahkemesini bağlamayacağını söylemek anayasaya göre mümkün değildir. Ceza mahkemesi bir kararında incelemeye ilişkin prosedüre uymadan ibraz istenmesini hukuka aykırı bulmuştur. Vergi mahkemesi ise bu kararın kendisini bağlamayacağı yönünde karar vermiştir. Fakat gerekçeyi de dikkate almamak mı söz konusu olacaktır?

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Konuyla ilgili somut bir örnek vermek isterim. Gebze 1. Asliye Ceza Mahkemesinde "sahte belge" kullanımına ilişkin bir dosya mevcuttu. Yıllar sonra aynı vergi inceleme memuru karşıt incelemeler yaparak, geçen raporda sahte belge olarak nitelendirdiği belgenin sahte olmadığına kanaat getirdiğini belirtmiş. Ceza mahkemesi beraat kararı verdi, ancak vergi mahkemesi o zamana kadar cezayı onamıştı. İnceleme işyerinde midir? Dairede yapılmasına muvafakat var mıdır? Bu değerlendirmelerde hukuka yakınlık gördüğü anda ceza mahkemesi beraat kararı vermektedir. Vergi mahkemesi bunu yapmamaktadır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Kabahatlerde manevi unsur aranmamaktadır. Usulü

yerine getirmemek kabahati oluşturmaktadır. Bu nedenle cezada manevi unsur değerlendirilirken vergi yargılamasında manevi unsura girmemek gerekir. İkincisi ceza yargılamasında somut olaya ulaşım vergi yargısına göre daha sağlıklı olmaktadır. Vergisel olgu ve olayların hukuksal değerlendirmesini vergi mahkemesinin daha iyi yapacağına inanmaktayım. Ceza yargısı vergi yargısının hukuksal yaklaşımından, vergi yargısı da ceza yargısının olay değerlendirmesinden yararlanmalıdır.

İSTANBUL 12. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ HASAN ERDEM-Danıştay içtihatları çok sık değişmektedir. Yargıç olarak takip edemiyoruz. Bugün tartıştığımız konu ile ilgili üretim yapmamız mümkün değildir. Non bis in idem ilkesini bir kararda uygularsam.(nokta.)

PROF. DR. DOĞAN ŞENYÜZ- Tüm özeti Hakim Bey yaptı. Bir ülkede 5 ayda %85 karar değişmez. Bir olağanüstü dönem söz konusudur. Bunu yönetsel olarak değil, yargının yönetilmesi olarak söylemekteyim. Bizim çözmemiz gereken konulardan biri de, bu karar çatışmaları arasındaki ilişkinin geçişinin nasıl sağlanacağıdır.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Bir ülkede içtihat uyumsuzlukları doktora tezi olabilir mi? Ankara Üniversitesinde bu tez yazıldı.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ - Bir yasa değişikliği olmaksızın çok sık içtihat değişikliklerinin olmasını yerinde görmüyorum. Bundan dolayı ihlal kararları çıkabilir. Hâkimlere rücu edilmesi noktasında ise, hâkimin ancak 3 şekilde ihlale neden olabileceğini belirtmek gerekir. Vergi idaresinin talebi üzerine, esasında idarenin sebep olduğu ihlaller nedeniyle, hâkimlere rücu edilmesi talep edilmiştir. Bir hâkim nasıl temel hak ve hürriyeti sınırlandırabilir? Hak arama özgürlüğünü sınırlandırabilir, savunma hakkını kullandırmaz, gerekçeli karar yayınlamaz.

İSTANBUL12. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ HASAN ERDEM- İdarenin 2011'de İş Bankası raporunu yazarlar ile 2014'de diğer şirketler hakkında yazılan raporları karşılaştırdığımızda çok büyük farklılıklar göze çarpmaktadır. Bu raporları okuyanlar ve değerlendirenler kimdir? Buna rağmen konu hakkında Danıştay daireleri arasında farklı kararlar bulunmaktadır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK -AYM vergi tarhiyatını hukuka uygun bulmasına rağmen, öngörülemezlikten dolayı ihlal kararı vermiştir Bunu böyle değerlendirmek gerekmektedir. Bu nedenle kararları bence hala hukuka uygun kabul edilmelidir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ -: Öngörülebilirlik bazen yasayla bazen idare ve ya içtihatla sağlanır. Ancak kanunilik ilkesi varken açık bir kanun hükmü varken, öngörülebilirlik tartışması yapılabilir mi?

