

HUKUKİ DAYANAKLARI AÇISINDAN KAYNAK KULLANIMINI DESTEKLEME FONU (KKDF) ve UYGULAMASI

THE RESOURCE UTILIZATION SUPPORT FUND (RUSF) AND ITS
IMPLEMENTATION WITH REGARDS TO THEIR LEGAL BASIS



Cengiz ÇELİK*

ÖZ

80'li yıllardan itibaren kamunun gelir kaynakları arasında önemli yer tutan kamu fonlarından biri olan kaynak kullanımını destekleme fonunun (KKDF), dayandığı mevzuat yürürlükten kaldırılmış olmakla birlikte uygulanmasına yürürlükten kaldırılan mevzuata göre devam edilmektedir. Hukukun genel ilkeleri dikkate alındığında sıra dışı olan bu durum, uygulamanın hukukiliği konusunda ciddi tartışmaların yapılmasına neden olmuştur. Bu çalışmada Fon'a ilişkin giriş mahiyetinde temel bazı bilgilerin verilmesine müteakip, Fon ve uygulamasının hukukiliği konusu, ilgili mevzuat ve kimi akademik görüşler temelinde kapsamlı bir irdelemeye tabi tutulacaktır.

Anahtar Kelimeler: Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu, KKDF, Fon.

ABSTRACT

Although the legislation upon which it is based abolished, implementation of the resource utilization support fund (RUSF), as one of the public funds that looms large among means of public revenue since 1980s, has been going on according to the legislation being abolished. This extraordinary case in view of the general principles of law, led to close debates on legality of the implementation. In this study, the subject of the legality of the Fund and its implementation will be broadly examined on concerned legislation and various academic opinions, subsequent to giving some basic information about the main issue.

Keywords: The resource utilization support fund, RUSF, fund

*Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi

M.G.T.: 10.06.2018 / M.K.T.: 13.08.2018

1- GİRİŞ

Türkiye’de kredili işlemlerden yaklaşık otuz yıldır “kesinti” yapılmak suretiyle alınan kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF), dayandığı mevzuat alt yapısı ve uygulaması itibariyle birçok sorunu bünyesinde barındırmaktadır.

Fonun düzenlendiği mevzuatın normlar hiyerarşisi kavramının gerekleri ile büyük ölçüde uyumlu olmaması, bir başka anlatımla uygulamanın çerçevesinin esasen üst mevzuat yerine genelge, yazı ve özelge gibi alt mevzuat eliyle çizilmiş olması dolayısıyla ortaya çıkan bu sorunlar, uygulamada yine bir başka alt mevzuat eliyle çözüme kavuşturulmaya çalışılmakta, bu ise bir nevi kısır döngü içerisinde benzer nitelikte başka sorunları beraberinde getirmekte, ayrıca vergilemede yasallık ilkesi ve hukuki bağlayıcılık temelinde haklı eleştirilere ve tartışmalara yol açmaktadır.

Bu çalışmada, öncelikle KKDF’ye ilişkin genel bir çerçeve çizilecek, daha sonra ise bahse konu sorunların özü denebilecek olan Fon’un ve uygulamasının hukuki dayanağının bulunup bulunmadığı mevzusu irdelemeye tabi tutulacaktır.

2- KKDF’NİN ORTAYA ÇIKIŞI, AMACI ve KAPSAMI

Kamu özel fonları veya hesapları anlamıyla Fon, belirli özel amaçların gerçekleştirilmesi için kamunun oluşturduğu özel hesaplar veya daha geniş biçimde, belirli bir amacın veya birbirine yakın amaçlar grubunun gerçekleştirilmesi için belirli kaynakların toplandığı ve harcandığı, bütçe bağlantılı veya bütünüyle bütçe dışı, kamusal nitelikli özel hesaplar olarak tanımlanabilir.¹ Bu tanım, ayrı harcamaya usulleri olmayıp bütçe yasasına göre işleyen “bütçe içi fonları” ise dışarıda bırakılmaktadır.²

Ülkemizde fon sisteminin ihdasının ve yaygınlaşmasının altında yatan etmenler 70’li yıllara kadar gitmekte olup, bu anlamda keyfiyet sözü edilen yıllardaki ekonomik yapı ile büyük ölçüde irtibatlı bulunmaktadır.

