



4811
Sayı
Vergi Barışı
Kanunu Bir
Af Kanunudur

Hazırlayan
Mustafa ARSLAN
Vergi Denetmeni

1. GİRİŞ

"Af" kelimesinin sözlükler¹ "suçunu, kusurunu ya da cezasını bağışlama"; barış kelimesini² ise, 'savaştan ya da dargınlıktan sonra tarafların uzlaşması, sulh" olarak tanımlamaktadır. Hukuk sözlükleri³ ise; 'af' fı 'bir' suç işleyen kimsenin takibi ve cezalandırılması suretiyle toplumsal kuvvete taalluk eden hakkın kullanılmasından adalet veya genel menfaat düşünceleriyle tamamen veya kısmen vazgeçilmesi" olarak tanımlamaktadır. Batı dillerinde af kelimesi karşılığı olarak Yunanca kökenli 'amnestie" kelimesi kullanılmakta olup kelime, unutmak ve bağışlamak anlamlarına gelmektedir.⁴ Affın sözlük anlamlarından anlaşılacağı gibi devlet af yetkisini kullanmak suretiyle kesinleşmiş veya kesinleşecek cezaları azaltmakta ya da tamamen kaldırmaktadır. Afla mevcut hukuk düzenine yapılmış müdahaleler görünüş olarak hukuka uygun hale getirilmektedir.

Bilindiği gibi ülkemizde kamuoyu artık son zamanlarda sürekli af yasaları ile gündemini belirlemektedir. Af yasaları çıkarmak artık bir moda halini almış ve her hükümetin farklı

adlarla da olsa başvurduğu bir yöntem olmaya başlamıştır. Her ne kadar yasaları çıkarmak TBMM'nin yetkileri dahilinde olsa da yasalar belirli ölçüde TBMM'inde çoğunluğu elinde bulunduran hükümetlerin iradelerini yansıtmaktadır. Dolayısıyla çıkarılan af yasaları da hükümetlerin dayandığı siyasi partilerin siyasi kaygıları dikkate alınarak hazırlanmakta ve çıkarılmaktadır. Ancak, bu af yasaları görünürde gerçekleştirmek istediği en önemlisi belki de tek amacı olan toplumsal huzur ve barışı, sükuneti, rejime bağlılığı ne ölçüde sağlamaktadır? Bu af yasaları gerçekleştirmek istedikleri ulvi amaçlara ne ölçüde hizmet etmektedir? Bazı af yasalarına neden özenle son yıllarda "af" kelimeleri eklenmekten kaçınılmaktadır? Siyasal karar alıcılar neden gerçek niyetlerini af yasalarının görünür amaçlarının ardına saklama ihtiyacı duymaktadırlar? Af yasaları gerçek bir kamusal ihtiyaçtan mı kayanaktanmaktadır? Siyasal iktidarlar neden af yasaları çıkarma ihtiyacı duyarlar? Ancak yazımızın konusu bu ve benzeri sorulara cevap aramak değildir. Yazımızın konusu, 25/02/2003 tarihinde TBMM'inde kabul edilen ve 27.02.2003 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren adına "Vergi Barışı" denilen 4811 Sayılı Kanun'un, bir af kanunu olduğunu ortaya koymaktır.

2. ANAYASAL DAYANAK

Af atıfet kurumudur⁵ ve anayasalar tarafından genel esasları düzenlenmiştir. 1982 Anayasası m. 87'de Türkiye Büyük Millet Meclisi'nin, genel ve özel af ilanına yetkili olduğu, m. 169'da, orman suçları için genel ve özel af çıkarılmayacağı belirtilmiştir. Cumhurbaşkanı'na ise m 104'te sürekli hastalık, sakatlık ve kocama nedenlerine dayanarak bağışlama yetkisi tanımıştır. Ancak, anayasada düzenlenen "af" kavramı suça ilişkindir ve suçun yaptırımlarını kapsamaktadır. Anayasa Mahkemesinin de bu konuda vermiş bulunduğu kararlarda da hep suç kavramı yer almıştır. Burada şunu da belirtmek gerekir ki, af kanunları suçu değil suçun yaptırımını ortadan kaldırmaktadır. Haliyle, 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun⁶ suç ile ilgili 14'üncü maddesindeki düzenlemesinin anayasada dayanağı bulunmaktadır.