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Yapılamaz. Bizim sistemimizde yasallık ilkesi çok

nettir. AİHM Anglosakson hukukundan hareketle öngörülebilirliği yorumlamaktadır; ancak bizim sistemimizdeki koruma kanunla sınırlandırılmıştır, bu nedenle koruma daha fazladır.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Evet. Öngörülebilirlik yorumuna katılmak mümkün değildir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Kast ile ilgili konuya değinecek olursak, 306 nolu Tebliğ, inceleme elemanının bir değerlendirme yapması ve değerlendirme sonucunda 1 kat ya da 3 kat ceza tayin edip rapor düzenlemesi gerektiğini düzenlemektedir. Bizim bu konuyu tartışmamız gerekmektedir. Çünkü bu düzenleme nedeniyle farklı ve keyfi uygulamalar çıkabilmektedir. Ceza hukuku sistemi içinde bir kanunun bunlara yol açması hukuka uygun değildir. Bu durumun Anayasaya aykırı olduğu düşünülebilir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: VUK 344/2 de kaçakçılık suçunun oluşmasını aramamaktadır. Sadece, VUK md. 359 daki eylemlerden biriyle vergi ziyayı kabahatinin işlenmesini aramakta ve buna bağlı olarak üç kat cezadan bahsetmektedir. VUK md.367 ye gittiğimizde ceza mahkemesi manevi unsuru da değerlendirecektir. Ceza mahkemesinin beraat kararı vergi mahkemesini etkilemez. Ancak, çoğunlukla, ceza mahkemesi vergi mahkemesine sormaktadır.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Ben ceza hakiminin olaya baktığını hiç görmedim.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Maddi unsur değerlendirmesinde, ceza mahkemesi vergi idaresini ve vergi mahkemesinin görüşünü önemsemektedir. Benim önüme gelen dosyalarda ben bunu görmekteyim. Kanaatimce de, olması gereken budur. Ceza mahkemesi manevi unsuru da (kasti) değerlendirdiği, buna karşılık manevi unsur -Kabahatler Kanunu gözardı edilerek gerçekleştirilen şu anki uygulama çerçevesinde- vergi mahkemeleri tarafından dikkate alınmayarak sadece eyleme odaklandığı için, vergi mahkemesinin ceza mahkemesine beklemesine ihtiyaç yoktur.

Ana konumuz olan non bis in idem'e gelince, kanaatimce VUK md.344/2'nin söz konusu olduğu hallerde artık non bis in idem devreye girmelidir. Çünkü, hukuka aykırı kabul edilen eylemlerin aynılığı, başka bir deyişle aynı eylemden dolayı iki kere cezalandırma ve cezanın ağırlığı (üç kat ceza) beni bunu kabul etmeye yönlendirmektedir. Yıllar önce de Kızılot'a Armağan'da yayınlanan - Nurettin Hoca- ile ortak makalemin bir dipnotunda da bu görüşümü belirtmiştim. Non bis in idem değerlendirmesini ceza mahkemesinin değerlendirmesi gerekir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Ceza mahkemesinde bilirkişi sahte faturadır demekle yetiniyor. Bu nedenle ceza yargılamasının sağlıklı olmadığını düşünmekteyim.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ

RÜSTEM KARABATAK: Vergi mahkemesi tanık dinleyemediği için, eksik inceleme olduğuna hükmetmektedir. Bu durumda vergi idaresi tekrar inceleme yapmaktadır. Çünkü idarenin yerine geçme yasağı mevcuttur. Ancak ceza yargılamasında re'sen araştırma ilkesi gereği şahit dinlenebilmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Resen araştırma ilkesi vergi yargılamasında da mevcuttur. Vergi mahkemesi tanığı dinleyebilir, noter önünde alınan yazılı ifadeyi delil olarak kabul edebilir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Ancak ceza yargılamasında delillerin doğrudan doğrualığı ilkesi ile birlikte değerlendirmek gerekir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Uygulamada bizim tanık ifadesini resen araştırma ilkesi çerçevesinde esas almamıza engel bir durum bulunmamaktadır. Ancak tanık ifadesini ne şekilde alacağımıza ilişkin sorunlar mevcuttur. Duruşmada zabıt tutmamaktayız, dolayısıyla tanık ifadesini zapta alamamaktayız. Ama bence bunun çözümü de, tanık ifadesinin noter huzurunda yazılı olarak alınarak dosyaya sunulmasıdır. Çünkü md. 3'e göre de vergiyi doğuran olayla ilgisi bulunan tanık ifadesi alınmalıdır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Manevi unsur bir kenara bırakacak ve harekete odaklanacak olursak; bir mahkemenin bu sahte belgedir kararı ve 3 kata uygundur şeklindeki kararına karşı diğer mahkemenin bu sahte belge değildir değerlendirmesiyle beraat kararı ortaya çıkabilmektedir. Bunu bu toplum nasıl kaldırır? Aynı olay, hiçbir şey değişmemiş, manevi unsur bir kenara bırakılsın, bu sahte belge değildir kararı verilmektedir. Sahte belge konusunda asıl suç zaten TCK da var, bu nedenle ceza mahkemeleri bir belgenin sahte olup olmadığının tayini konusunda daha yetin ve daha donanımlıdır. Buna karşın vergiyi doğuran olay bakımından da vergi mahkemeleri daha donanımlıdır.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL: Sayın Hocamın dediği gibi biz vergi mahkemesi olarak, vergiyi doğuran olayla ilgili hareketin gerçekleşip gerçekleşmediği, gerçek alım satım olup olmadığı vs. konuları tarhiyatlarda ve cezalarda değerlendirmekteyiz.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Yargıtay bir kararında bunu o kadar güzel ortaya koymuş ki, ihtisas mahkemesi vergi mahkemesidir, adli yargı beklesin kararı vermiştir. Ama sonrasında bu içtihat değiştirilmiştir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Bir istisna durum mevcuttur. Eğer ceza mahkemesi eylemin, hareketin yokluğundan bahsederek bir beraat kararı ihdas etmişse artık vergi mahkemelerini de bağlayacaktır, bağlaması gerekir. Bunun için özellikle vergi mahkemesi bununla bağlıdır şeklinde kanuna bir ekleme yapmaya gerek yoktur; zira bütün kurumlar mahkeme kararıyla bağlıdır, şeklindeki Anayasa hükmü yeterlidir. Onun dışında, gerçekten vergi mahkemeleri sahtecilik

