

4811 SAYILI VERGİ BARIŞI YASASI'NIN MALİ AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Hazırlayan: Atilla DALLI

Danışman: Yrd. Doç. Dr. Özlem ÖZKIVRAK

Lisansüstü Eğitim, Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin Maliye Anabilim Dalı
İçin Öngördüğü
YÜKSEK LİSANS TEZİ
Olarak Hazırlanmıştır.

Edirne
T.Ü. Sosyal Bilimler Enstitüsü
Mayıs, 2006

ÖZET

Af kurumu vergi hukuku alanında da mevcuttur. Gelişmekte olan ülkelerin vergi yönetimlerinde başvurulan yaygın bir biçimde kullanılan önemli bir araç haline gelmiştir.

Kamu hukukuna ait bir yetki olan “af” ceza kanunlarında ayrıntılı bir şekilde tanımlandığı halde “mali af” ya da vergi affı kavramı ne ceza hukukunda ne de vergi hukukunda açıkça tanımlanmamıştır. Mali af uygulamaları gerek anayasa hukuku, gerekse ceza hukuku ve vergi hukuku alanında tartışılan önemli konulardan biridir. ‘Mali Af’ kavramını, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere karşı uygulanan yaptırımların ortadan kaldırılması şeklinde tanımlayabiliriz.

‘Vergi Affı’, vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamının veya bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir.

1960 yılından sonra çıkarılan siyasi af yasaları içerisinde mali aflar birkaç madde ile yer almıştır. 1980’li yıllardan sonra ise sadece mali konularda af kanunları çıkarılmıştır. Vergi affı ülkemizde özellikle ekonomik kriz dönemlerinde sürekli tartışılmış, vergi af yasaları son yıllarda artan ölçülerde uygulanmıştır.

Cumhuriyet tarihi boyunca 28 adet vergi affı yasası çıkarılmıştır. Bu düzenlemelerin gerekçeleri değerlendirildiğinde 1960 ve 1970’li yıllarda çıkarılan vergi af yasalarında siyasi unsurlar ağır basmış, 1980’li yıllarda çıkarılan vergi af yasalarında ise teknik ve ekonomik unsurlar önem kazanmıştır.

Vergi Affı, Adalet ve Eşitlik ilkesine ters düşmesi ve ceza politikasının amacını saptırması açısından sakıncalı olmakla birlikte olağanüstü dönemlerde bir zorunluluk olarak görülmüştür. Vergi kanunlarının karışık olması ve vergi idaresinin denetim eksikliği gibi olumsuzluklar affa taraftar olanların görüşlerini desteklemektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Vergi Affı, Vergi Barışı, Mali Af

ABSTRACT

Amnesty having placed in Tax Law, too, has become a common tool used by tax administrations of developing countries.

Being an authority owned by Public Law ‘amnesty’ is defined in a detailed way in criminal statute. However, fiscal or tax amnesty concept is not defined clearly neither in Criminal Law nor in Tax Law. Tax Amnesty implementations are crucial subjects discussed by both Constitutional Law, Criminal Law and Tax Law. Fiscal Amnesty can be defined as removing the sanctions applied to the ones behaving against the Public Income Laws.

Tax Amnesty is giving up collections of penalties or late fees totally/partially only if taxes have been paid in accordance with Tax Law in specific time periods.

Fiscal amnesties have taken place in political amnesty laws issued after 1960 with a few paragraphs. After 1980s only amnesties in fiscal areas are legislated. Tax amnesty has been discussed a lot in Turkey especially during economical crises. Tax amnesty laws have been applied with an increase in quality and scope recently.

Throughout Republic history there have been 28 tax amnesty laws issued. Evaluating the origins of these amnesties, tax amnesty laws issued in 1960s and 1970s are mostly related with political issues, whereas the ones issued in 1980s are affected by technical and economical factors.

Even though tax amnesty is thought to be threatening for principle of justice and equality mostly, it was inevitable in case of extraordinary situations/terms. The complexity of legislation and deficiency in auditing of tax administration uphold the ideas of amnesty supporters.

Keywords: Tax, Tax Amnesty, Tax Peace, Fiscal Amnesty

İÇİNDEKİLER

ÖZET	i
ABSTRACT	ii
İÇİNDEKİLER	iii
TABLO LİSTESİ	vii
EK LİSTESİ	viii
KISALTMALAR	ix
GİRİŞ	x
BİRİNCİ BÖLÜM	1
1. VERGİ AFFI KAVRAMI	1
1.1. AF KAVRAMI VE HUKUK SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ	1
1.1.1. TANIM VE KAPSAM	1
1.1.2. AFFIN HUKUK SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ VE NİTELİĞİ	2
1.1.2.1- Anayasa Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği	3
1.1.2.2- Ceza Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği	4
1.1.2.2.1 Genel Af	6
1.1.2.2.2 Özel af	7
1.2. MALİ AF VE VERGİ AFFI KAVRAMLARI	8
1.2.1. MALİ AFFIN TANIMI VE KAPSAMI	8
1.2.1.1- Mali Suç ve Ceza Kavramı	9
1.2.1.2- Vergi Aflarının Mali Af İçindeki Yeri ve Önemi	9
1.2.1.3- Hukuksal Açıdan Vergi Cezaları	10
1.2.2. VERGİ HUKUKUNA GÖRE VERGİ AFFI	12
1.2.3. VERGİ AFFI VE ANAYASA İLE İLİŞKİSİ	14
1.2.4. UYGULAMADA VERGİ AFLARI	15
1.2.4.1- Genel Af İçinde Vergi Cezalarının Affı	17
1.2.4.2- Vergi Cezalarının Bağımsız Olarak Genel Affı	17
1.2.4.3- Vergi Cezalarının Özel Affı	18
1.3. VERGİ AFFI ÇIKARILMASININ NEDENLERİ	18
1.3.1. SİYASİ NEDENLER	18

1.3.2. EKONOMİK NEDENLER	20
1.3.3. MALİ NEDENLER	22
1.3.4. TEKNİK NEDENLER	23
1.4. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLAR VE SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ	25
1.4.1. VERGİ AFFINI SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ	25
1.4.1.1- Olağanüstü Dönemlerden Sonra Affın Gerekliliği	25
1.4.1.2- Affın Gelir Yönetiminin Bir Aracı Olarak Kullanılması	27
1.4.1.3- Vergi Denetiminin Yetersizliğinin Yol Açtığı Olumsuzlukları	
Giderme	28
1.4.1.4- Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Nedeniyle Vergi Affının Gerekliliği	28
1.4.1.5- Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi	29
1.4.1.6- Dürüst Olmayan Yükümlüleri Dürüstlüğe Çağırma	30
1.4.1.7- Vergi İdaresi İle Mükellef Diyalogunun İyileştirilmesi	30
1.4.1.8- Vergi Hukukunda Af Yanlısı Diğer Görüşler	31
1.4.2. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLARIN GÖRÜŞLERİ	31
1.4.2.1 - Hukuksal Açıdan Vergi Affına Karşı Görüşler	32
1.4.2.2- Ceza Politikası Açısından Olumsuz Görüşler	33
1.4.2.3- Vergilemede Adalet İlkesi İle İlgili Görüşler	34
1.4.2.4- Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükü İle İlgili Görüşler	35
1.4.2.5- Affın Karşısındaki Diğer Görüşler	36
1.4.3. VERGİ AFFINA İLİŞKİN GÖRÜŞLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ	37
İKİNCİ BÖLÜM	40
2. TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARI	40
2.1. 1960 ÖNCESİ ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	40
2.1.1. 11 AĞUSTOS 1337 TARİH VE 145 SAYILI ELVİYE-İ SELASEDE VERGİLERİN SURETİ CİBAYETİNE DAİR KANUN	40
2.1.2. 22 MART 1934 TARİH VE 2395 SAYILI KAZANÇ VERGİSİ KANUNU	40
2.1.3. 4 TEMMUZ 1934 TARİH VE 2566 SAYILI VERGİ BAKAYASININ TASFİYESİNE DAİR KANUN	41

2.1.4. 26 OCAK 1939 TARİH VE 3586 SAYILI ARAZİ VERGİSİNİN 1935 MALİ YILI SONUNA KADAR OLAN BAKAYASININ TERKİNİNE DAİR KANUN	41
2.1.5. 15 MART 1944 TARİH VE 4530 SAYILI VARLIK VERGİSİNİN BAKAYASININ TERKİNİNE DAİR KANUN	41
2.1.6. 21 MAYIS 1947 TARİH VE 5050 SAYILI TOPRAK MAHSULLERİ VERGİSİ ARTIKLARININ SİLİNMESİ HAKKINDA KANUN	42
2.1.7. 6 TEMMUZ 1948 TARİH VE 5240 SAYILI GÖTÜRÜ OLARAK ALINAN NEBATİ YAĞ MUAMELE VERGİLERİ CEZALARINDAN TAHSİL EDİLEMİYEN KISMININ ALINMAMASI HAKKINDA KANUN	42
2.2. 1960 SONRASI ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	42
2.2.1. 1960 – 1970 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	43
2.2.1.1- 281 Sayılı Bir Kısım Cezalar ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun	43
2.2.1.2- 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun	44
2.2.1.3- 252 Sayılı Kanunla Spor Kulüplerine Yönelik Af Uygulaması	45
2.2.1.4- 325 Sayılı Kanunla KİT'lere Yönelik Af Uygulaması	45
2.2.1.5- 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun	46
2.2.1.6- 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun	46
2.2.2. 1970 – 1980 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	47
2.2.2.1- 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması	48
2.2.2.2- 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun	49
2.2.3. 1980 – 1990 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	50
2.2.3.1- 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına ilişkin Kanun	50
2.2.3.2- 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun	52
2.2.3.3- 3239 Sayılı Kanun	54
2.2.3.4- 3505 Sayılı Kanun	56
2.2.3.5- 3512 Sayılı Kanun	57
2.2.3.6- 3571 Sayılı Kanun	58

2.2.3.7- 3689 Sayılı Kanun	58
2.2.4. 1990 – 2003 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI	60
2.2.4.1- 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilâtının Hızlandırılması ve Matrah Arttırımı Hakkında Kanun	60
2.2.4.1.1 Vergi Ceza, Gecikme Zammı, Gecikme Faizi ve Pişmanlık Zammına İlişkin Bağışıklıklar	61
2.2.4.1.2 Matrah Arttırımı İle Sağlanan Vergi İnceleme Bağışıklıkları	61
2.2.4.2- 400 Seri No'lu Tahsilât Genel Tebliği	62
2.2.4.3- 4369 Sayılı Kanun	64
2.2.4.4- 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu Ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun	66
2.2.4.5- 414 Seri No'lu Tahsilât Genel Tebliği	68
2.2.4.6. 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu	70
ÜÇÜNCÜ BÖLÜM	73
3. 4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU VE DEĞERLENDİRİLMESİ	73
3.1. GENEL GEREKÇE	73
3.2. VERGİ BARIŞI KANUNU'NUN KAPSAMI	75
3.3. VERGİ BARIŞI KANUNU	81
3.3.1. KESİNLEŞMİŞ, İHTİLAFLI, TARHİYAT AŞAMASINDA BULUNAN ALACAKLAR VE MATRAH ARTTIRIMLARI (MADDE 1-10)	82
3.3.2. STOK BEYANLARI (MADDE 11, 12, 13)	101
3.4. AFFIN SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ	110
3.4.1. GENEL AÇIKLAMA	110
3.4.2. UYGULAMA SONUÇLARI	111
SONUÇ	119
KAYNAKÇA	122
EKLER	129

TABLO LİSTESİ

Tablo 1:	Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilâtının Yüzde Dağılımı	71
Tablo 2:	Kesinleşmiş Kamu Alacakları (Madde 2)	85
Tablo 3:	Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Kamu Alacakları (Madde 3)	87
Tablo 4 :	İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan işlemler (Madde 5, 6)	91
Tablo 5:	Aylık Tefe-Gecikme Faizi ve Zammı Karşılaştırma Tablosu	92
Tablo 6:	Genel Esaslara Göre Hesaplanan Kümülatif Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Oranları (%)	93
Tablo 7:	Tefe Baz Alınarak Hesaplanan Kümülatif Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Oranları (%)	93
Tablo 8:	Gelir ve Kurumlar Vergisinde Matrah Artırımı (Madde 7)	96
Tablo 9:	Diğer Vergilerde Matrah Artırımı (Madde 8, 9)	100
Tablo 10:	Stok Beyanları	104
Tablo 11:	Kümülatif Tahsilât Miktarları	112
Tablo 12:	İstanbul İli Tahakkuk Miktarları	113
Tablo 13:	Vergi Barışı Kanunu İle İlgili İstatistiki Sonuçların İllere Göre Dağılımı	115
Tablo 14:	Hedeflenen Ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri	117

EK LİSTESİ

- EK-1:** 4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU
- EK-2:** 4811-SAYILI KANUNA GÖRE YAPILACAK ÖDEMELERE İLİŞKİN
TAKVİM

KISALTMALAR

AATUHK	:	Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun
EBSO	:	Ege Bölgesi Sanayi Odası
GV	:	Gelir Vergisi
IMF	:	Uluslararası Para Fonu
İZTO	:	İzmir Ticaret Odası
KDV	:	Katma Değer Vergisi
KV	:	Kurumlar Vergisi
MB	:	Maliye Bakanlığı
RG	:	Resmi Gazete
TBMM	:	Türkiye Büyük Millet Meclisi
VUK	:	Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

PROBLEM

Vergi affı uygulaması biçimsel ve parasal vergi ödevlerini kanuni süreler içerisinde yerine getiremeyen yükümlülere ve sorumlulara, bu ödevlerini daha sonra yerine getirme imkânı vermektedir.

Vergi affı kavramı, ceza hukukunda olduğu gibi henüz vergi hukukunda tam olarak yerini bulmuş bir müessese değildir. Bu yönüyle konu gündeme geldikçe hukukiliği tartışma konusu olma özelliğini korumaktadır.

Bu çalışmada ülkemizde de tartışma konusu olan 25.02.2003 tarihinde kabul edilen ve 27.02.2003 tarihli resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren “4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası” ele alınacaktır. Öncelikle bu yasanın çıkarılmasındaki nedenler üzerinde durulacak ve söz konusu yasa mali açıdan değerlendirilecektir.

AMAÇ

Bu araştırma ile ‘4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın Türkiye genelindeki başarısı test edilecektir. Araştırmanın alt amaçları şöyle sıralanabilir:

- i) Vergi affının tanımı yapılacaktır. Bu çerçevede ‘Mali Af’ kavramı açıklanacak ve vergi affının mali af içerisindeki yeri belirtilecektir. Afların ceza hukuku açısından ifadesi ile vergisel aflar kıyaslanacaktır. Vergi aflarının Anayasal dayanağı üzerinde durulacak, bu yöndeki tartışmalara açıklık getirilmeye çalışılacaktır. Bunların yanında, her şeyden önce tamamen idari bir tasarruf olmaları nedeniyle aftan ayrılan ve affın aksine süreklilik taşıyan başka kurumlar da vardır. Hepsi de Vergi Usul Kanununda düzenlenmiş bu kurumlar terkin, cezalarda indirim, uzlaşma ile pişmanlık ve ıslahıdır. Araştırmada bu kurumlarla vergi afları arasındaki farklılıklar açıklanacaktır.

- ii) Vergi Affi uygulamaları çeşitli açılardan ele alınacak ve siyasi, ekonomik ve mali nedenler açıklanacaktır. Bu bölümde teknik nedenler de yer alacak, sonuç bölümünde ayrıca değerlendirilecektir.
- iii) İkinci Bölümde Türkiye’de gerçekleştirilen vergi aflarına tarihi bir perspektif çerçevesinde değinilecektir. En son çıkarılan ‘4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın bu güne kadar uygulanan vergi afları içerisindeki yeri belirlenmeye çalışılacaktır.
- iv) 4811 sayılı yasa metni, bölümler itibariyle değerlendirilecek ve maddeleri ayrıntılı olarak açıklanacaktır. Son bölümde yasanın sonuçları irdelenecektir.

ÖNEM

Siyasal bunalımların yanı sıra ekonomik ve mali nitelikteki bunalımlardan sonra da affa gerek duyulabilir. Çünkü ekonomik ve mali bunalım dönemlerinde, olağan dönemler için hazırlanmış yasalarla bunalımın atlatılabilmesi çoğu zaman mümkün olmaz. Böyle dönemlerde içinde bulunulan olağanüstü durumun özelliklerine ve koşullarına uygun olağanüstü nitelikte yasaların çıkarılması gerekebilir.

Bu çalışmada, uluslararası ekonomik krizlerin sık sık yaşandığı ve özellikle ulusal krizlerinde olduğu Türkiye gibi gelişmekte olan ekonomileri ciddi bir şekilde etkilediği bir ortamda, ‘4811 Sayılı Vergi Barışı Yasası’nın amaca uygunluğu ortaya konmaya çalışılacaktır.

Uzun tartışmalar sonucunda çıkarılan bu yasa diğer vergi afları ile kıyaslandığında ortaya çıkan sonuç, adı geçen yasa etrafındaki tartışmalara bir katkı sağlayacaktır.

SINIRLILIKLAR

Bu araştırma literatür taraması niteliğindedir. Literatür taraması, Türkçe kitap, dergi ve makalelerden ve güncel yayınlar yardımıyla yapılmıştır.

TANIMLAR

Vergi: Devletin veya devletten vergilendirme yetkisi almış diğer kamu tüzeli kişilerinin fertlerden, hukuki cebir altında, kanunla belirtilen kurallara göre ve karşılıksız olarak aldıkları ekonomik değerlerdir.

Vergi Affı: Biçimsel ve parasal vergi ödevlerini kanuni süreler içerisinde yerine getiremeyen yükümlülere ve sorumlulara, bu ödevlerini daha sonra yerine getirme imkânı veren bir dizi kanuni düzenlemelerdir.

BİRİNCİ BÖLÜM

1. VERGİ AFFI KAVRAMI

1.1. AF KAVRAMI VE HUKUK SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ

Bu başlık altında af kavramının tanımını ve kapsamını açıklamaya çalışacağız. İzleyen kısımda ise affın anayasa ve ceza hukukundaki hukuki niteliği konusunda bilgi vereceğiz. Bu çerçevede daha çok ceza hukukuna ait olan ve ceza kanunlarında açıklanan af kavramını genel ve özel af ayrımı ile açıklayacağız.

1.1.1. TANIM VE KAPSAM

“Af” bir suçu veya cezayı bağışlama anlamını taşır. Bir suç ceza aşamasına gelmeden bağışlanabileceği gibi ceza verildikten sonra da bağışlanabilir. Her iki durumda da af söz konusudur. Arapça kökenli bir kelime olan af, mazur görme ya da görülme anlamlarına da gelir. Sözlüklerde bu kavramın karşılığı olarak merhamet, meyil, hüsnü-zan, teveccüh gibi kelimeler de kullanılmıştır. Yunanca -amnestia- kelimesi unutmaya, esirgeme anlamlarına gelir ve af kelimesinin karşılığı olarak kullanılmıştır. Bu kavram batı dillerine -amnestie- , -amnisty- olarak geçmiştir.

Tarih boyunca af kavramı hukuki bir olgu olarak var olmuştur (Çalışmamızın bundan sonraki kısımlarında olgu ifadesi yerine kurum ifadesini kullanacağız). Roma hukukunda af yetkisi halka aittir. Eski hale getirme (restitutio in integrum), mahkûmiyetin gerçekleşmemiş sayılması (Dönmezer ve Erman, 1980:268) (restitutio damnatorum) şeklinde kullanılmıştır.

İslam hukukunda af öncelikle dinsel bir boyut taşır. Allah'ın kullarını bağışlaması, mazur görmesi ve günahlarını silmesi (Nuri, 1976:105) anlamlarına gelir. Gerçek hayatta ise af, ‘bir kişinin kendisini yaralayan, bir organını kesen, ya da işlemez hale getiren kişiye karşı kısas, diyet, ya da hükümet-i adl hakkından vazgeçmesidir’ (Bilmen, 1950:8/9-108/109). Bu atıfet (affetme) işlemi diyet (karşılık ödeme, tazminat)

kurumu ile sıkça kullanılmıştır. Sahıflara karşı işlenmiş suçlarda af yetkisi devletin kullandığı bir yetki değil, bu suçtan zarar görmüş olan kişinin iradesine bağlı bir yetkiydi. Bu kişi ölmüşse yetki mirasçılara geçerdi (Palamut, 1992:6).

Bağışlama kavramı ise ‘bir mal veya hakkı, karşılık beklemeden birine vermek, teberru etmek, kötü bir davranışa ceza vermekten vazgeçmek şeklinde tanımlanmaktadır.

Af eski tarihlerden beri Türkler tarafından da kullanılmıştır. İlk vergi affı XV. Yüzyılın ilk yarısında siyasi ve askeri amaçlar güdülerek II. Murat tarafından çıkarılmıştır (Palamut, 1992:5).

1.1.2. AFFIN HUKUK SİSTEMİ İÇİNDEKİ YERİ VE NİTELİĞİ

Toplum hayatı bir düzene ve disipline muhtaçtır. Bu düzenin sağlanması için belirli kurallar ve hukuk düzeninde bu kurallara uymamanın bir müeyyidesi vardır. Burada karşımıza çıkan ceza kavramı baskı ve caydırıcılık unsuru taşır. Kurallara uyulmadığı takdirde müeyyide unsuru ön plana çıkar. Müeyyidenin yani yaptırımın hiç uygulanmaması ya da yarım bırakılması hukuk düzeninde af olarak ortaya çıkar (Önen, 1988:11).

Hukuk etimolojisi açısından af, ‘Suç işleyen bir kimsenin takip edilerek veya cezalandırılarak toplumsal gücün kullanılmasından, adalet veya genel yarar düşüncesi ile tamamen veya kısmen vazgeçilmesidir.’ (Yılmaz, 1986:31). Öyleyse af ‘unutma amacına yönelik, suçu, sonuçlarını ve cezayı kaldıran bir işlem’ olarak görülebilir (Sayar, 1987:61).

Acaba af bir yasama tasarrufu mu, yürütme tasarrufu mu yoksa bir yargı tasarrufu mudur? Affın hukuki niteliği ile ilgili olarak bu husus bir tartışma konusudur. Bir işlemin veya tasarrufun mahiyeti kendisini ortaya çıkaran organın niteliğine uygun olmalıdır. Bir yargı tasarrufunun varlığının ilk şartı, bu tasarrufu çıkaran organın yargılama tasarrufu bakımından yetkili olduğunun tespitidir. Yani yargılama yetkisine sahip olmayan bir organın çıkardığı tasarrufların yargı tasarrufu olmasından söz

edilemez (Ağca, 1981:15). Bir tasarruf yargı organı tarafından hukuki bir uyuşmazlığın çözümü için yargılama usullerine uygun olarak çıkarılmalıdır.

Af nitelikleri bakımından yasama ve yürütme tasarrufu olarak ortaya çıkan bir yürütme tasarrufu niteliğindedir (Keyman, 1965:5).

Af kurumu Anayasa ve Ceza Hukuku tarafından düzenlenmiştir. İdare Hukuku, Borçlar Hukuku ve Usul Hukuku bakımından çok yönlü hüküm ve sonuçları bulunan bir kurumdur (Keyman, 1965:1).

1.1.2.1- Anayasa Hukukunda Affın Yeri ve Hukuki Niteliği

Anayasa, devletin temel yapısını, yönetim biçimini, devletin temel organlarını, bunların birbiri ile ilişkilerini, kişilerin devlete karşı, devletin kişilere karşı olan hak ve görevlerini düzenleyen en üstün yasadır (Yılmaz, 1986:59). Bu tanıma göre af kurumunun da esas kaynağı anayasadır.

1982 Anayasası başlangıç hükümlerine göre “...Kuvvetler ayrımı, devlet organları arasında bir üstünlük sıralaması anlamına gelmeyip, belli devlet yetki ve görevlerinin kullanılmasından ibaret ve bununla sınırlı medeni bir iş bölümü ve iş birliği olup, üstünlük ancak Anayasa ve kanunlardadır”. Anayasa madde 6’ya göre “Hiçbir kimse veya organ kaynağını Anayasadan almayan bir devlet yetkisi kullanamaz. Egemenlik ancak Anayasanın koyduğu esaslara göre ve yetkili organlar eliyle kullanılır.” Bu ifadelerin doğal sonucu olarak Anayasa yetki dağılımını da düzenlemiş bulunmaktadır. “Yasama yetkisi Türk Milleti adına Türkiye Büyük Millet Meclisi’nindir ve bu yetki devredilemez.” (Anayasa, m.7)

Anayasamızın “Türkiye Büyük Millet Meclisi’nin görev ve yetkileri” başlığını taşıyan 87. maddesi (üçüncü kısım ve yasama birinci bölümü) ile ‘Cumhurbaşkanı’nın Görev ve Yetkileri’ başlığını taşıyan 104. maddesinde (yürütme ikinci bölüm) af yetkisinin hangi organa ait olacağı belirtilmiştir.

Anayasanın 87. maddesi:

“.....Anayasanın 14. maddesindeki fiillerden dolayı hüküm giyenler hariç olmak üzere, genel ve özel af ilanına mahkemelerce verilip kesinleşen ölüm cezalarının yerine getirilmesine karar vermek ve Anayasanın diğer maddelerinde öngörülen yetkileri kullanmak ve görevlerini yerine getirmektir.” şeklinde bir ifade içermektedir.

Anayasanın 104. maddesi ise:

“.....Sürekli hastalık sakatlık ve kocama sebebi ile belirli kişilerin cezalarını hafifletmek veya kaldırmak...” şeklinde bir ifade içermektedir.

Buna göre Anayasa hukuku içinde af kurumu ile ilgili ortaya çıkan önemli bir uyuşmazlık şudur: Af kurumu mahkemeler tarafından verilip kesinleşen hükümlere ya da bazen sadece cezanın infazına tesir ettiği için, af mahkemelerin bağımsızlığı prensibi ile ters düşmektedir. Mahkemelerin bağımsızlığını güçlendirmek amacıyla T.C. Anayasasında yasama ve yürütme organları ile idarenin mahkeme kararlarına uymak zorunda oldukları hükmü yer almıştır. Bu hükme göre söz konusu organlar mahkeme kararlarını hiç bir suretle değiştiremezler ve bunların yerine getirilmesini geciktiremezler. Yargı fonksiyonu, anayasal güvenceye kavuşturulmuş bağımsız mahkemelerce yürütülür (Anayasa m. 138). (Keyman, 1965:2). Bu durumda mahkeme kararlarının yerine getirilmesinden vazgeçilmesi demek olan af kurumu ancak anayasal bir kurum olduğu takdirde işlerlik kazanacaktır. (Önen, 1988:12).

Anayasaya mahkemelerin bağımsızlığını sağlamak için konulan 138. madde ile 87. ve 104. maddeleri arasında bir çelişki olduğu söylenebilir. Çünkü genel ve özel af bir anlamda yargı organları kararının yerine getirilmemesi demek olacağından 138. maddede yer alan prensibin af kurumu ile zedelenmesi durumu ortaya çıkmaktadır. Ancak af yetkisi belirli bir anayasal organa tanınmış bulunduğundan mahkemelerin bağımsızlığı prensibi karşısında tartışmalı bir kurum olmaktan çıkmakta ve Anayasa Hukukundaki yerini almaktadır. (Keyman, 1965:13).

1.1.2.2- Ceza Hukukunda Affin Yeri ve Hukuki Niteliği

Suç adı verilen insan davranışını belirleyen ve bu davranışa ceza hukukuna özgü yaptırımlar öneren hukuk normlarının tümü Ceza Hukuku olarak tanımlanmaktadır.(İçel ve Donay, 1987:3). Af, ceza hukukunun önemli ve aynı zamanda en eski kurumlarından biridir. Diğer taraftan af, meşruluğu en çok tartışma konusu olan kurumlardandır.(Dönmez, 1992:10).

