

KIYMETLİ MADEN ve ZİYNET EŞYASI BEYANI HAKKINDA KANUN'UN DEĞERLENDİRMESİ

İbrahim HÜVEZ*

1- GİRİŞ

Kamu finansman açığının sürekli artan bir trend izlemesi ve devletin gelir-gider dengesinin kurulamamış olması siyasi iktidarı yeni kaynak arayışına yöneltmiştir. Siyasi iktidarın kaynak yaratmaya yönelik uygulamalarından biride altın, kıymetli maden ve taşlar ile bunlardan yapılan ziynet eşyalarının stoklarından bir defaya mahsus olmak üzere %6-7 oranında vergi almak suretiyle belgesiz kıymetli maden ve ziynet eşyası stoklarının kayda alınmasını öngören ve bu yollada kaynak yaratarak devlete gelir sağlamaya yönelik olan uygulamasıdır. Kamuoyunda altın stok affı yada kuyumcu affı olarak da isimlendirilen uygulama 30 Kasım 1996 tarih ile 22833 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. 4213 sayılı Kanun ile mükelleflerin işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan altın ve kıymetli maden stoklarını beyan edip bu beyanları üzerinden külçe altın için %6, diğerleri için %7 ve değerlendirme farkları üzerinden %6 oranında vergi hesaplayıp beyan etmeleri koşulu ile altın ve kıymetli madenleri kayıt altına alma imkanı getirilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalardan hareketle 4213 sayılı Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun ile Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanunla ilgili 1 Sıra Numaralı Genel Tebliğin çeşitli yönleriyle değerlendirilmesi bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

II. KONU İLE İLGİLİ HUKUKİ DÜZENLEME

20 Kasım 1996 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde kabul edilen ve 30 Kasım 1996 tarih ve 22833 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve bu tarih itibarıyla yürürlüğe giren 4213 sayılı Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun esas faaliyetleri kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasının imali veya alım-satımını olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Ayrıca Kanun hükmünden kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasının imali ile uğ-

* Vergi Denetmeni

aşan ferdi işletmeler, adi ortaklıklar, kollektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait işletmeler de faydalanabileceklerdir.

4213 sayılı kanun kapsamında bulunan ve kanun hükümlerinden faydalanmak isteyen yukarıda sayılan mükelleflerin; işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasını cins ve miktarları itibariyle kanunun yürürlüğe girdiği tarihteki borsa rayici ile borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli ile değerleyerek vergi dairesine verecekleri beyannameler ile beyan etmeleri ve beyannamenin verildiği tarihi izleyen on gün içerisinde defterlerine intikal ettirmeleri gerekmektedir. Ayrıca işletmelerinde mevcut olan ve kayıtlarında yer alan kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasına ilişkin stoklarında borsa rayici, borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli ile değerleyecekler ve bu değerlendirme sonucu çıkan değer ile maliyet bedeli arasındaki farkı değerlendirme farkı olarak beyan edeceklerdir. Bu şekilde hesaplanıp beyan edilen değerlendirme farklarının beyannamenin verildiği tarihi izleyen on gün içerisinde ilgili emtianın maliyet bedeline ilave edilmesi gerekecektir.

Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere mükelleflerin 4213 sayılı kanun hükmünden faydalanabilmeleri için işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer

almayan altın, kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasını kanunun yürürlüğe girdiği tarihteki borsa rayici ile borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli ile değerleyerek vergi dairesine verecekleri beyannameler ile beyan etmeleri yeterli olmamaktadır. Ayrıca mükelleflerin vergi dairesine beyanname ile beyan edilen emtiaları beyannamenin verildiği tarihi izleyen on gün içerisinde defterlerine intikal ettirmeleri gerekmektedir. Aynı husus işletmelerinde mevcut olan ve kayıtlarında yer alan kıymetli maden ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasına ilişkin stokların değerlemesi içinde geçerlidir.

4213 sayılı Kanun hükümlerinden faydalanarak borsa rayici esas alınmak suretiyle yapılacak beyanlarda, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle İstanbul Altın Borsası'nda uygulanmakta olan borsa rayici esas alınacağı belirtilmektedir. Bilindiği üzere kanunun yürürlüğe girdiği tarih olan 30 Kasım 1996 tarihi Cumartesi gününe isabet etmekte olup bugünde İstanbul Altın Borsası'nda işlem yapılmamaktadır. Bu durumda VUK'nun 18 nci maddesi hükmü dikkate alınarak kanunun yürürlüğe girdiği tarihi izleyen İstanbul Altın Borsası'nın ilk işlem günü olan 2 Aralık 1996 tarihi itibariyle uygulanmakta olan borsa rayicinin esas alınması uygun olacaktır.