suçlarında çok çok ilerde birtakım kararlar vermişlerdir; ama kanun koyucu uzmanlık mahkemesi olarak ceza mahkemelerini görmektedir. Ancak ceza mahkemeleri uygulamada yeterince uzman olamamışlardır, kanunun gösterdiği şeyi gösterememişlerdir. Çünkü o kadar çok sayı ve çeşitlilikte olay geliyor ki, vergi hukukunu çok fazla bildiklerini de düşünmüyorum. Bu nedenle de ceza mahkemelerinin Hocamın ve Kanun koyucunun işaret ettiği noktada nasıl uzmanlaşacakları konusuna da kafa yormak gerekiyor.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Vergi ceza mahkemeleri oluşturularak bu sorun çözülebilir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Bu şekilde çözülmesi mümkündür; ancak mevcut durumda kanun koyucunun uzman mahkeme olarak nitelendirdiği mahkemelerin fiilen o uzmanlıktan yoksun olduğunu belirtmek isterim.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Hocam kanaatimce iki mahkeme arasındaki fark şu şekildedir: ceza mahkemeleri teknik olarak faturanın sahte olup olmadığı üzerinde durmaktadır. Vergi mahkemeleri ise vergiyi doğuran olay üzerinden mal alımı veya hizmet ifası gerçekleşmiş mi ona odaklanmaktadır. Vergi mahkemeleri bakımından bazen faturanın sahte olması, davanın reddedilmesi gerektiği sonucunu doğuramayabilmektedir. Çünkü mükellef, ben bu alımı yaptım, alımları yaptığım şu dosyalarda da kayıtlı; o halde benim suçum ne diyebilmektedir. Aslında bu iddiasında da haklıdır. Mal teslimi veya hizmet ifasını gerçekleştiren kişiyle fatura düzenleyen kişi farklıdır. Dolayısıyla teslim eden ne yapmakta, üçüncü kişinin faturasını vermektedir. Bu nedenle idare her ne kadar olaya sahte faturadır dese de, dava kabulü sonuçlanabiliyor.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Bu durumda idare haklıdır. Mal hareketinin, gerçek bir teslimin olması sahte fatura gerçekliğini ortadan kaldırmaz. Çünkü, teslimatı kim gerçekleştirmişse faturanın onun tarafından düzenlenmesi gerekmektedir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Kanaatimce bu durumda sahte faturadan bahsetmek mümkün değildir. Çünkü olayın oluşumunda sahte fatura yoktur. Mal teslimi karşılığında mükellef faturayı almaktadır, bundan sonra ne yapılmalıdır? Tek tek herkesi araştırması mı gerekecektir?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Türk Ceza Kanunu, kasttan bahsedebilmek için suçun kanuni tanımındaki bütün unsurlar bakımından bilme ve istemenin bulunmasını aramaktadır. Sahte belge suçu hareket suçu olduğundan, sahte belge kullandığını bilme, bu belgenin istendiğini de ortaya koymaktadır. Bu konuyla ilgili daha yeni bir ortak makale kaleme aldık, Fasikül Dergisi'nin gelecek sayısında yayınlanacak. Burada sorun, bilmenin nasıl tespit edileceğidir. İdare ve yargı içtihatları (hem Danıştay'ın hemde Yargıtay'ın), para hareketi, mal hareketi, KDV karşısındaki durumu gibi göstergeleri ortaya koymuş durumdadır. Tabi bunlar yeterli değildir. Aslında orada, kanaatimce,

mükellefin, kendisine verilen belgenin karşı tarafa ait olup olmadığını da denetlemesi gerekmektedir. Böyle bir ödev halen zımnen varsa da, bunu sağlayacak uygun bir mekanizma belli ölçülerde var. Örneğin vergi dairesine ben bu mükelleften böyle bir alım yapacağım, bu kişi sizin özel esaslar listenizde var mı diye sorulabilmektedir. İdare de bunun cevabını vermektedir. Ancak bu yetersizdir. Hem bu ödevin açıkça getirilmesi hem de mükellefin bu denetimi kolayca yapabileceği bir sistemin oluşturulması gerekir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Bunun sorumluluğunu mükellefe yüklemek kolay değildir. Bu durumda bir yasal karine oluşturulmuştur. Mükellefe, siz faturanızı aldınız kaydettiniz, beyan ettiniz, artık aksini vergi idaresi iddia ettiyse ispat etmek zorundadır denilmektedir. Dolayısıyla bu anlamda mükellefe bir yandan vergiyi doğuran olayı gerçekleştirirken böyle bir yükümlülük yüklemek kanunun ortaya koyduğu bu karineyi de yok saymak anlamına gelir. Sadece basiretli bir tacir gibi davranma yükümlülüğünden bahsedebilir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Ancak, sadece basiretli tacir gibi davranma yükümlülüğü yeterli değildir; çünkü, basiretli tacir gibi davranma yükümlülüğüne aykırılık halinde artık kasttan değil olası kasttan bahsedilmektedir. Dolayısıyla, kasttan bahsedilmek için bu özel yükümlülüğün ötesine geçen bir dikkatin, daha doğrusu ödevin yerine getirilip getirilmediği aranmalıdır.