Anayasamız suç dışında, mali yükümlülüklerini tamamen yada kısmen yerine getirmeyen vatandaşların yükümlülüklerinin bir kısmının veya ta-

mamının devlet tarafından affını ise düzenlememiştir. Yani kanunlara konulan mali yükümlülüklerini yerine getirmeyen vatandaşlara bu yükümlülüklerinin karşılığı olarak devlet hazinesine vermeleri. gereken bedellerin devlet tarafından tamamının veya bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesini anayasamız düzenlememiştir. 1982 Anayasası m 73'de vergi ödevine ilişkin temel kuralları belirlemiştir. Maddenin üçüncü fıkrasında " vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülükler kanunlar konulur. , değiştirilir veya kaldırılır. " demekle birlikte burada kastedilen hususun mali yükümlülüklerle bir af getirmek olmadığı açıktır. Burada madde metninde yer alan "değiştirilir veya kaldırılır" ibarelerinden anlaşılması gerekenin de kesinleşmiş olan kamu alacağının (alacağın aslının ve ferileri olan ceza, gecikme zammı ve faizlerinin) yasal düzenlemelerle devlet tarafından tamamen veya kısmen ortadan kaldırılabileceği değil mali yük konulmasına ilişkin hukuksal düzenlemelerin (yasaların) geçmişe etkili olmayacak bir biçimde (yürürlük tarihi itibarıyla) değiştirilmesi yada kaldırılması şeklinde yorumlanması gerektiğidir. Yani, fıkra da yer alan " değiştirilir veya kaldırılır" ifadeleri mali yüke ilişkin bir affı kapsamamaktadır. Aksi halde, geçmişte varolan bir vergi kanunu ile konulan bir yükümlülüğün, bu kanunun kaldırılması veya değiştirilmesi ile mükelleflerin, yasanın kaldırıldığı veya değiştirildiği ve dolayısıyla mali yükümlülüklerinin olmadığı şeklindeki ileri sürecekleri gerekçeleri hukuki bir zemin bulmuş olurdu; ki, bunu böyle olmadığı konusunda tüm hukukçuların hem fikir olduğu kanaatindeyiz.

Suçla ilişkin getirilen aflarda suç ortadan kaldırılmamakta iken mali yükümlülüklerle ilişkin affta yani mali affta ise farklı olarak yükümlülüğün kendisi ve yaptırımı ortadan kalkmaktadır. Anayasamızda ise mali affa yer verilmemiştir.

Vergi ödevinin vatandaş açısından maliyetinin, zamanında yerine getirilmemesi halinde vergiye sıkı sıkı bağlı olan idari ceza, gecikme zammı ve faizi dolayısıyla, artması söz konusudur. Yani, vergi ödevini zamanında yerine getirmemenin yaptırımı ekonomiktir. Bu yaptırım, mali yükümlülüğün miktarını arttırmaktadır. Oysaki, suçla ilişkin verilen cezalar, ekonomik olanlar varsa da çoğunlukla hürriyeti bağlayıcıdır. Gecikme zammı ve faizleri, bir ceza değildir.

Bunlar, mali yükümlülüğün zaman içinde enflasyon nedeniyle değerinin azalmasını önlemesine yönelik hükümler olduklarından bir yaptırım değildir. Enflasyon oranlarının üstünde düzenlenen gecikme zammı ve faizi oranları mükellefler açısından bir yaptırım gibi algılsalar da bir ceza değildirler. Vergi ödevini zamanında yerine getirmemenin yaptırımı olan cezalar kanunlarla konulurlar idare tarafından verilirler ve belirli süreler sonucunda kesinleşirler ve hukuk alanında hüküm ifade ederler. Anayasada mali yükümlülüğü azaltmaya, ortadan kaldırmaya veya vergi ödevinin yapılmamasının sonucu olan ekonomik yaptırımların affedilebileceğine dair bir hüküm yoktur.