İthal ikamesine dayalı, içe dönük sanayileşme politikaları izlemekle birlikte artan petrol fiyatları ile 1970’li yılların sonuna doğru krize giren Türk ekonomisi, 1980 yılından itibaren alınan birtakım kararlarla uluslararası rekabete uygun dinamik bir yapıya kavuşturulmak istenmiş, bu doğrultuda enflasyon oranının azaltılmasına, ihracata, kaynak kullanımında etkinliğe ve iç tasarrufların artırılmasına ağırlık verilmiş, bu bağlamda ihracata dayalı sanayileşme ve büyüme politikası kapsamında kambiyo rejimi eskiye nazaran önemli ölçüde serbestleştirilmiş, bir yandan ithalat kısıtlamaları azaltılırken diğer yandan da ihracatı destekleyici politikalar uygulamaya konulmuş ve fiyatların belirlenmesinde piyasa mekanizmasının ağırlığının olduğu bir sistem geliştirilmiştir.³

Batılı ülkelerin uzun bir süreç dahilinde geçirdiği ekonomik dönüşümü çok daha kısa bir sürede gerçekleştirmeyi amaçlayan 80’li yıllardaki siyasi erkin bu amaca klasik bütçe disiplini içinde ulaşamayacağı gerekçesiyle oluşturduğu bütçe dışı fon mekanizmasının günümüze kadar gelen en önemli unsuru olarak addedilebilecek KKDF,⁴ kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uy-

¹ Oğuz Oyan ve diğerleri, Türkiye’de Fon Sisteminin Kamu Kesimi İçindeki Yeri ve Ekonomik Etkileri, TOBB Yayınları, Ankara, 1991, s. 8.

² A.g.e.

³ Mehmet Saraç, Türkiye’nin KKDF Gerçeği, <http://journal.mufad.org/attachments/article/112/12.pdf>, Erişim tarihi: 7 Temmuz 2018.

⁴ A.g.m.

gun olarak ihracatı ve yatırımlarda kaynak kullanımını destekleme yoluyla banka kaynaklarının bu sahalara yönlendirilmesini ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesini temin etmek amacıyla ihracatçılara, yatırımcılara ve ihtisas bankalarına kaynak aktarmak için ilk kez **13.12.1984 tarihli 84/8860 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı**⁵ ile TCMB nezdinde kurulmuş; daha sonra dayanağını, 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 3098 sayılı Kanun'la değişik 40'ıncı maddesinin II numaralı paragrafının halihazırda mülga b ve c bentleri⁶ ve yine halihazırda mülga 3182 sayılı Bankalar Kanununun 37'nci ve 40'ınci maddeleri⁷ teşkil eden **12.5.1988 tarihli 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki KKDF Hakkında Karar**⁸ ile Fon'un esas ve şartları; 12.5.1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 sayılı Tebliğ⁹ ile Fon'un kaynakları, kesinti yapılmayacak kredi işlemleri, Fon kesintilerinin hesaplanması ve yatırılma zamanı yeniden düzenlenmiştir.

Karar ve bu Karar'la yürürlükten kaldırılan 84/8860 sayılı (ilk) Karar'da belirtildiği üzere Fon'un ihdas amacı, "kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesi"dir.¹⁰

Bu amaçlara ilaveten KKDF, bankacılık işlemlerinde kredi hacmi ve kredinin cinsine göre farklı matrah uygulamasıyla kredi kullanım türleri üzerinde etkili olduğu itibarla "para politikası aracı", ithalat maliyetlerini artırıcı nitelikte olması dolayısıyla caydırıcı, belli ürün ve işlemler kapsamında %0 oranında uygulanması dolayısıyla ise teşvik edici yönde "dış ticaret politikası aracı" işlevleri de görmektedir.¹¹ Şöyle ki; Fon kesintisi oranlarında yapılacak bir değişiklikle; farklılaşan kredi faiz yükü

⁵ R.G. 15.12.1984, 18606; 13.12.1984 tarihli 84/8860 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.