PROF. DR. ATEŞ OKTAR: Maddi sahtekârlık ile fikri sahtekarlığı birbirinden ayırmak gerekir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Hocama bir soru yöneltmek isterim. Şimdi bir fatura alındı, beyan edildi, idarenin de aynı anda haberi oldu-yaklaşık bir ay içinde. Önümüzde bunla ilgili ortaya çıkabilecek iki unsur var: bir tanesi, ilgili vergi dairesine ya da maliye teşkilatının tamamına şu soruyu sorabiliriz, bu fatura bilgine girdi. Denetim görevini neden yerine getirmiyorsun? Bunun sahte olduğunu neden hemen tespit edemiyorsun? Böyle bir soruyu maliye teşkilatına sormak varken, sizin şu söylediğinizden bir başka şey ortaya çıkmaktadır: bu soruyu faturayı alan mükellefe yöneltmek gerekir. O zaman mükellef şu şekilde karşılık verir: bana denetim yetkilerini verin. İdare 5 yıl boyunca bütün bankalardan araştırma yetkilerini vs. kullanarak, bütün denetim yetkileri de elindeyken belli belirsiz delillerle sahte belge iddiası ile ortaya çıkmaktadır. Biz bu garibana diyoruz ki, kardeşim sen niçin bu faturayı eline aldığın anda gözünden tanımadın sahte olduğunu? Yeminli mali müşavirler de bu anlamda sorumlular. Tabi onların sınırlı yetkileri var. Yeminli mali müşavirine sorduk, sen bunu niçin kaçırdın, bu faturada bir sorun görünüyor, diye. Yeminli mali müşavir ilk olarak faturanın sorunlu olduğu iddiasının idareye ait olduğu şeklinde karşılık vermektedir. Peki idare bütün yetkilerini kullanarak 5 yıl sonra tespit ettiği konuyu bu sınırlı yetkilerle yeminli mali müşavir nasıl tespit edecekti? Haliyle yeminli mali müşavir de bunun tespiti için yetki istemektedir. Bence yeminli mali müşavirlerin vergi denetmenleri kadar yetkili olması gerekmektedir. Ayrıca ortaya çıkacak sahte faturalardan da sorumlu tutulmaları

gerektiği kanaatindeyim.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Defter ve belgelerin kendilerine verilmesini isteme yetkisi var.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Sahtecilik çok özel bir inceleme. Yeminli mali müşavir banka kayıtlarına gidemediği müddetçe, vergi denetim elemanlarında olan birtakım özel denetim yetkilerini kullanmadığı müddetçe bir faturanın sahteliği hakkında elindeki yetkilerle bir kanaate ulaşması mümkün değildir.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Maliye Bakanlığı bir tuŐa bastığı zaman, fatura bilgileri ile ilgili bilgilere, işlemlere hemen ulaşma imkanına sahip midir?

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Bakanlığın bu yetkiye sahip olup olmadığının hiçbir önemi yok. Mutlak ve kesin olan bir husus var ki, faturayı alan bu kişi sahip değildir.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Bakanlık bu yetkiye sahipse, buna ulaşması çok daha kolay olacaktır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Eczaneye gidildiğinde hangi ilacın kaç defa kullanıldığı SGK'nın sisteminde görülebilmektedir. Maliye Bakanlığı tüm faturaları, tüm belgeleri kendi online sisteminde görebilecek durumda değildir ama bu sistemi kurabilecek durumdadır. BA-BS ile ilgili çok temel alımları görebilmektedir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: E-faturaya geçilmesinin sebebi de bu Şekilde denetimi kolaylaŐtırmaktır.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Şimdi biz İstanbul Üniversitesi'nin Baltalimanı Tesisi'nde bir hizmet alımı gerçekteŐtirmekteyiz. Buradan alacağımız fatura üzerinde, mükellefin unvanı, adresi, vs. her Şey yazmaktadır. Vergi kimliği numarasının bunun üzerine eklenmesi, mükellefe de bunun karŐılaŐtırmasının yapılması yükümlülüğü getirilebilir.

DR. AHMET KAVAK: Vergi kimlik numarasının faturada yer alma zorunluluğu var.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Haklısınız. Belirtmek istediğim, belgeyi alan mükellefe bu bilginin doğruluğunu denetleme ödevi getirilmesi.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Bu faturanın karŐılaŐtırmasına yapmamıza rağmen, mükellefin bu faturayı bastırđı matbaayı bilmek mümkün müdür?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: O artık mükellefin sorumluluğunda değildir. Benim sunduğum öneri, faturayı düzenleyenin resimli bir vergi kimlik belgesini faturayla birlikte mükellefe ibraz etmesi ve mükellefin -elektronik vergi levhasını internet vergi dairesi üzerinden görebilmesine benzer Şekilde-