1982 Anayasasının ikinci maddesi devletin bir hukuk devleti olduğunu kayıt altına almıştır. Anayasanın altıncı maddesinin üçüncü fıkrasının son cümlesi "Hiçbir kimse veya organ kaynağını anayasadan almayan bir devlet yetkisi kullanamaz" ifadesine yer vermiştir. Anayasadaki bu hükümler dikkate alındığında kanun koyucu, mali yükümlülükler ve bunun yaptırımlarına ilişkin olarak bir af kanunu çıkaramayacaktır. Çünkü, bu konudaki af yetkilendirilmemiştir. Haliyle bu konuda çıkan ve bir af kanunu olan 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nun da, suçla ilişkin düzenlemelerinin yer aldığı 14'üncü maddesi hariç, anayasada bir dayanağı yoktur. TBMM yetkilendirilmediği bir konuda yasa çıkarmıştır. Dolayısıyla, bu kanunun hukuk dünyasında yetki yönünden nisbi butlan⁷ hükmündedir. Kanun, yetki unsuru açısından sakat bir hukuksal metin olmasına karşın kendiliğinden batıl değildir. Bu sakatlık, onun hukuksal sonuç doğurmasına da engel değildir.

3. BU BİR AF KANUNUDUR

Kanunun maddelerinin bir kısmı da vergi inceleme yetkisinin sınırlandırılmasına bir kısmı da usule ilişkindir. Yazımızın konusu bunlar olmadığından burada bu konulardan bahsedilmeyecektir.

4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu'nda "af" kelimesi geçmemektedir. Kanunda bu kelimenin olmaması onun bir af kanunu olma niteliğini değiştirmez. Aslında kanuna, "Affı" ifadesinin yerine "Barışı" ifadesinin getirilmesi tamamen günümüzde moda olan medyatik olma, önce kendine medyada yer bulma, medyada söz ettirebilme ihtiyacının bir sonucudur. Bu savımız, kelimelerin

sözlüklerde taşıdıkları anlamları dikkate aldığımızda daha da bir açığa çıkmaktadır. Toplumumuzun içinde bulunduğu ekonomik kriz dolayısıyla "barış" gibi kelimeler herkes için son derece çekici gelmektedir. Slogan haline dönüşmeyen son derece müsait olan bu kelimeler ise medyanın elinde çoğu zaman siyasal karar alıcının gerçek niyetini saklama işlevi görmektedir.

Aslında 4811 Sayılı Vergi Barış Kanunu bir barış değil tamamen bir af kanunudur. Ancak siyasal karar alıcının kendini modaya kaptırması ve medyatik olma ihtiyacı nedeniyle kanuna "Barış" kelimesi eklenmiştir. Kelimenin yerindeliğini meşru kılmak amacıyla da Kanundan yararlanmak için vatandaşlar tarafından yapılan başvuruların umulanın çok üstünde olduğu, kamuoyunda çok talep gördüğü savları ileri sürülmektedir. Ancak, bu savlar Kanunun içeriğini değiştirmemektedir. Kanun koyucu, beşerin hafızasından hala silinmemiş olan yakın geçmişte çıkarılan af kanunlarının gerçek amacı olan "kamu yararı"nı gerçekleştirmek yerine kamuoyu nezdinde fiiliyatta başka amaçların gerçekleştirilmesine hizmet etmesini, eşitsizlik ve adaletsizlik yaratarak kamu vicdanını rahatsız etmesini ve affa karşı toplumun son derece tepkili olmasını dikkate olarak "af" kelimesine kanunda yer vermemiştir. Netice itibarıyla, af kelimesinin kamuoyunda nefret uyandırması ve günümüzde toplumsal huzursuzluk kaynağı olma potansiyeli taşıması nedeniyle bu kelimeyi kanunda kullanmaktan ısrarla kaçınmıştır. Kanun bir af kanunu olmasına karşın saydığımız gerekçelerle dibace olarak yada önsöz niteliğinde hükümlerle amacını ortaya koymamıştır.⁹