Kanun hükmünden yararlanarak beyanda bulunmak isteyen mükellefler 1.12.1996-31.12.1996 tarihleri arasında gelir ve kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları

vergi dairelerine beyanname vereceklerdir. Dolayısıyla mükellefler 31.12.1996 tarihi itibarıyla hem fiili durumları ile kayıtlarını denkleştirecekler hem de enflasyon nedeniyle ödemek zorunda oldukları fazla vergiden korunma olanağına sahip olacaklardır.

Kanun hükmünden yararlanarak beyanda bulunmak isteyen adi ortaklıklar, kollektif şirketler ve adi komandit şirketlere ilişkin beyannameler ise ortaklar tarafından müştereken imzalanmak suretiyle ortaklıkların katma değer vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine beyanda bulunmaları gerekmektedir.

Mükellefler işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan külçe altın için %6, altın, platin, gümüş ve kıymetli taşlar ile bunlardan yapılmış ziynet eşyası için %7, değerlendirme farkları için ise %6 oranında vergi hesaplayıp beyanname ile beyan edecekler ve beyannameye göre tahakkuk ettirilen verginin ilk taksidi beyanname verme süresi içinde, ikinci ve üçüncü taksitleri de beyanname verme süresini izleyen birinci ve ikinci aylarda olmak üzere üç eşit taksitte ödeyeceklerdir. Buna göre, tahakkuk ettirilen verginin Aralık/96, Ocak/1997 ve Şubat/1997 ayları sonuna kadar üç eşit taksitte ödenmesi gerekecektir. Bu kanun hükümlerine göre verilen beyannameye istinaden tahakkuk ettirilen vergilerin, belirlenen taksit süreleri içerisinde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsili yoluna gi-

dilecektir. Burada amme alacaklarının ödeme süresi içerisinde ödenmemesi durumunda ödenmeyen kısma 96/7798 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 1.02.1996 tarihinden itibaren %15 oranında gecikme zammı uygulanacağını hatırlatmakta fayda vardır. Bu itibarla, tahakkuk ettirilen vergilerin vadelerinde ödenmemiş olması mükelleflerin bu kanunda yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir.

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, bu kanun hükümleri uyarınca defterlerine kaydettikleri emtia ile değerlendirme farkları karşılığında pasifte özel bir karşılık hesabı açacaklardır. Açılan bu özel hesapta izlenen tutarlar, en geç 30.11.1997 tarihine kadar sermaye hesabına ilave etmeleri gerekecektir. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise beyan ettikleri emtia ve değerlendirme farklarını, defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydedeceklerdir.

Ödenen vergiler gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği gibi gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği kanunla ilgili Genel Tebliğde açıklanmıştır.

İşletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtiayı beyan eden mükellefler hakkında Katma Değer Vergisi Kanunun 9 ncu maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ve beyan edilen emtiaya ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergisi indirimi yapılamıyacaktır.

Başka bir ifade ile bu uygulamada KDV yönünden bir işlem yapılmayacaktır.

Beyan edilecek emtia ve değerleme farkları idarece her zaman incelemeye tabi tutulabileceği tabiidir. Beyan edilen değer, öngörülen değerleme ölçüsüne göre düşük veya fazla olduğunun yapılan incelemelerde tespiti halinde oluşan değerleme farkları üzerinden bu kanunu göre %3 oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Ceza uygulamasında ise bu emtiaların cins ve vasıfları ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

Beyan edilen emtianın miktarına ilişkin farklar için söz konusu özel usulsüzlük cezası kesilmeyecek, vergilendirmeye ilişkin genel hükümlere göre işlem yapılacaktır.