Anayasalar affin kaynağını oluşturmakla birlikte, af kurumunun teknik yönleri ceza hukuku tarafından düzenlenmektedir. Anayasamız incelendiğinde de afların daha çok ceza hukuku açısından düzenlemelere konu edildiği görülmektedir (Dönmez, 1992:9).

Toplumsal yaşamı ekonomik ve sosyal bunalımların sarstığı dönemlerde, çoğu kez, var olan hukuk kuralları ve düzenlemelerle sosyal çalkantıların atlatılamadığı görülmektedir. Toplumsal barışı yeniden sağlamak, huzur ve sükûnu geri getirmek için geçmişte yaşanan acı olayların unutulması gerekir. İşte af -özellikle genel af- bu noktada toplumsal gerilimi hafifleten, yatıştırıcı bir araç olarak ceza hukukunda gündeme gelir (Dönmez, 1992:10).

Öğretide ceza ilişkisini ya da sadece infaz ilişkisini ortadan kaldıran veya davanın düşmesine yol açan ve böylece suç ve suçlu arasındaki ilişkinin düşmesini gerektiren sebeplerin hukuki niteliği yoğun tartışmalara konu olmaktadır. Af da ceza ve infaz ilişkisini ortadan kaldıran veya davanın sürmesine engel olarak davanın düşmesini sağlayan sebeplerden biri şeklinde karşımıza çıkmaktadır (Dönmezer ve Erman, 1980:267).

Hükümetler yürüttükleri siyasetin gereği olarak sık sık af uygulamalarından yararlanmışlar, affı bir araç olarak kullanmışlardır. Ölüm, zaman aşımı, şikâyetten vazgeçme ve ön ödeme diğer genel düşme sebepleri olarak sayılmıştır (Bettioli, 1955:3).

Türk Ceza Kanunu da af konusunu “Dava ve Cezanın Sükûtu” başlığı altında düzenlemiştir. Genel düşme sebeplerinden bazıları ceza ilişkisini suçun işlenmesinden sonra, fakat infazdan önce sona erdirirler. Bazıları ise hükmedilmiş cezanın infazına

engel olurlar (Dönmez, 1992:12).

Türk Ceza Kanunu Genel ve Özel Af ayırımına yer vermiştir. Af, şekline göre hem kamu davasına ve hem de infaz münasebetine son verebilen genel bir düşme sebebidir (Keyman, 1965:7).

1.1.2.2.1 Genel Af

Türk Ceza Kanunu'nda genel affın kamu davasını ve hükmolunan cezaları bütün sonuçları ile birlikte ortadan kaldıracığı ifade edilmektedir. Genel af, bazı suçları ve hükmedilmiş cezaları, bütün sonuçları ile birlikte düşüren bir yasama işlemi olup, çıkarılacak bir kanun ile gerçekleşmektedir (Dönmezer ve Erman, 1980:284). Başka bir ifade ile genel af, devletin ceza vermek hakkını kullanmaktan vazgeçmesidir (Önen, 1988:18).

Genel af, henüz kesin mahkûmiyet ile sonuçlanmamış suçlar için çıkmış ise kamu davasını ortadan kaldıracak, kamu davasının açılmasına ve açılan davaya devam olunmasına engel oluşturacaktır (Dönmezer ve Erman, 1980:285). Kesin mahkûmiyet hükmüne bağlanmış bir suç hakkında genel af çıkmış ise, bu safhada kamu davası sonuçlanmış olacağından ve artık davanın ortadan kaldırılması söz konusu olamayacağından hükmolunan bütün cezalar tüm neticeleri ile birlikte ortadan kalkacaktır (Keyman, 1965:6). İnfaz edilmiş cezaların ise tazmini söz konusu olmayacaktır (Dönmezer ve Erman, 1980:297). Bunlara göre genel affın özellikleri şöyle açıklanabilir:

- Genel Affın Sadece Fiilleri Dikkate Alması:

Genel af özellikle, bir kanun konusu olduğu anayasal sistemlerde muayyen bazı şahısları değil de, belli zamanlarda işlenmiş bir takım suçları dikkate alan objektif bir tasarruftur. Sonuç olarak genel af, şahıslara değil işlenen fiillere etki eder (Keyman, 1965:63/64).

- Genel Affın Geçmişe Ait Olması:

Genel af prensip olarak geçmişe dönüktür. Suç ve cezanın mahiyetini bütün sonuçları ile birlikte geçmişe şamil olmak üzere kaldırır.

- Genel Affın Kamu Davasına ve Mahkumiyete Tesir Etmesi:

Bir af hem kamu davasına hem de kesinleşmiş hükme etki ediyorsa genel af sayılacaktır. Kamu davasının kesinleşmesinden sonra çıkan genel af, mahkûmiyeti ve cezayı ortadan kaldırır. Davanın sürmesi halinde, davanın düşmesine neden olur. Mahkemeye intikal etmeyen davalar için ise her türlü cezai tatbikata engel olur.

- Genel Affın Toplu Olması:

Genel af prensip olarak objektiftir. Genel affın bir kişi için çıkartılması hakkında kanunda bir yasak olmamasına rağmen toplu olarak bazı gruptaki suçlar için çıkarılır.

1.1.2.2.2 Özel af

Türk Ceza Kanunu m. 98'e göre özel af "Hususi af, havi olduğu sarahate göre cezayı ortadan kaldırır veya azaltır veya değiştirir ve daha ağır bir cezadan mübeddel olan cezaya kanunen ilave edilmemiş bulunmamak şartıyla, mahkûmun kanuni mahsuriyetini de reddeder. Ancak kanun veya kararnamesinde hilafı yazılı olmadıkça fer'i ve mütemmim cezalara tesir etmez. Hususi affı tazammum eden kanun veya kararnamede sarahat bulunan ahval müstesnadır." şeklinde tanımlanmaktadır.

Burada kanunu lâfzî olarak açıklamak gerekirse, özel affın kesinleşmiş bir cezayı büsbütün ortadan kaldıracağı, hafifleteceği veya daha hafif olmak şartı ile başka bir cezaya çeviren bir atıfet kurumu (Erem, 1971:610/612) olduğu görülmektedir. Özel affın etkileri kesin hükümden sonradır ve kesinleşmiş olan cezalar yöneliktir (Önen, 1988:18). Özel affın özelliklerini şöyle açıklamak mümkündür:

- Özel Affın Mahkumiyete Etki Etmesi:

Özel aftan faydalanan mahkûm, sadece cezadan muaf tutulur. Mahkûmiyet hükmü devam ettiği için bundan doğan her türlü netice ve ehliyetizlikler devam eder.

Özel aftan faydalananlar, hukuki sıfat ve statüsünü kaybetmez.

- Özel Affın Mahkumiyetten Sonra Etki Etmesi:

Özel affın tanımından anlaşılacağı gibi cezanın kaldırılması, azaltılması veya değiştirilmesi, özel affın kesin bir hükümden sonra tatbik edileceği sonucunu vermektedir. Öyleyse, bu kurumun uygulanması için öncelikle bir suçun ve bunun sonucunda bir cezanın hükmedilmiş olması gerekir.

- Özel Affın Ferdi olması:

Özel af genel olarak ferdi yani sübjektif olmasına rağmen, aynı türden suçları işlemiş kimseleri kapsayan toplu özel aflar da vardır.

Genel af TBMM tarafından ve kanun ile yapılabildiği halde, özel af Cumhurbaşkanı tarafından ve bir kararname ile çıkarılabilmektedir. Dolayısıyla yasama organı tarafından çıkarılan af kanunları hakkında Anayasa Mahkemesinde “Anayasaya aykırılık” iddiası ile dava açmak mümkündür. Cumhurbaşkanının çıkardığı özel aflar için ise böyle bir yola başvurma imkânı yoktur.

1.2. MALİ AF VE VERGİ AFFI KAVRAMLARI

Başta anayasa olmak üzere bütün kanunlarda kamu düzeninin işleyiş esaslarına dair her türlü mali yükümlülük mali af kavramı çerçevesinde değerlendirilir. Bu kısımda mali affın sınırları belirlenmeye çalışılacaktır. Doktrindeki tartışmalar kapsamında vergi affının anayasa hukuku ile ilişkisi ele alınacak ve uygulamada nasıl bir yöntem izlendiği üzerinde durulacaktır.

1.2.1. MALİ AFFIN TANIMI VE KAPSAMI

Mali af kavramının tanımını yapmak ve sınırlarını belirlemek çok güçtür. Çünkü her sosyal bilimciye göre olayın farklı bir boyutu vardır. Kamu hukukuna ait bir yetki olan af ceza kanunlarında ayrıntılı bir şekilde tanımlandığı halde, mali af kavramı ne

ceza hukukunda ne de vergi hukukunda açıkça tanımlanmamıştır. Fakat kanunda mali suç ve cezalara sebep olan fiiller af kavramı çerçevesinde düşünülebilmektedir.

Ceza hukukunda, genel affın nedenleri sıralanırken, sosyal patlamaların önüne geçmek ve siyasi suçlar için çıkarıldığı ve bu arada adi ve mali suçlar için de affın çıkarılabileceği belirtilmiştir. Buna göre “mali af” kavramını, vergi kanunlarına aykırı hareket edenlere karşı uygulanan yaptırımların ortadan kaldırılması (Sayar, 1987:62) şeklinde tanımlayabiliriz.

Vergi borç ve cezaları yanında, para ve idari cezalar, Bağ-Kur ve Sosyal Sigortalar Kurumu borç ve cezaları da mali af kavramı içerisinde yer alır. Konumuz vergi affı olduğundan biz özellikle vergi borç ve cezalarına ilişkin aflar üzerinde duracağız.

1.2.1.1- Mali Suç ve Ceza Kavramı

Günümüzün devlet anlayışı devlete yeni görevler yüklemiştir. Devletin üstlendiği fiskal ve ekstra fiskal fonksiyonlarını yerine getirebilmesi için gerekli mali araçların sağlanması ve bunların kullanılması maliye bilimi kapsamında incelenmektedir. Burada mali olaylar esas olarak iktisadi, mali ve hukuki açılardan incelenmekte, olayın sosyolojik, psikolojik ve teknik boyutları da göz önünde bulundurulmaktadır (Aksoy ve Coşkun, 1991:1/3).

Devletin gelir sağlaması için vatandaşlara bir takım kurallar uygulanmak zorundadır. Bu kurallara uyulmaması halinde mali suç işlenmiş olmakta ve kesilen cezalar da mali ceza sayılmaktadır. Vergi suç ve cezaları da mali suç ve ceza kavramı içerisinde değerlendirilmektedir.

1.2.1.2- Vergi Aflarının Mali Af İçindeki Yeri ve Önemi

Vergi, Anayasanın 73. maddesinde düzenlenmiştir. “*Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulup değiştirilebilir veya kaldırılabilir*”. V.U.K’ da Anayasanın bu hükmü çerçevesinde vergilendirme ile ilgili hususları

düzenlemiştir (Öncel v.d., 1992:228). Vergiyi şöyle tanımlayabiliriz: Devletin veya devletten vergilendirme yetkisi almış diğer kamu tüzel kişilerinin fertlerden, hukuki cebir altında, kanunla belirtilen kurallara göre ve karşılıksız olarak aldıkları ekonomik değerlerdir (Aksoy, 1991:3).

Vergilere ilişkin af yasalarına Anayasamızda yer verilmemiştir. Vergi Usul Kanunu'nda da af ile ilgili bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak vergi affı uygulamaları gerek anayasa hukuku, gerek ceza hukuku ve gerekse vergi hukuku alanında tartışılan önemli konulardan biridir.

Hem ulusal, hem de uluslararası literatürde “vergi affı” kavramı yaygın bir biçimde öteden beri kullanılmıştır. İngilizce yayınlarda vergi affı kavramı aynı anlama gelen “tax amnesty” sözcüğüyle ifade edilmektedir.

Yukarıda mali af içerisinde değerlendirdiğimiz “vergi affı” kavramını şöyle tanımlayabiliriz: “Af yetkisinin kullanılarak, tahakkuk eden vergi, resim ve harçlara ait gecikme zammı veya gecikme faizlerinin ya da her ikisinin, tamamından veya bir kısmından belirli koşullar çerçevesinde vazgeçilmesidir.”

Bir başka tanıma göre vergi affı, “vergi kanunlarına uygun olarak tarh edilmiş vergilerin belli süreler içinde ödenmesi kaydı ile bunlara ilişkin cezaların veya gecikme zamlarının tamamının veya bir kısmının tahsilinden vazgeçilmesidir” (Öncel v.d., 1992:156).

Mali aflar içinde, vergi afları, vergi devletin en önemli ve temel geliri olduğu için büyük önem taşımaktadır.

Af kurumu ile ceza hukuku ilkeleri daha çok hürriyeti bağlayıcı cezalara ilişkindir. Vergi cezaları ise, hürriyeti bağlayıcı cezalardan daha farklı bir yapıya sahiptir. Dolayısıyla vergi cezalarının affına, hürriyeti bağlayıcı cezaların affında uygulanan ilkelerin tamamı uygulanmaz. Vergi cezaları yapı olarak daha çok para cezalarına benzemektedir. Bu sebeple kanun koyucu vergi ve para cezalarını affederken ayrıntılı düzenlemelere gitmek durumundadır (Önen, 1988:16).

1.2.1.3- Hukuksal Açıdan Vergi Cezaları

Vergi cezalarının hukuki yapısının tespiti, bu cezaların affında uygulanacak ilkelerin bilinmesi bakımından önem taşımaktadır (Çağan, 1988:112). Vergi cezasının hukuki niteliği hakkında iki görüş ileri sürülmektedir. Bunlar, “Mali Müeyyide” görüşü ve soyut olarak “Vergi Cezası” görüşüdür.

Mali müeyyide görüşüne göre, vergi suçlarına mali müeyyide uygulanır. Mali müeyyidenin amacı, kamu idaresine gelir sağlamaktır. Buna göre, mali müeyyide de bir cezadan ziyade, bir misli cezası ve bir vergi zammı mahiyetindedir. Genel ceza hukuku esaslarına göre bir ceza mahiyetinde değildir. Vergi ceza hukukunda mali müeyyide görüşü artık terk edilmiş ve bunun yerine ceza hukuku esaslarına uygun “vergi cezası” görüşü yer almıştır. Bu görüşe göre vergi cezası, kanuna aykırı ve suç teşkil eden fiilleri cezalandıran vergi olayına bağlı mali bir cezadır. Vergi cezalarının başlıca amacı, kişilerin vergi kanunlarına uymalarını sağlamaktır. Türk Vergi Hukuku’nda vergi cezası görüşü temel ilke (Sayar, 1987:61) olarak benimsenmiştir.

Vergi Usul Kanunu’nun ikinci kısım birinci bölümünde vergi cezaları en ağır cezadan en hafife doğru,

- Kaçakçılık,
- Ağır Kusur,
- Kusur,
- Usulsüzlük,
- Özel usulsüzlük cezaları,

Şeklinde sıralanmıştır. Bu cezaların kesilmesinin ortak nedeni vergi kanunlarına aykırı hareket edilmesidir. Ancak her seferinde vergi kanunlarına aykırı hareket sonucunda vergi zıyayı doğduğunu iddia etmek yanlıştır. Buna rağmen kesilen her cezanın amacı sadece vergi zıyayının telafisi değil mükelleflerin ceza kesme yani yaptırım yolu ile vergi kanunlarına uymalarını sağlamaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 345. maddesine göre kaçakçılık suçunu işleyen mükelleflere ve sorumlularına ziyaa uğratılan verginin üç katı tutarında vergi cezası kesilmektedir. Bunun gibi diğer vergi cezaları da devletin uğradığı zararın giderilmesi amacına yönelmemektedir.

Türk Vergi Hukuku'nda vergi cezası görüşünün benimsendiğini gösteren bir başka kanıt ise vergi cezalarının 1982 Anayasası'nın 38. maddesine uyarak şahsi oluşudur. Özel hukukta zarar karşılığı doğan borçlar ölüm halinde mirasçılara geçmektedir. Fakat vergi hukukunda vergi cezası ölüm halinde kalkmakta VUK 'nun 372. maddesinde “ölüm halinde vergi cezaları düşer” hükmü yer almaktadır.

1.2.2. VERGİ HUKUKUNA GÖRE VERGİ AFFI

Günümüze kadar çıkan vergi af yasaları, halk arasında “vergi affı” olarak telaffuz edilirken, hükümet tarafından bu sözcüğün direkt olarak kullanılmasından kaçınılmış ve dolaylı ifadeler kullanılmıştır. Nitekim ‘Vergi Barışı Yasası’ nın da bir vergi affı olmadığı Maliye Bakanı tarafından gerek basın yayın organlarında gerekse meclis konuşmalarında ısrarla vurgulanmıştır.

Bu türden çekingenlikler yalnızca bizim ülkemize özgü değildir. Diğer ülkelerde, örneğin, Fransa ve A.B.D.'de de buna benzer çekingenliklere rastlanabilmektedir. Sözelimi, Texas Eyaletinde vergi affı uygulaması sırasında, Texaslı yetkililer uyguladıkları programın “af” olarak nitelenmesine karşı çıkmışlar, bunun “maziye temizleme programı” (wipe the slate clean) olduğunu ifade etmişlerdir (Dönmez, 1992:13).

Günümüze kadar vergi alanında çıkan af yasalarının çoğunda vergi affı kelimesine rastlanmasa da bunların içerik yönünden vergi af yasası olduğu söylenebilir. Vergi affı kavramı ile ifade etmek istediğimiz, asli vergi borcunun affı anlamında değil, vergi hukukunda aftır. Vergi affı, vergi hukukunda af sorununu tüm boyutları ile ele alan genel bir kavramdır ve vergi borçlarının değil, cezalarının affını ifade etmektedir.

Ceza hukukunda af, sosyal ve siyasal amaçlar göz önünde bulundurularak, işlenmiş olan bazı suçların unutulması şeklinde yorumlanmaktadır. Vergi hukukunda

çıkarılmış olan af yasaları ise, bazı yönleriyle ceza hukukunda çıkarılan af yasalarına benzese de, gerek ilkeleri yönünden gerekse uygulama yönünden farklılıklar vardır. Her ikisi arasındaki tek benzerlik, devletin cezalandırma yetkisini kısmen ya da tamamen kullanmaktan vazgeçmesidir.

Ancak, örneğin konuyu amaç yönünden incelediğimizde; ceza hukukundaki affın amacı kişisel ve kolektif düzeyde sosyal ve siyasal ortamı yatıştırmaktır. Vergi affının amacı ise, teorik olarak vergi toplamayı kolaylaştırarak vergi gelirlerini arttırmaktır.

Türk Vergi Hukuku'nda ilk vergi affı 1906 yılında çıkmıştır. Bir "iradei seniye" ile yapılan düzenleme ile yol vergisi yükümlülüğünden doğan cezaların affı öngörülmüştür. Bu tarihten sonra Türk Vergi Sistemi'nde vergi afları neredeyse kuramsal bir niteliğe bürünecek denli çoğalmıştır. Vergi affı sorununun kronik bir hale gelmesine karşın bu konuda eksiksiz bir pozitif düzenlemenin bulunmayışı bir çelişki olarak görülebilir. Gerçekten vergi affının genel ilkelerinin saptanması konusunda hiç bir çaba gösterilmemiştir (Dönmez, 1992:14).

Dönmeze göre ceza hukukundaki affa yatıştırma amacı, genel olarak koşulsuz en azından kişisel mülahazaların ötesinde objektif bir biçimde ortaya çıkar. Parasal verim düşüncesinin ağır bastığı vergi affı ise esas olarak koşulludur. Vergi affı, ana amacı yanında, araç olarak kullanılarak başka amaçlara ulaşmak için de çıkarılabilir. Örneğin, vergi idarelerinin etkinliğini arttırmak için yeni bir sisteme geçilmeden önce eski sistemden doğan pürüzlerin ortadan kaldırılması için vergi affı çıkarılabilir. Burada asıl amaç yeni sisteme geçmektir. Görüleceği üzere her iki hukuk dalı arasında mahiyet yönünden farklılık bulunmaktadır.

Vergi hukukunda affın hukuki niteliği konusunu vergi cezaları bakımından bir ayırım yaparak ayrı ayrı ele almakta yarar vardır. Bilindiği gibi vergi cezaları ceza hukuku anlamında cezalar ve idari nitelikte cezalar olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır (Dönmez, 1992:16). Ceza hukuku anlamında vergi cezaları yapı olarak daha çok para cezalarına benzemektedir. İdari nitelikteki cezaların affedilmesi genel olarak devletin bir alacağından vazgeçmesi ile aynı anlama mı geldiği sorusunu akla getirmektedir.

Günümüzde her ne kadar vergi cezalarının esas amacı devlete gelir sağlamanın ötesinde ceza hukuku ilkeleri ile uyumlu olarak, kişileri suç teşkil eden eylemlerden caydırmak düşüncesine dayansa da en azından takip hukuku açısından vergi cezalarının birer kamu alacağı olduğu ortadadır. Sonuç olarak devlet af halinde bir kamu alacağından vazgeçmektedir (Dönmez, 1992:17).

Fransız hukukçuları vergi affının hukuki niteliğini “vergi dönüşlerini arttırmayı ve denetim yetersizliklerini biraz olsun gidermeyi hedefleyen bir kerelik süre uzatımı” şeklinde yorumlamışlardır (Dönmez, 1992:18).

1.2.3. VERGİ AFFI VE ANAYASA İLE İLİŞKİSİ

Anayasanın 87. maddesi sadece ceza hukuku alanında af konusunu düzenlemiş, vergi alanında çıkarılan af yasaları hakkında bir açıklık getirmemiştir. Fakat vergi ile ilgili yasalarda da özel bir hüküm belirtilmemiştir.

Hukuk alanındaki her düzenleme, yapılan her değişiklik, kendisi ile birlikte yeni yükümlülükler ya da kısıtlamalar getirir. Her yükümlülük ve kısıtlama yetkilerin keyfi kullanılmaması için bazı önlemlerin alınmasını da zorunlu kılmaktadır (Gözübüyük ve Akıllıoğlu, 1991:13). Bu durumda yapılması gereken şey yorum kurallarına başvurmaktır.

Doktrindeki hukukçulara göre Anayasanın 73. maddesi vergi hukuku alanında af yetkisinin kullanılması sırasında kanun koyucuya yol gösterecektir. Bu açıdan yasama organından çıkan vergilere ilişkin af yasalarının da Anayasa Mahkemesi’nin yargısal denetimine tabi olacağı açıktır. Bununla birlikte, 1960 yılından günümüze kadar çıkan vergi af yasalarının hiç biri Anayasa Mahkemesinin yargısal denetimine konu olmamıştır. Bu dönemde uygulanan vergi af yasalarından oldukça kapsamlı olan üç tanesi ise Milli Birlik Komitesi ve Milli Güvenlik Konseyi yönetimleri zamanında çıkarılmıştır. Bunlara karşı Anayasaya aykırılık iddiası ile Anayasa Mahkemesi’ne başvurulması yolu, “Bu dönem içinde çıkarılan kanunlar, Kanun Hükmünde Kararnemeler ile 2324 sayılı Anayasa düzeni hakkında kanun uyarınca alınan karar ve tasarrufların Anayasaya aykırılığı iddia edilemez” hükmü ile kapatılmıştır (Geçici 15. m.).

Doktrinde bir kısım bilim adamları vergi suçlarını daha az tehlikeli suçlar kabul ederek, toplum açısından daha tehlikeli kabul edilen suçlar için meclise af yetkisi tanındığına göre vergi affı yetkisinin de Anayasaya uygun sayılması gereğine işaret etmektedirler. Diğer bazı bilim adamları ise vergi suçlarının toplumsal düzen için daha az tehlikeli olduğu düşüncesine karşı çıkararak (Erman, 1978:104) af yetkisinin bu açıdan Anayasaya aykırı olabileceği sonucuna varabilmektedirler. Bu grup içerisinde yer alan bir başka görüş ise “Anayasası’nın 73. Maddesi yeniden düzenlenmeli, vergi affı çıkarılmayacağı açıkça belirtilmeli ve Bakanlar Kurulu’nun d. bendindeki yetkisi kaldırılmalıdır” (Özkıvrak, 2000:3) şeklindedir.

Anayasanın 73. maddesi kamu giderlerini karşılama yükümünü ödeme gücünü de esas alarak herkese yüklemektedir. Özellikle vergi asıllarına yönelik olarak çıkarılacak bir affın bir kısım insanları bu yükten ayrı tutması, Anayasanın bu hükmü karşısında savunmasız kalacaktır. Ayrıca Anayasada vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı da öngörülmekte olup, vergi asılları ve cezalarına yönelik olarak çıkarılacak vergi affı kanunlarının, vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımını bozucu etki yapacağı ve Anayasaya aykırı olacağı açıktır.

Vergi aflarının kapsamına vergi cezalarının yanı sıra asıllarının da dâhil edilmeye çalışılmasının temelinde yatan amaç, ülkemizde olduğu gibi vergi yönetiminin yetersizliğinden doğan olumsuz etkileri bertaraf etmeye çalışmaktır (Dönmez, 1992:21). Ancak, yasama organının görevi, sadece belirli kesimler için değil, ülkede yaşayan herkese yönelik adil ve kabul edilebilir çözümler üretmek olmalıdır.

1.2.4. UYGULAMADA VERGİ AFLARI

Türkiye’de özellikle 1960 yılı sonrasında vergi aflarına sık sık başvurulduğu görülmektedir. Ancak vergi affına yol açan yasalarda “af” kavramı yerine daha çok “Terkin”, “Tasfiye”, “Tahsilâtın Hızlandırılması”, “Vergi Cezalarının Tasfiyesi”, “Özel Uzlaşma Yolu ve Tahsil” gibi dolaylı gibi dolaylı ifadeler kullanılmıştır.

Vergi affı kavramıyla münhasıran asli vergi borcunun affını kastetmediğimizi söylememiz gerekmektedir. Vergi affı deyimini kullandığımızda ifade edilmek istenen en genel anlamıyla “vergi hukukunda af”tır. Bu açıdan, vergi affı kavramını vergi

hukukunda af sorununu bütün boyutlarıyla içine alan genel bir ifade biçimi olarak kullanıyoruz (Dönmez, 1992:13). Buna göre, vergi affı kavramı ile kastedilen şey, vergi borçlarının affı değil, gecikme zam ve cezalarının affıdır (Önen, 1988:16). Ancak ülkemizde görülen uygulamalara baktığımızda bazen vergi borçlarının hem aslına, hem de aslına ve gecikme zam ve cezalarına yönelik aflar çıkarıldığı görülmektedir.

Vergi affı hiç bir koşula bağlı olmaksızın işlenen vergi suçlarıyla ilgili hiç bir kavuşturma yapılmamasını, para cezası, zam, kamusal ceza uygulanmamasını öngörüyorsa, bu durum affı sürelerin bir kerelik uzatılmasından çok ceza hukukundaki affa yaklaştırır. Gerçekte bu durum ceza hukukundaki afta olduğu gibi bağışlama niteliğinin vergi düzleminde ortaya çıkması olarak kabul edilebilir. Söz konusu af artık yükümlüyü borcunu ödemeye teşvik için kabul edilen basit bir lütf değil, vergi suçu işleyen yükümlü karşısında “kamu egemenliği ile ilgili hakların gerçek anlamda terk edilmesidir”. Ya da bir başka ifadeyle “zamanaşımı sürelerinin öne alınmasıdır” (Dönmez, 1992:18).

Vergi ve cezalarının affı ancak bir kanunla mümkündür. Türkiye’de vergi ve cezalarının affı bazen, zaman zaman çıkarılan cezaların affına ilişkin kanunların kapsamına alınmış, bazen de ayrı kanunlarla gerçekleştirilmiştir (Önen, 1988:16).