bu resimli vergi kimlik belgesinin vergi idaresinin elektronik sisteminden denetlenebilmesidir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Sahte belge uygulamasında şöyle bir durum söz konusudur: Gerçekten mükellef alıcı karşısında sahte belge düzenleyici mal veya hizmet tesliminde bulunmak için fatura düzenlediğinde, artık mükellefin ne şekilde inceleme yapacağını belirlemek kolay değildir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Belli ödevler getirilirse, mükellefe onu kontrol edebilme olanağının yolu açılırsa, bu bir başlangıç noktası olabilecektir. Sorun tespit edildiğine göre, bu sorunu çözecek önerilerin de geliştirilmesi gerekmektedir. Aksi halde her durumda kusur yok deyip beraat kararı verilmesi gerekecektir. Halbuki kötü niyetli mükelleflerin var olduğunu da bilmekteyiz.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Fatura almayana ceza var ama alma yükümlülüğü hala düzenlenmiş durumda değildir. Fiş veya fatura alma yükümlülüğü kanunda düzenlenmemiş, ama cezası düzenlenmiştir.

DR. AHMET KAVAK: Maliye Bakanlığının yaptığı bir hatadan bahsetmek isterim. Bilmiyorum yargının yaklaşımı nasıldır? (A), şahsı kod listesine alındı. Bu durumda (A)'dan alınan fatura geçersizdir; ama nasıl geçersizdir? KDV için naylon fatura hükmündedir ama Kurumlar Vergisi için naylon fatura değildir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: : Vergiyi doğuran olayın gerçekliği ilkesinden hareketle gideri faturalandırma zorunluluğu bulunmamaktadır. Fatura alınmadıysa da o faaliyet gerçekleştirilmiş, o gider yapılmışsa bunun gider olarak dikkate alınması gerekir.

DR. AHMET KAVAK: Bir fatura ya gerçektir, ya değildir. Ortası yoktur.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Kurumlar Vergisi bakımından o faturanın gerçekliğinden değil, alışların gerçekliğinden bahsedilmektedir.

DR. AHMET KAVAK: İdare faturanın üzerindeki tutarın gerçekten ödenip ödenmediği incelemesini yapmamaktadır. Yapılan incelemeler %99.9, oranında kurumlar vergisi bakımından kabul, KDV bakımından ret ile sonuçlanmaktadır.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Orada bazen karlılık oranı değerlendirmesi yapılarak kullanılan sahte faturaya kurumlar vergisi bakımından da eleştiri getirebilmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Her ikisi bakımından da aslında vergi inceleme elemanının rapor düzenlemesi gerekmektedir. Alışların gerçek olduğu tespit edilmediği sürece burada her ikisi bakımından da sorun olması gerekmektedir. Çünkü o faturaya konu malın hiç alınmamış olması mümkündür.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Kurumlar vergisi bakımından bunu yapabilmesi için birtakım başka incelemeler, karlılık oranı tespiti gibi incelemeler yapılması gerektiği için kanaatimce inceleme elemanları bilinçli bir şekilde o durumu dikkate almamaktadır.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Her bir sektör bakımından ortalama kar oranı, fire oranı gibi standartların belirlenmesi ve bunun vergi idaresinin veri bankasında toplanması gerekmektedir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Ticaret Odasında bu veriler mevcuttur.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Ticaret odasının verilerinin ne kadar sağlıklı olduğu konusu sanırım biraz tartışmaya açık. Her durumda, idarenin yoklamalar yoluyla bu standartları kendisinin belirlemesi ve kendi verilerine dayalı bir banka oluşturması en sağlıklı yöntem olacaktır düşüncesindeyim.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Fire oranını idare belirleyecek olursa, ticari örfçe belirlenmesi ilkesine aykırı hareket edilmiş olmaktadır. Ama idare bunu yapar dediğimiz zaman idareye matrah belirleme yetkisi verilmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: VUK md. 5 gereği vergi idaresinin tarh yapması, tarhı yapabilmesi için de matrahı belirlemesi gerekmektedir. Başka bir deyişle, tarh için idare zaten matrahı da belirlemek zorunda. Re'sen araştırma ilkesi gereğince bu zaten onun ödevi.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Ancak bu keyfi bir şekilde gerçekleştirilemez.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Bu sahte fatura meselesi çözülmek isteniyorsa, öncelikle idarenin şunu yapması gerekmektedir. Benim bugüne kadar karşılaştığım dosyalarda en çok soru işareti olan, kör nokta olan kısım, sahte fatura düzenlediği iddia edilen mükellef tırnak içinde kişi ya da şirketlerin, tüzel kişilerin hakkında ya bir vergi inceleme raporu yok ve/veya bir rapor olmasına rağmen bu komisyon üzerinden değil, ya normal vergilendirme yapılmış veyahut hiç işlem yapılmamış durumdadır. Normalde işin membaında bir sahte faturacı, yüzlerce şirkete trilyonlarca lira kesmektedir. Bu kişiyi yakalayıp bunun hakkında işlem yapıldığı andan itibaren mahkemelerin yapacağı hiçbir şey kalmamaktadır. Bunun kaynağına eğilmezseniz, sahte fatura düzenleyen ortada bulunmamaktadır ama sahte fatura verdiği kişilerin peşinden koşturup durulmaktadır.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Benim gördüğüm kadarıyla, idare sahte fatura düzenlendiğine dair ilk tespiti yaptığı andan itibaren zaten bütün kullanıcılara gitmektedir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Eğer sahte faturayı düzenleyen kişiye işlem yapıp yapılmadığına göre hüküm tesis edilirse, hiç kimse sahte fatura kullanıcısı kabul