Kanunun bir af kanunu olduğu Cumhurbaşkanı tarafından "yasanın af niteliği taşıması nedeniyle nitelikli çoğunluk aranması gerekir" gerekçesiyle veto edilmesinden de anlaşılmaktadır. Kanunla mükelleflerden daha önce kendilerine yükletilen vergi yükünün bir kısmından hazine zararına olarak vazgeçilmekte, işlenen vergi suçlarının da bazılarının af edilmesi söz konusu olmaktadır. Bir barıştan söz edebilmek için tarafların (devlet ve vatandaşın...) mevcut düzene karşılıklı olarak mevcut kurallara aykırı bir şekilde müdahale etmeleri, bu müdahalenin ardından düzenin bozulması ve bozulan düzenin yeniden tesis edilmesi için karşılıklı olarak bazı haklarından yü-

kümlülüklerinden kalıcı olmak üzere vazgeçmesi ve yeni bir düzen tesis edilmesi ihtiyacının doğması gerekmektedir. Halbuki, böyle bir toplumsal durum ve ortam söz konusu değildir. Bu yasada bu hususları bulmak da mümkün değildir. Her ne kadar, yasadan yararlanmak isteyenlerin sayısının umulanın ve beklenilenin çok üstünde olduğu ileri sürülerek bir barış ortamının yaratıldığından bahsedilse de bu, yasanın af ilişkisini de düzenlediği gerçeğini değiştirmemektedir.

Barış, hukuki manada eşit taraflar arasında bir sözleşmedir. Taraflar arasında da bir husumet vardır. Taraflar birbirinin hasımıdır. Taraflar kendi iradeleri ile bozulan düzeni yeniden ve kalıcı olmak üzere önceki kurallardan daha farklı kurallarla tesis etmektedirler. Oysaki, afta taraflar eşit değildirler. Ayrıca, vatandaş da devletin olumsuz manada hasmı değildir. Afta, kamu otoritesi olan devlet tek taraflı olarak iradesini ortaya koymakta ve vatandaşlarının kamu düzenine karşı hukuka aykırı davranışlarına yaptırım uygulamaktan vazgeçmektedir. Haliyle af, kamu hukukunun konusudur. Vatandaş, devletin ortaya koyduğu iradenin kendisine tanıdığı kolaylıklardan yararlanma imkanı elde etmektedir. Afta yeni bir kalıcı hak ve sorumluluk getirilmemektedir. Geçici bir durum hasıl olmaktadır ve bu geçici durum miadını tamamladıktan sonra eski düzene ilişkin hak ve sorumluluklar aynen devam edecektir. Yeni ve kalıcı bir düzen kurulması yeni ve kalıcı hak ve sorumluluklar getirmesi affın konusu değildir. Mevcut hukuk düzeni afta birlikte değiştirilmemektedir. Ancak, mevcut düzen içinde oluşan vergi yükümlülüklerinin mükellefler tarafından yerine getirilmemesi sonucunda ortaya çıkan hal, belli koşullar altında devlet tarafından kabul görmektedir. Kurulu düzene kural dışı ihlaller, fiiller ve müdahaleler hukuka uygun hale getirilmektedir.