Kamu otoritesi olan devlet bazen vergi toplama fonksiyonunun dışında ekonomik sebeplerden dolayı da af çıkarabilmektedir. 4811 Sayılı Vergi Barışı Yasasının genel gerekçesinde aynen şöyle denmektedir: “Ülkemizde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları; üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemedede zorluk içine girmeleri olmuştur.”

Ceza hukukunda nasıl ki genel af sosyal ve siyasi sebeplerle çıkarılıyorsa vergi affı da benzer sebep ve gerekçelere dayandırılabilir. Bazen de yeni uygulanmaya sokulacak olan reformlar için af düşüncesi ortaya çıkar. Çalışmamızın konusu olan “vergi barışı projesi”nin arkasında yatan sebeplerden birisi de budur. Bu projenin

arkasından gelir idaresinin yeniden yapılandırılmaya çalışılması kanaatimizce rastlantı değildir.

Uygulama yönelik olarak vergi aflarının temel gerekçelerinden birisi de kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasıdır. Artan vergi yükü nedeniyle ekonomik hayattan çekilmeyi düşünen vergi mükelleflerinin faaliyetlerini sürdürebilmesi sağlanmaya çalışılmaktadır (Palamut, 1992:8).

Ülkemizde, 1960 yılından günümüze kadar çıkarılan vergi af yasalarında ağırlıklı olarak vergi cezalarının affı öngörülmüş, vergi aslına genellikle dokunulmamıştır. Vergi cezalarının genel af kapsamında ya da sadece vergi cezaları için çıkarılmış genel ve özel af kapsamında ortadan kalkması sağlanmıştır.

1.2.4.1- Genel Af İçinde Vergi Cezalarının Affı

Ceza mahkemelerince verilen vergi cezalarının genel af kapsamına girmeleri için bu konuda af kanununda herhangi bir açıklama olması gerekmemektedir (Önen, 1988:18).

Ceza mahkemelerince verilmeyen vergi cezalarının affı ise, genel af içerisinde bir madde veya özel bir bölümünde belirtmek suretiyle yer alabilir. Türkiye’de vergi cezalarını kapsamına alan ilk genel af kanunu 23.02.1963 tarih ve 218 sayılı “Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun”dur. İlk kez bu kanunla vergi cezalarının affı, diğer cezaların affı ile birlikte düşünülmüştür.

Bunu 03.08.1966 tarih ve 780 sayılı “Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun” izlemiştir. Bu af kanunu ile vergi asıllarının kanunun yürürlüğünden itibaren altı ay içinde ödenmesi halinde, buna bağlı cezalar ve gecikme zamları affedilmiştir.

1.2.4.2- Vergi Cezalarının Bağımsız Olarak Genel Affı

Ülkemizde vergi cezaları sadece genel af kapsamında değil, özel olarak çıkarılan vergi affı kapsamında da yer almıştır. İlk kez 03.03.1961 tarihinde yürürlüğe giren 281

sayılı “Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tescil ve Tasfiyesine Dair Kanun” çıkarılmıştır.

Vergi cezaları açısından bu kanun, genel affın bütün şartlarını taşımaktadır. Söz konusu kanun, vergi cezalarının tamamını değil sadece belirli bir kısmını bazı şartlar altında affetmiştir. Bu bakımdan “Şartlı Af” niteliğinde bir genel af kanunudur (Önen, 1988:19).

1.2.4.3- Vergi Cezalarının Özel Affı

Özel af hükümlerinin vergi cezaları hakkında uygulanması halinde, vergi cezalarının özel affı söz konusudur (Önen, 1988:20).

Örneğin, spor kulüplerinin vergi cezalarını affeden 13.06.1963 tarihinde çıkan 252 sayılı kanun ile Kamu İktisadi Teşebbüsleri’nin vergi cezalarını affeden 5.9.1963 tarih ve 325 sayılı kanun bu niteliktedir.

Vergi affı uygulamaları, bu çalışmanın sonraki bölümünde “Türkiye’de Vergi Afları” başlığı altında incelenecektir. Ancak, daha önce vergi aflarının nedenlerini daha ayrıntılı incelemek gerekli görülmektedir.

1.3. VERGİ AFFI ÇIKARILMASININ NEDENLERİ

Genel af kanunlarının gerekçelerine bakıldığında hepsinin ortak özellikleri olduğu görülür. Bunların başında sosyal ve siyasal gerekçeler yer alır. Bunun dışında aflar siyasi karar birimlerinin kontrolünde olan bir süreçtir. Doğal olarak bu süreci etkileyen çeşitli faktörler vardır. Özellikle 1980 yılından sonra çıkarılan aflara bakıldığında ekonomik faktörler de ağırlık kazanmıştır.

Vergi aflarının temelini oluşturan bu nedenleri siyasi, ekonomik, mali ve teknik nedenler olarak sınıflandırabiliriz. Af yasalarının her biri çalışmamızın bir sonraki bölümünde ayrıntılı olarak inceleneceği için burada genel özellikler bakımından yer alacaktır.

1.3.1. SİYASİ NEDENLER

Hem adli aflar hem de mali aflar, temelde siyasi çıkarlar gözetilerek çıkarılmıştır. Affı çıkarmak veya kapsamını belirlemek, tümüyle siyasi bir karardır ve siyasi güçlerin elindedir. Özellikle genel adli aflar sosyal çalkantıların yaşandığı dönemlerde zorunlu görülmüştür. Bu yüzden af, ceza hukuku alanında ilke olarak benimsenmiştir.

Af toplumların geçirdikleri siyasi krizlerden sonra ortaya çıkan ve yatıştırıcı tesirler icra eden bir müessese olarak karşımıza çıkmaktadır. Gerçekten de, tahrik edici meselelerin üzerine bir örtü çeken af, geçmişin unutulmasını istikbale dönülmesini (Keyman, 1965:24) mümkün kılmaktadır.

1960 dan sonra çıkarılan siyasi nitelikli aflar kapsamına mali aflar da alınmıştır. Siyasi nitelikteki af yasalarında bir kaç madde ile mali affa da yer verilmiştir. Ancak, 1980’li yıllardan sonra sadece mali konularla ilgili af yasaları çıkartılmıştır. Bu süreçte gerek dünyada gerekse ülkemizde yaşanan önemli değişimlerin rolü çok büyüktür. Özellikle 1980’li yıllardan itibaren Türkiye’de devletin ekonomideki rolünün azaltılması ve serbest piyasa ekonomisine ağırlık verilmesinin getirdiği değişim toplumsal yapının her alanında kendisini şiddetle hissettirmiştir. Dünyada ise 1990’lı yıllar daha yoğun olmak üzere globalleşme ya da küreselleşme süreci yaşanmıştır ve bu süreç hala devam etmektedir. Bu süreçte uluslar arası sermaye hareketleri görülmemiş düzeyde akıcılık kazanmış ve birçok ülke ekonomisini olumlu etkilerinin yanında olumsuz olarak da etkilemiştir. Bu süreç sonunda hükümetler mali af konusunda daha ayrıntılı düzenlemeler yapmışlardır.

Mali alanda yapılan afların siyasi nedenleri şöyle özetlenebilir:

1. Siyasi süreçte yaşanan istikrarsızlıklar nedeniyle, toplumda oluşan gerginliğin yumuşatılması amacıyla,
2. Hükümetlerin el değiştirmesi durumlarında, vergi aflarının eski yönetimin mali işlemlerini tasfiye etmenin bir aracı olarak kullanılması.

3. Vergi affının hükümetler ile seçmenler arasında toplumsal uzlaşmayı sağlaması,

4. İş başına gelen yeni hükümetlerin programını gerçekleştirebilmesi için acil olarak ihtiyaç duyduğu finansmanın kısa vadede elde edebilmesi

Gerçekten de ülkemizde ekonomik etkileri bakımından en kapsamlı vergi affı düzenlemelerini oluşturan üç özel vergi affı yasası da olağanüstü yönetimler döneminde çıkarılmışlardır. Bunlardan özellikle 12 Eylül yönetimi sırasında çıkarılan 2431 (Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun) ve 2801 (Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma ile Tahsili Hakkında Kanun) sayılı, yasalar son derece dikkat çekicidir. İlk özel vergi affı yasası olan 281 Sayılı Kanun ise 27 Mayıs döneminde çıkarılmıştır. Diğer taraftan, yapısında vergi affına ilişkin hükümlere de yer veren üç genel af yasasından biri olan 218 Sayılı Kanun da yine 27 Mayıs hareketinden sonra kurulan ilk sivil hükümet tarafından çıkarılmıştır. Bu bakımından ortaya şöyle bir sonuç çıkmaktadır: 1960 sonrasında uygulanan vergi affına ilişkin altı önemli yasadaki dördü olağanüstü yönetimler döneminde çıkarılmıştır.

Son olarak; af konusu her dönemde kamuoyunu meşgul etmiş, seçim dönemlerinde siyasi partilerin vazgeçilmez propaganda unsurlarından biri olmuştur. İktidarların değiştiği dönemlerde vergi affı toplumsal uzlaşmayı sağlamada gerekli bir kurum gibi düşünölmeye başlanmıştır. Siyasetçilerin siyasi sorumluluklarını yerine getirmesinde seçmenlerin elindeki en önemli koz, seçimlerdir. Seçimler sayesinde seçmenler verdikleri yetkiyi siyasal iktidardan alabileceklerdir. Bu nedenle siyasal iktidar seçim öncesinde kısa vadede oy kazandıracak politikaları uygulamaya koyacaktır (Özkıvrak, 2000:14). 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu da son dönemde iktidara gelen siyasi partinin seçim propagandası sonucunda çıkarılmıştır.

1.3.2. EKONOMİK NEDENLER

Vergi affı kanunlarının çıkarılmasındaki temel ekonomik neden, belge düzeninin yerleştirilmemiş olması nedeniyle kayıt dışı bırakılmış bazı stok malların ve servet

unsurlarının ekonomiye sokulmasının temini olarak (EBSO Komisyon Raporu, 1991) gösterilmiştir. Bu unsurların kayda alınması sonucunda ekonomik yapının güçlendirilmesi amaçlanmıştır.

Kayıt dışı bırakılmış mallar ve nakit paralar için “kara para” deyimini kullanılmaktadır. Kara para deyimini sadece kayıt dışı tutulan paraları ifade etmemekte, bunun yanı sıra, altına mücevherata ve değerli taşlara yatırılan parayı ve hatta arazilere binalara yatırılan parayı ve muhasebe kayıtlarında gösterilen miktarların çok üzerinde işletme varlıklarını ifade etmektedir (Bkz. Gidani, 1997:377).

Kayıt dışı ekonomi, vergi adaleti ilkesi açısından büyük haksızlıklara sebep olmaktadır. Bu ise kayıt dışı ekonomi ile mücadele etme zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır. Vergi afları bu olumsuz etkileri tamamen ortadan kaldırmaya bile etkilerini azaltabilecek bir uygulama olarak görülmüştür.

Af yasaları öngördüğü teşvik edici hükümlerle ve özellikle ceza tehdidini ortadan kaldırarak bu tür gizli varlıkların ortaya çıkmasını hedefler. Bu arada beyan edilen gizlenmiş varlıklar çok düşük oranlarda vergilenebilir. Böylece resmi ekonominin sınırları genişletilmiş olur (Dönmez, 1992:51/52).

Olağanüstü yönetimler tarafından çıkarılan 2431 sayılı “Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun” ile 2801 sayılı “Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun”un çıkarılmasında siyasi nedenler yanında ekonomik nedenlerin de ağır bastığı görülmüştür.

Özellikle 1980’li yıllardan sonra Ülkemizin yaşadığı enflasyon, döviz darboğazı, siyasi ve ekonomik istikrarsızlık büyük ölçüde vergi dışı kalmış fonlar oluşturmuştur. Bu fonların ekonomiye çekilmesi çıkartılan af yasalarının temel ekonomik nedenlerinden biri olmuştur. Bu süreçte küreselleşmenin neden olduğu krizlerin etkisi büyüktür.

Yine bu dönemde süregelen istikrarsızlıklar nedeniyle sık sık seçim dönemleri yaşanmıştır. Her seçim döneminde yapılan vaatler bütçe açıklarının sürekli artmasına

neden olmuştur. “Seçim Ekonomisi” uygulanan bu dönemde vergiler arttırılmaz fakat harcamalar büyük oranda arttırılır. Maaş zamları, tarım ürünleri destekleme fiyatları açıkların büyümesine neden olur (Özkıvrak, 2000:16).

Ülkemizde, 1990 lı yıllarda yaşanan körfez savaşı sonrasında yaşanan süreçte bütçe açıklarının artmasına yol açmış, af kanunlarıyla sağlanan kaynakların bütçe açıklarının kapatılmasında kullanılması amaçlanmıştır.

Ekonomik nedenlerden bir diğeri ise, vergi mükelleflerinin içinde bulunduğu şartlardır. Türkiye’de yüksek oranda seyreden ve bir bakıma haksız bir vergi olarak da adlandırılan enflasyon özellikle orta ve küçük ölçekli işletmeleri ayakta duramaz hale getirmiştir. Bu durumda bu kişiler vergi borçlarını ödememeleri durumunda uygulanan gecikme zammı ve faizi uygulamaları ile altından kalkılamaz bir borç yükü altına sokulmuştur. Artan vergi borçları nedeniyle, ekonomik ortamdan çekilmeyi düşünen bu mükelleflerin faaliyetlerinin devamını sağlamak için mali af desteğine ihtiyaç duyulmuştur (Palamut, 1992:8).

1.3.3. MALİ NEDENLER

Vergi affı uygulamalarının temelinde yatan en önemli nedenlerden biri kuşkusuz mali nitelikte olanıdır. Bir başka deyişle, devletin finansman ihtiyacı bazı durumlarda vergi aflarını cazip hale getirebilmektedir. Mevcut bir vergi sisteminde kısa vadede kamu gelirlerinde artış sağlamak pek kolay olmaz. Bunun için çoğu zaman vergi sisteminin aksayan yönlerinin iyi saptanıp kapsamlı düzenlemelere gidilmesi gerekir. Bu ise zaman alıcı bir iştir. Devletin gelire olan ihtiyacı ise bazı dönemlerde çok şiddetli bir biçimde ortaya çıkabilir. Özellikle politik ve ekonomik konjonktürün vergi oranlarını arttırmaya ya da bütçe kısıntılarına gitmeye uygun olmadığı dönemlerde sorun daha da ağırlaşabilir (Dönmez, 1992:52).

Kamu otoritesi olan devlet vergi affı kurumu ile tahsil edilemeyen bazı kamu alacaklarının tahsilini kolaylaştırarak vergi hâsılatını arttırmak istemektedir. Kısa vadede finansman ihtiyacının karşılanması, şu ya da bu nedenlerle vergilendirme dışında kalan mükelleflerin bu alana dâhil edilmesi ve böylece mükellef sayısını attırarak gelecekte vergi yükünün azaltılması, vergi hâsılatının yükseltilmesi gerekçeleri

vergi af yasalarının çıkmasında etkin olmuştur.

Vergilendirme sınırlarının genişletilmesi yanında, devlet vergi aslının ödenmesi şartıyla, vergi cezalarının bir kısmından vazgeçerek vergi kaçakçılarına kendi istekleri ile ortaya çıkma fırsatı tanımıştır.

1.3.4. TEKNİK NEDENLER

Ülkemizde, vergi idaresi ve vergi yargısından kaynaklanan sorunlar da vergi af yasalarının çıkmasında önemli rol oynamıştır. İdare ve yargının ekonomik gelişmelere ayak uyduramaması büyük sorunlara yol açmıştır.

Vergi idaresi ve yargısının çok büyük bir iş hacmi altında bulunmasıyla kamu alacaklarının takip ve tahsili, ihtilafli kamu alacaklarının vergi yargısından geçerek tahsil aşamasına ulaşılmasının çok uzun süreleri kapsar hale gelmesi de af kanunları gerekçelerinde yer almaktadır. Uygulama alanı oldukça geniş olan bazı vergilerin (Emlak, Emlak Alım, Gayri Menkul Kıymet Artışı Vergileri vb.) salt mükelleflerin soyut beyanına bağlanmış olması, yaygın ve yoğun vergi ihtilaflarına yol açmış, vergi yargısını adeta tıkamıştır (Sayar, 1987:64).

Mükelleflerin beyanlarına dayanan çağdaş vergicilik sistemlerinde vergi denetimi de çok önemlidir (Sayar, 1987:65). Ülkemizde ise vergi denetiminin çok düşük düzeylerde kalması sonucunda vergi kaçağı artmış ve ekonomide yüksek boyutlarda kayıt dışı fon oluşmuştur.

Maliye Bakanlığının son verilerine göre vergi mükelleflerinin yüzde 1-2 si ancak incelemeye tabi tutulabilmektedir. Af dönemlerinde ‘vergide yeni bir dönemin başlatılıp, beyaz bir sayfa açılması’ öncesinde, matrah artırımını diye adlandırılan bir uygulama getirilmiştir. 4811 sayılı Vergi Barışı Kanununa göre; gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 31.08.2002 tarihinden önceki dönemlere ilişkin vergi matrahlarını, belli bir oranda artırıp vergilerini öderlerse, söz konusu dönemlerden öncesi için Gelir ya da Kurumlar Vergisi yönünden vergi incelemesi yapılmayacaktır. Ancak, bu tarihten sonra oluşan gelirleri için matrah artırımını kesinlikle söz konusu değildir.

Yargıya intikal eden vergi ihtilaflarının ortalama yüzde 90 ını Maliye kaybetmektedir. Bu oran bazı vergi incelemelerinde yüzde 99 u bile bulmaktadır. İhtilaflı dosyaların Vergi Barışı çerçevesinde temizlenmesi olayına, bu kapsamda Maliye Bakanı şöyle bir yorum getirmektedir: “Madem Maliye davaların yüzde 90 ını kaybediyor o halde henüz kesinleşmiş bir alacak olmayan verginin bir kısmını, ceza ve faizin tamamını almaktan vazgeçse dahi, sonunda karlı çıkacak yine Maliye olacaktır”.

Vergi Barışı Yasasının mimarı olan hükümet seçim öncesi yayınladığı acil eylem planında vergi düzenlemelerine ilişkin bölümde şu açıklamalara yer vermiştir: “Bir ay içinde mali milada bağlı olarak yürürlüğe girecek olan nerden buldun sorgulaması kaldırılacak, üç ay içinde de vergi yükünü tabana yayacak ‘vergi barışı’ projesi yasallaştırılacaktır. Ardından, kapsamlı bir vergi reformunu gerektiren adil, daha kolay işleyen ve katlanılabilir bir vergileme rejimi ile yeniden yapılandırılmış bir Gelir İdaresi tesis edilecektir.” (AKP Seçim Broşürü).

Bu ifadelerden yola çıkarak Türkiye’de vergi idaresinin yetersiz kaldığını, tahsil aşamasının geciktiğini, denetimin yetersiz olduğunu, vergi yargısının sorunlu işlediğini söyleyebiliriz.

1.4. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLAR VE SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ

Bir atıfet (affetme) işlemi olduğunu konumuzun girişinde belirttiğimiz af sürekli tartışılan bir kurum olmuştur. Bu kurumu bir takım sosyal gerekçelerle savunan ceza hukukçuları olduğu gibi doktrinde karşı çıkan ceza hukukçuları da vardır. Bütün bu tartışmalara rağmen af, eski tarihlerden beri kanunlarda yer almış ve bir kurum olarak varlığını sürdürmüştür.

Vergi hukukçuları vergi affının bağışlayıcılık yönünün, yani atıfet duygusunun diğer cezalara oranla daha az olduğunu iddia etmişlerdir (Dönmez, 1992:30). Her ne kadar ceza hukukundaki gibi vergi affı kanunlarda yer almasa bile benzer sosyal gerekçeler dikkate alındığında vergi hukukunda da uygulanması gerektiği kimi yazarlarca kabul görmektedir.

Vergi hukukunda affı savunanların görüşleri, genel olarak, ekonomik ve mali suçların özellikleri, af yoluyla vergi gelirlerinin arttırılması ve tahsilâtın hızlandırılması imkânı ve idare ile yargı organlarının iş yükünün hafifletilmesi noktalarında yoğunlaşmıştır. Buna karşılık, vergi alanında affa karşı çıkanlar ise af yetkisinin kötüye kullanılabileceği endişesini taşımışlar ve affın vergi adaleti ile bağdaşmayacağı düşüncesini ileri sürmüşlerdir (Dönmez, 1992:30).

Bu tartışmalar sürüp giderken, affa ilgili olumlu ve olumsuz düşünceler belirli noktalarda yoğunlaşmaktadır. Aşağıda vergi aflarını savunanlar ve karşı olanların görüşleri iki başlık altında ele alıp incelenecektir.

1.4.1. VERGİ AFFINI SAVUNANLARIN GÖRÜŞLERİ

1.4.1.1- Olağanüstü Dönemlerden Sonra Affın Gerekliliği

Gelişmiş veya gelişmekte ya da az gelişmiş ülkeler olsun mutlaka siyasi ekonomik veya mali yönden bir bunalım dönemi yaşamışlardır. Dünyada hemen her ülkenin bu tür bunalım dönemleri yaşadığı bir gerçektir.

Konumuzla ilgili olarak Filipinlerde yaşanan şu örnek oldukça çarpıcıdır: Ülkede yaşanan siyasi bunalım sırasında Marcos rejimine karşı mücadele veren muhalefet lideri Corazon Aquino vergi yükümlülerini sivil direnişin bir biçimi olarak Marcos hükümetine vergi ödememeye çağırmıştır. Bu nedenle Aquino Marcos rejimi devrilip devlet başkanlığına geldikten sonra özellikle 1981 - 1985 dönemlerini kapsayan bir vergi affı ilan etme ihtiyacını duymuştur. Ülke yönetiminde ve politik kadrolarda köklü değişikliklerin yapıldığı bu dönemin vergi affı için en uygun zaman olduğu düşünülmüştür. Üstelik vergi affı, Başkan Aquino'nun yeni hükümetle vergi ödeyicileri arasında uzlaşma çağrısına da uygun düşmüştür (Dönmez, 1992:30).

Bizim ülkemizde de benzer bir süreç 12 Eylül ihtilali zamanında yaşanmıştır. 12 Eylül 1980 harekâtından sonra çıkarılan 20.03.1981 tarihli 2431 sayılı “Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun”, 12 Eylül öncesinde yaşanan siyasi bunalım nedeniyle devlet ile toplum

arasında doğan gerginliklerin giderilmesi, bunalımlı dönemlerde toplumun yaşadığı haksız uygulamaların telafisi için çıkarılmıştır.

Siyasi bunalımların yanında ekonomik ve mali nitelikteki bunalımlar da gerekçeler arasında yer almaktadır. Buna göre af, değişme süreci içinde bulunan toplumda, toplumun yeni koşullarının gerisinde kalmış bulunan yasaların doğurduğu sosyal ve politik yaraları kapatmaya dönük bir girişim olarak değerlendirilmektedir (Sayar, 1987:76).

Ülkemizde özellikle 1980 sonrası çıkarılan af kanunlarına bakıldığı zaman hemen hepsinin gerekçelerinde belirtildiği üzere yaşanan ekonomik bunalımların etkili olduğu görülmektedir. İleride ayrıntıları ile açıklayacağımız 4811 sayılı Vergi Barışı Yasasının genel gerekçesinin hemen başında şu ifadeler yer almaktadır:

“Ülkemizde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları; üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemedede zorluk içine girmeleri olmuştur.

Gelinen noktada yaşanan olumsuz ekonomik gelişmelerin işletmeler üzerinde yarattığı tahribatın giderilmesi, işsizliğin azaltılması ve kalıcı bir büyüme için gereken önlemlerin alınması zorunlu hale gelmiştir” (Kanun Gerekçesi).

Görüldüğü üzere, olağan dönemler için hazırlanmış bulunan yasalarla ekonomik ve mali bunalım dönemlerini atlatmak her zaman mümkün değildir. Bu nedenle içinde bulunulan bunalımlı dönemin özelliklerine uygun olarak yeni yasalar çıkarılma ihtiyacı duyulmaktadır.

Öte yandan bu tür yasalarla yürütme organı da olağanüstü düzenleme yetkisi ile donatılır. Bir mücadele için alınması gerekli önlemleri kişilerin hak ve özgürlüklerini sınırlandırıcı nitelikte objektif, genel kararlar aracılığıyla almaya yetkili kılınabilir (Dönmez, 1992:31). Bu olağanüstü özellik taşıyan kanunlarla kişilerin mali

yükümlülükleri ağırlaştırılmış olmaktadır. 1982 Anayasası'nın 119. ve 121. maddeleri ile Bakanlar Kurulu, ağır ekonomik bunalım hallerinde olağanüstü hal ilan etme, olağanüstü hallerde kişilere getirilecek para, mal ve çalışma yükümlülükleri konusunda yetkili kılınmıştır. Ancak, bunalım dönemleri atlatıldığında da bu olağanüstü dönemlerde çıkarılan yasaların uygulanmasına vergi hukukunda affı savunanlar karşı çıkmakta ve olağanüstü yasaların getirdiği adaletsizlikleri ve hataları telafi etmek için vergi alanında affa gidilmesi gerektiği görüşünü savunmaktadırlar.

Nasıl ki, ceza toplum yararına ve çıkarına verilip, sınırları ve niteliği bu görüşle belirleniyorsa, aynı şekilde afta, toplum yararı olduğu zaman yapılması gereken bir tasarruf olarak değerlendirilmektedir (Sayar, 1987:76). Prof. Dikmen bu konuda daha da ileri giderek, olağanüstü dönemlerde çıkarılacak vergi aflarının yalnızca cezaları değil, vergi aslını da kapsayabileceğini şu cümlelerle savunmaktadır;

“Maliye tarihinde bazı olağanüstü hal ve zamanlarda yahut bunları takip eden geçiş dönemlerinde doğrudan doğruya esas vergi borçlarının affı yoluna gidildiği görülmüştür. Bu suretle affedilen vergilerin, mali-hukuki bünyelerinde esaslı bir sakatlık veya ana hükümlerinde vergileme prensiplerine tam bir aykırılık bulunmadıkça, affedilmelerini savunmak kolay ve hatta mümkün değildir. Buna karşılık, muayyen bir siyasi rejimin mali işlemlerinin ortadan kaldırılması yahut memleket huzurunu bozucu tesirleri görülen mükellefiyetlerin tasfiyesi gibi sebeplerle çıkarılan vergi aflarını ise, politik yönlerinden tecrit ederek sırf mali yönden değerlendirmeye imkân yoktur.” (Dönmez, 1992:32).

1.4.1.2- Affın Gelir Yönetiminin Bir Aracı Olarak Kullanılması

Yürürlükte bulunan vergi yasalarına göre tahakkuk etmiş vergiler ile tahsil edilen vergiler arasında farkın açılması vergi gelirlerinin azaldığını gösterir. Tahsildeki yetersizlik, mevzuatın karışıklığı, denetim yetersizliği, tahsil usullerindeki eksiklikler vb nedenlerden kaynaklanabilir.

Bu noktada af, tahsil usulleri takviye edilinceye kadar geçici bir gelir arttırma aracı olarak kullanılabilir. Aksi takdirde, bugünkü tahsil usulleri ile kanunen doğmuş

vergi borçlarının toplanması mümkün olamayacaktır (Dönmez, 1992:36). Af yanlıları, hiç vergi almamaktansa bir kısım vergilerin tahsil edilmesi ve kısa sürede devlete gelir sağlanması görüşündedirler.