⁶ R.G. 26.1.1970, 13409; 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu; "... b) Banka, kredi işlemlerinde ve mevduat kabulünde alınacak ve verilecek azami faiz oranları ile temin edilecek diğer menfaatlerin ve tahsil olunacak masrafların nitelik ve azami sınırlarının tesbitine, bunların kısmen veya tamamen serbest bırakılmasına ve yürürlük zamanlarının tespitine ilişkin olarak Başbakanlığa önerilerde bulunur.

c) Banka, kalkınma planları ve yıllık programların hedeflerine uygun olarak banka plasmanları üzerinde nitelik ve nicelik bakımından tanzim tedbirleri itihaz eder ve umumi kredi hacmi ile umumi kredi hacmi içinde muhtelif kredi nevelerinin sektörler ve mevzular itibarıyla dağılımını ayarlar.

Banka, kredilerin kalkınma planlarının amaçlarına yönlendirilebilmesi ve kredi düzenlemesinde, yukarıdaki fıkrada belirlenen amacın tahakkuku için ayrıca fon kurmaya, kaldırmaya, kaynağını kredilere tahakkuk ettirilen faizlerden veya sair suretlerle sağlamaya ve bunların yürürlük zamanlarını tespite ilişkin olarak Başbakanlığa önerilerde bulunur.

Bankanın, yukarıdaki (b) bendi ve (c) bendinin ikinci fıkrasına istinaden Başbakanlığa yapacağı öneriler, Yüksek Planlama Kurulunun uygun mütalaası ve Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe girer..."

⁷ R.G. 2.5.1985, 18742; 3182 sayılı Bankalar Kanunu; "... Mevduata verilecek faizler MADDE 37. — I. Mevduata verilecek asgari veya azami faiz oranlarının ve temin edilecek diğer menfaatlerin tespitine, mevduat faiz oranlarının kısmen veya tamamen serbest bırakılmasına, bunların yürürlük zamanlarını tespite Bakanlar Kurulu veya Bakanlar Kurulunun selahiyetli kılması halinde Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası yetkilidir...

... Kredi faizleri MADDE 40 - 1. Kredi işlemlerinde alınacak faiz oranları ile temin edilecek diğer menfaatlerin ve tahsil olunacak masrafların nitelik ve azamî sınırlarının tespitine, bunların kısmen veya tamamen serbest bırakılmasına, kredilerin kalkınma planlarının amaçlarına yönlendirilebilmesi için fon kurmaya, kaldırmaya, kaynağını kredilere tahakkuk ettirilen faizlerden veya sair suretlerle sağlamaya ve bunların yürürlük zamanlarını tespite Bakanlar Kurulu yetkilidir..."

⁸ R.G. 7.6.1988, 19835; 12.5.1988 tarihli 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki KKDF Hakkında Karar.

⁹ R.G. 26.8.1989, 20264; 12.5.1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sayılı Tebliğ.

¹⁰ 88/12944 sayılı Karar; md. 1.

¹¹ Mehmet Saraç, a.g.m.

ile kredi kullanımına ve ithalat maliyetlerine, değişen kredili ithalat tutarı ile dış ticaret dengesine, yine oran farklılaştırması suretiyle belli sektörlerde girdi maliyetlerine etkide bulunulabilmektedir.¹²

Karar'da Fon'un kapsamını, teşviki öngörülen yatırımlar ile ihtisas kredilerinin¹³ teşkil ettiği belirtilmektedir.

1980'li yıllarla birlikte yaygınlaşmaya başlayan fon uygulamalarının kullanım amaçları dışına çıkabilen, kaynakların etkin kullanımından uzaklaşılmasına yol açan, yeterli ve etkin denetimleri yapılamayan ve süresiz çalışan ayrı bir mali alt sistem oluşturduğunun görülmesi, gelirleri açısından devlet bütçesinin dışında önemli bir büyüklüğe ulaşan fon sisteminin ilk aşamada disiplin altına alınması ve mali disiplinin, bütçe birliğinin ve şeffaflığın sağlanmasını teminen de zaman içinde tasfiye edilmesi zorunluluğunu ortaya çıkarmış;¹⁴ bu eksenle 1.1.2002 itibarıyla Fon'un kendisi yürürlükten kaldırılmıştır.¹⁵ Diğer taraftan, Fon kesintisi uygulaması, kesintiler genel bütçeye gelir yazılmak suretiyle halihazırda devam etmekte olup, bu durum işbu makalede irdelenen sorunun da kaynağını teşkil etmektedir.