III. KONUNUN DEĞERLENDİRİLMESİ

Yukarıda 4213 sayılı Kıymetli Maden ve Ziyet Eşyası Beyanı Hakkında Kanun hükümleri ve kanunla ilgili yayınlanan 1 numaralı Genel Tebliğ paralelinde çeşitli yönleriyle açıklamaya çalıştık. Uygulamanın başarılı olup olmayacağını kanundan faydalanma süresi sona ermeden önce değerlendirmek güçtür. 4213 sayılı kanunla siyasi iktidar 64 trilyon gelir beklemektedir. Siyasi iktidarın beklediği bu geliri elde edip edemeyeceğinin zaman gösterecektir. Aşağıdaki bölümlerde 4213 sayılı kanunla getirilen kıymetli maden ve ziyet eşyası stok affı çeşitli yönleri ile değerlendirilecektir.

Öncelikli olarak 4213 sayılı ka-

nunun felsefesi, Türk ekonomisi ve vergi mükellefler üzerinde ortaya çıkardığı olumlu sonuçları değerlendirmek gerekecek olursa;

- Türk ekonomisinin kronikleşmiş bir enflasyon süreci içerisinde bulunması ekonomik dengeleri alt üst etmiştir. Enflasyonist bir ortamda yaratılan kayıt dışı mal ve servet unsurlarının ortaya çıkması gelir dağılımının daha da bozulmasına neden olmuştur. Kıymetli maden ve ziyet eşyası stok affı ile mükelleflere ekonomik düzenin doğurduğu olumsuz sonuçları bertaraf ederek yeni döneme tüm olumsuzluklardan arınmış bir şekilde girilmesine fırsat verilmek istenmiştir. Stok affı ile sebebi ne olursa olsun ellerinde belgesiz altın ve kıymetli ziyet eşyası stoku bulunan mükelleflere %6-7 oranında vergi ödemek koşulu ile bu stoklarını kayıtlarına dahil etme olanağı getirilmektedir.

- Gelir dağılımı bozukluğu, kayıt dışı ekonomi ve vergi sistemimizde fatura ve belge düzeninin yeterince yerleşmemiş olması gibi nedenlerle mükelleflerin ellerinde belgesiz ve kayıt dışı malların bulunması mükellefleri vergi denetimlerinde zor durumda bırakmaktadır. Ya tamamen faturasız veya düşük fatura ile alınmış bu emtialar ya depolarda veya işyerlerinde bulunduğu bilinen bir gerçektir. İstemediği halde bu çarkın içine girmiş mükelleflerin bulunduğunu da kabul etmek gerekir. sebebi ister belgesiz satın almalar dolayısıyla olsun, isterse diğer yollardan olsun, belgesiz mallar belli oranda vergiye tabi tutularak ka-

yıtlara intikalinin sağlanması da stok affının perde arkasında bulunan nedenlerinden birisidir.

- Her belgesiz mal alım-satımı sonucunda bir kâr doğacağı tabiidir. Eğer alım-satım belgeli yapılmış olsaydı bu alım-satım sonucu doğan karın bir kısmı devlete vergi olarak geri dönecekti. Belgesiz mal alım-satımı sonucu elde edilen kar gizli servet, haksız kazanç, kara para gibi adlandırılan bu gizli ticari ilişkilerin doğurduğu servet unsurlardır. Bu uygulama ile mükelleflerin işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan kıymetli maden ve ziynet eşyası için %6-7 oranında vergi ödemek şartıyla stoklarını kayıt altına alma imkanı getirilerek hazineye belli bir kaynak girmesini sağlamak amacı güdülmektedir. Bu da 4213 sayılı kanunun gelir getirici yönüdür.

- Belgesiz ve kayıt dışı kıymetli madenlerin kayıtlara intikali ile vergi dışı kalmış stoklar otomatikman kayıt altına alınacaktır. Bu yolla devlete bir yandan gelir sağlanırken diğer yandan kayıt altına alınan stoklar vergi matrahına gireceğinden dolayı dönem kârları ve dolayısıyla vergi hasılatı artmış olacaktır. Oysa vergi idaresinin mevcut denetim elemanları ile işletmelerin stoklarında olan ve kayıtlarda olmayan bu emtiaları ortaya çıkarması çok zordur. Vergi inceleme oranının %2,5-3 seviyesinde olduğu ülkemizde kıymetli maden ve ziynet eşyası ticareti ile

uğraşanların tümünün denetlenmesinin mevcut şartlarda fiili olarak mümkün olmaması bir yana vergi idaresinin tüm denetim birimlerini altın, kıymetli maden ve ziynet eşyası ticareti ile uğraşan mükellefler üzerine yöneltmesi diğer sektörde bir başıboşluk doğmasına neden olabilir. Ayrıca tüm denetim birimlerinin altın, kıymetli maden ve ziynet eşyası ticareti ile uğraşan mükelleflerin denetimine yönelmesi bu mükelleflerin haklı olarak tepkisine de neden olabilir.