Vergi hukukunda affı haklı çıkartan temel dayanak, affın düşük idari, maliyetlerle faydalı bir gelir akışı sağlarken, kaçakçılıkla mücadeleye de ivme kazandırmasıdır. Bu yaklaşım affı kaçakçılıkla mücadele için hazırlanmış geniş kapsamlı bir önlemler paketinin bir parçası olarak görmektedir. Af, adeta vergi yönetiminin demir yumruğu tepelerine inmeden, kaçakçılara son dakikada sağlanmış bir kapı aralığına benzetilmektedir (Dönmez, 1992:36).

1.4.1.3- Vergi Denetiminin Yetersizliğinin Yol Açtığı Olumsuzlukları

Giderme

Vergi denetim elemanlarının yetersiz sayıda olması nedeniyle yeterince vergi denetiminin sağlanması mümkün olamaz. Etkin bir şekilde vergi denetiminin sağlanması için denetim elemanlarının gerek sayısal yönden gerekse nitelik yönünden yeterli düzeyde olması gerekir.

Türk vergi yönetimi ise, vergi denetim örgütleri arasındaki eşgüdüm ve planlama eksikliği açısından önemli sorunlarla karşı karşıyadır. Bütün bu sorunlar vergi denetiminin başarılı ve etkin bir şekilde yürütülmesini engellemektedir. Özellikle beyana dayalı vergilerde denetim oranının düşüklüğü denetim görenlerle görmeyen yükümlüler arasında adaletsizliğe yol açmaktadır (Dönmez, 1992:35).

Vergi hukukunda af yanlısı görüşlere göre, denetim eksikliği nedeniyle mükellefler arasında ortaya çıkan eşitsizliğin giderilmesi için etkili bir vergi yönetimi kuruluncaya kadar belirli zamanlarda af kanununa başvurulması gerekir.

1.4.1.4- Vergi Mevzuatının Karmaşıklığı Nedeniyle Vergi Affının

Gerekliliği

Bu görüşü savunanlar, özellikle mali mevzuatın karmaşıklığını vurgulamışlar ve

uzmanlarca bile güçlükle izlenebilen hızlı değişkenliğe dikkat çekmişlerdir (Çağın, 1988:115). Bu durum, söz konusu suçlarda hukuki ve fiili hatayı arttırmaktadır. Böyle olunca “kanunu bilmemek mazeret sayılmaz” kuralının ekonomik ve mali suçlar bakımından da uygulanması bazı haklı sayılmayacak sonuçlara yol açabilmektedir (Çağın, 1988:115).

Bu nedenle, Türk Ceza Kanunu’nun 44. maddesinde yer alan “kanunu bilmemek mazeret sayılmaz” hükmünün özellikle vergi kanunları gibi tekniğe ve uzmanlığa dayanan yasama tasarruflarında biraz ihtirazi kayıtlarla kabul edilmesi ve yumuşatılarak uygulanması gerektiği ileri sürülmüştür. Bu bakımdan vergi cezaları affedilirken böyle bir uygulamanın olumsuz etkilerinin de kısmen bertaraf edilebileceği savunulmuştur (Çelikoğlu, 1957a:1).

Vergi yasaları zaman içerisinde yapılan değişikliklerle anlaşılması ve uygulanması zor hale gelmiştir. Vergi kanunlarını bilmek ve yorumlamak tekniğe ve uzmanlığa dayandığından vergi mükelleflerinin bu kanunları bilmesi ve doğru olarak yorumlaması mümkün olmaz. Kaldı ki, ülkemizde vergi mükelleflerinin çoğunun genel eğitim düzeyi de buna müsait değildir.

Vergi mevzuatının çok geniş, karmaşık ve değişken olması mükellefleri zor durumda bırakır, vergi mevzuatını tam olarak bilmeyen bir mükellef ister istemez ödeyemeyeceği büyüklükte vergi cezalarına maruz kalır.

Vergi hukuku uygulaması açısından af kabul edilebilir bir olgu değildir. Ancak, mevcut yasalar düzenlemeler nedeniyle yapılan haksız işlemlerin telafi edilmesi gerekir. İşte bu nedenler dolayısıyla ortaya çıkan haksızlıklar ve adaletsiz müeyyidelerin ancak vergi affı ile ortadan kaldırılabilmesi görüşü ileri sürülmüştür.

1.4.1.5- Vergi İdaresinin ve Vergi Yargısının İş Yükünün Hafifletilmesi

Türk vergi hukukunda affı savunanların bir başka görüşü ise; ülkemizde vergi idaresi ile idari yargının çok büyük bir iş yüküne sahip olmasıdır. Vergi affı ile bu iş

yükü azaltılmakta, vergi idaresi ve idari yargı birikmiş işlerin ağırlığından kurtularak rahat ve etkin bir çalışma ortamına kavuşmaktadır (Narinoğlu, 1991:40).

Ülkemizde, gerçekten vergi yükümlülerinin sayısının sürekli artması, vergi örgütünün iş yükünün artmasına yol açmakta, buna karşılık vergi dairelerinde bu artışa koşut bir gelişme gözlenmemektedir. Bir başka deyişle vergi sisteminin boyutları vergi dairelerinin boyutlarını aşmaktadır. Vergi dairelerinin gerek niceliksel gerekse niteliksel yönden yetersiz olmaları iş yükünün zamanla birikip yığılmasına ve altından kalkılamaz duruma gelmesine neden olmaktadır (Dönmez, 1992:39).

Öte yandan, vergi yargı sisteminin işleyişinin ağırlığı ve yeterli çalışma düzeyine sahip olmaması nedeniyle uyuşmazlık dosyaları bir hayli artmış, vergi yargı sistemi işleyemez hale gelmiştir. Bir davanın sonuçlanması ortalama 3 veya 5 seneye yayıldığından mükellefler vergi ödeme yerine uyuşmazlık yaratma yolunu tercih etmeleri daha avantajlı hale gelmiş, böylece yargı organlarının yükü daha da artmıştır. İşleyemez bir hal alan yargı sisteminin işlerliğinin sağlanması için af, vergi hukukunda affı savunanlar tarafından çözüm yolu olarak düşünülmüştür.

1.4.1.6- Dürüst Olmayan Yükümlüleri Dürüslüğe Çağırma

Af, uzun vadede yasalara itaati arttırmak suretiyle dürüst yükümlülerin vergi yüklerinin azaltılmasına ve kötü niyetli yükümlülerin de sürekli olarak vergi sistemine kazandırılarak uzun bir dönem içinde gelirlerde bir artışa yardımcı olabilir.

Affi savunanlar vergi ödeyicilerinin kendiliklerinden hukuka uygun davranmasını sağlayıcı bir araç olarak af yolunu önermişlerdir. Dürüst bir vergi yükümlüsü olmak istedikleri halde geçmişte işledikleri suçların ortaya çıkması korkusuyla bunu yapamayan çok sayıda yükümlü vardır. Bunlardan bazıları isteyerek vergi suçu işlemiş olabileceği gibi, bir kısmı da içinde buldukları mali sıkıntı nedeniyle gelirlerini kısmen veya tamamen gizlemiş olabilirler ya da vergilerini ödemeyebilirler. Af yanlısı olanlar bu durumdaki kişilere “hayatlarında yeni bir yaprak açarak” yasalara saygılı birer vergi yükümlüsü olma fırsatının tanınmasının uygun olacağını ileri sürmektedirler (Mikesell, 1984:114).

1.4.1.7- Vergi İdaresi İle Mükellef Diyaloğunun İyileştirilmesi

Vergi idaresi, genellikle denetimlerinde mükelleflerin bir eksiğini veya yanlışını bulduğundan, vergi mükellefleri vergi idaresine karşı anti-sempati içerisine girerler. Ödeyeceği veya ödemesi gereken vergiyi en aza indirmeye çalışırlar.

Diğer yandan, gerek ekonomik, gerekse vergi mevzuatından kaynaklanan nedenlerden dolayı vergi borçları büyük miktarları bulan mükellefler vergi idaresi ile karşı karşıya gelmek istemezler.

Türkiye’de son yıllarda vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama özelliği oransal olarak düşmeye başlamıştır. Buna karşılık vergi dairelerinde uyuşmazlık konusu dosya sayısı artmış, vergi idaresi ile yükümlüler çekişme içerisine girmişlerdir. Vergi yasalarında sürekli yapılan değişiklikler hem idareyi hem de yükümlüyü yanılgıya düşürmüştür. İdarenin olayları bireysel bazda değerlendirmesi de yükümlüleri duraksamaya düşürmüştür (Seviğ, 1992b:5).

Vergi idaresinin her mükellefe potansiyel birer kaçakçı gözüyle bakması sonucunda mükelleflerin vergi ödeme gayreti ve isteği azalmaktadır. Vergisini ödemek isteyen mükelleflerin vergi dairelerinde bir sürü formaliteyle karşılaşmaları da mükellef ile vergi idaresi arasındaki diyalogun bozulmasına sebep olmaktadır.

Birikmiş vergi alacaklarının mevcut yasalara göre tahsili yolunu seçmesi demek vergi idaresi ve mükellef arasında zaten var olan gergin havanın daha da gerginleşmesi demektir. Vergi hukukunda affı savunanlar bu gergin havanın ancak bir vergi affı ile giderilebileceği görüşünü ileri sürmüşlerdir.

1.4.1.8- Vergi Hukukunda Af Yanlısı Diğer Görüşler

Vergi hukukunda af yanlısı diğer görüşleri şöyle sıralayabiliriz:

i - Vergi cezalarının affedilmesi bu yola sık başvurmamak ve zamanında kullanılmak koşuluyla yükümlü psikolojisinde olumlu bir etki yapabilir ve kaçakçılığı

önleyen bir faktör olabilir (Çelikoğlu, 1957b:2).

ii - Bir ülkede tatbik edilen mali sistemin sosyal ve ekonomik gerekçelere uygun olmayışı vergi kaçakçılığının bir nedeni olarak kabul edilmektedir. Toplumun yarattığı bu gibi ekonomik ve sosyal koşullar sebebiyle mükelleflerin telafi edici bir görüşle hareket etmelerini olağan karşılamak gerekir. İşte bu nedenlerle çıkarılacak af toplum koşullarının yaratmış olduğu cezai durumu, mükelleflerin üzerinden kaldırmış olacaktır (Sayar, 1987:76).

iii - Vergi affı, birikmiş, donmuş, vergi aslını geçmiş ve yıllardır ödenemez hale gelmiş alacakların tahsilâtını belli ölçüde mümkün hale getirmeyi amaçladığından, vergiye karşı direnmeyi önleyecek bir uzlaşma ve dayanışma ortamı yaratmayı hedefler (Oral, 1992:1).

iv - Aslında mali af, sistem gereği haksız şekilde hesaplanan gecikme zamlarının bir kısmına gelmektedir (Küçükince, 1992:2). Bu nedenle haksızlıkları düzeltme yolu olarak görülebilir.

v. Af kurumu sayesinde, yükümlü ile vergi yönetimi arasında işbirliğini güçlendirmek mümkün olabilir. Böylece yükümlü ile vergi yönetimi arasında genelde gergin olan hava değişebilir, karşılıklı güvene ve iyi niyete dayanan bir ilişki düzeni kurulabilir (Çelikoğlu, 1957b:2).

1.4.2. VERGİ AFFINA KARŞI OLANLARIN GÖRÜŞLERİ

Affa karşı olanlar; bunun dürüst yükümlüleri cezalandıran, vergi adaletini zedeleyen, kaçakçıya prim veren bir tasarruf olduğuna, ileriye dönük olarak düşünüldüğünde sık sık getirilen af kanunlarının, vergi yükümlülüğünü zamanında yerine getirenleri olumsuz yönde etkileyerek bundan sonraki tahsilâtları azaltacağına işaret etmektedirler (Engin, 1992:2).

1.4.2.1 - Hukuksal Açıdan Vergi Affına Karşı Görüşler

Anayasanın 73. maddesine göre “Herkes kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür”. Bu yükümlülüğünü zamanında yerine getirmeyenler kamu harcamalarının eksik yapılmasına veya borçlanmaya gidilmesine neden olmaktadır. Bunların ödemedikleri vergi ve cezasına af sağlanması anayasaya tamamıyla ters düşmektedir.

İlke olarak af, siyasi suçların affı için çıkarılır. Bu arada adli suçlarında af kapsamına girebilmesi, doktrinde tartışma konusudur. Bu durumda af kanunlarında mali hükümlerin yer alması hususu, doktrindeki ilkelere büsbütün ters düşmektedir. Çünkü vergi cezalarını gerektiren işlemler suçlardan ayrı bir durum oluştururlar. Burada devletin amacı, vergi alacağını bir an önce tahsil etmek veya teminata bağlamaktır (Sayar, 1987:76).

1.4.2.2- Ceza Politikası Açısından Olumsuz Görüşler

Vergi hukukunda affa karşı olanlara göre, vergi ceza politikasının amacı, devletin uğradığı zararın tazmini olmayıp, zararı aşan tutarda karşılık alarak suçluyu cezalandırmak mükelleflere adalet anlayışını yerleştirmek, yasalara itaati teşvik etmek, fiskal yönden de vergi tahsilâtının aksamalara neden olmamasını sağlamaktır. Vergi cezalarının affedilmesi ile vergi yasalarına itaatsizlik teşvik edilmekte, dürüst mükellefler, yasaları ihlal eden mükelleflerin af ile cezadan kurtulduklarını gördüklerinde yasalara uymama eğilimi içerisine girmektedir.

Suçların karşılığı olarak verilen cezalar özellikle suçu işleyene bir azap çektirme, başkalarına ibret verme amacını güder. Vergi cezaları ise, sadece vergi alacağını teminata almak amacıyla tatbik edilir. Belirtilen bu nedenlerle vergi suçlarını diğer suçlarla aynı kefeye koyup af kapsamına almanın olanaksızlığı ortadadır. Nitekim V.U.K. ‘da, Ceza Kanunu’na göre de suç sayılan vergi cezaları ayrı bir başlık halinde toplanmış, her iki cezanın ayrı ayrı yürütüleceği belirtilmiştir (Sayar, 1987:77).

Devlet vergi alacağını teminat altına almak için verdiği vergi cezalarını

affetmesi toplumda vergi yasalarına uygun davranmanın önemsizliğine ilişkin bir inancın ya da vergi yasalarının diğer toplumsal kurallar kadar önemli olmadığı mesajının yayılmasına yol açabilmektedir (Lerman, 1986:325).

Af kurumu ile vergi cezalarının tahsilinden vazgeçilmesi, ceza politikasının amaçlarını yok etmek olacağından, dürüst mükellefe verilen ikinci bir ceza olacaktır.

Diğer yandan, af kurumunun kısa aralıklarla kullanılması, mükelleflerin “nasıl olsa vergisel af çıkar” kanısına kapılarak yükümlülüklerini yerine getirmeme eğilimine girmelerine ve bu olumsuz duygunun küreselleşmesine neden olmaktadır (Palamut, 1992:9).

Vergi hukukunda affa karşı çıkanların diğer bir görüşü ise vergisel affın sanıldığı gibi vergi hâsılatında bir artış sağlayamayacağı, belki kısa vadede bir artışın gerçekleşebileceği, fakat uzun vadede vergi yasalarına itaatsizliği teşvik edeceğinden vergi hâsılatında önemli düşüşler olacağıdır.

Vergi suçları tasarlanarak işlenen suçlar olduklarından affa layık değildirler. Bu görüşü savunanlar, vergi suçlarının bilgisizlikten kaynaklandığı iddiasının gerçekleri yansıtmadığı görüşündedirler. Bunlara göre vergi suçları çoğu zaman kurnazlığı gerektiren ve kasten işlenen suçlardır. Vergi suçluları da inceden inceye plan kuran ve devlet maliyesini zarara sokmayı arzulayan kimselerdir (Lerman, 1986:326).

1.4.2.3- Vergilemede Adalet İlkesi İle İlgili Görüşler

Bu görüşe göre, 1982 Anayasası'nın 10. maddesi gereği yasalar önünde “Herkes... ayırım gözetilmeksizin eşittir. Hiçbir kimseye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınmaz”. Oysa vergisel af, fırsat eşitliğini zedelemektedir. Diğer yonden vergide genellikle eşitlik ilkelerine yani vergilemede adalet ilkesine de ters düşmektedir.

Vergi ödeme gücü olduğu halde bazı kişi ve kuruluşlara vergi affı uygulaması getirilmekle affın bazı kesimlere avantaj sağlayacağı açıktır. Vergisel af, vergi cezasını tam ve zamanında ödeyen mükellefler ile affa vergi cezasının büyük bir kısmını veya

tamamını ödemeyen mükellefler arasında eşitsizliğe yol açmaktadır.

Affın vergi aslının ödenmesi koşuluna bağlanması durumunda da gecikme zamları ve cezalar affedildiğinden, dürüst yükümlüler ile iyi niyetli yükümlüler arasında davranış ve uygulama eşitliğinin bozulması nedeniyle vergi adaleti üzerinde yine aynı olumsuz etki yaratılmaktadır (Akdoğan, 1980:41). Bu yönüyle af bazı yükümlülere, ödemeleri gereken vergiyi faizsiz kullanma imkânı sağlamaktadır. Suçlunun ödüllendirilmesi masumun cezalandırılması ise anlaşılmaz bir şeydir (Dönmez, 1992:42).

Vergi ödevlerini tam olarak zamanında yerine getiren yükümlülerin ödedikleri vergi kadar nakdi elinden çıkarmak zorunda kalmaları nedeniyle sermayeleri sınırlanmakta buna karşılık kötü niyetli yükümlüler ödemeleri gereken vergiyi işletmelerinde faizsiz olarak kullanmaları sonucunda yatırımlarını genişletme imkânı bulabilmektedirler. Bu gibi durumlarda vergi cezalarının ve gecikme zamlarının rekabet eşitliğini yeniden kurucu bir işlevi vardır. Çıkarılacak bir afa vergi cezalarının ve gecikme zamlarının etkisiz bırakılmasının, böylece rekabet eşitsizliğine yol açtığı görüşü savunulmaktadır (Dönmez, 1992:42).

1.4.2.4- Vergi İdaresi ve Vergi Yargısının İş Yükü İle İlgili Görüşler

Vergi idaresinin görevi vergiyi tarh, tahakkuk ve tahsil etmektir. Genellikle tahakkuk edilen bir vergi için, ister haksız isterse haklı olsun vergi idaresi yaptığı işlemde vazgeçmez. Şayet bir haksızlık varsa vergi idaresinin yaptığı işlemde geri dönmesi için yargı organına başvurulup bu organın vereceği karar doğrultusunda hareket edilir. Vergi idaresi zaman zaman yargı kararlarına da karşı çıkmaktadır. Böylece vergi idaresi ile mükellef mahkemelik duruma düşmekte ve dosyanın kapatılması uzun zaman dilimlerine yayılmaktadır.

Vergi ceza affı ile idarece yapılan haksızlıkların düzeltilmesi konusu düşünülürse, sürüncemede kalmış dosyalar kapanabilir. Fakat kapatılan bu dosyaların yerini, tahsil edilmeyen vergi alacaklarının çıkartılan af yasası çerçevesinde tahsil edilmesini sağlayacak yoğunlukta iş hacmi alacaktır. Vergi idaresinde çalışan

görevlilerin içinde buldukları ekonomik sıkıntılar yanında bu yoğunlukta çalışmalarını beklemek yanlıgıların en büyüğü olacaktır (Seviğ, 1992a:5).

Af yasaları uzlaşma kurumunun işleyişini de olumsuz yönde etkilemektedir. Uzlaşma, vergi sistemimizde, adına vergi tarh edilen veya ceza kesilen kişi ile vergi idaresinin yetkili elemanlarının, salınan veya salınacak olan vergi yada kesilen veya ileride kesilecek olan ceza üzerinde bir masa etrafında karşılıklı konuşarak, tartışarak, devlet hazinesine ödenecek ceza tutarının birlikte tespit etmelerini tanımlar (Öncel v.d., 1992:155).

Uzlaşma V.U.K. na göre “ İkmalen, re’sen veya idarece tarh edilen vergiler ile bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda idare, bu bölümde yer alan hükümler dairesinde mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla yasada sayılan hususlarda uzlaşabilir. Ancak, kaçakçılık suçu cezalı, tarhiyata ilişkin vergi ve ceza, uzlaşma mevzuu yapılamaz ” (ek m.1) şeklinde tanımlanmıştır.

Uzlaşma gerçekleştiği takdirde, idarenin vazgeçtiği miktardaki vergi borcu ve cezası sona ermiş olmaktadır. Uzlaşma talebi, vergi mahkemesinde dava açma süresi içinde yapılmak zorundadır. Bu nedenle henüz tahakkuk etmemiş borç ve cezalar uzlaşma konusu olabilir (Öncel v.d., 1992:156). Uzlaşma konusu olan vergi ve ceza indirim konusu yapılamaz.

Af yasalarının uzlaşma kurumu üzerindeki etkisi nedeniyle vergi yargı organlarının iş yükü ağırlaştırmaktadır (Aliefendioğlu, 1979:45). Diğer yandan, vergi mahkemelerinde veya Danıştay’da davalı durumda bulunan ve haklı olduklarına inanan mükellefler çıkan af yasasından faydalanmaları durumunda haksız olduklarını kabul etmiş olacağı düşüncesiyle af yasasından faydalanmayarak haklı davalarına devam edebileceklerdir.

Genelde af yasaları çok kısa zaman için çıkarıldığından, bazı mükelleflerin hiç haberi bile olmadan zamanın dolması sonucunda yargı organlarındaki uyuşmazlık dosyası sayısının yeterince azalmadığı görüşü de affa karşı olanlar tarafından savunulmaktadır.

1.4.2.5- Affın Karşısındaki Diğer Görüşler

Vergi hukukunda affa karşı olanların diğer görüşlerini şöyle sıralayabiliriz:

i - Ekonomik ve mali suçların toplumsal düzen için tehlikeli olmadığı düşüncesi dayanaksızdır. Tersine ekonomik suçluluğun sadece daha pahalı sonuçlar vermesi dolayısıyla değil, ekonomik hayatın temelinde yatan güveni tehdit ve tahrip etmesi nedeniyle de diğer bütün suçlardan daha zararlı olduğu ileri sürülmektedir.

Böylece vergi suçlarının daha az tehlikeli olduğu gerekçesine dayanarak vergi alanında affı savunmak söz konusu olamaz.

ii - Af vergi denetiminin otoritesini zayıflatmaktadır.

1.4.3. VERGİ AFFINA İLİŞKİN GÖRÜŞLERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Yukarıda anlatılan görüşleri toplu halde değerlendirdiğimizde ortaya şu sonuçlar çıkmaktadır:

i - Bir ceza hukuku kavramı olan af, vergi hukukunda da bağımsız olarak yerini almıştır. Sonuç olarak af kurumu vergi hukuku alanına da girmiş ve yerleşmiştir. Gelişmekte olan ülkelerin vergi yönetimlerinde başvurulan yaygın bir biçimde kullanılan önemli bir araç haline geldiği söylenebilir.

ii - Af ilk önceleri ülkenin içinde bulunduğu siyasi bunalımları aşmak, toplumsal barışı sağlamak için gerekli görülmüştür.

iii - Vergi hukukunda af yanlısı olanlar vergi mevzuatının karmaşıklığı, vergi denetiminin yetersizliği, vergi idaresi ve vergi yargısının ağır iş yükü altında ezilmesi gibi nedenleri ileri sürerek affın gerekliliğini savunmuşlardır.

iv - Vergi aslının ödenmesi şartı ile vergi cezalarının affedilmesi durumunda dürüst yükümlüler arasında uygulama eşitliğinin bozulması nedeniyle vergi adaleti üzerinde olumsuz etki yaratmış olacaktır.

v- Vergi hukukunda affa karşı çıkanların iddialarını dayandırdıkları düşüncelerden üzerinde en çok durulması gereken, kuşkusuz, affın adalet ve eşitlik ilkelerine ters düştüğü görüşüdür. Bu görüş ilk bakışta isabetli görünmekle birlikte, adalet ölçütleriyle, idari açıdan uygun ve gerçekleştirilebilir durumlar arasında öteden beri süre gelen çelişki vergi yöneticisine, adalete ilişkin düşüncelerin tek başına, soyutlanarak ele alınamayacağını ve vergilendirmenin çok çeşitli görünümü karşısında mükemmel bir şekilde uyumlaştırılmayacağını öğretmiştir. Bu bir affın uygulanabilirliği söz konusu olduğunda özellikle doğrudur (Pepper, 1973:545). Diğer taraftan geçmiş dönemlere ilişkin vergi borçları uygun bir oranda faiz yükü altında bırakılırsa affın, vergi adaletini bozucu bir etki yaratmayacağı düşünülebilir (Mikessel, 1984:116).

vi - Affın rekabet eşitliğini de bozduğu ileri sürülmüştür. Rekabet eşitliğinin bozulmasında en büyük etken kayıtdışı ekonomi olmuştur. Bir de bu kesimin affedilmesi ile kaçakçıya prim verilmiş bunun yanında vergide eşitlik prensibi de bertaraf edilmiş olmaktadır. Üstelik af karşıtı görüşlere göre vergi yasalarının ihlali sonucu ortaya çıkan bir vergi suçu vardır. Bu suçun af ile ortadan kaldırılması mümkün olamaz. Vergi yasalarını bilmemek mazeret gösterilemez, vergi suçları çoğu zaman kurnazlık sonucu işlenmektedir.

vii- Ekonomide atıl kalmış fonların oluşturduğu kayıt dışı ekonominin ortadan kaldırılması dürüst olmayan yükümlülerin dürüstlüğe çağrılması amacıyla çıkarılmış olan af kanunları sonucunda kayıtdışı ekonominin boyutu daralacağı yerde genişlemiştir. Vergi affının bu amacı gerçekleştirememiştir (İZTO Komisyon Raporu, 1994).

viii - Sık sık af kanunlarına başvurulması vergi cezalarının önleyici görevinin etkinliğini azaltmaktadır (Çağan, 1988:121). Mükellefler de devamlı olarak bir af beklentisi düşüncesi içerisine girerek vergi borçlarını ödememeye yönelmektedir (Narinoğlu, 1991:39). Öte yandan, af kanunları devlet bakımından kamu gelirlerinin azalması sonucunu da doğurmaktadır (Çağan, 1988:122).

ix - Af konusunda ileri sürülen birbirine taban tabana zıt görüşlerden biri de affın

yükümlülerin vergi yasalarına kendilerinden itaati üzerindeki etkileriyle ilgilidir. Af yanlıları, bu konuda affın olumlu bir etkisi olacağına savunurlarken af karşıtları affın vergi yasalarına itaati azaltarak olumsuz bir etki yaratacağını ileri sürmüşlerdir (Dönmez, 1992:47).

x - Vergi hukukunda çıkartılan af yasalarının bir başka amacı da vergi gelirlerinin artırılması olmuştur. Af karşıtı görüşlere göre vergi tahsilâtı kısa vadede artacağı fakat gerek mevzuatta gerekse politik görüşlerde gerekli değişimlerin yapılmaması nedeni ile uzun vadede vergi gelirlerinde bir gerileme olacaktır.

xi - Vergi affının yararlı olması için, af yasalarının çıkarılmasında günün ekonomik koşullarının göz önünde bulundurulması, vergi idaresinin iş yükünün azaltılarak etkinliğinin artırılması, politik amaçlardan daha çok kamu yararının gözetilmesi gibi hususların dikkate alınması daha yararlı olacaktır (Narinoğlu, 1991:40).

İyi örgütlenmiş etkin bir vergi idaresi ile kamu alacaklarının tahsilâtındaki tıkanıklık giderilmeli ve enflasyonlu bir ekonomide sık sık vergi affı yoluna gidilmemelidir (Narinoğlu, 1992:31).