3- KKDF'NİN HUKUKİ DAYANAĞI

KKDF'nin ihdas edildiği 1988 yılından beri Fon kesintilerinin aralıksız biçimde tahsil ediliyor olmasına karşın, Fon'un halihazırda hukuki dayanağının bulunup bulunmadığı konusunda gerek iş çevrelerinde gerek akademik çevrelerde ciddi tartışmalar yapılagelmiştir. Bu noktadaki sorunun veya tartışmanın kaynağını, yukarıda ifade edildiği üzere, *Fon'un kendisinin yürürlükten kaldırılmasına karşın Fon kesintilerinin yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam olunması* olgusu teşkil etmektedir. Geline aşamada KKDF kesintisi tahsilatının hukukiliği konusunda çok büyük oranda bir uzlaşma sağlanmış olmakla birlikte, az da olsa yer yer farklı yönde birtakım akademik görüşlere¹⁶ de rastlanmaktadır.

Mesele kronolojik sıra dahilinde incelendiğinde şu saptamaları yapmakta fayda görülmektedir.

20.6.2001 tarihinde kabul edilip **3.7.2001** tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmakla birlikte, iş bu çalışmanın konusuna ilişkin hükümleri 1.1.2002 tarihinde yürürlüğe giren 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun;¹⁷ KKDF'ye ilişkin Bakanlar

¹² Mehmet Saraç, a.g.m.

¹³ Md. 2.

¹⁴ Mehmet Saraç, a.g.m.

¹⁵ R.G. 12.7.2001, 24460; 3.7.2001 t. 2001/2698 s. Bazı Fonların Tasfiye Edilmesi ve "Hampetrol ve Petrol Ürünlerinin Alım, Satım, Fiyatlandırma Esasları ile Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu'nun İşleyişi Hakkında Karar"da Değişiklik Yapılmasına İlişkin BKK.

¹⁶ Bumin Doğrusöz, Vadeli İthalatlarda KKDF Alınabilir Mi?, <http://senaymm.com.tr/makale/20051217140716.doc>, (Alıntı: Dünya Gazetesi 12.12.2005), Erişim tarihi: 7 Temmuz 2018; Hakan Uzeltürk, Küresel Krize KKDF Önerisi, <http://www.resulkurt.com/?artikel,1305/>, (Alıntı: Dünya Gazetesi, 18.11.2008), Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.

¹⁷ R.G. 3.7.2001, 24451; 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun; "MADDE 16... e) 18.6.1999 tarihli ve 4389 sayılı Bankalar Kanununun 20 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendi (1. Bakanlar Kurulu; ... b) Kredilerin kalkınma planlarının amaçlarına uygun olarak yönlendirilmesi için fon kurmaya, kaldırmaya, kaynağım kredilere tahakkuk ettirilen faizlerden veya sair suretlerle sağlamaya, Yetkilidir.) Yürürlükten kaldırılmıştır."... "GEÇİCİ MADDE 3.- a) Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu kesintileri, bu konuda yeni bir düzenleme yapılmaya kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam olunur ve doğrudan genel bütçeye gelir yazılmak üzere Hazine hesaplarına intikal ettirilir. Kesinti oranlarını sıfıra kadar indirmeye veya onbeş puana kadar yükseltmeye veya kesintiyi tümüyle kaldırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir. Bu kesintiler vergi kanunlarındaki tahakkuk ve tahsilat hükümlerine göre takip edilir... j) Bu Kanunla ve diğer mevzuatla tasfiye edilen fonlar hakkında, bu Kanunda düzenleme bulunmayan hususlarda, 21.2.2001 tarihli ve 4629 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin (A) fıkrasının (d) bendi ile (B), (C) ve (D) fıkraları hükümleri uygulanır."