- Kıymetli maden ve ziynet eşyası stok affının bir başka yönü ise işletmenin stoklarında olan ancak kayıtlarında olmayan söz konusu stokların ekonomiye kazandırılması düşünülmüş olabilir. Kayıt altına alınan bu emtialar bu sektörle ilişkisi olan mükelleflere güven vererek ekonomiye kısa süreli de olsa bir canlılık kazandırılması sağlanabilir. Gizli ve korkulu alış verişlerin azalmasını sağlar.

Yazımızın bu bölümünde ise 4213 sayılı kanunu hukuki yönden ve mükellefler üzerinde ortaya çıkardığı olumsuz sonuçları değerlendirmek gerekecek olursa;

- Öncelikle 4213 sayılı Kıymetli Maden ve Ziynet Eşyası Beyanı Hakkında Kanunun Anayasa'nın 10 ncu maddesi hükmü olan "Kanun Önünde Eşitlik"¹ ilkesine aykırılık taşıdığını belirtmekte fayda vardır. Anayasa'nın 10. maddesinde "Hiçbir

1 Türkiye Cumhuriyeti 1982 Anayasası Madde 10 (T.C. 1982 Anayasası 7.11.1982 tarihinde kabul edilmiş ve 9.11.1982 tarihli Resmi Gazete'nin 11763 sayılı Mükerrer sayısında yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

kişiyeye, aileye, zümreyeye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz." hükmü yer almaktadır. Oysa 4213 sayılı kanunla altın, kıymetli maden ve ziynet eşyası ticareti ile iştiğal eden mükelleflere bir nevi stok affı getirilmektedir. 4213 sayılı Kanunla işlemlerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan altın ve kıymetli maden stoklarını %6-7 oranında vergi beyan etmeleri koşuluyla belgesiz altın, kıymetli maden ve ziynet eşyası stoklarını kayda almaları imkânına kavuşmaktadırlar. Burada haklı olarak şu soru yöneltilebilecektir. Niçin böyle bir fırsat toptan kumaş ticareti ile yada toptan gıda ticareti ile iştiğal eden diğer mükelleflere sağlanmamaktadır? Burada 4213 sayılı kanunla altın ve kıymetli maden eşyası ticareti ile uğraşan mükelleflere diğer mükellefler karşısında bir ayrıcalık ve bir imtiyaz tanındığı düşüncesindeyiz. Kanımızca stok affından tüm mükelleflerin faydalanması sağlanarak stok affının Anayasa'nın "Kanun Önünde Eşitlik" ilkesi ihlal edilmezdi ve dolayısıyla da uygulamanın hukuka uygunluğu sağlanmış olurdu.

• Dengeli ve istikrarlı bir ekonomik gelişme sağlam kaynaklara dayanılarak elde edilir. Bu ise vergi gelirleri ile mümkün olur. Geniş çaplı bir vergi reformu ve buna paralel vergi idaresinde reorganizasyon yapılmadan, getirilen vergi affı ve benzeri uygulamaların başarılı sonuçlar vermesi mümkün görülmemektedir. Eğer bir vergi affı getirilmesi düşünülüyorsa öncelikli olarak bir vergi reformu ve buna paralel olarak da

vergi idaresinin reorganizasyonu sağlanmalı ve geniş çaplı bir vergi affı getirilmelidir. Aksi takdirde sürekli olarak belirli aralıklarla getirilen aflar devlete güveni sarsmakta, adalet duygusunu zedelemekte ve düzenli olarak vergisini ödeyen mükellefleri zamanında vergi ödemekten caydırmaktadır. Bu da vergi gelirlerinin azalmasına sebebiyet vermektedir. 1974'ten bugüne kadar irili ufaklı 8 vergi affı yasası çıkarılmış olmasına karşılık getirilen bu vergi aflarından beklenen başarının sağlanamamış olması bir yana, getirilen vergi afları devlete güveni sarsmakta mükellefleri zamanında vergi ödemekten caydırmaktadır. Vergi affı, stok affı ve erken ödeme indirimi gibi uygulamalarla adeta dürüst mükellefler cezalandırılmaktadır.