edilemez. Çünkü bir sahte fatura düzenleyen tespit edilmekte ancak hakkında işlem yapılmamaktadır.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Düzenlemek ayrı bir fiil, kullanmak ayrı bir fiil. Bunlar ayrı ayrı suç teşkil eden fillerdir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Sahte fatura düzenleyicileri, kolunda çantası olan, sermayeleri 20-25 bini geçmeyen," beyefendi ben geldim, size ne kadar lazım"demek suretiyle, faturaları yazıp yazıp gitmektedir. Aslında bu önlenbilir. Ama bu adam kaçırıldığı zaman on yıllara yayılan yüzlerce şirketle uğraşmak gerekmektedir.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Zaman ilerliyor. Toplantımızın neredeyse sonuna geldik. Son olarak, Kabahatler Kanunu'nun vergi kabahatlerine uygulanıp uygulanmayacağı hususunu da tartışalım isterim. Doktrinde her iki yönde görüşler mevcuttur. Benim görüşüme göre uygulanması gerekir; nedenlerini de yazılarımda açıkladım. Sizlerin görüşünü rica edebilir miyim?

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: : Danıştay da teknik olarak uygulanmasına bir engel görmemektedir.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Kabahatler Kanunu Ek md. 1'de vergi mahkemelerinin göreviyle ilgili bir istisna hüküm düzenlenmektedir. Kanun koyucu da Kabahatler Kanununun kural olarak uygulanacağını öngörmektedir ki, mahkemelere ilişkin istisna hüküm getirme ihtiyacı duymuştur.

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: Tamamen aynı fikirdeyiz. Bazı yazarlar Ek md. 1'i engelleyici bir düzenleme gibi ele almaktaydılar. Oysa, ek md.1 sadece vergi mahkemelerinin görevini saklı tutmakta, sizin de belirttiğiniz gibi bu da bize diğer konularda Kabahatler Kanunu'nun vergi kabahatleri için uygulanması gerektiğini göstermektedir. Ek md.1 tartışması bittikten sonra, bu sefer bazı yazarlar genel kanun-özel kanun çatışmasından bahisle, burada özel kanun olan VUK'un uygulanması gerektiği gibi bir yaklaşım ortaya konmuştur. Ben bu görüşe de katılmamaktayım. Çünkü; genel kanun özel kanun çatışmasında, kural olarak özel kanunun uygulanması gerekmektedir; ama eğer genel kanun yeni tarihli, özel kanun ise eski tarihliyse (*yeni tarihli genel kanun-eski tarihli özel kanun çatışması*), bu durumda yasa koyucunun amacına bakılması gerekmektedir. Doktrin ve yargı kararları bu yöndedir. Danıştay da, örneğin 6183 sayılı Kanun mük. md 35 ile VUK md.10 çatışmasında böyle bir yaklaşım göstermiştir. Kabahatler Kanununun gerekçesine baktığımızda, yasa koyucunun amacının açıkça Kabahatler Kanunu'daki genel düzenlemelerin özel kanunlarda yer alan tüm kabahatlere uygulanması yönünde olduğu görülmektedir. Aslında, Kabahatler Kanunu uygulanır dendiğinde, bugünkü tartışmalarımızın çoğu ortadan kalkmaktadır. Çünkü, Kabahatler Kanunu md. 15 son fıkrada açıkça, aynı eylemin hem kabahat hem suç olarak tanımlanması halinde sadece suçtan dolayı yaptırım uygulanabileceği belirtilmektedir.