Kuruluna esaslı yetki veren 4389 sayılı Bankalar Kanununun ilgili madde hükmünü yürürlükten kaldırmış, bununla birlikte aynı anda, **bu konuda yeni bir düzenleme yapılıncaya dek KKDF kesintilerinin yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam edileceği** ve doğrudan genel bütçeye gelir yazılmak üzere Hazine hesaplarına intikal ettirileceği hususlarını hükme bağlamıştır. **Dolayısıyla buradan, 4684 Sayılı Kanun'un, KKDF uygulamasının mer'i anlamdaki ilk yasal dayanağını teşkil ettiği yargısına varmak mümkündür.** Nitekim, 2003/6660 sayılı KKDF Kesintileri Hakkındaki Karar'ın Yürürlüğe Konulması Hakkındaki Karar'da¹⁸ "Mülga 12.5.1988 tarihli 88/12944 sayılı Kararnamenin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu kesintisi yapılmasına ilişkin hükümleri 20.6.2001 tarihli 4684 Sayılı Kanunun geçici 3. maddesi uyarınca uygulamaya devam edilir." hükmüne yer verilmiş olması da ulaşılan bu yargıyı bir başka açıdan desteklemektedir.

Yine, **12.7.2001** tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmakla birlikte, iş bu çalışmanın konusuna ilişkin hükümleri 4684 sayılı Kanunla aynı tarihte (1.1.2002) yürürlüğe giren **3.7.2011** tarihli 2001/2698 sayılı Bazı Fonların Tasfiye Edilmesi ve "Hampetrol ve Petrol Ürünlerinin Alım, Satım, Fiyatlandırma Esasları ile Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu'nun İşleyişi Hakkında Karar"da Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar'la;¹⁹ KKDF uygulamasının esaslarını belirleyen temel hukuki metin olan 88/12944 sayılı Karar ile ek ve değişiklikleri -1.1.2002 tarihi itibarıyla- yürürlükten kaldırılmış ve bu Karar ile tasfiye edilen fonlar hakkında, bu Karar'da düzenleme yapılmayan hususlarda, 4684 sayılı Kanunun öngördüğü doğrultuda, 4684 sayılı Kanunla aynı tarihte (1.1.2002) yürürlüğe giren 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun'un²⁰ geçici 1'inci maddesinin (A) fıkrasının (d) bendi ile (C) ve (D) fıkraları hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin tartışmaların tam da bu noktada kilitlendiği görülmektedir. Zira 1.1.2002 tarihi itibarıyla KKDF kesintisi tahsilinin hukuken mümkün olmadığını savunanlar, bunu yukarıdaki mevzuat silsilesinden de anlaşılacağı üzere, "KKDF'ye ilişkin 88/12944 sayılı Kararın 2001/2698 sayılı BKK ile ilga edilmiş olmasıyla 4684 sayılı Kanun'un geçici 3'üncü maddesinde ifade edilen "yeni bir düzenleme"nin yapılmış olduğu" iddiasına dayandırmaktadırlar. Bununla birlikte, aşağıda irdelenen ve ortaya konulan hususlar temelinde bu görüşün isabet arz etmediği değerlendirilmeye varılmaktadır.

Öncelikle, 2001/2698 sayılı BKK incelendiğinde, bu Karar'la KKDF kesintilerinin tahsili uygulamasının değil, KKDF'nin düzenlendiği 88/12944 sayılı Karar ile ek ve değişikliklerinin kaldırıldığı görülmektedir. Nitekim mezkur Karar'da KKDF kesintisinin kaldırıldığına ilişkin hiçbir hüküm yer almamaktadır. Dolayısıyla sözü edilen Karar'ın ilgili maddesi, Fon kesintisi uygulamasını ortadan

¹⁸ R.G. 31.12.2003, 25333; 2003/6660 sayılı KKDF Kesintileri Hakkındaki Karar'ın Yürürlüğe Konulması Hakkındaki Karar, md. 2.

¹⁹ R.G. 12.7.2001, 24460; 2001/2698 s. Bazı Fonların Tasfiye Edilmesi ve "Hampetrol ve Petrol Ürünlerinin Alım, Satım, Fiyatlandırma Esasları ile Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu'nun İşleyişi Hakkında Karar"da Değişiklik Yapılmasına İlişkin BKK; "Madde 4- 12/5/1988 tarihli ve 88/12944 sayılı Kararnamenin eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar ile ek ve değişiklikleri ... yürürlükten kaldırılmıştır. Madde 5- Bu Karar ile tasfiye edilen fonlar hakkında bu Kararda düzenleme yapılmayan hususlarda 21/2/2001 tarihli ve 4629 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinin (A) fıkrasının (d) bendi ile (C) ve (D) fıkrası hükümleri uygulanır."