4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu bir Genel Af Kanunudur. Türk Ceza Kanunu m. 97'de "umumi af, hukuku amme davasının ve hükmolunan cezaları bütün neticeleri ile birlikte ortadan kaldırır" şeklinde düzenlemiştir. 4811 Sayılı Vergi Barışı kanunu' nun 14.maddesinin birinci fıkrasının, "...sayılan fiilleri 31.08.2002 tarihinden önce işleyenler hakkında Cumhuriyet savcılıklarına suç

duyurusunda bulunulmaz, soruşturma aşamasında olanlar için takibat yapılamaz, açılmış bulunan kamu davaları ortadan kaldırılır ve kesinleşmiş mahkumiyet kararları infaz edilmez" hükmü bir genel af kanunu hükmüdür ve Türk Ceza kanunu' nun m. 97'deki hükmüne de tam anlamıyla uymaktadır. Çünkü, Kanun suçlu ile devlet arasındaki ceza ilişkisine son vermektedir. Dolayısıyla Kanun, suç teşkil eden fiiller için açık bir şekilde genel af kanunu hükmündedir.

Kanun, vatandaş ile devlet arasındaki vergisel ilişkiyi belli koşullar altında tamamen ortadan kaldırmaktadır. Kanunun, mali yükümlülüklerin yaptırımı olan cezaları ortadan kaldırması, kesinleşmiş olan kamu alacaklarının ferilerinin miktarını azaltması (Kanunun 2'inci ve 19.'uncu maddeleri), kesinleşmiş olan kamu alacakları açısından ise asıllarını ve ferilerini (Kanunun 3,5 ve 6'ıncı maddeleri) azaltması bir af niteliğindedir. Kanunla, zamanında tahakkuk ettirilemeyen ve tahsil edilmemiş olan mali yükümlülüklerin miktarının azaltılması söz konusudur. Yani, devlet vatandaşın kendisine olan borçlarının bir kısmından vazgeçmektedir. Bu azaltma işlemi de bu kanuna özgüdür ve geçicidir. Kanunun miadı dolduktan sonra eski hükümler icra edilmeye devam edilecektir ve kanunun getirdiği kolaylıklar (mali yükümlülüğün hafifletilmesi işlemi, yani bir kısmından vazgeçilmesi ve ortadan kaldırılması işlemi) son bulacaktır. Bu yönü ile 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu geçici bir kanundur ve bir af kanununda olması gereken tüm unsurları taşımaktadır.

4. SONUÇ

Anlaşılabileceği gibi 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu yeni bir kalıcı düzen getirmemesi, geçici olması ve vergi ve ceza ilişkisine son vermesi nedeniyle hem bir mali af hem de suçlara ilişkin genel af kanunudur. Kanunun, hukuken suça ilişkin getirdiği hükümler hariç vergi ilişkisine son verdiği hükümlerin anayasal dayanağı bulunmadığından nisbi yokluk yaptırımına tabi olması gerekmektedir. Birlikte bu husus yürütülmesine engel teşkil etmemektedir. Bu yaptırıma tabi olmamak için anayasamızda mali affa ilişkin hüküm tesis edilmesi gerekmektedir. Bunun için anayasanın 87'inci maddesinin , "... Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tam sayısının beşte üç çoğunluğunun kararı ile genel ve özel

af ilanına,...." ifadesinin; "...Türkiye Büyük Millet Meclisi üye tam sayısının beşte üç çoğunluğunun kararı ile mali, genel ve özel af ilanına" şeklinde değiştirilmesinin yeterli olacağı kanaatindeyiz.

KAYNAKÇA

1. Ortaokullar İçin Türkçe Sözlük, İstanbul: Serhat Yayınları, 1984, s. 9.
2. Ibid., s. 68.
3. Hüseyin Özcan, Ansiklopedik Hukuk Sözlüğü, Ankara: Olgaç Matbaası, 1980, s. 14
4. Prof. Dr. Hüseyin Demirtaş, Ceza Hukuku Genel Hükümler, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2002, s. 611.
5. Ibid., s. 612.
6. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu
7. Prof. Dr. Necip Bilge, Hukuk Başlangıcı, Ankara: Turhan Kitabevi, 1983, s. 66
8. Cumhuriyet Gazetesi, 31 Mart 2003, s. 5.
9. Demirtaş, op. cit., s. 612.