İKİNCİ BÖLÜM

2. TÜRKİYE'DE VERGİ AFLARI

2.1. 1960 ÖNCESİ ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

1960 yılından önce ülkemizde çıkarılan vergi affı yasalarının, genellikle yürürlükten kaldırılan vergilerin artıklarını tasfiyeye yönelik olduğu ve çoğu zaman da bunlardan yararlanmanın bir koşula bağlanmadığı görülmektedir (Dönmez, 1992:142). Bu dönemde çıkarılan yasalardan sadece 2566 sayılı yasa 1960 sonrası çıkarılan yasalara benzemektedir. Vergi aslının ödenmesi koşuluyla vergi ceza ve zamlarının affedilmesini öngören bu yasa 1934 yılında çıkarılmıştır.

Ülkemizde çıkarılan vergi af yasaları özellikle 1960 sonrası için önem arz ettiğinden biz de burada sadece 1960 öncesinde çıkarılan af yasalarını belirterek, bunlar hakkında kısaca bilgi vereceğiz.

Bu dönemde çıkarılan af yasaları tarihleri itibariyle şöyledir:

2.1.1. 11 AĞUSTOS 1337 TARİH VE 145 SAYILI ELVİYE-İ SELASEDE VERGİLERİN SURETİ CİBAYETİNE DAİR KANUN

Tam ve koşulsuz bir af niteliğindedir. Rus işgali zamanında Kars, Ardahan ve Artvin illeriyle, Iğdır ve Sürmeli kazalarında uygulanması öngörülen bu yasa 1921 yılında çıkarılmıştır. Bu tarihten önceki arazi, aşar ve emlak vergileri hakkında yapılan işlemlerin bu bölgelerde hükümsüz sayılması gerektiğine karar verilmiştir.

2.1.2. 22 MART 1934 TARİH VE 2395 SAYILI KAZANÇ VERGİSİ KANUNU

2395 Sayılı Kazanç Vergisi Kanunu kendinden önceki 755 Sayılı Kazanç Vergisi Kanununu yürürlükten kaldırırken geçici bir madde ile de 755 Sayılı Kanuna

göre tarh edilmiş fakat tahsil edilmemiş vergi cezalarını terkin etmiştir. Ancak af hükmünden 1926, 1927, 1928 yıllarında; 1340 (1924) yılında vermiş oldukları temettü vergilerinin, üç mislini ödemek suretiyle mükellefiyetini yapmış olanlar yararlandırılmıştır (Dönmez, 1992:143).

2.1.3. 4 TEMMUZ 1934 TARİH VE 2566 SAYILI VERGİ BAKAYASININ TASFİYESİNE DAİR KANUN

Bu yasa ile Cumhuriyetin ilan edildiği mali yılın sonuna kadar Devlete, özel idarelere ve belediyelere ait tahakkuk etmiş her türlü vergi, resim ve harçlarla gecikme zamlarının artıkları terkin edilmiş (m. 1), yine yürürlükten kaldırılmış çok sayıda verginin koşulsuz olarak terkin edilmesi (m. 2) hükme bağlanmıştır (Dönmez, 1992:142).

Yukarıda belirttiğimiz gibi bu yasa 1960 sonrası çıkarılan vergi af yasalarına en çok benzeyen yasadır. İçeriği itibariyle de bu dönemin diğer af yasaları ile kıyaslandığında en kapsamlı yasa olduğu söylenebilir.

2.1.4. 26 OCAK 1939 TARİH VE 3586 SAYILI ARAZİ VERGİSİNİN 1935 MALİ YILI SONUNA KADAR OLAN BAKAYASININ TERKİNİNE DAİR KANUN

1935 mali yılı sonuna kadarki yıllara ait olarak tahakkuk ettirilmiş, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar tahsil edilmemiş, arazi vergisi artıkları munzam kesirleri ve cezalarıyla birlikte hiç bir koşula bağlı olmaksızın terkin edilmiştir (Dönmez, 1992:144). İçeriğinden de anlaşılacağı üzere bu yasa koşulsuz bir af yasasıdır.

2.1.5. 15 MART 1944 TARİH VE 4530 SAYILI VARLIK VERGİSİNİN BAKAYASININ TERKİNİNE DAİR KANUN

Varlık Vergisi maliye tarihimizde en çok tepki almış vergilerdendir. Bu verginin matrah ve oranı kanunda belirtilmemiş ve vergi miktarının saptanmasında yerel takdir komisyonlarına geniş yetkiler verilmişti. Verginin uygulanmasında keyfi davranılmış ve

azınlıklara yüksek vergi oranları uygulanmıştır. Bu açıdan Varlık Vergisi anayasaya aykırı ve anti demokratik hükümler taşıyan bir vergi olarak maliye tarihimize geçmiştir (Dönmez, 1992:144).

İkinci Dünya Savaşının olağanüstü koşullarında uygulanan Varlık Vergisi, on altı aylık bir uygulamadan sonra, 15.3.1944 tarih ve 5433 Sayılı Kanunla, o tarihe kadar ödenmeyen vergi borçlarının kovuşturulmasından da vazgeçilerek yürürlükten kaldırılmıştır (Dönmez, 1992:144).

2.1.6. 21 MAYIS 1947 TARİH VE 5050 SAYILI TOPRAK MAHSULLERİ VERGİSİ ARTIKLARININ SİLİNMESİ HAKKINDA KANUN

Toprak Mahsulleri Vergisi Kanunu da Varlık vergisi gibi anti demokratik hükümler içeren bir yasadır. Bunu da II. Dünya Savaşının olağanüstü koşullarının bir ürünü sayabiliriz. Söz konusu vergi 23.1.1946 tarih ve 4840 Sayılı Kanunla kaldırılmış ve ardından çıkarılan 21.5.1947 tarihli 5050 Sayılı Kanun verginin tahsil edilmemiş bulunan artıklarını, her tür cezalarıyla birlikte silmiştir (Dönmez, 1992:145).

2.1.7. 6 TEMMUZ 1948 TARİH VE 5240 SAYILI GÖTÜRÜ OLARAK ALINAN NEBATİ YAĞ MUAMELE VERGİLERİ CEZALARINDAN TAHSİL EDİLEMİYEN KISMININ ALINMAMASI HAKKINDA KANUN

Bu yasa ile bitkisel yağ üretim müesseselerinden aynen veya nakden götürü olarak alınan Muamele Vergisine ilişkin cezalardan 1.9.1947 tarihinden önce tahakkuk ettirilmiş fakat tahsil edilememiş olanların tahsilinden vazgeçildiği belirtilmiştir (Dönmez, 1992:145).

2.2. 1960 SONRASI ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

Bu dönem, af yasalarının ülkemizde artık süreklilik kazandığı bir dönemdir. Bu yasaları farklı şekillerde sınıflandırmak mümkündür. Örneğin genel af kanunları, özel af kanunları, vergi kanunlarında değişiklik yapan af kanunları gibi bir içerik sınıflandırması yapılabilir. Ancak biz burada af yasalarını 1960-1970, 1970-1980, 1980-

1990, 1990-2000 arası dönemde çıkarılan af yasaları şeklinde tarihsel olarak sınıflandıracağız. Konumuz olan '4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu' nu ise üçüncü bölümde inceleyeceğiz.

2.2.1. 1960 – 1970 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

Bu dönemde çıkarılan vergi afları tarihsel sıralama ile aşağıdaki gibi açıklanabilir.

2.2.1.1- 281 Sayılı Bir Kısım Cezalar ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun

1960 yılından sonra ilk olarak genel af mahiyetinde 28.02.1961 tarihinde kabul edilen 281 sayılı kanun, olağanüstü dönem olan 27 Mayıs Harekâtından sonra çıkarılmıştır (TBMM Kanunlar Dergisi). Siyasi konjonktürden kaynaklanan gerilimli ortam, kişilerin en duyarlı oldukları parasal konularda bazı kolaylıklar sağlamak gerekçesi ile bu kanuna başvurulmuştur (TBMM Kanunlar Dergisi).

281 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği 3.3.1961 tarihine kadar kesilmiş ve kesinleşmiş, genel bütçe ile özel idare ve belediyeler bütçelerine irat kaydedilen, vergi, resim ve harç üzerinden kesilen cezaları ve zamlarının %30'unun Haziran 1961 sonuna kadar ödenmesi halinde bakiye %60'ı, %50'sinin Şubat 1962 sonuna kadar ödenmesi halinde bakiye %50'sinin affedilmesi öngörülmüştür (281 Sayılı Kanun Gerekçesi).

Kanunun yürürlük tarihinde yargı organlarında bulunan ancak henüz kesinleşmemiş olan uyuşmazlık dosyaları da bu kanun kapsamına alınmıştır. Ancak uyuşmazlık durumunda bulunan yükümlülere 2 ay içerisinde ilgili vergi dairelerine uyuşmazlıktan vazgeçtiklerini ve bir daha uyuşmazlık yaratılmayacağını belirten bir dilekçe ile başvurulması koşulu getirilmiştir.

Ancak, kanunda uyuşmazlıktan vazgeçme koşulu yalnızca vergi cezaları ve gecikme zamları bakımından öngörülmüştür. Yükümlünün vergi aslına ilişkin uyuşmazlık yaratma hakkı saklı tutulmuştur.

Kanunun yapısal özelliklerini incelediğimizde, hiç bir gelir getirici maddeye rastlanmamıştır. Vergi ceza ve zamları kısmi olarak affedilmiş, fakat bu cezaların vergi asıllarından hiç bahsedilmemiştir. Ancak, 281 sayılı kanun vergi gelirlerine etkisi yönünden incelediğimizde; 1961 yılı bütçesinde 7.247 milyon lira vergi geliri tahsilâtı hedeflenmiştir. Gerçekleşen vergi tahsilâtı ise, 6.564 milyon liradır. Hedefin %90,6'sı gerçekleşmiş olup hedefe yaklaşıldığı görülmüştür (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

1962 yılında hedefin gerçekleşme oranı %88,7, 1960 yılında ise hedefin %80,2'sinin gerçekleştiği görülmüştür (M.B. Ekonomik Rapor, 1981). Buna göre, bir önceki ve bir sonraki yıllara nazaran af yılı olan 1961 yılında vergi gelirlerinin gerçekleşme oranında bir artışın olduğu ve bu artışın 281 sayılı yasaya dayandığı söylenebilir.

2.2.1.2- 218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

23.02.1963 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe giren 218 sayılı kanun, genel nitelikte bir af kanunudur (TBMM Kanunlar Dergisi). 27 Mayıs Harekâtından sonra ilk sivil hükümet tarafından; “yeni ve teminatlı Anayasa çerçevesi içinde sağlam temeller üzerine kurulmuş... demokratik rejime ulaşmanın kolay olmadığı ve bu aradaki güçlüklerin suçların artmasında etkili olduğu ve sosyal bir özlem olarak bazı suçların affı yoluna gidildiği” gerekçesi ile çıkarılmıştır (Tutanak Dergisi).

218 sayılı kanunun 9. maddesinde vergi cezalarının affına yer verilmiştir. Bu maddeye göre; 23.2.1963 tarihi itibarıyla kesilen usulsüzlük cezalarının tamamı, kusur ve kaçakçılık cezalarının yarısının affı öngörülmüştür. 28.2.1961 tarihinde Milli Birlik Komitesi tarafından kabul edilen 281 sayılı yasada gecikme zamlarının beş taksidede bağlanmış olması nedeni ile gecikme zamları bu kanun kapsamına alınmamıştır.

218 sayılı kanunda yer alan vergi affı hükmünün amacı, vergi gelirlerinin arttırılması veya uyuşmazlık dosyalarının azaltılması değil, siyasi hayatın ve bununla birlikte toplum düzeninin iyileştirilmesi olmuştur.

218 sayılı vergi kanununun vergi gelirlerine etkisini aşağıda 1963 yılında çıkarılan 252 ve 325 sayılı kanunlarla birlikte değerlendireceğiz.

2.2.1.3- 252 Sayılı Kanunla Spor Kulüplerine Yönelik Af Uygulaması

252 sayılı af kanunu spor kulüplerine yönelik olarak 13.6.1963 tarihinde çıkarılmıştır. Getirilen af Türk spor hayatında profesyonelliğin başlangıcı ile 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun yürürlüğe girişi aynı tarihlere rastlamaktadır. Gelir Vergisi Kanunu 1950 yılından itibaren uygulanmaya başlandığında profesyonel sporculara ödenen transfer ücretlerinin, aylıkların ve primlerin gelir vergisine tabi olup olmadığı konusunda vergi yönetimi bir tereddüt dönemi geçirmiştir. Daha sonra vergi yönetimi bu tür ödemelerin de gelir vergisine tabi ücret niteliğinde olduğuna ve ödemeyi yapan kulüplerce stopaj yapılması gerektiğine karar vermiştir. Bunun üzerine zamanaşımı sınırları içindeki süre zarfında sözünü ettiğimiz türden ödemeler için vergi sorumlusu durumundaki kulüpler aleyhine cezalı tarhiyat yapılmıştır. Böylece yapılan tarhiyat sonucu zor duruma düşen Türk spor hayatının kurtarılması gerekçesi ile vergi ve cezaların affı öngörülmüştür.

252 sayılı kanun, spor kulüplerince 31.12.1962 tarihine kadar oyunculara ve karşı kulüplere ödenmiş bulunan transfer ücretleriyle teşvik primleri ve arızı kazanç mahiyetindeki sair ödemeleri üzerinde tahakkuk ettirilip de henüz tahsil edilmemiş olan gelir vergisi ile cezalarının terkinini öngörülmüştür.

2.2.1.4- 325 Sayılı Kanunla KİT'lere Yönelik Af Uygulaması

325 sayılı kanun ise kamu iktisadi teşebbüslerinin 1960 ve daha önceki bütçe yıllarına ait bir kısım vergi borçlarının tasfiyesine yönelik bir kanundur (TBMM Kanunlar Dergisi). Bu kanun 5.9.1963 tarihinde 1958 yılından beri yaşanan ekonomik durgunluk nedeniyle KİT'lerin gelir, kurumlar, şeker istihlak ve gider vergileri ile gümrüklerce alınan vergi ve resimlerden dolayı hazineye 425 milyon civarında borçlu olduğu, vergi borçlarını ödemeleri yerine işletme ihtiyaçlarını karşılama yoluna gittikleri ve böylece tahsili imkânsız vergi borçlarının oluştuğu gerekçesi ile kabul

edilmiştir (Tutanak Dergisi).

1963 yılında toplanan vergi gelirlerine baktığımızda: 8.424 milyon lira vergi tahsilâtı yapılmış, hedeflenen vergi geliri ise 9.012 milyon lira olmuş, hedefin %93,5'i gerçekleşmiştir. Hedefe neredeyse ulaşılmıştır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

Bir önceki ve bir sonraki yıllara göre, 1963 yılında çıkarılan 3 adet vergi af yasası sonucunda vergi gelirlerinde bir artış olmuştur.

2.2.1.5- 691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun

691 sayılı kanun temelde belediyelerin bir kısım borçlarının silinmesine, bir kısmının ise uzun vade ile tahkim edilmesine yöneliktir. 16.07.1965 tarihinde kabul edilen bu kanuna, belediyelerin 1960'lı yıllarda mali yönden darboğaza girmeleri nedeniyle kamu hizmetlerinin aksaması sorunu karşısında zorunlu olarak başvurulmuştur (Tutanak Dergisi).

691 Sayılı kanunun kapsamı vergiler yönünden sınırlandırılmamış, her türlü vergi resim ve harçlar bu kanun kapsamına alınmıştır. Kanun, belediyelerin ve belediyelere bağlı müessese ve işletmelerin birer vergi mükellefi olarak doğan vergi borçlarının terkinini öngörmektedir.

Bu af kanunu ile vergi tahsilâtının arttırılmasının amaçlandığı söylenemez. Belediyeler ve belediyelere bağlı işletmelerin vergi asılları ve vergi cezalarının tamamının terkin edilmesi ile devlet tamamen vergi alacağından vazgeçmektedir.

2.2.1.6- 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

Genel af niteliğinde çıkarılan 780 sayılı kanun politik bir tercih olarak, 10 Ekim 1965 genel seçimlerinden sonra iktidara gelen I. Demirel Hükümeti tarafından çıkarılmıştır. Fakat o zamanki siyasi ortamın bir af yasasının çıkmasını zorunlu hale getirdiği söylenebilir. Özellikle basında yapılan tartışmalar ve yönlendirmeler, baskı

gruplarının etkisi ile affa karşı çıkmak imkânsızlaşmıştır (Alacakaptan, 1965/66:21).

Bu kanun ile mali yargıda normal çalışmalarını aksatan birikmiş uyuşmazlık konusu işlerin tasfiye edilmesi, idare ve yargı sisteminin daha düzenli ve verimli çalışma ortamına girmesinin sağlanması amacı da güdülmüştür (Cantürk, 1971:109).

03.08.1966 tarihinde çıkarılan bu kanun genel af niteliğinde çıkarılmış ve içerisinde vergi cezalarının affına da yer verilmiştir (TBMM Kanunlar Dergisi).

780 sayılı kanunda çok açık bir ifade ile 31.12.1965 tarihine kadar kesilmiş henüz tahsil edilmemiş olan vergi asıllarının kanunun yürürlük tarihinden itibaren altı ay içinde tam olarak ödenmesi koşulu ile vergi cezalarının dolayısıyla idari vergi cezalarının af edileceği belirtilmiştir.

1966 yılı vergi gelirlerine kanunun etkisi ise şöyle olmuştur: 1966 yılı için 12.677 milyon lira vergi geliri tahsili hedeflenmiş, gerçekleşen vergi tahsilâtı ise 12.464 milyon lira olmuş ve hedefin %98,3'ü gerçekleşmiştir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981). Hedefe bu kadar yaklaşılmasının nedeninin 780 sayılı kanun olduğunu söylemek istatistikî bilgi yetersizliği nedeniyle zordur. Fakat bu dönemde enflasyonun çok az oranda seyretmesi ve hem de hedefe bu kadar yaklaşılması sevindirici ve olumlu değerlendirilebilir.

2.2.2. 1970 – 1980 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

Bu dönemde 1319 sayılı emlak vergisi kanununun 3. maddesiyle getirilen af kanunu ve 1803 sayılı kanun çıkarılmıştır. 1803 sayılı kanun siyasal ve ekonomik nedenlerle “Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezalarının Affı Hakkında Kanun” adı altında çıkarılan çok geniş kapsamlı bir kanundur ve genel af niteliğindedir. 1970’li yıllarda yaşanan enflasyonist baskı, döviz darboğazı gibi konjonktürel gelişmeler kayıtdışı ekonominin artmasına neden olmuştur. Bütün bu gelişmeler karşısında özellikle 1803 sayılı af kanunu ile siyasi otorite çareyi yine bir af kanunu çıkarmakta bulmuştur.

2.2.2.1- 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile Getirilen Af Uygulaması

1970 yılında kabul edilen 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, 1833 sayılı Arazi Vergisi Kanunu ile 1837 sayılı Emlak vergisi Kanunu'nu yürürlükten kaldırmıştır. Emlak Vergisi Alanında yeni bir uygulamaya geçilirken, yönetimin yürürlükten kalkmış vergilere ilişkin ceza ve gecikme zammı alacaklarını bir an önce tasfiye etme isteği, (Tutanak Dergisi) bir af çıkarılmasının gerekçesi olmuştur.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 3. madde ile 28.02.1971 tarihine kadarki dönemlere ilişkin olan, yürürlükten kaldırılan bina ve arazi vergilerine bağlı idari nitelikteki vergi cezaları ve gecikme zamları, bazı koşullar ile kısmen affedilmiştir.

Getirilen af, Bina Vergisi'ne bir katma niteliğinde olan iktisadi Buhran Vergisi ve Savunma vergilerine bağlı vergi cezaları ve gecikme zamlarını da içermektedir. Ancak bina vergisi matrahı üzerinden alınan "Temizleme ve Aydınlatma Resmi" ne ilişkin ceza ve gecikme zamları af kapsamı dışında tutulmuştur.

Aftan yararlanmanın koşulu olarak öngörülen vergi aslının ödenmesi için, Emlak Vergisi Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 28.02.1971 tarihinden itibaren, 31.08.1971 tarihine kadar 6 aylık bir süre tanınmıştır. Bu altı aylık süre 2'şer aylık dilimlere ayrılmış, ödeme sırasına göre %90, %80 ve %70 oranlarında vergi cezaları ve gecikme zamlarının affedilmesi öngörülmüştür.

1319 sayılı yasanın geçici 3. maddesiyle getirilen af, yürürlükten kaldırılmış bir kısım vergilerin hızla tahsilinin sağlanmasını ve idarenin kaldırılan vergiler yerine ikame edilen vergileri etkin bir şekilde yönetme imkânına kavuşmasını amaçlamaktadır. Bu amaç doğrultusunda, yükümlülüğünü yerine getirme zamanına göre farklı oranlarda af getirilmesi olumlu bir yaklaşımdır. Aftan yararlanmanın uyuşmazlıktan vazgeçme veya uyuşmazlık yaratmama koşuluna bağlanmaması ise istenen amaca ulaşılmasını güçleştirmiştir.

2.2.2.2- 1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun

15.05.1974 tarihinde kabul edilen bu kanun genel af niteliğinde çıkarılmış ve bir kaç madde ile vergi affına da yer verilmiştir. 1803 sayılı kanun gerekçesinde, somut açıklamalar yapılmamıştır.

Bu kanunun 9. maddesinde düzenlenen vergi af hükmü; vergi tahsilâtının hızlandırılması, yargı organları ile vergi idarelerinin iş yüklerinin hafifletilmesi gibi klasikleşmiş af kanunu gerekçeleri ile çıkarılmıştır.

1803 sayılı kanun kapsamı oldukça geniş tutulmuştur. Genel bütçeye, il özel idarelerine ve belediyelere ait her türlü vergi, resim ve harç kanun kapsamına alınmıştır.

Af dönemi 31.12.1973 tarihi ile sınırlandırılmıştır. Kanunun 9. maddesi beyana dayalı vergilerin, SSK primlerinin ve 6183 sayılı kanunun 1. ve 2. maddelerinin şümulüne giren diğer amme alacaklarına taalluk eden cezaların gecikme zamları ve faizlerin amme alacaklarının aslının eksiksiz 18.1.1975 tarihine kadar ödenmesi şartıyla, tamamının affını öngörmektedir (m.9/A-1).

Zaman bakımından af uygulamasının 31.12. 1973 yılı ile sınırlandırılması sonucunda; 1972 yılına ait gelir ve kurumlar vergileriyle beyana tabi diğer vergilerin ceza, gecikme zammı ve faizleri af kapsamına alınmış, 1973 yılına ait gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri 1974 yılının Mart ve Nisan aylarında beyan edileceği için bu döneme ait vergi cezaları af kapsamı dışında tutulmuştur.

31.12.1974 tarihi itibariyle vergi tahsilâtına baktığımızda: 1974 yılı bütçesine göre hedeflenen vergi gelir tahsilâtı 67.578 milyon lira, gerçekleşen vergi tahsilâtı ise 65.578 milyon lira olmuş, hedefin %96,4'ü gerçekleşmiştir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

1974 yılında beyana dayalı vergilerde önemli artış görülmemektedir. Sadece dış ticaretten alınan vergilerde %4,2 oranında artış sağlanmıştır. Görüldüğü gibi af kapsamına giren vergilerde artışın sağlandığını söylemek çok güçtür.

1970 yılından sonra ortaya çıkan ve önemli boyutlar kazanan enflasyon göz önüne alındığında, 1974 yılında bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde %25,4 oranında artış sağlanmıştır. Ancak, bu artış dönemin enflasyon oranının altında kalmıştır.

1803 sayılı yasanın çıkarılma gerekçesi, vergi tahsilâtının arttırılması değil, siyasi ve ekonomik istikrarsızlık nedeniyle toplumda oluşan gergin havanın giderilmesidir. Konuya bu yönü ile baktığımızda bu kanun sonucunda vergi tahsilâtının artmasını beklemek yanlış olur.

2.2.3. 1980 – 1990 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

Bu dönemde ekonomik nedenlerin ağır bastığı toplam 7 adet af kanunu çıkarılmıştır. Bu af kanunlarının tümü mali af niteliğindedir.

Bu dönemin ekonomik ve mali yapısına baktığımızda, enflasyonun artarak seyrettiğini, vergi gelirlerindeki artış hızının özellikle 1982'den itibaren önemli ölçüde yavaşladığını ekonomik gelişme ve enflasyonun hızının altında kaldığını görüyoruz (Ahıska, 1985:2).

2.2.3.1- 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun

Bu af kanunu da olağanüstü dönemin bir ürünüdür. 2431 sayılı kanun 12 Eylül 1980 harekâtından sonra Milli Güvenlik Konseyi tarafından 20.3.1981 tarihinde çıkarılmıştır.

1980'li yıllarda önemi daha çok hissedilen enflasyon sürecine girilmesi, ithalatın hammadde alımı ile artması sonucunda döviz rezervlerinin erimesi, bazı yükümlülerin gerek fırsatları değerlendirmeleri gerekse geleceği iyi görememeleri nedenleri ile 'kara para' sorununun büyük boyutlara vardığı görülmüştür (Kocahanoğlu, 1981:19, Uluer, 1981:2).

2431 sayılı kanun ile gerek servet unsurlarından beyan dışı kalmış olanların,

gerekse vesikaya bağlanmadığı için kayıtlara intikal etmemiş emtianın belli oranda vergilendirilerek kayıtlara girmesi ve bu unsurlardan doğan kazançların ekonomik alanlara çekilmesi amaçlanmıştır.

20.03.1981 tarihinde kabul edilen 2431 sayılı kanun; VUK kapsamına giren ve kanunun yürürlük tarihi olan 22.3.1981'e kadar kesinleşmiş, henüz tahsil edilmemiş vergi, resim ve harçlara ilişkin vergi cezalarının % 90'ının affını öngörmüştür. Ancak, vergi asıllarının tamamı ile vergi aslına bağlı cezaların % 10'unun 31.8.1981 tarihine kadar ödenmesi koşulu getirilmiştir.

2431 sayılı af kanunu VUK kapsamına girmeyen vergileri kapsam dışında tutmuştur. Diğer yandan, bir vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarının tümüyle affı öngörülmüştür(md.1/3).

Servet ve stok bildiriminde bulunan yükümlülerin 31.12.1979 tarihi itibariyle verdikleri beyannamelerde göstermedikleri, gizlenen servet unsurlarını ya da beyannamede gösterilmekle birlikte gerçek değerinden düşük bildirilen servetlerini, ek bir bildirimle ve ceza tehdidi olmaksızın bir defaya mahsus olmak üzere düzeltme imkânı verilmiştir. Hiç servet beyannamesi vermemiş yükümlüler de bu imkândan faydalanmışlardır (md.5). Böylece kayıt dışı kalmış malların kayıt içine alınması amaçlanmıştır.

Genellikle veraset ve intikal vergisi, emlak alım vergisi ve gayrimenkul kıymet artış vergisini ödeyecek olan yükümlüler, rayiç bedelin altında değer beyan ettiklerinden vergi daireleri, gerçek değer ortaya çıkması için bu vergilerle ilgili beyannameleri takdir komisyonlarına göndermektedirler. Takdir komisyonunun bulduğu değer ile yükümlünün beyan ettiği değer arasındaki fark cezalı olarak yükümlüden alınmaktadır (Zaloğlu, 1982:82).

Bu kanun ile takdir komisyonu kararları üzerinde vergi dairesince tarhiyatın henüz yapılmamış olması halinde, yükümlünün beyan ettiği değer % 30 fazlası esas alınmak suretiyle hesaplanan vergilere göre düzeltileceği hükme bağlanmıştır.