²⁰ R.G. 3.3.2001, 24335; 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun; "...A) Bu Kanun ile yürürlükten kaldırılan fonların gelirlerine ilişkin olarak;... d) Genel bütçeye veya kurum bütçelerine gelir yazılan fon gelirlerinin takip ve tahsili ilgili kurum ve kuruluşlarla birlikte Maliye Bakanlığınca da izlenir ve takip edilir. Bu gelirlerin takip ve tahsiline 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulanır..." "...C) Bu Kanunla veya diğer şekillerde kaldırılan fonların; D) Bu Kanunla ve diğer şekillerde kaldırılan fonların tasfiyesine ilişkin olarak gerekli her türlü düzenlemeyi yapmaya ilgisine göre Maliye Bakanı, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı ve Hazine Müsteşarlığının bağlı olduğu Bakanlar yetkilidir."

kaldıran değil, bilakis 4684 sayılı Kanununun 16'ncı maddesinin (e) fıkrasında yapılan düzenlemeye paralel biçimde, onu tamamlayıcı bir niteliği ve işlevi haiz bulunmaktadır. Bir başka anlatımla, Bakanlar Kurulunun fon kurma ve kaldırma vs. noktasındaki yetkilerinin 4684 sayılı Kanun ile ortadan kaldırılmasına paralel olarak, 2001/2698 sayılı BKK ile de bu kez KKDF'ye ilişkin 88/12944 sayılı Karar kaldırılmıştır. Aksi halde, Bakanlar Kurulu'nun konuya ilişkin yetkilerinin ortadan kaldırıldığı bir noktada, dayanağını halihazırda kaldırılmış olan bir yetkiden alan 88/12944 sayılı Karar'ın kendisinin ilga edilmemiş olmasının hukuken çarpık bir görünüm arz edeceği izahtan varestedir.

Bakanlar Kurulu kararnamelerinin başlangıç bölümünde Bakanlar Kurulu'na ilgili düzenlemeyi yapma yetkisini veren yasal düzenlemelerin tek tek sayılmak suretiyle belirtilmesinin genel bir ilke olması ve fakat (kimi yazarlara göre KKDF uygulamasını kaldırdığı iddia edilen) 2001/2698 sayılı BKK'nın başlangıç bölümünde 4684 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesinin (a) fıkrasına atıfta bulunulmamış olması hususları birlikte dikkate alındığında, "Bakanlar Kurulunun, kendisine 4684 sayılı Kanun'un geçici 3'üncü maddesinin (a) fıkrası ile -zımnen- verilen düzenleme yapma yetkisini 2001/2698 sayılı BKK ile kullandığı" yönündeki bir iddianın hukuki temelini olmadığına ortaya çıktığı değerlendirilmektedir.²¹

Öte yandan, 2001/2698 sayılı BKK'nın başlangıç bölümünde 4684 sayılı Kanuna atıfta bulunulmaması olgusu ile de uyarlı olarak, sözü edilen iki hukuki düzenleme arasında alt-üst mevzuat anlamında bir ilişkinin bulunmadığını vurgulamak gerekmektedir. Bu ekseninde, her iki düzenlemenin 9 gün arayla Resmi Gazete'de yayımlandığı ve daha da önemlisi konuya ilişkin hükümlerinin aynı tarihte (1.1.2002) yürürlüğe girmiş olduğu dikkate alındığında, 4684 sayılı Kanunun Geçici 3'üncü maddesinde "yeni bir düzenleme yapılan dek tahsil edilmesine devam edileceği" belirtilen KKDF konusundaki sözü edilen "yeni bir düzenleme"nin 2001/2698 sayılı Karar olamayacağı tarihsel manada ve hukuki açıdan açık bir husustur.