DR. BUMİN DOĞRUSÖZ: Kabahatler Kanunu'nda da bu kanun hükümlerinin diğer kabahatlere uygulanması gerektiği açıkça yazmaktadır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Evet Kabahatler Kanunu genel hükümlerinin diğer kanunlardaki kabahatler hakkında da uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

İSTANBUL 7. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ ATANUR EROL-: PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR'a bir soru yöneltmek isterim. Uzlaşmayı neden Anayasaya aykırı görüyorsunuz?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: En başta eşitlik ilkesine aykırıdır. İdare tamamen keyfi bir şekilde davranabilme imkânına sahiptir ve bu şekilde davranmaktadır. Ayrıca yasallık ilkesine ve yasal idare ilkesine de aykırıdır. Çünkü yasaya uygun bir şekilde ortaya çıkmış bir vergi borcu idarenin takdir yetkisiyle ortadan kaldırılmış olmaktadır.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 1. İDARİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ RÜSTEM KARABATAK: Uzlaşmaya karşı dava açılmayacağı hükmünün anayasaya aykırılık iddiasının Anayasa'ya taşınması gerekmektedir

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Danıştay da uzlaşmayı kabul olarak değerlendirmektedir.

İSTANBUL 9. VERGİ MAHKEMESİ BAŞKANI YARGIÇ BÜLENT DAĞ: Aslında idare vergi aslına dokunmamaktadır. Orada kavramları birbirinden ayırmak gerekmektedir. Bu anlamda orada bir aykırılık, yetki gaspı bulunmamaktadır. Tarhiyat ortadan kaldırılmamaktadır.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Ama idare keyfi bir şekilde devletin alacağından vazgeçemez.

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Kanunda yüzde 0 a kadar indirir şeklinde bir ibare bulunmaktadır. Bu anda anayasayla ilgisi kopmaktadır. Kanun yetkiyi verebilir ama anayasaya uygun mudur?

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Ama kanun belli şartları düzenlemektedir. Mesela vergi hatası demektedir. Vergi hatası varsa niye kaldırılmasın?

İSTANBUL BÖLGE İDARE MAHKEMESİ 5. VERGİ DAVA DAİRESİ ÜYESİ YARGIÇ MUSTAFA DOĞAN: Uzlaşma ismi gibi karşılıklı iddiaların dinlendiği bir kurum değil. Tamamen tek taraflıdır.

PROF. DR. GÜLSEN GÜNEŞ: Ben uzlaşmanın yasallık ilkesini zedelediği için anayasaya aykırı olduğunu düşünmekteyim. Ama madem ki kanunda düzenlenmektedir, vergi hatası varsa aslı veya cezası kaldırılabilir. Düzenlemede birkaç tane şart sayılmaktadır Madem aslı hatalı neden sıfıra

kadar indirme imkanı verilemesin?

PROF. DR. FUNDA BAŞARAN YAVAŞLAR: İzninizle toplantımızı burada kapatıyorum. Çok keyifli bir toplantı oldu. Değerli Atanur Bey başta olmak üzere tüm sayın yargıçlarımıza, hocalarımıza, BDK üyelerimize, sekreteryamıza kıymetli katılımlarından dolayı çok teşekkür ediyor, saygı, selam ve sevgilerimi sunuyor, başka toplantılarda da bir araya gelmeyi umut ediyorum.