Kanunun uygulanması sonucunda 1981 yılında 1.190 milyar lira vergi geliri

tahsil edilmiştir. Hedeflenen vergi tahsilâtı ise 1.348 milyar lira olmuş, hedefin gerçekleşme oranı ise % 88,3 olarak gerçekleşmiştir. Bir önceki ve bir sonraki yıllara baktığımızda, hedefin gerçekleşme oranı 1982’de % 90,1, 1980’de ise % 84,7 olmuştur (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

1981 yılında vergi gelirlerinin bir önceki yıla göre artış oranının % 58,8’e düştüğü görülmektedir. Bu oran 1981 yılı enflasyon oranı % 86,4’le karşılaştırıldığında, vergi gelirlerinde reel olarak bir azalma olduğu görülmektedir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

2431 sayılı kanunun amacı; 1981 yılından önceki dönemlere ait 100 milyar civarında takipli alacaklar ile Vergi İtiraz Komisyonları, Vergiler Temyiz Komisyonu ve Danıştay nezdinde birikmiş olan ihtilafli dosyaların tasfiye edilmesini sağlamaktır. Bu kanun ile istenen amacın gerçekleştirilememesi sonucunda kanuna ek olarak 2571 sayılı af kanunu çıkarılmıştır. 2431 ve 2571 sayılı kanunların uygulanması sonucunda 50 milyar liraya yakın vergi geliri sağlanmıştır.

Bildirilen vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaşların toplam değeri 39 milyar dolayında gerçekleşmiştir. Servet bildiriminin ise başarılı olduğu söylenemez. Beyan edilen servet miktarı sadece 698.091.318 lira olmasının nedeni, servet üzerinden % 20 oranında vergi alınması ve servet bildirimine ilişkin hükmün, sadece, zaten bilinen servet unsurlarının beyanını mümkün kılacak şekilde düzenlenmiş olmasıdır (Dönmez, 1992:192).

Yargı organlarında birikmiş bulunan uyuşmazlık dosyalarından; Takdir Komisyonlarında bulunan dosyalardan 935.174 adedi, İtiraz Komisyonları, Temyiz Komisyonu ve Danıştay nezdinde bulunan uyuşmazlık dosyalarından toplam 89.840 adedi tasfiye edilmiştir (Sayar, 1987:78).

2.2.3.2- 2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun

2431 sayılı kanunun çıkarılmasından sonra, aradan geçen iki yıl içinde takdir

komisyonlarında 1 milyon, vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştay nezdinde 200 bin civarında ihtilaf dosyası birikmiş, öte yandan, 1981 mali yılı sonu itibariyle takipli alacak miktarı 260 milyara ulaşmıştır.

2801 sayılı kanun, 1982 anayasasının kabulünden sonra demokratik yaşama geçiş süreci olan 1983 yılında, genel seçimlerden sonra kurulacak yeni hükümete, uyuşmazlıklardan arındırılmış vergi yönetimi teslim edilmesi gerekçesi ile 2.2.1983 tarihinde kabul edilmiştir.

02.02.1983 tarihinde kabul edilen 2801 sayılı bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu ile Tahsili Hakkında Kanun, VUK kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme zamları ile servet beyanlarının yenilenmesi ve vesikasız emtia, sabit kıymet ve demirbaş beyanını kapsamıştır.

12 Eylül 1982 tarihinde gerçekleşen askeri darbe sonucunda toplum ile devlet arasında oluşan gergin havanın yumuşatılması ve 2431 sayılı af kanunundan beklenen amacın gerçekleşmemesi sonucunda başvuru bu kanunda 'Kara Para' sorununun çözümüne ağırlık verildiği görülmektedir.

2801 sayılı yasa, 2431 sayılı yasa gibi, servet beyanlarının yenilenmesi ve vesikasız emtianın kayıtlara geçirilmesi imkânını getirmiştir. Bu kanun ile Veraset ve İntikal Vergisi, Emlak Alım Vergisi ve Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi yükümlülerine, 2431 sayılı kanunda da yer aldığı üzere; beyan ettikleri vergi matrahlarının % 30 oranında arttırılması ve yeni değer üzerinden verginin hesaplanması sonucunda ceza uygulanmayacağı ve 500 liranın altında kalan vergilerin terkin edileceği hükmü getirilmiştir. Böylece, takdir komisyonlarında biriken dosyaların azaltılması amaçlanmıştır.

Bu dönemde 24 Ocak Kararları, sıkı para politikası nedeniyle piyasada nakit darlığı yaratmış ve mükellefler vergi borçlarını ödemede büyük sıkıntılara girmişlerdir. 2801 sayılı yasa vergi tahsilâtında karşılaşılan tıkanıklığı gidermeyi amaçlamıştır.

Sonuç olarak, Takdir Komisyonlarınca 2801 sayılı kanunun yürürlük tarihinden önce takdir edilen değer veya rayiç bedellere dayanılarak yapılmış tarhiyatlardan yargı

mercilerinde uyuşmazlık çıkaranlar ile dava açma süresi henüz geçmemiş olanlar bakımından, yükümlülerin % 91 oranında uyuşmazlıktan vazgeçme ya da uyuşmazlık çıkarmama yolunu benimseyerek, beyan ettikleri değerlerin % 30 oranında arttırılmasını talep etmişlerdir.

Bu kanun ile 346 milyar lira vergi gelirlerine karşılık 15 milyar lira vergi ceza ve zammından vazgeçilmiştir.

2801 sayılı kanunun 2/1. maddesine göre; “Bu kanunun yürürlük tarihinden önce vadesi geldiği halde tamamen veya kısmen ödenmemiş bulunan vergilerin ilk taksiti en geç 30.06.1983 gününde ödenmek üzere ikişer aylık devrelerde ve eşit taksitlerde, 31.12.1984 tarihine kadar tamamen ödenmesi halinde bu vergilere bağlı vergi cezalarının tamamı ile gecikme zamlarının yarısından vazgeçileceği” belirtilmiştir. O halde bu kanunun sonuçları 1984 yılında alınmıştır.

31.12.1984 tarihinde vergi tahsilâtı 2.372 milyar lira gerçekleşmiş, hedeflenen vergi tahsilâtı ise 2.308 milyar olduğuna göre hedefin % 102,8’i gerçekleşmiştir.

Çok geniş kapsamlı olan bu yasa sonucunda toplam vergi gelirleri bir önceki yıla oranla % 16,5 oranında artış sağlanmıştır. Bu artış oranı 1980’li yılların en düşük vergi artış oranı olmuştur.

2.2.3.3- 3239 Sayılı Kanun

04.12.1985 tarihinde kabul edilen 3239 sayılı kanunla vergi kanunlarında önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu değişikliklerle genel olarak vergi yönetiminin hukuki donanımlar açısından güçlendirilmesi amaçlanmıştır. Yükümlüler açısından oldukça sıkı hükümler getirilmiştir.

Özellikle VUK ‘da yapılan değişikliklerle belge düzeni alışkanlığının vergi yükümlülerine verilmesi amaçlanmıştır. Bu nedenle kaçakçılık cezası asgari beş kat, usulsüzlük cezası ise on kat arttırılmıştır.

VUK'da yapılan önemli bir başka değişiklik ise, gecikme faizi uygulamasına geçilmesidir. Bu değişikliğe göre, re'sen, ikmalen ve idarece vergi tarh edilen yükümlülere vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin vade tarihinden itibaren gecikme faizi uygulanması öngörülmüştür.

VUK 'da yapılan değişiklikler ile getirilen yeni hükümlerin yaptırım gücü çok fazladır. Böylesine sert hükümlerin getirilmesi, mükelleflerin önceki dönemlerden gelen borçlarını da kapsayacağından, bunu önlemek amacıyla, kanun koyucu af hükmü ile dengeyi sağlamayı düşünmüş olabilir.

Kanunun geçici 4. maddesi vergisel affı kapsamaktadır. Af hükmünün kapsamına giren vergi türleri için geçici maddede açık bir ifade kullanılmamıştır. Bu nedenle, gerek VUK kapsamına giren her türlü verginin gerekse bunun dışında kalan sözgelimi Gümrük Vergilerinin af kapsamında olduğunu söyleyebiliriz.

Bu kanun, yasanın yürürlüğe girdiği tarihte adlarına vergi ve ceza tarh edilen mükelleflerin vergi borcu aslı 300.000 lirayı aşmayanlar, vergi borcunun aslını % 25 fazlası ile 31.12.1985 yılı sonuna kadar ödedikleri takdirde haklarında kesilen cezaların terkin edileceği ve gecikme zammı ile tecil faizinin hesaplanmayacağı, vergi borcu aslı 300.000 lirayı aşmayan mükelleflerden bu vergi borcu ile buna bağlı cezaları ihtilaf konusu yapanlar, ihtilaflarından vazgeçerek 31.12.1985 tarihine kadar vergi aslını % 25 fazlası ile ödemeleri halinde, bunlar hakkında da kesilen cezaların terkin olunacağı ve gecikme zammının alınmayacağı öngörülmüştür.

Aftan yararlanmak için vergi aslının son ödeme süresinin 31.12.1985 olarak belirlenmesi ile bu tarihten sonra af hükmünün uygulanabilirliği mümkün kılınmamıştır. Af dönemi 11.12.1985 tarihleri ile 31.12. 1985 arasındaki 20 gün ile sınırlandırılmıştır.

1985 yılında gerçekleşen vergi tahsilâtı 3.829 milyar lira hedeflenen vergi tahsilâtı ise 3.584 milyar lira olmuş, hedefin gerçekleşme oranı ise % 106,8 olarak gerçekleşmiştir. Ayrıca Aralık 1985 döneminde 488 milyar lira vergi tahsilâtı yapılmıştır. Aylar itibariyle bu yıl içerisinde en fazla vergi tahsilâtı Aralık ayında gerçekleşmiştir. Bir önceki yıla göre toplam vergi gelirlerinde % 61,4 oranında artış sağlanmıştır.

2.2.3.4- 3505 Sayılı Kanun

3505 sayılı kanun ile 3239 sayılı kanunda olduğu gibi, başta VUK olmak üzere birçok vergi kanunda değişiklik öngörölmüştür.

En önemli değişiklik; 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanunda yapılmıştır. Yapılan değişiklik ile içinde bulunulan yıl sonuna kadar ödenmemiş bulunan gecikme zammı ile gecikme faizinin takip eden yılın başından itibaren doğmalarına neden olan asıl kamu alacağı addolunması ve gecikme zammına tabi tutulması hükmünün getirilmesidir (3505 S.K.'la Değişik m.51/3).

Böyle ağır bir hükmün yer aldığı kanunda ayrıca vergi affına yer verilmesinin nedeni, yükümlülerin durumlarını ağırlaştıracak bu değişiklikler yürürlüğe girmeden önce yükümlülere son bir fırsat verilmek istenmesidir.

3505 sayılı kanunun geçici 1. maddesinde af hükmüne yer verilmiştir. Kanun yürürlüğe girdiği tarihe kadar (bu tarih dâhil) her bir vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibariyle 500.000 lirayı aşmayan ve vadesi geldiği halde ödenmemiş vergiler ile bu tarih itibariyle ihtilaflı hale getirilmiş ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ve miktarı 500.000 lirayı aşmayan vergilerin % 30 fazlasıyla ve ihtilaf yaratmamak, yaratılmış ihtilaftan vazgeçmek kaydıyla 31.12.1988 tarihi sonuna kadar ödenmesi halinde, ödenen bu vergilere isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının tahsilinden vazgeçileceğini öngörmüştür.

Ayrıca vergi asıllarının kısmen veya tamamen ödenmesi halinde, ödenen bu vergilere isabet eden 500.000 lirayı aşmayan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının % 30'unun 31.12.1988 tarihi sonuna kadar ödenmesi durumunda % 70'nin tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

Yine, 3239 sayılı kanun gibi bu kanunun da af dönemi 10.12.1988 ile 31.12.1988 tarihleri arasındaki 21 günlük süre ile sınırlandırılmıştır.

3505 sayılı kanunun gerçekleşen vergi tahsilâtı yönünden incelenmesi sonucunda; 1988 yılında gerçekleşen vergi tahsilâtı 14.232 milyar lira, hedeflenen

15.100 milyar lira, hedefin gerçekleşme oranı ise % 94,3'tür. 1987 yılında hedefin % 102,2'si, 1989 yılında ise hedefin % 104,8'i gerçekleşmiştir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

1988 yılında bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde % 57,2 oranında artış sağlanmıştır. İlk bakışta bu artış sevindirici olmakla birlikte, 1988 yılındaki enflasyon oranı % 68,3 dikkate alındığında, reel bir artışın sağlanamadığı, aksine vergi gelirlerinden reel bir azalma olduğu görülmektedir (DİE, 1992). Zaten 21 günlük kısa bir af döneminden mükelleflerin çoğunun yararlanması mümkün olmamıştır.

3505 sayılı kanun Aralık 1988 döneminde yürürlüğe girdiğine göre, bu aydaki vergi tahsilâtına baktığımızda 1.544 milyar lira, Kasım 1988 döneminde ise 1.549 milyar lira vergi tahsilâtının gerçekleştiğini görüyoruz. Bu kanunla getirilen af hükmü ile tahsilâtın artacağına düşünülmesine karşılık, vergi gelirlerinde azalma olduğu ortaya çıkmıştır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

2.2.3.5- 3512 Sayılı Kanun

Bütçe Kanunlarında ilk kez 3512 sayılı yasa ile vergi affına dair hükme yer verilmiştir. 3512 sayılı Bütçe Kanununa eklenen bir madde ile Belediyelere ve belediyelere bağlı müessese ve işletmelere yönelik olarak vergi affı getirilmiştir.

1989 mali yılı Bütçe Gerekçesinde belediyelere yönelik olarak neden böyle bir af hükmüne gerek duyulduğu konusunda bir açıklama yer almamıştır. Ancak affın 1983 ve daha önceki yıllara ilişkin vergi borçlarıyla sınırlanması kanun koyucunun eski yıllara ilişkin borçları, borçlunun bir kamu kurumu olması özelliğini de dikkate alarak tasfiye etmek istediğini göstermektedir (Dönmez, 1992:245).

Bu af kanunu, 1983 ve daha önceki yıllara ilişkin olarak düzenlenmiştir. Kanuna göre af kapsamına giren cezalar için vergi aslının 30.06.1989 tarihine kadar ödenmesi gerekmektedir. Vergi asılları ise affa tabi değildir. Bir vergi aslına bağlı olmayan cezaların tahsilinden ise vazgeçilmiştir. Yasanın yürürlüğe girmesinden önce ödenen vergi asılları ile ilgili cezalar da bu yasaya göre affedilmiştir.

3512 sayılı Bütçe Kanunu, Resmi Gazetenin 28.12.1988 tarih ve 20033 sayılı nüshasında yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup, söz konusu yasanın 63. Maddesi bahsettiğimiz vergi affı ile ilgilidir.

2.2.3.6- 3571 Sayılı Kanun

Kamu yararına çalışan dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelerine yönelik af hükmünü içeren 3571 sayılı yasa çeşitli vergi kanunlarıyla bunlar dışındaki bazı kanunlarda değişiklik yapan ve bir kısım hükümleri yürürlükten kaldıran bir kanundur.

14.06.1989 tarihinde kabul edilen ve 20.06.1989 tarihli R.G.'nin 20201 sayılı nüshasında yayımlanarak yürürlüğe giren 3571 sayılı yasa, çeşitli vergi kanunları ve bunlar dışındaki kanunlarda bir kısım değişiklikler gerçekleştirirken, kamu yararına çalışan dernekler ile Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisadi işletmelerine yönelik olarak da af hükümleri içermektedir. Getirilen bu af ile sosyal yönü ağır basan bu tür kuruluşların, vergi borçları nedeniyle faaliyetlerinde aksamaların olmaması amaçlanmıştır. Yasanın sağladığı bağışlıklar yoluyla, söz konusu dernek ve vakıfların vergi borçlarının bir an önce tasfiyesi ve bu borçlardan doğan uyuşmazlıklara son verilmesi hedeflenmiştir (Dönmez, 1992:238).

Kanunun kapsamı dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri ile daraltılmıştır. Dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerinin kazançları 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi hükmüne göre kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır.

Bu kanunun vergi gelirlerine etkisi açısından incelenmesi sonucunda; 1989 yılında bir önceki yıla göre vergi gelirlerinde % 79,5 oranında artış sağlanmıştır. 1989 yılı enflasyon oranı % 63,3 olduğuna göre reel olarak vergi gelirlerinde % 16,2'lik bir artış gerçekleşmiştir.

2.2.3.7- 3689 Sayılı Kanun

3689 sayılı kanun, 15.12.1990 tarihinde kabul edilerek; 213 sayılı Vergi Usul

Kanunu'nda, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nda, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nda ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nda olmak üzere 5 adet kanunda değişiklik öngörmüştür.

3505 sayılı kanunla 6183 sayılı kanunun 51. maddesinde yapılan değişiklik gereği, tahsili imkânsız hale gelen vergi borçlarının tahsilinin kolaylaştırılması ve kamu alacağının kısa sürede hazineye aktarılması amaçlanmıştır.

3689 sayılı kanunun geçici 1. maddesi; kısmi vergi affını öngörmektedir. Bu maddeye göre; “Bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar (bu tarih dâhil) her yıl vergi türü, vergilendirme dönemi ve vergi dairesi itibarıyla 3.000.000 lirayı, yıllık beyannameler üzerinden tarh olunan vergide 25.000.000 lirayı aşmayan ve vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş olan vergilerin tamamı ile bu vergilere isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 30'nun yarısının 31.12.1990, diğer yansının 31.01.1991 tarihi sonuna kadar iki eşit taksitte tamamen ödenmesi ve ihtilaf yaratılmaması, yaratılmış ihtilaflardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarından kalan % 70'nin tahsilinden vazgeçileceği” belirtilmiştir.

Diğer yandan kanun 20.12.1990–31.12.1990 tarihleri arasında 10 günlük süre ile sınırlandırılmıştır. Kanunun uygulama süresinin kısa oluşu, vergi dairelerince, bu kısa süre içerisinde yasanın uygulanmasına yönelik işlemlerin yerine getirilmesinde aksamaların olması, bu yasadaki beklenen amacın gerçekleşmesini olumsuz yönde etkilediği düşünülmüştür (Narinoğlu, 1991:26).

Vergi gelirlerindeki değişmelere baktığımızda, 1990 Yılında 45.399 milyar lira vergi tahsilâtı gerçekleşmiş, hedeflenen vergi tahsilâtı ise 43.650 milyar lira, hedefin gerçekleşme oranı % 104 olmuştur. Bir önceki yıla göre toplam vergi gelirlerindeki artış oranı % 77,7'dir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

3689 sayılı kanunun af hükümleri beyannameli mükellefleri kapsamıştır. Buna göre, Gelir Vergisi'nde bir önceki yıla göre % 57,5 oranında, Kurumlar Vergisi'nde ise % 94,6 oranında artış sağlanmıştır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981). Gelir vergisi yükümlülerinin 2/3'ünün ücretli olarak değerlendirdiğimizde ve 1990 yılı enflasyon

oranı olan % 60,3'de dikkate aldığımızda gelir vergisinde reel bir artış olmadığı ortaya çıkmaktadır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981.

2.2.4. 1990 – 2003 ARASINDA ÇIKARILAN VERGİ AFLARI

2.2.4.1- 3787 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilâtının Hızlandırılması ve Matrah Arttırımı Hakkında Kanun

3689 sayılı kanunun üzerinden henüz iki yıl bile geçmemesine rağmen 03.04.1992 tarihinde tekrar ülke gündemine af kanunu gelmiştir. Bu kanunun Plan ve Bütçe Komisyonu Raporundaki genel gerekçeleri şöyledir:

-Vergi dairelerinde birikmiş takipli dosyalar ile yargı safhasındaki ihtilafli dosya sayılarının azaltılması;

-Mükelleflerce ödenememiş vergi borçlarının asıllarının tamamı ile ceza, zam ve faizlerinin bir kısmının ödenmesi suretiyle borçlarının tasfiyesinin sağlanması;

-Kamu alacaklarının hazineye biran önce intikalinin sağlanması;

-Yıllık beyanname ile beyan edilen kazançlarını tam ve doğru beyan edememiş mükelleflere beyan dışı kalmış kazançlarını, herhangi bir ceza tehdidi olmaksızın beyan etme ve matrah artırma imkanı tanınması;

-Söz konusu imkandan KDV mükellefleri ile KV'den müstesna kazançları nedeniyle muhtasar beyanname veren mükelleflerinde yararlandırılması;

-Belirli bir miktarın altında kalan ve tahsil masrafı alacak tutarını geçebilecek kamu alacaklarının terkinin;

-Gümrük vergi ve resimleri ile bunlara ait gecikme zamları ve para cezalarının da aftan yararlandırılması;

-İnceleme ve takdir safhasındaki dosyalar için de af imkanı tanınması;

-Ödemelerde kolaylık gösterilmesi.

Bölümler itibariyle ele alındığında bu yasayı, iki başlık altında incelemek mümkündür.

2.2.4.1.1 Vergi Ceza, Gecikme Zammı, Gecikme Faizi ve Pişmanlık Zammına İlişkin Bağışıklıklar

Kanun; kesinleşmiş veya ihtilafli kamu alacaklarına, inceleme ve tarhiyat aşamasında bulunan işlemlere kısmi ceza indirimini uygulamasını, 03.04.1992 tarihi itibariyle vadesi geldiği halde ödenmemiş veya ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergi, resim ve harçların tamamının veya bir kısmının ödenmesi koşuluyla bu alacak asıllarına isabet eden gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının ayrı ayrı % 70'inin tahsilinden vazgeçileceğini, geçmiş dönemlere ilişkin matrah artırımını öngörmektedir.

Bir vergi aslına bağlı olmayan vergi cezalarının da % 70'inden vazgeçilmiştir (m.1/3). İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergi, resim ve harçların incelemelerine devam edileceği, inceleme sonucunda tarh edilecek vergilerin tamamının ödenmesi ile vergi cezalarının % 90'ının affedileceği hükme bağlanmıştır (m.4/2).

3787 sayılı kanunla gümrük vergi ve cezalarının da affi öngörülmüştür. Kanunun yürürlük tarihinden önce muaccel hale geldiği halde tamamen veya kısmen ödenmemiş olan gümrük vergilerinin, aslının tamamının ve bu asla bağlı olarak kesilmiş ve muaccel hale gelmiş para cezası ve gecikme zammının % 70'inin tahsilinden vazgeçilmiştir.

2.2.4.1.2 Matrah Arttırımı İle Sağlanan Vergi İnceleme Bağışıklıkları

Gelir, kurumlar ve katma değer vergisi mükelleflerine, 1987-1990 dönemlerine ilişkin olarak defter ve belgeleri üzerinde yıllık gelir veya kurumlar vergisi tarhiyatı yapılmasına neden olacak vergi incelemelerinin yapılmasını önlemek için matrah arttırımı esası getirilmiştir.

Matrah arttırımı esası kanunun yürürlük tarihine kadar hiç beyanname vermemiş veya zarar beyanında bulunmuş gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri içinde geçerli sayılmıştır.

31.12.1992 tarihi itibariyle toplam vergi gelirlerine baktığımızda, 1992 yılında 139.750 milyar lira vergi geliri hedeflenmiş, 141.868 milyar lira vergi tahsilâtı sağlanmış, böylece hedefin %101,5'i gerçekleşmiştir. Konuya bu yönüyle baktığımızda, gerçekten vergi gelirlerinde olumlu bir artışın sağlandığı söylenebilir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981).

Toplam vergi gelirleri yönünden, % 80,4 oranında artış gerçekleşmiştir (M.B. Ekonomik Rapor, 1981). 1992 yılı enflasyon oranı % 70,1 göz önüne alındığında, 1992 yılında reel olarak vergi gelirlerinde % 10,3 oranında bir artış sağlanmıştır (M.B. Ekonomik Rapor, 1981). Ancak, bu artışın 3787 sayılı kanun ile ne derece ilişkili olabileceği konusunun, rakamsal verilerin olması durumunda tartışılması mümkün olacaktır.

2.2.4.2- 400 Seri No'lu Tahsilât Genel Tebliği

Bir yasa olmamasına rağmen içerik olarak bir af düzenlemesine benzeyen bu tebliğin bu çalışmada yer alması af sürecinin bilinmesi açısından önemlidir.

05.09.1997 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 400 Sayılı Tahsilât Genel Tebliğinin genel gerekçesi şöyle açıklanmıştır:

“Bazı vergi mükellefleri son yıllarda karşılaşılan ekonomik ve mali zorluklar nedeniyle borçlarını süresinde ödeyememişlerdir. Borçlarını ödeyemeyen bu mükellefler için 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ‘un 48 inci maddesinde yer alan tecil ve taksitlendirme müessesesi de etkin bir şekilde çalıştırılmadığından zaman içerisinde sürekli büyüyen borçların tasfiyesi, giderek güçleşmektedir.

Bu borçlu mükelleflerden zor durumda bulunanlara borçlarını ödemede kolaylık

sağlanması ve bu alacakların biran önce Hazineye intikalini sağlamak önem arz etmektedir.

Bu amaçla; Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden Vergi Dairelerince takip ve tahsil olunan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki vergi, resim, harç, vergi cezası ve gecikme faizi ile 6183 sayılı Kanun kapsamındaki gecikme zammından, 31.8.1997 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde bu Tebliğin yayımı tarihine kadar ödenmemiş olan amme alacakları, tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulacaktır.”

Tebliğin öngördüğü tecil ve taksitlendirme işlemi aşağıdaki şartlarla gerçekleştirilecektir:

1. Bu tecil ve taksitlendirmeden yararlanabilmek için mükellefler bağlı oldukları vergi dairelerine zor durumda olduğunu bildirerek yukarıda belirtilen borçlarının tamamı için yazılı olarak 25 Eylül 1997 tarihi sonuna kadar tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir.

2. Mükelleflere borçlarını ödemedeki ilk taksit Eylül 1997 ayından başlamak ve eşit taksitlerle olmak üzere; vadesi 31.12.1996 tarihi sonuna kadar olan alacaklar için 12 aylık, vadesi 1.1.1997 ile 31.8.1997 tarihleri arasında olan alacaklar için 4 aylık ödeme süresi tanınacaktır.

3. Tecil edilen bu borçlara yıllık % 6 oranında tecil faizi uygulanacaktır.

4. Bu Tebliğ uyarınca tecil edilen borçların tecil şartlarına uygun ödenmemesi halinde tecil şartları ihlal edilmiş olduğundan mükelleflerin bu Tebliğ hükümlerinden yararlanarak ödedikleri borçlarına ve kalan taksitlerine gecikme zammı uygulanmak suretiyle amme alacağı idarece cebren takip ve tahsil edilecektir.

5. Bu Tebliğ gereğince yapılacak tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacağın türü ve miktarı dikkate alınmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetkili kılınmıştır.

6. Vadesi 31.8.1997 tarihinden önce olup, bu Tebliğin yayımı tarihinden önce tecil edilmiş ve tecil şartlarına uygun ödenmekte olan amme alacaklarının bu Tebliğin

yayımı tarihinden sonra ödenmesi gereken taksit miktarları da 6183 Sayılı Kanunun 48 inci maddesinin amir hükmü dikkate alınarak Tebliğde belirtilen ve yıllık % 6 olarak tespit edilen tecil faiz oranı uygulanmak sureti ile tecil ve taksitlendirilebilecektir.

2.2.4.3- 4369 Sayılı Kanun

29 Temmuz 1998 tarih ve 23417 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 4369 Sayılı Kanun ile vergi sistemimizde bir anlayış değişikliğine gidilmek istenmiş, bu düzenleme kamuoyuna ‘vergi reformu’ diye takdim edilmiştir. Bu kanun ile çok sayıda vergi kanunlarında değişiklik öngörülmüştür.