Yine 4684 sayılı Kanunun gerekçesinde; 16/e maddesine atfen "KKDF tasfiye edileceğinden bundan böyle yeni fon oluşturulmamasını teminen 4389 sayılı Bankalar Kanunu ile Bakanlar Kuruluna verilen fon kurma yetkisinin kaldırıldığı", Geçici 3/a maddesine atfen ise "KKDF tasfiye edileceğinden önemli miktarlarda olan bu Fon'un gelirlerinin yeni bir düzenleme yapıncaya kadar yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmesine devam olunmasının ve genel bütçeye gelir yazılmasının amaçlanmakta olduğu, ayrıca madde ile, anılan Fon'un kesinti oranlarının belirlenmesine dair 1211 sayılı TCMB Kanunu'nda bulunan yetki kaldırıldığından Bakanlar Kuruluna bu konu ile ilgili düzenleme yapma yetkisi verilmesinin öngörüldüğü" hususlarının kayıtlı olduğu müşahade edilmektedir.²²

Hepsinden öte, KKDF uygulamasının mevcut durumda hukuki alt yapısının bulunmadığını savunanların Fon'un kendisi kadar "uygulamasını" da ortadan kaldırılan düzenleme olarak niteledikleri 2001/2698 sayılı Kararın 5'inci maddesinde, sözü edilen Karar ile tasfiye edilen fonlar hakkında Kararda düzenleme yapılmayan hususlarda 4629 sayılı Kanunun "... d) Genel bütçeye veya kurum bütçelerine gelir yazılan fon gelirlerinin takip ve tahsili ilgili kurum ve kuruluşlarla birlikte Maliye Ba-

²¹ GİB tarafından verilen 13.7.2006 tarihli 6802-7 sayılı Özelge, <http://www.gib.gov.tr/kaynak-kullanimini-destekleme-fonu-hakinda-ozelgeler>, Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.

²² Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (8.6.2001) , <https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d21/c067/tbmm21067119ss0713.pdf>, Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.

kanlığınca da izlenir ve takip edilir...” şeklindeki geçici 1’inci maddesinin (A) fıkrasının (d) bendinin uygulanacağını belirtilmiş olması dikkate alındığında, KKDF kesintisi uygulamasının kaldırdığı iddia edilen sözü edilen Karar’da dahi KKDF kesintilerinin takip ve tahsiline devam edilmesinin öngörüldüğü ortaya çıkmaktadır. Bu ekseninde, **Fon uygulamasının ikinci yasal dayanağını 4629 sayılı Kanunun oluşturduğu sonucuna varılmaktadır.**

Dahası 2002 yılı Mali Bütçe Kanunu’nda, tasfiye edilen fonların her türlü gelirlerinin, mevzuatta tasfiye edilmelerine ilişkin özel bir düzenleme bulunmaması halinde, bu konuda yeni bir düzenleme yapıncaya dek yürürlükten kaldırılan hükümlere göre tahsil edilmeye devam olunup, genel bütçeye gelir kaydedileceği hükmüne yer verilmiş olup,²³ benzer düzenlemeler müteakip yıllara ilişkin mali bütçe kanunlarında da yer almıştır. Dolayısıyla buradan, **uygulamanın üçüncü yasal dayanağını ilgili yıllara ait bütçe kanunlarının oluşturduğu ortaya çıkmaktadır.**

4- SONUÇ

Halihazırdaki uygulamasının ilga edilmiş bir düzenlemeye dayanmasının hukuki yönden normal ve rutin bir yasama faaliyetinin sonucu olarak kabul edilememesi ve bunun “hukuki güvenlik”, “belirli” ve “açıklık” ilkeleri ile uyumlu bulunmaması ile ayrıca bu yönüyle uygulamanın “yasallık ilkesi”nin öngördüğü asgari şartları karşılayıp karşılamadığı konuları tümüyle bir yana bırakıldığında, son tahlilde ihdas edildiği tarihten bu yana kesintisiz biçimde idame ettirilen KKDF kesintisi uygulamasının “hukuki/yasal dayanağının olmadığı” şeklindeki bir iddianın yukarıda etraflıca açıklanan hususlar ekseninde gerek mevzuatta gerekse mer’i mali uygulamada karşılığının bulunmadığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu çerçevede, Fon’un hukuki kaynakları sıralandığında, “yasal” anlamdaki dayanağını 4684 ve 4629 sayılı Kanunlar ile ilgili yıllara ait mali bütçe kanunları; genel, sürekli, soyut ve normatif nitelikteki “düzenleyici işlemler”²⁴ açısından dayanaklarını ise mülga 88/12944 sayılı Karar ve sonraki tarihli ilgili diğer Kararlar, 6 sayılı Tebliğ ve “açıklayıcı” veya “ikincil” kaynak olarak nitelenebilecek²⁵ genelgeler ve özelgeler teşkil etmektedir. Bunlardan idari yorum niteliğinde olduğu ve yargı organlarını bağlayıcı bir niteliği bulunmadığı itibarla yasal idare ilkesi çerçevesinde yargısal denetime tabi olan²⁶ özelgeler, KKDF mevzuatının ağırlıklı bölümünü teşkil etmekte ve mevcut uygulamaya neredeyse bütünüyle yön vermektedir.