• 4213 sayılı yasanın temelinde yatan bir başka gerekçe ise; altın ve kıymetli maden eşyası ticareti ile uğraşan mükellefler enflasyon nedeniyle stoklarının değer artışı sonucunda sadece değer artışı nedeniyle karda görünüyormuş olması ve bundan dolayı da vergi ödememek amacıyla işletmelerinde mevcut olan stoklarını kayıtlarında göstermemelerine yol açmaktadır. 4213 sayılı kanunun izah etmeğe çalıştığımız bu gerekçesi altın ve kıymetli maden eşyası ticareti ile uğraşan mükelleflerin dışında kalan diğer mükellefler içinde geçerli olduğunu belirtmekte fayda vardır. Enflasyonist şartlardan altın, kıymetli maden ve ziynet eşyası ticareti ile uğraşan mükelleflerin dışında kalan diğer mükelleflerin de etkilendiği ve

stoklarının değer artışı sonucu, olduğundan daha fazla bir kâr elde etmiş gibi gözüküp bunun vergisini ödedikleri halde sadece altın ve kıymetli maden eşyası ticareti ile uğraşan mükelleflere ayrıcalık tanınması yukarıda da izah edildiği gibi Anayasa'nın "Kanun Önünde Eşitlik" ilkesine aykırı olduğu düşüncesindeyiz. Açıklamaya çalıştığımız; enflasyon nedeniyle stok değerlerinin artışından dolayı mükelleflerin karda görünüyormuş olması ve bundan dolayı da vergi ödemek zorunda kalan mükelleflerin mağduriyeti stok affı yada vergi affı gibi palyatif çözümlerle sağlanamayacağı düşüncesindeyiz. Enflasyonun kronikleşmiş olduğu ülkemizde hala enflasyon muhasebesine geçilememiş olması kanımızca büyük bir eksikliktir. Enflasyonun ekonomik hayatta ortaya çıkarmış olduğu sorunlar ancak enflasyon muhasebesine geçilerek çözüme kavuşturulabileceği kanısındayız. Kanaatimizce bu çeşit sorunlara günöbirlik ve etkinliğı olmayan çözümler getirmek yerine, günün koşullarında dikkate alarak uzun vadeli ve reformist düzenlemeler yapmak daha uygun olacaktır. Bu bağlamda enflasyon muhasebesi üzerinde durulması ve dikkate alınması gereken çözüm önerilerimizden birisidir.

IV. SONUÇ

Yukarıda 4213 sayılı Kıymetli Maden ve Ziyet Eşyası Beyanı Hakkında Kanunun felsefesi, ortaya çıkaracağı olumlu ve olumsuz etkiler değerlendirmeye tabi tutuldu. Öncelikli olarak vergi affı, stok affı ve erken ödeme indirimi gibi uygulamalara sıklıkla başvurulmasını kesinlikle tasvip etmediğimizi belirtmekte fayda vardır. Eğer bir vergi affı getirilmesi düşünölüyorsa öncelikli olarak bir vergi reformu ve buna paralel olarak vergi idaresinin reorganizasyonu sağlanmalı, ancak bu iki koşul gerçekleştirildikten sonra ve bir defaya mahsus olmak şartıyla tüm mükellefleri kapsayan geniş çaplı bir vergi affı getirilmelidir. Aksi takdirde sürekli olarak belirli aralıklarla getirilen vergi aflarının devlete gelir getirmesi bir yana devlete olan güveni sarsmakta ve düzenli olarak vergilerini ödeyen mükellefleri cezalandırıcı bir etki ortaya çıkarmaktadır. Günöbirlik ve etkinliğı olmayan çözümlerle bu güne kadar başarılı olunduğı görülmediğı gibi bundan sonrada başarı elde edileceğini hiç sanmıyoruz. Umarız siyasi iktidar bu uygulama ile beklediğı başarıyı elde eder ve ihtiyacı olan 64 trilyon kaynağı sağlar. Aksi takdirde tarihimizin ilk denk bütçesi hüsrarla sonuçlanabileceğı gibi mevcut sorunlar biraz daha büyö ve bizler de daha yüksek bir enflasyona göğüs germek zorunda kalırız.