Vergi Yasalarında 4369 sayılı yasa ile yapılan ve en çok tartışma konusu olan düzenlemeler; mali milat, nereden buldun ve gelirin tanımıyla ilgili düzenlemelerdir. Ancak 1998 yılından çıkarılan ve 1999 yılında 4444 sayılı yasayla 01.01.2003 tarihine kadar askıya alınan 4369 sayılı yasa uygulanmadan kaldırılmış ve yasadan önceki düzenlemelere tekrar dönülmüştür.

4369 Sayılı Kanunun gerekçelerinde ve TBMM’de görüşülmesinde Maliye Bakanlığı’nca yapılan açıklamalarda aşağıdaki temel ilkelerden hareket edildiği vurgulanmıştır.

1. Vergi tabanının genişletilmesi,
2. Kayıt dışı ekonominin kayda alınması,
3. Vergi sisteminin daha basit ve açık hale getirilmesi,
4. Vergi adaletinin sağlanması,
5. Ekonomiye uyum,
6. Ceza sistemine caydırıcılık kazandırılması.

4369 Sayılı Kanunla, vergi kanunlarında yapılan değişiklikle gelirin tanımı

değiştirildi. Gelir tanımında yapılan değişiklikle ‘kaynak’ teorisi yerine ‘net artış’ teorisi kabul edilmiştir. Bu değişikliğe paralel olarak da, ana gelir unsurları dışında, vergiye tabi olacak gelirin kaynaklarının ayrı ayrı belirtilmesi uygulamasından vazgeçilerek, bu gelir unsurlarıyla ilişkilendirilemeyen her türlü harcama ve tasarrufun gelir olarak tanımlandığı bir düzenleme yapıldı. Böylece kaynağı açıklanamayan her türlü tasarruf veya harcamanın kaynağı sorgulanabilecek ve kamuoyunda çok benimsenen tabirle nereden buldun denilebilecekti. Daha sonra, bu düzenlemenin bazı sakıncaları, özellikle ekonomik yönden bazı sakıncaları görülerek, uygulama 1.1.2003 tarihine kadar ertelenmiş ve bugüne kadar da bu kanun uygulanmamıştır.

4369 sayılı Kanunla yapılan diğer bir düzenleme, Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 48 inci maddeyle yapılmıştır. Bu düzenlemeyle, işletmelerde mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedellerinin üzerinden indirimli oranda Katma Değer Vergisi ödenerek kayıtlara alınabilmesi imkânı sağlanmıştı.

Bu yasa yürürlüğe girdiği 1998 yılından, 1999 yılında yayınlanan ve bu yasayı askıya alan 4444 sayılı yasaya kadar yani, bir senelik bir uygulamanın ardından, ekonomik hayat üzerinde olumsuz etkilere neden olmuştur. Bunun yanı sıra amaçlandığı gibi vergi tabanı genişletilememiş, vergi cezaları basit ve açık hale getirilememiş, cezaların caydırıcılığı sağlanamamış, ihtilaflı dosyalarda artış yaşanmış, kayıt dışılığın önüne geçilememiş, zaten bozuk olan vergi adaletinden biraz daha uzaklaşmış, devlet gelirleri içinde en sağlam finansman kaynağı olan vergilerin nispi payı azalmıştır. Bu defa 14.08.1999 tarih 23786 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve halk arasında kısaca “Mali Miladın Ertelenmesi” olarak bilinen 4444 sayılı yasa ile bir nev’i eski hale dönüşü gösteren düzenlemeler sonucu 4369 sayılı Kanunun bazı maddeleri değiştirilmiş, bazı maddelerinin uygulaması ise 01.01.2003 yılına kadar ertelenmiştir.

Bu kanunun ertelenmekle birlikte varlığını koruyan mali milatla ilgili bazı maddeleri 10.Ocak.2003 tarih ve 24988 sayılı resmi gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4783 sayılı kanun ile tamamen ortadan kaldırılmıştır.

2.2.4.4- 4751 Sayılı Vergi Usul Kanunu, Emlâk Vergisi Kanunu Ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun

Bu kanun içerik olarak bir emlak affını öngörmektedir. 4751 sayılı kanun, 9 Nisan 2002 tarih ve 24721 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu kanunun TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Raporundaki genel gerekçeleri şöyle sıralanmıştır:

Dünyanın bütün ülkelerinde olduğu gibi ülkemizde de Osmanlı İmparatorluğu döneminden beri emlak üzerinden, emlak vergisi veya başka adlarla vergi alınmaktadır.

Emlak üzerinden alınmakta olan bu verginin en önemli sorunu değerlendirme, başka bir ifadeyle emlak vergisine tâbi tutulacak kıymetinin belirlenmesi olmuştur.

Emlak vergisinde beyan sisteminin uygulandığı 1972 yılından bu yana mükellefler genellikle gayrimenkullerin değerlerini rayicine nazaran düşük gösterme eğilimi içine girmişlerdir. Bu durum, vergi hâsılatını azaltmış ve vergide adalet ilkesini zayıflatmıştır.

Beyan sisteminde görülen aksaklıklar dikkate alınarak emlak vergisinde bina, arsa ve araziler için asgari beyan sistemine geçilmiş ve mükelleflerin bina, arsa ve arazileri için beyan edecekleri değerlerin idarece tespit edilen miktardan az olmaması sağlanmıştır. Ancak, bugüne kadar yapılan uygulama göstermiştir ki genelde mükelleflerin beyan ettikleri rayiç değerleri, ilan edilen asgari metrekare değerleri ile asgari bina inşaat birim metrekare maliyet bedelleri esas alınarak asgari beyan değeri civarında kalmıştır.

Dolayısıyla, çok sınırlı sayıdaki mükellef grubu sahip olduğu taşınmazların gerçek değerleri üzerinden vergi öderken, mükelleflerin büyük bir bölümünün asgari beyan değeri üzerinden vergi ödemeleri adaletsizliklere yol açmıştır.

Ayrıca, büyük bir kısmını emekli, ücretli, dar ve orta gelir grubuna mensup kişilerin oluşturduğu emlak vergisi mükelleflerinden dört yılda bir beyanname alınması

bu mükellefler için külfet oluşturmaktadır.

Emlak vergisi uygulaması sonucunda görülen bu olumsuzlukları ortadan kaldırmak ve vergilemede kolaylığın ve basitliğin sağlanması amacıyla dört yılda bir alınmakta olan beyan esasının kaldırılması ve sadece vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde mükelleflerden bildirim alınmasını sağlamaya yönelik değişiklikler yapılmaktadır.

Ayrıca, vergilendirmede basitliği sağlamak amacıyla “rayiç bedel” yerine takdir komisyonlarınca takdir edilecek arsa ve araziye ilişkin olarak tespit edilen birim değerleri ile bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleri esas alınmak suretiyle bulunacak “vergi değeri”nin emlak vergisi tarhına esas alınmasını sağlayacak düzenlemeler yapılmış bulunmaktadır.

Öte yandan, 2002 yılı genel beyan dönemi için takdir komisyonlarınca tespit edilen arsa birim metrekare değerleri, 1998 yılı birim metrekare değerleri ile mukayese edildiğinde, haksız ve adaletsiz durumların bulunduğu ileri sürülmektedir. Tasarıyla bu haksızlıkların giderilmesine de imkân sağlanmaktadır.

Emlâk Vergisi Kanununa, 4751 sayılı kanun ile eklenen geçici 21. maddeyle yapılan düzenlemeye göre:

1.1.2002 tarihinden önceki dönemlerde meydana gelen vergiyi doğuran olaylar nedeniyle bu tarihe kadar mükellefiyetini tesis ettirmemiş bulunan bina ve arazi vergisi mükelleflerinin bildirimde bulunmalarına imkân sağlanmıştır. Buna göre, 1.1.2002 tarihinden önceki dönemlerde sahip oldukları bina, arsa ve arazilerle ilgili olarak hiç beyanname vermemiş olan mükelleflerin, bildirim dışı kalan bu gayrimenkulleri için 2002 Mayıs ayı sonuna kadar ilgili belediyelere bildirimde bulunarak mükellefiyet tesis ettirmeleri halinde, bildirilen gayrimenkullere ilişkin 1998 yılından önceki dönemlere ait vergiler istenmeyecek, 1998 ile 2001 yılları için tahakkuk ettirilen vergilerle ilgili olarak kesilmesi gereken vergi cezası kesilmeyecek ve gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

2002 yılı Mayıs ayı sonuna kadar bildirim vermeyen mükellefler ile bildirim

verdiği halde adlarına tahakkuk eden emlak vergisini yüzde 50 fazlasıyla tam olarak ödemeyen mükellefler, getirilen emlak vergisi affından yararlanamayacaklardır.

Daha önce beyan edilen, ancak sonraki genel beyan dönemlerinde beyan edilmeyen bina, arsa ve araziler için yeni bir mükellefiyet tesisi söz konusu olmadığından, bu gayrimenkullerle ilgili olarak genel beyan dönemlerinde verilmeyen beyannameler için emlak vergisi affı söz konusu olmayacaktır.

2.2.4.5- 414 Seri No'lu Tahsilât Genel Tebliği

414 seri no'lu tebliğ, 400 Sayılı tebliğ gibi bir yasa olmamasına rağmen bu tebliğ de vergi mükellefleri için bazı ödeme kolaylıkları getirmiştir.

6 Şubat 2001 tarih ve 24310 1. mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 414 Sayılı Tahsilât Genel Tebliğinin genel gerekçesi şöyle açıklanmıştır:

“Bazı mükellefler karşılaştıkları ekonomik ve mali zorluklar nedeniyle vergi borçlarını ödeme güçlüğü içine düşmüşlerdir. Zor duruma düşmeleri nedeniyle borçlarını ödeyemeyen mükelleflere, ödemede kolaylık sağlanması ve kamu alacaklarının biran önce Hazineye intikali ülke ekonomisi açısından önem arz etmektedir.

Bu amaçla, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesi ile Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden, 31.12.2000 tarihi itibarıyla vadesi geldiği halde bu Tebliğin yayımı tarihine kadar borcunu ödeyememiş olan mükelleflerin; Devlete ait olup Bakanlığımız vergi dairelerince tahsil edilen ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamındaki her türlü vergi, resim, harç, fon, vergi cezası ve gecikme faizi ile borç asıllarına uygulanan gecikme zammından olan borçları, talep edilmesi halinde, tecil ve taksitlendirmeye tabi tutulacaktır.”

414 Sayılı Tebliğin öngördüğü tecil ve taksitlendirme işlemi aşağıdaki şartlarla gerçekleştirilecektir:

1-a) Bu tecil ve taksitlendirmeden yararlanabilmek için mükelleflerin 16 Mart 2001 günü mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairelerine yazılı olarak tecil ve taksitlendirme talebinde bulunmaları gerekmektedir.

b) Bununla birlikte, 17.8.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen mükelleflerden varlıklarının en az % 10'unu deprem nedeniyle kaybedenler 31 Mayıs 2001 günü mesai saati bitimine kadar müracaat edebileceklerdir.

2-a) Mükelleflere borçlarını ödemede ilk taksit Mart 2001 ayından başlamak ve eşit taksitlerle olmak üzere 18 aylık ödeme süresi tanınmıştır.

b) Deprem bölgesinde bulunan ve yukarıda 1-b paragrafında belirtilen mükellefler, vergi borçlarını ilk taksit Haziran 2001 ayından başlamak üzere 19 ayda ve 19 eşit taksitte ödeyeceklerdir.

3-Tecil edilen bu borçlara uygulanacak tecil faizi oranı yıllık % 3 olarak belirlenmiştir.

4-Tecil kapsamına alınacak borç asıllarına müracaat tarihine kadar gecikme zammı uygulanacaktır.

5-Bu Tebliğ gereğince yapılacak tecil ve taksitlendirme işlemleri için alacağın türü ve miktarı dikkate alınmaksızın alacaklı tahsil daireleri yetkili kılınmıştır.

Sağlanan kolaylıklardan yararlanmak için 878 bin 28 mükellef başvurmuş ve 2 katrilyon 150 trilyon 237,8 milyar liralık vergi alacağı taksitlendirilmiştir.

Ayrıca bu düzenlemeden sonra 414 sayılı tebliğe bağlı olarak 425 sayılı tahsilât genel tebliği 21.05.2002 gün ve 24761 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu tebliğe göre:

17.8.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremlerden etkilenen mükelleflerden varlıklarının en az %10'unu deprem nedeniyle kaybedenlerin 414 Seri No' lu Tahsilât Genel Tebliğinden yararlanmak için 16 Ağustos 2002 günü mesai saati

bitimine kadar müracaat etmeleri istenmiştir.

Bu düzenlemeye paralel olarak da bu mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarını ilk taksit Eylül 2002 ayından başlamak üzere 4 ayda 4 eşit taksitte ödemeleri uygun görülmüştür

2.2.4.6- 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu

Cumhuriyet tarihinin en geniş kapsamlı vergi affı olan Vergi Barışı Kanunu Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulunda ilk olarak 16.01.2003 tarihinde kabul edilerek Cumhurbaşkanlığının onayına sunulmuş, ancak yayınlanması uygun bulunmayan 4792 sayılı “Vergi Barışı Kanunu” Türkiye Büyük Millet Meclisince bir kez daha görüşülmesi için Anayasa’nın 89. ve 104. maddeleri uyarınca Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı’na geri gönderilmiştir.

Türkiye Büyük Millet Meclisi 4792 sayılı vergi barışı kanununu 4811 sayılı Kanun olarak hiç değiştirmeden tekrar Cumhurbaşkanlığı’na geri göndermiştir. Cumhurbaşkanı ilgili yasayı 27 Şubat 2003 tarihinde onaylamış, yasa 25033 sayılı resmi gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yürürlüğe girmeden önce üzerinde uzunca tartışmalar yapılan ve IMF nin bile fazla gelir getirmeyeceği gerekçesiyle karşı çıktığı 4811 Sayılı Vergi Barışı Kanunu kapsamında mükelleflere birçok imkân tanınmıştır.

Bu imkânlar ana hatlarıyla şöyledir;

- Kesinleşmiş kamu alacakları için geliştirilmiş olan ödeme kolaylığı,
- Halen yargı aşamasında bulunan ihtilafları kaldırmaya yönelik düzenlemeler,
- Matrah artırım uygulaması,
- Mükelleflere stoklarını miktar ve değer bazında düzeltme olanağı veren

uygulamalar ve diğer düzenlemelerdir.

4811 sayılı yasa üçüncü bölümde ayrıntılı olarak açıklanacaktır.

Bu bölümde incelenen 1960 sonrası çıkarılan vergi afları ile ilgili yukarıdaki açıklamaların topluca yer aldığı Tablo 1 gerçekleşen vergi gelirlerini göstermektedir.

Tablo 1: Genel Bütçe Vergi Gelirleri Tahsilatının Yüzde Dağılımı (1960-2005)

YILLAR	VERGİ GELİRLERİ		DOLAYSIZ VERGİLER (1)		DOLAYLI VERGİLER (2)	
	(1000 TL)	(%)	(1000 TL)	(%)	(1000 TL)	(%)
1960	5.177.201	100	2.173.956	42	3.003.245	58
1961	6.078.790	100	2.626.288	43	3.452.502	57
1962	6.394.020	100	2.336.371	37	4.057.649	63
1963	8.424.048	100	2.747.053	33	5.676.995	67
1964	9.292.032	100	3.038.542	33	6.253.490	67
1965	10.294.643	100	3.407.895	33	6.886.748	67
1966	12.464.065	100	4.196.665	34	8.267.400	66
1967	14.882.401	100	5.069.823	34	9.812.578	66
1968	16.239.469	100	5.695.465	35	10.544.004	65
1969	19.114.004	100	6.777.125	35	12.336.879	65
1970	23.002.943	100	8.636.999	38	14.365.944	62
1971	31.424.468	100	11.791.764	38	19.632.704	62
1972	39.012.937	100	15.076.749	39	23.936.188	61
1973	51.957.843	100	22.040.775	42	29.917.068	58
1974	65.156.513	100	30.128.187	46	35.028.326	54
1975	95.008.789	100	44.391.603	47	50.617.186	53
1976	127.055.191	100	60.349.138	47	66.706.053	53
1977	168.248.752	100	89.468.629	53	78.780.123	47
1978	246.419.683	100	141.620.029	57	104.799.654	43
1979	405.483.698	100	235.867.067	58	169.616.631	42
1980	749.849.431	100	470.770.957	63	279.078.474	37
1981	1.190.203.802	100	708.894.229	60	481.309.573	40
1982	1.304.865.756	100	777.105.470	60	527.760.286	40
1983	1.934.491.872	100	1.107.961.517	57	826.530.355	43
1984	2.372.211.072	100	1.356.231.375	57	1.015.979.697	43
1985	3.829.116.958	100	1.795.733.830	47	2.033.383.128	53
1986	5.972.033.930	100	3.106.014.912	52	2.866.019.018	48
1987	9.051.003.125	100	4.492.169.973	50	4.558.833.152	50
1988	14.231.761.223	100	7.065.885.861	50	7.165.875.362	50
1989	25.550.319.857	100	13.644.960.836	53	11.905.359.021	47
1990	45.399.534.298	100	23.656.790.314	52	21.742.743.984	48
1991	78.642.770.254	100	41.093.677.371	52	37.549.092.883	48
1992	141.602.093.850	100	71.392.139.056	50	70.209.954.794	50
1993	264.272.936.382	100	128.324.179.797	49	135.948.756.585	51
1994	587.760.247.715	100	283.733.274.009	48	304.026.973.706	52
1995	1.084.350.504.039	100	441.787.096.000	41	642.563.408.039	59
1996	2.244.093.829.920	100	884.067.428.115	39	1.360.026.401.805	61
1997	4.745.484.020.950	100	1.931.968.730.255	41	2.813.515.290.695	59
1998	9.228.596.187.270	100	4.302.829.162.253	47	4.925.767.025.017	53
1999	14.802.279.916.274	100	6.715.637.982.320	45	8.086.641.933.954	55

2000	26.503.698.413.260	100	10.849.961.708.330	41	15.653.736.704.930	59
2001	39.735.928.149.700	100	16.058.048.860.090	40	23.677.879.289.610	60
2002	59.631.867.852.060	100	20.060.524.607.610	34	39.571.343.244.450	66
2003	84.316.168.755.700	100	27.780.137.575.950	33	56.536.031.179.750	67
2004	101.038.904.000.000	100	31.147.157.000.000	31	69.891.747.000.000	69
2005	119.253.669.000.000	100	36.589.477.000.000	31	82.664.192.000.000	69

Kaynak: www.gib.gov.tr

Bu Tabloda Yer Alan

(1) Dolaysız Vergiler; Gelirden Alınan Vergiler Ve Servetten Alınan Vergiler Gruplarını Kapsamaktadır

(2) Dolaylı Vergiler; Mal Ve Hizmetlerden Alınan Vergiler, Dış Ticaretten Alınan Vergiler Grupları İle Kaldırılan Vergiler Artıklarını Kapsamaktadır.

Tabloda yer alan rakamlara baktığımızda ülkemizde özellikle 1990 sonrasında yaşanan yüksek enflasyon sürecinin vergi tahsilat miktarlarına yansıdığını görüyoruz. Bu miktarlar enflasyon oranı ile paralel olarak bir artış göstermiş fakat vergi gelirleri artan enflasyon oranında artmamıştır. Yine bu yıllardan sonra dolaysız vergilerin toplam içindeki payı oransal olarak azalmıştır. Bu azalış vergi sisteminin içinde bulunduğu durumu göstermesi bakımından önemlidir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

3. 4811 SAYILI VERGİ BARIŞI KANUNU VE DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1. GENEL GEREKÇE

Kanun tasarısı ile TBMM Başkanlığına gönderilen genel gerekçesi şöyle açıklanmıştır (www.tbmm.gov.tr):

“Ülkemizde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları; üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemede zorluk içine girmeleri olmuştur.

Gelinen noktada yaşanan olumsuz ekonomik gelişmelerin işletmeler üzerinde yarattığı tahribatın giderilmesi, işsizliğin azaltılması ve kalıcı bir büyüme için gereken önlemlerin alınması zorunlu hale gelmiştir. Bu zorunluluk Anayasada ifadesini bulan, Devletin, “özel teşebbüslerin milli ekonominin gereklerine ve sosyal amaçlara uygun yürümesini, güvenlik ve kararlılık içinde çalışmasını sağlayacak tedbirleri” ve “çalışmayı desteklemek ve işsizliği önlemeye elverişli ekonomik bir ortam yaratmak için gerekli tedbirleri” alması görevlerinin de kaçınılmaz sonucudur.

Bu çerçevede öncelikle yapılması gereken geçmişin olumsuz sonuçlarının silinmesi ve tahribatın onarılması için gereken önlemlerin alınmasıdır. Bu ihtiyacı gidermek üzere hazırlanan bu Tasarı, “vergi barışı” felsefesi çerçevesinde sağlıklı bir başlangıç için temel aşamalardan birini oluşturacaktır.”

Tasarıyla yürütme ve yürürlük dâhil 21 maddeden, esas olarak da dört ana

bölümden oluşmakta, ayrıca bu bölümleri tamamlayan maddeler içermektedir.

Tasarının birinci bölümünde kesinleşmiş vergi alacakları yeniden yapılandırılmaktadır. Asıllarının tamamının, fer'ilerinin de bir kısmının tahsili ve taksitlendirilmesinin öngörüldüğü düzenleme ile ödenebilir bir tutarın, ödenebilir bir süre ve taksit sayısı ile tahsili amaçlanmaktadır.

Ayrıca, bu bölümde kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacaklarının mükellefle bir ortak noktada uzlaşarak tahsilini öngören, düzenlemeler bulunmaktadır. Düzenleme, Devlet ve mükellef arasında doğmuş ihtilafı kamu vicdanını zedelemeksizin sona erdirmeyi ve kamu alacağını mükellefin ödeyebileceği bir tutara getirmeyi, yargı organlarını ve vergi dairelerini yığılmış dosyalardan kurtarmayı amaçlamaktadır.

Tasarının ikinci bölümünde konu bütünlük içinde ele alınarak inceleme ve tarhiyat safhasındaki vergilere ilişkin düzenleme yapılmıştır.

Tasarının üçüncü bölümünde matrah artırımına ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Bu bölümde yer alan düzenlemelerle mükelleflerin ve vergi idaresinin geçmişe değil geleceğe odaklanması sağlanarak, mükelleflerin kayıtlı ekonomiye katılımını teşvik eden ve onlara güven veren bir ortam yaratılması amaçlanmıştır.

Tasarının dördüncü bölümünde stoklara ilişkin düzenlemeler yapılmaktadır. Yapılan düzenlemelerle işletmelerin kayıtları gerçek duruma uygun hale getirilmekte, geçmişten gelen sorunların giderilmesi ve böylece bu sorunların sistemi tehdit etmesinin önlenmesi amaçlanmaktadır.

Tasarının izleyen bölümlerinde, yukarıda açıklanan düzenlemelere ek olarak;

Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan, kasıtlı olmaksızın sahte belge kullanmak gibi fiilleri işleyenler hakkında hükmolunan cezalara,

Vergi dairelerinin iş yükünün azaltılması, daha etkin ve verimli çalışmanın sağlanması amacıyla verimliliği bulunmayan küçük tutardaki alacakların tahsilinden vazgeçilmesine,

Maliye Bakanlığına bağlı vergi daireleri dışındaki kurumlarca tahsil edilen vergilere ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Bu Tasarının yasalaşmasını takiben bu düzenlemeleri tamamlayıcı kapsamlı bir vergi ve idare reformunun yapılması gerekmektedir. Yapılacak vergi reformunun kapsamında; vergi kayıp ve kaçığının azaltılmasına, vergi oranlarının yeniden belirlenmesine, mevcut vergi yükünün daha adaetli dağılımına, kayıtdışı ekonominin kayda alınmasına, özetle içinde yaşanılabilir bir vergi ortamı oluşturulmasına ilişkin düzenlemeler, idare reformunun kapsamında ise etkin bir idarenin oluşturulmasını öngören önlemler yer almalıdır.

Böylece sağlıklı bir vergi sistemi içinde, mükellefini takip eden etkin bir vergi idaresi ve cari vergilendirme dönemlerine odaklanmış denetim ile vergi kayıp ve kaçığının azaltılması ve kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınması yolunda önemli bir adım atılmış olacaktır (www.tbmm.gov.tr).

3.2. VERGİ BARIŞI KANUNU'NUN KAPSAMI

Kanunun açıklamasına geçmeden önce yukarıda belirttiğimiz ana hatları kanunun bölümlerini de dikkate alarak açıklayacağız. Kanun 7 bölüm, bu bölümlere ait alt başlıklar ve 23 maddeden oluşmaktadır:

1.Bölüm; Tahsilâtın Hızlandırılmasına İlişkin Hükümleri; Kesinleşmiş kamu alacakları, Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacakları, Gecikme zammı uygulaması.

2.Bölüm; İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemleri; İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler, Pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar.

3.Bölüm; Matrah Artırımını; Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımını, Katma değer vergisinde artırım, Gelir (stopaj) vergisinde artırım, Matrah artırımına ilişkin ortak hükümler.

4.Bölüm; Stok Beyanlarını; İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan mallar ile düşük bedelle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşlar, Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan mallar, Kıymetli maden ve ziynet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı beyanı.

5.Bölüm; Çeşitli Hükümleri; Uygulanmayacak hükümler, Ecrimisil ve bazı alacaklara ilişkin hükümler, Belli tutarın altındaki alacakların terkinin, Kamu kuruluşlarının taksitleri, Süresinde ödenmeyen taksitler.

6.Bölüm; Gümrük Vergi ve Cezalarını; Gümrük vergisi ve cezalara ilişkin hükümler.

7.Bölüm; Son Hükümleri; İade edilmeyecek alacaklar, Yetki, Yürürlük, Yürütme.

Başlıklarını içermektedir. Bu bölümlendirmeye göre aşağıdaki gibi bir sınıflandırma yapmak mümkündür:

i) Vergi Cinsi Yönüyle

- V.U.K Kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları.

4306 sayılı Kanuna göre alınan eğitime katkı payı ve buna bağlı gecikme zammı.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamları.

Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen 6183 sayılı AATUHK Kapsamına giren bazı alacaklar (Devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacaklar ile bunların takip masrafları)

- Devlete ait olup gümrük idareleri tarafından alınan gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamları.

- Vergiler açısından 31.08.2002 tarihinden önceki dönemler, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameler ve 2002 yılına ilişkin olarak 31.08.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler.

- Bu kanunun yürürlük tarihinde 200.000.000 TL trafik para cezaları ve 100.000.000 TL 'i aşmayan diğer cezalar.

- Tutarı 10.000.000 TL yi aşmayan alacaklar ve aslı ödenmiş fer'i alacakların 20.000.000 TL yi aşmayan kısmı.

- Vergi tahsilâtı yetkisi verilen bankalar ile postaneler adına uygulanan gecikme zamları ile ilgili kuruluşların sorumluları adına hesaplanan % 10 oranındaki cezalar.

ii) Kamu Alacağının Aşaması Yönüyle

- Kesinleşmiş kamu alacakları.

- Kesinleşmemiş veya dava safhasındaki kamu alacakları.

- İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan alacaklar.