KAYNAKÇA

- 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu. Resmi Gazete (26.1.1970, 13409).
- 3182 sayılı Bankalar Kanunu. Resmi Gazete (2.5.1985, 18742)
- 4684 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. Resmi Gazete (3.7.2001, 24451).
- 4629 sayılı Bazı Fonların Tasfiyesi Hakkında Kanun. Resmi Gazete (3.3.2001, 24335).
- 2002 Yılı Mali Bütçe Kanunu. Resmi Gazete (22.12.2001, 24618) (1. Mükerrer).

²³ R.G. 22.12.2001, 24618 (1. Mükerrer); md. 30/c.

²⁴ Turgut Candan, Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yoluyla Çözümü, <https://turgutcandan.com/2016/03/30/vergi-uyusmazliklari-nin-yargi-yoluyla-cozumu/>, Erişim tarihi: 7 Temmuz 2018.

²⁵ Mualla Öncel ve diğerleri, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara, 2014, s. 16.

²⁶ Mualla Öncel ve diğerleri, a.g.e., s. 18.

- 13.12.1984 tarihli 84/8860 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı. Resmi Gazete (15.12.1984, 18606).
- 12.5.1988 tarihli 88/12944 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki KKDF Hakkında Karar. Resmi Gazete (7.6.1988, 19835).
- 2001/2698 sayılı Bazı Fonların Tasfiye Edilmesi ve “Hampetrol ve Petrol Ürünlerinin Alım, Satım, Fiyatlandırma Esasları ile Akaryakıt Fiyat İstikrar Fonu’nun İşleyişi Hakkında Karar”da Değişiklik Yapılmasına İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı. Resmi Gazete (12.7.2001, 24460).
- 2003/6660 sayılı KKDF Kesintileri Hakkındaki Karar’ın Yürürlüğe Konulması Hakkındaki Karar. Resmi Gazete (31.12.2003, 25333).
- 12.5.1988 Tarih ve 88/12944 Sayılı Kararnameye İlişkin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 6 Sayılı Tebliğ. Resmi Gazete (26.8.1989, 20264).
- 13.7.2006 tarihli 6802-7 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi. <http://www.gib.gov.tr/kaynak-kullanimini-destekleme-fonu-hakkinda-ozelgeler>. Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.
- Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı ve Plan ve Bütçe Komisyonu Raporu (8.6.2001). <https://www.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d21/c067/tbmm21067119ss0713.pdf>. Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.
- CANDAN, T. (2016). Vergi Uyuşmazlıklarının Yargı Yoluyla Çözümü. <https://turgutcandan.com/2016/03/30/vergi-uyusmazliklarinin-yargi-yoluyla-cozumu/>. Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.
- DOĞRUSÖZ, B. (2005). Vadeli İthalatlarda KKDF Alınabilir Mi? <http://senaymm.com.tr/makale/20051217140716.doc>, (Alıntı: Dünya Gazetesi 12.12.2005), Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.
- OYAN O., AYDIN A.R., KONUKMAN A., (1991). Türkiye’de Fon Sisteminin Kamu Kesimi İçindeki Yeri ve Ekonomik Etkileri. TOBB Yayınları. Ankara.
- ÖNCEL M., KUMRULU A., ÇAĞAN N., (2014). Vergi Hukuku. Turhan Kitabevi. Ankara.
- SARAÇ, M. (2016). Türkiye’nin KKDF Gerçeği. <http://journal.mufad.org/attachments/article/112/12.pdf>. Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.
- UZELTÜRK, H. (2008). Küresel Krize KKDF Önerisi. <http://www.resulkurt.com/?artikel,1305/>, (Alıntı: Dünya Gazetesi, 18.11.2008). Erişim Tarihi: 7 Temmuz 2018.