- Pişmanlık ve kendiliğinden yapılan beyanlar.

iii) Matrah Artırımı Yönüyle

- Gelir ve Kurumlar vergisinde matrah arttırımı
- Katma değer vergisinde arttırım
- Gelir (Stopaj) vergisinde arttırım

iv) Stok Beyanı Yönüyle

- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, gerçekte var olup ta kayıtlarında yer almayan emtia stokları ve duran varlıklar.
- Kayıtlarda mevcut olduğu halde gerçekte mevcut olmayan stok ve duran varlıklar.
- Kıymetli maden ve ziynet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı

v) Hürriyeti Bağlayıcı Cezayı Gerektiren Fiilleri İşleyenlerin Aftan Yararlanıp Yararlanmayacağı Yönüyle

- VUK' nun 359. maddesinde sayılan fiilleri 31.08.2002 tarihinden önce işleyenler hakkında; Cumhuriyet Savcılığına suç duyurusunda bulunulmaz. Soruşturma aşamasındakilere takibat yapılmaz. Kamu davaları ortadan kaldırılır ve kesinleşmiş mahkûmiyet kararları infaz edilmez. Bu hükümlerden yararlanabilmek için salınan vergilerin ve kesilen cezalar ile gecikme faizi ve zamlarının, bu kanun yürürlüğünden önce ya da bu kanun hükümlerinden yararlanarak öngörülen süre ve şekilde tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şarttır.
- VUK kanununun 359/b- 1 ve 2 bentlerindeki fiilleri işleyenler (Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sayfalarını yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar

veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler, belgeleri sahte olarak basanlar) hakkında bu hükümler uygulanmaz ayrıca 4811 sayılı kanunun 7. 8. 9. madde hükümlerinden (gelir ve kurumlar vergisi matrah artırım, katma değer vergisinde artırım, gelir(stopaj) vergisinde artırım) yararlanamaz.

vi) Alacağın Dönemi Yönüyle

- Vergiler Açısından:

Bu Kanunda yapılan özel düzenlemeler hariç olmak üzere, Kanun vergiler açısından; 31/8/2002 tarihinden önceki dönemleri ve beyana dayanan vergilerde, bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameleri, 2002 yılına ilişkin olarak 31/8/2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergileri, kapsamaktadır.

Buna göre; Vergilendirme dönemi 15 gün olan mükellefiyetlerde; Dönemin bitim tarihi ve beyanname/bildirim verme süresinin son günü Ağustos/2002 ayı ve öncesine rastlayan dönemler kapsama girmekte, dönemin bitim tarihi Ağustos/2002 ayına rastlamakla beraber beyanname/bildirim verme süresi Eylül/2002 ayına sirayet edenler kapsama girmemektedir. Örneğin; 1-15 Ağustos 2002 dönemine ait petrol ve doğalgaz ürünlerine ilişkin özel tüketim vergisinin vergilendirme döneminin bitim tarihi ile beyanname verme süresinin son günü Ağustos/2002 ayına rastladığından kapsama girmekte 16-31 Ağustos 2002 dönemi ise, dönemin bitim tarihi Ağustos/2002 ayında olmakla beraber beyanname verme süresi Eylül 2002 ayına sirayet ettiği için kapsama girmemektedir.

Aylık beyannameli mükellefiyetlerde; Temmuz/2002 vergilendirme dönemi ve önceki dönemler kapsama girmekte Ağustos/2002 vergilendirme dönemi kapsama girmemektedir.

Vergilendirme dönemi üç aylık olarak belirlenen mükellefiyetlerde; Dönemin bitim tarihi ve beyanname verme süresinin son günü Ağustos 2002 ayına rastlayan

dönemler kapsama girmekte, bu aydan sonraya rastlayanlar girmemektedir. Örneğin; 5-6-7/2002 dönemi gelir stopaj vergisi (3 aylık) kapsama girmekte, 7-8-9/2002 dönemi katma değer vergisi (3 aylık) kapsama girmemektedir. 2002 takvim yılına ilişkin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben ödenmesi gereken geçici vergilerin 1 inci ve 2 nci dönemleri kapsama girmekte, diğer dönemleri girmemektedir. Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflere ilişkin geçici vergilerde ise geçici vergi dönemi ve beyanname verme süresi 31.8.2002 ve bu tarihten önce olan dönemler kapsama girmektedir.

Yıllık beyannameli gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetlerinde; 2001 takvim yılı ve önceki yıllara ilişkin vergilendirme dönemleri kapsama girmekte, 2002 takvim yılı vergilendirme dönemi ise kapsama girmemektedir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler bakımından, özel hesap döneminin kapandığı tarih ve beyanname verme süresinin son günü 31/08/2002 tarihi ve bu tarihten önce olanlar kapsama girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise kapsama girmemektedir.

Veraset ve intikal vergisinde, beyanname verme süresinin son günü 31.8.2002 tarihi ve bu tarihten önce ise bu beyannameler de kapsama girmektedir.

Kanunun dönem itibarıyla bir diğer düzenlemesi; 2002 yılına ait olup, 31.8.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergilere yöneliktir.

Buna göre; 2002 yılına ilişkin olarak yıllık tahakkuk etmiş sayılan motorlu taşıtlar vergisi, yıllık harçlar, emlak vergisi, çevre temizlik vergisi gibi alacaklar Kanunun kapsamına girmektedir. Bununla birlikte, 4751 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa eklenen Geçici 20 nci madde uyarınca 2002 yılına ilişkin olarak Kasım ayında tahakkuk eden emlak vergisinin tahakkuk tarihi 31.8.2002 tarihinden sonra olduğundan ikinci taksit olarak ödenecek emlak vergisi, kanun kapsamına girmemektedir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin 5 inci fıkrası gereğince yıl içinde ilk defa kayıt ve tescil edilen taşıtlara ilişkin olup, kayıt ve tescilin yapıldığı tarihten itibaren 1 ay içinde ödenmesi gereken motorlu taşıtlar vergisinde ise

ödeme süresinin son günü 31.8.2002 tarihinden önce ve bu tarihte olanlar kapsama girmekte, bu tarihten sonra olanlar ise girmemektedir.

- Vergi Cezaları Açısından:

Vergi aslına bağlı olarak kesilen vergi cezalarında, verginin ait olduğu dönem dikkate alınarak kapsama girip girmediği tespit edilecektir. Bir vergi aslına bağlı olmayan cezalarda ise Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla kesinleştiği halde ödenmemiş, dava açma süresi geçmemiş ya da tespit edildiği halde ceza ihbarnameleri tebliğ edilmemiş olanlar kapsama dâhil edilecektir.

- Diğer Alacaklar Açısından:

Bu Kanunun 15 inci maddesinde düzenlenen ecrimisil ve bazı alacaklara ilişkin hükümlerde ise, bu alacakların vergi, resim, harç niteliğinde olmamaları nedeniyle, dönem itibarıyla düzenleme yapılmamış vade tarihleri ve Kanunun yürürlüğe girdiği tarih dikkate alınarak düzenleme yapılmıştır.

Ana hatlarıyla Vergi Barışı Kanununun öngördüğü düzenlemeler bu şekildedir. Yukarıdaki açıklamalarımızın daha iyi anlaşılması bakımından kanunu gerekçeleriyle birlikte ele almak gerekmektedir.

3.3. VERGİ BARIŞI KANUNU

Bu Kanun kapsamında mükelleflere birçok imkân tanınmaktadır. Bu imkânları;

- Kesinleşmiş kamu alacakları için getirilmiş olan ödeme kolaylığı,
- Halen yargı aşamasında bulunan ihtilafları ortadan kaldırmaya yönelik düzenlemeler,
- Matrah artırım uygulaması,

- Mükelleflere stoklarını miktar ve değer bazında düzeltme şansı veren uygulamalar,

- Diğer düzenlemeler, başlıkları altında toplayabilmek mümkündür.

Toplam 23 maddeden oluşan ve geçmişteki benzer Kanunlara göre çok daha detaylı olan 4811 sayılı Vergi Barışı Kanunu'nu gerekçeleri ve sadeleştirilmiş özet tablolarla açıklayacağız.

3.3.1. KESİNLEŞMİŞ, İHTİLAFLI, TARHİYAT AŞAMASINDA BULUNAN ALACAKLAR VE MATRAH ARTTIRIMLARI (MADDE 1-10)

Kanunun 1. maddesi ile tahsilâtın hızlandırılmasına konu alacakların türü, dönemi ile alacaklı idarelere açıklık getirilmektedir.

Düzenleme, alacağın türü açısından;

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara ait vergi cezaları, gecikme zammı ve gecikme faizlerini,

- 16/8/1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanuna göre alınan eğitime katkı payını,

- 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamlarını,

- Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren bazı alacakları,

- Devlete ait olup Gümrük Müsteşarlığınca tahsil edilen ve bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamlarını, kapsamaktadır.

Kapsama alınan alacakların, 31.10.2002 tarihinden önceki dönemlere, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannamelere ait olması öngörülmüştür.

Ayrıca 2002 vergilendirme dönemine ilişkin olarak 31.10.2002 tarihinden önce tahakkuk eden yıllık harçlar, emlak vergisi, çevre temizlik vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi gibi vergi alacaklarının da kapsama alınması yönünde düzenleme yapılmıştır.

Diğer taraftan, bu Kanun ile kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan ya da işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların beyanına ilişkin hükümlerin düzenlendiği de belirtilmiştir.

Kanunun 2. maddesi ile yapılan düzenlemede; Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödeme süresi geçtiği halde ödenememiş olan ya da henüz ödeme süresi geçmemiş bulunan ve Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergilerin tamamının ödenmesi koşuluyla bu alacaklara bağlı vergi cezaları ve fer'i alacakların bir bölümünün tahsilinden vazgeçilmektedir. Asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş bulunan vergi cezaları ile fer'i alacakların da bir bölümü tahsil edilmek suretiyle önemli bir bölümünün terkinini öngörülmektedir.

Diğer taraftan, bu şekilde ödenen vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının ise tamamının tahsilinden vazgeçilmektedir.

Böylece, ödeme süresi geçtiği halde borcunu ödeyememiş mükelleflere bu borçlarını 9 eşit taksitte ödemek suretiyle tasfiye imkânı sağlanmakta ve aynı zamanda da idarede birikmiş olan takipli dosya sayısının azaltılması amaçlanmaktadır. Her taksit, tutarı, bu Kanuna göre ödenecek toplam tutarın 9'a bölünmesi suretiyle belirlenecektir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödeme müddeti başladığı halde vade tarihi gelmemiş alacaklar da kapsama alınmıştır. Buna göre bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce uzlaşmış ödeme süresi geçmemiş alacaklar da bu madde hükmünden yararlanılarak ödenebilecektir.

Vergi aslına bağılı olmaksızın kesilmiş olup, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş olan vergi cezalarının % 20'sinin, 3 eşit taksitte ödenmesi ve bunlar için dava açılmaması ya da açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 80'inin tahsilinden vazgeçilmektedir.

Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce çok zor durumda olmaları sebebiyle borçları tecil ve taksitlendirilmiş olan mükelleflerden, dileyenlerin bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra ödenecek taksit tutarı için bu Kanun hükümlerinden yararlandırılmaları sağlanmıştır.

Bu madde kapsamına giren alacaklarla ilgili olarak tatbik edilen hacizlerin, yapılan ödeme nispetinde kaldırılması ve teminatların iadesi sağlanmaktadır.

Bu Kanunun kapsamına 2002 yılında tahakkuk eden geçici vergilerin bazı dönemleri de girmektedir. Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyanname verme süresine kadar ödenmeyen geçici vergiler, verilen yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinde mahsup edilememekte, beyanname verme döneminin ilk günü itibarıyla vergi aslı terkin edilerek bu tarihe kadar hesaplanan gecikme zamları tahsil edilmektedir. Kanun ile öngörülen ilk taksit ödeme süresinin Şubat 2003 ayı olduğu dikkate alınarak, 2002 yılında tahakkuk eden ve Kanunun kapsadığı dönemlere ait olup Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş olan geçici vergilere hesaplanan gecikme zamları Kanun kapsamına alınmış ve asıllarının ödenmesi şartı aranmaksızın 9 eşit taksitte ödenmesi imkânı getirilmiştir.

Ayrıca, Marmara Bölgesi ve civarında, 17.8.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremler nedeniyle ödeme süresi uzatılan (Gelir ve Kurumlar Vergisi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapılan tevkifatlar hariç) vergiler için Şubat 2003 ayının son günü vade tarihi kabul edilerek bu vergilerin de 9 eşit taksitte ödenmesi öngörülmüştür.

Kanunun 2. maddesi ile yapılan düzenleme Tablo 1'de özet olarak

sunulmaktadır.

Tablo 2: Kesinleşmiş Kamu Alacakları (Madde 2)

Kapsama Giren Alacak	Asgari Ödeme Şartı	Tahsilinden Vazgeçilecek Kısım	Ödeme Planı
Tamamen veya Kısmen Ödenmemiş Vergiler ve Fer'ileri (Madde 2-1a)	Vergi Aslının Tamamı İle Toptan Eşya Fiyat Endeksinin Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Faizi Veya Zammı Tutarı	Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Ve Vergi Cezaları ile Vergi Cezalarına Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	9 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Ayları İle Şubat, Nisan, Haziran 2004 Aylarında
Vergi Aslına Bağlı Olmayan Cezalar (Usulsüzlükler) (Madde 2-1c)	Bu Cezaların %20'si	Bu Cezaların %80'i	3 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran 2003 Aylarında
Borcun Sadece Vergi Aslına Bağlı Cezalar Ve Bu Cezalara İlişkin Gecikme Zamlarından İbaret Olması Durumu (Madde 2-1c)	Ödeme Şartı Yok	Söz Konusu Cezaların Ve Bu Cezalara Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	-----
2002 Yılına İlişkin Geçici Vergiye İlişkin Gecikme Zamları (Madde 2.4)	Toptan Eşya Fiyat Endeksinin Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Zammı	Vergi Aslının, Ödeme Şartı Aranmaksızın Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Zamlarının Tamamı	9 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Ayları İle Şubat, Nisan, Haziran 2004 Aylarında

Kanunun 3. maddesi ile yapılan düzenleme ile ihtilafli dosya sayısının azaltılması amaçlanmakta ve mükelleflere ödeme kolaylığı, sağlanmaktadır.

Madde ile Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Vergi Mahkemeleri nezdinde dava açma süresi henüz geçmemiş bulunan ya da dava konusu olup henüz sonuçlanmamış bulunan ikmalen, re'sen ya da idarece tarh edilmiş vergiler ile bunlara ilişkin vergi cezaları ve fer'i alacaklar için açılmış davalardan vazgeçilmesi ve yeni dava açılmaması şartıyla alacak asıllarının %70'i ile bunlara bağlı gecikme zamları ve gecikme faizlerinin %10'unun; 9 eşit taksitle ödenmesi halinde vergilerin %30'undan, fer'ilerin %90'undan, vergi cezaları ile bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilmesi öngörülmektedir.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce verilmiş en son kararın terkin kararı

olması halinde mükelleflerin madde hükmünden yararlanmalarını teşvik etmek amacıyla, ilk tarhiyata esas alınan verginin %30'u ile bu vergiye ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizimi %10'unun ödenmesi halinde verginin kalan %70'inin, gecikme zammı ve gecikme faizinin %90'ının ve vergi cezaları ile bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla verilmiş en son kararın tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde ödenecek tutarlar farklı belirlenmiş, bozma kararı olması halinde uygulamaya açıklık getirilmiştir.

Ayrıca sadece vergi cezalarına dava açılmış olması halinde bu durumdaki cezalar ile ilgili açıklama yapılmıştır.

İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezaları vergi aslına bağlı olarak hesaplanmakta ise de verginin mükellefi ile cezaya muhatap olan kişiler farklıdır. Bu nedenle bu fiiller için cezaya muhatap olanların madde hükmünden yararlanma şartları ayrı belirlenmiştir.

Davalı alacaklar kapsamına Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla dava açma süresi geçmemiş alacaklar da dâhil edilmiştir. Ayrıca, Vergi Usul Kanununun uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere süresi içerisinde başvuruda bulunulmuş, ancak Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla; uzlaşma günü verilmemiş, uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma vaki olmaması nedeniyle henüz dava açma süresi geçmemiş durumda olan alacaklar da ihtilafli alacak kapsamında kabul edilmiş ve bu safhadaki alacakların madde hükmünden yararlanması sağlanmıştır.

Ayrıca, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahakkuk etmemiş vergilere ilişkin tarhiyatta, gecikme faizinin, Kanunun yürürlük tarihi itibarıyla hesaplanacağı öngörülmüştür.

Diğer taraftan, bu Kanunun 5 inci maddesinde yapılan bir diğer düzenleme ile kesinleşmemiş ya da dava safhasında bulunan alacaklara yönelik bu madde hükmünden

yararlanan mükelleflerin, Vergi Usul Kanununun uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamayacağı açıkça belirtilmiştir.

Kanunun 3. maddesi ile yapılan düzenleme Tablo 2’de özet olarak sunulmaktadır.

Tablo 3: Kesinleşmemiş veya Dava Safhasında Bulunan Kamu Alacakları (Madde 3)

Kapsama Giren Alacak	Asgari Ödeme Şartı	Tahsilinden Vazgeçilecek Kısım	Ödeme Planı
Vergi Mahkemesinde Dava Safhasında Olan Veya Dava Açma Süresi Geçmemiş Kamu Alacakları (Madde 3.1)	Vergi Aslının % 50’si ile Toptan Eşya Fiyat Endeksinin Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Faizi Veya Zammı Tutarı	Vergi Aslının % 50’si, Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Ve Vergi Cezaları İle Vergi Cezalarına Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	9 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Ayları İle Şubat, Nisan, Haziran 2004 Aylarında
Bölge İdare Mahkemeleri Veya Danıştay’da Temyiz Aşamasında Bulunan Kamu Alacakları İçin (Madde 3.2a)	1. Ara Karar Terkin İse; Vergi Aslının % 20’si İle Tefe Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Faizi Veya Zammı Tutarı	Vergi Aslının % 80’i Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Ve Vergi Cezaları İle Vergi Cezalarına Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	9 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Ayları İle Şubat, Nisan, Haziran 2004 Aylarında
(Madde 3-2b)	(Ara) Karar Tasdik Veya Tadilen Tasdik ise;Tasdik Edilen Vergi Aslının Tamamı İle Tefe Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Faizi Veya Zammı Tutarı	Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Ve Vergi Cezaları ile Vergi Cezalarına Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	9 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık, 2003 Ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 Aylarında

Tablo 1 ve Tablo 2 de yer alan 2. ve 3. yasa maddelerine göre;

- Bu Kanun hükümleri; Vergiler açısından, 31.08.2002 tarihinden önceki dönemler, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameler ve 2002 yılına İlişkin olarak 31.08.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler hakkında uygulanır.

- Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş

alacaklar da bu madde hükmünden yararlanır.

- Bu madde hükmü, ihtirazi kayıtla verilen beyannamelere karşı açılan davalar hakkında da uygulanır.

- Bu madde ile 2. madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, yararlandıkları vergi türlerinden, taksit ödeme süresince tahakkuk edenleri zor durum olmaksızın vadesinde ödemedikleri takdirde belirtilen madde hükümlerinden yararlanamazlar.

Kanunun 4. maddesi ile bu kanundan yararlanılarak ödenen alacak asıllarına Kanunun yürürlük tarihinden sonraki aylar için gecikme zammı uygulanmayacağı yönünde düzenleme yapılmıştır.

Kanunun 5. maddesi ile kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanıldığı halde tamamlanmamış olan vergi incelemeleri ile takdir komisyonlarında bulunan dosyalar Kanun kapsamına alınmış, böylece inceleme ve takdir safhasında dosyası bulunan mükelleflere de bir imkân sağlanmıştır.

Düzenleme, bu Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümlerini saklı tutmak suretiyle başlanılmış işlemlere devam edileceği yönündedir.

Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra, tarh edilen vergilerin %70'i ile hesaplanacak gecikme faizinin %10'unun, ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere 6 ayda ve 6 eşit taksitte ödenmesi halinde, vergi aslının %30'unun, gecikme faizinin %90'ının ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden vazgeçilecektir. Vergi aslına bağlı olmayan cezalar ise kesilmeyecektir.

İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezaları vergi aslına bağlı olarak hesaplanmakta ise de verginin mükellefi ile cezaya muhatap olan kişiler

farklıdır. Bu nedenle bu fiiller için cezaya muhatap olanların madde hükmünden yararlanma şartları ayrı belirlenmiştir.

Ayrıca, mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için maddede belirtileri süre ve şekilde Ödeme yapmaları ve dava açmamaları şartı getirilmiştir.

Diğer taraftan, bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce tamamlandığı halde bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemlerinin yapılması ve maddede belirlenen tutarın, belirtilen süre içerisinde ödenmedi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılması sağlanmıştır.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar da bu madde hükmünden faydalandırılmıştır.

Diğer taraftan madde hükmünden yararlanan mükelleflerin, Vergi Usul Kanununun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim hükümlerinden yararlanamayacağı açıklanmıştır.

Ayrıca, ileride meydana gelebilecek ihtilafları önlemek amacıyla incelemeye başlama ifadesinden ne anlaşılması gerektiği tarif edilmiştir.

Kanunun 6. maddesinin (1) numaralı fıkrası ile Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak;

(a) bendinde yapılan düzenlemede, Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesine göre Şubat 2003 ayı sonuna kadar pişmanlıkla beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin belirli bir ödeme planı, çerçevesinde ödenmesi halinde

pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının önemli bir bölümünün tahsilinden vazgeçilmesi suretiyle bu müesseseden faydalanma teşvik edilmiştir.

(b) bendinde yapılan düzenleme ile de Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesine göre Şubat 2003 ayı sonuna kadar kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamının, hesaplanacak gecikme faizinin ve kesilecek vergi cezalarının ayrı ayrı % 20'sinin, madde ile belirlenen süre ve şekilde ödenmesi halinde gecikme faizi ve vergi cezalarının % 80'inin tahsilinden vazgeçileceği öngörülmüştür.

Ayrıca, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak pişmanlık talebiyle verilip şartları ihlal edilen beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte tebliğ edilmemiş ya da dava açma süresi geçmemiş olan cezalar (b) bendi kapsamında değerlendirilmiş ve ceza kesilmesine esas alınan verginin tamamı ile bu vergiye bağlı gecikme zammı, gecikme faizi ve verdi cezalarının %20'sinin maddede Öngörülen süre ve şekilde, tebliğ edilmemiş ceza ihbarnamelerine konu cezanın ise ihbarnamesinin ilk taksit Ödeme süresinden sonra tebliğ edilmiş olması halinde, ihbarnamenin tebliğim izleyen aydan başlamak üzere 6 ayda 6 eşit taksitte ödenmesi şartıyla kalan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezalarının % 80'inin tahsilinden vazgeçileceği yönünde düzenleme yapılmıştır.

Maddenin (2) numaralı fıkrasında da Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesine göre vergilendirilen diğer ücret mükellefi erinin; Şubat 2003 ayı sonuna kadar vergi dairelerine başvurarak 2003 takvim yılına ilişkin gelir vergilerini karnelerine tarh ettirmeleri kaydıyla, önceki dönemlere ilişkin herhangi bir vergi ve ceza, aranmaması suretiyle bu mükelleflerin kayıt altına alınması hedeflenmiştir.

Kanunun 5. ve 6. Maddeleri ile yapılan düzenlemeler Tablo 3'de özet olarak sunulmaktadır.

Tablo 4: İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemler (Madde 5, 6)

Kapsama Giren Alacak	Asgari Ödeme Şartı	Tahsilinden Vazgeçilecek Kısım	Ödeme Planı
Halen Devam Eden Takdir Ve İncelemeler (Madde 5.2)	İnceleme Yada Takdir Sonucuna Göre Tarh Edilen Vergi Aslının % 50'si İle Toptan Eşya Fiyat Endeksinin Aylık Oranı Esas Alınarak Hesaplanacak Gecikme Faizi Veya Zammı Tutarı	Vergi Aslının % 50'si, Genel Esaslara Göre Hesaplanan Gecikme Faizi, Gecikme Zammı Ve Vergi Cezaları İle Vergi Cezalarına Uygulanan Gecikme Zamlarının Tamamı	İhbarnamenin Tebliğini İzleyen Aydan İtibaren 12 Ayda 6 Eşit Taksitte
Pişmanlıkla Şubat 2003 Sonuna Kadar Yapılacak Beyanlar (Madde 6.1)	Vergi Aslının Tamamı İle Pişmanlık Zammı Ve Usulsüzlük Cezalarının %10'u	Pişmanlık Zammı Ve Usulsüzlük Cezalarının %90'ı	6 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Aylarında
VUK 30/4'e Göre Kendiliğinden Verilen Beyannameler	Vergi Aslının Tamamı İle Gecikme Faizi Ve Vergi Cezalarının % 20'si (Madde 6.2)	Gecikme Faizi Ve Vergi Cezalarının % 80'i	6 Eşit Taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 Aylarında

Tablo 3'te yer alan 5. ve 6. yasa maddelerine göre;

- Bu kanun hükümleri çerçevesinde incelemeye başlama; bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce mükellef nezdinde işe başlama tutanağının düzenlenmesi, mükellefe davet veya defter ve belgelerin istenmesi yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması hallerini kapsar.

- Matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi İncelemeleri ve takdir işlemlerinin, bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen ayın başından itibaren 1 ay içerisinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilmez. İnceleme veya takdir sonucu tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi halinde, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah artırımında bulunmuş olması şartıyla, inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah farkı, matrah artırımına ilişkin hükümler ile birlikte değerlendirilir.

- Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Vergi Usul Kanunu'nun tarhiyat

öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için de bu madde hükmü uygulanır.

Aylık TEFE-gecikme faizi ve zammı oranları Tablo 4'te sunulmaktadır.

Tablo 5: Aylık TEFE-Gecikme Faizi ve Zammı Karşılaştırma Tablosu

Aylar	Toptan Eşya Endeksi Oranları							Gecikme Faizi ve Zammı Oranları						
	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Ocak	9.8	5.6	6.5	3.6	5.8	2.3	4;2	10	15	15	12	12	5	10
Şubat	5.8	6.2	4.6	3.4	4.1	2.6	2.6	10	15	15	12	6	5	7
Mart	7	6	4	4	3.1	10.1	1.9	15	15	15	12	6	5	7
Nisan	8.1	5.5	4	5.3	2.4	14.4	1.8	15	15	15	12	6	10	7
Mayıs	4.1	5.2	3.3	3.2	1.7	6.3	0.4	15	15	15	12	6	10	7
Haz.	2.7	3.4	1.6	1.8	0.3	2.9	1.2	15	15	15	12	6	10	7
Tem.	2.4	5.3	2.5	4	1	3.3	2.7	15	15	1'5	12	6	10	7
Ağust.	3.8	5.3	2.4	3.3	0.9	3.5	2.1	15	15	12	12	6	10	7
Eylül	5.1	6.3	5.3	5.9	2.3	5.4	3.1	15	15	12	12	6	10	7
Ekim	5.5	6.7	4.1	4.7	2.8	6.7	3.1	15	15	12	12	6	10	7
Kasım	5.1	5.6	3.4	4.1	2.4	4.2	1.6	15	15	12	12	6	10	7
Aralık	3.9	5.4	2.5	6.8	1.9	4.1	2.6	15	15	12	12	6	10	7
Toplam	63.3	66.5	44.2	50.1	28.7	65.8	27.3	170	180	165	144	78	105	87

Genel esaslara göre hesaplanan kümülâtif gecikme zammı ve gecikme faizi oranları Tablo 5'te, TEFE baz alınarak hesaplanan kümülâtif gecikme zammı ve gecikme faizi oranları ise Tablo 6'da sunulmaktadır.

Tablo 6: Genel Esaslara Göre Hesaplanan Kümülatif Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Oranları (%)

Yıllar	Aylar											
	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
1996	10	20	35	50	65	80	95	110	125	140	155	170
1997	185	200	215	230	245	260	275	290	305	320	335	350
1998	365	380	395	410	425	440	455	467	479	491	503	515
1999	527	539	551	563	575	587	599	611	623	635	647	659
2000	671	677	683	689	695	701	707	713	719	725	731	737
2001	742	747	752	762	772	782	792	802	812	822	832	842
2002	852	859	866	873	880	887	894	901	908	915	922	929

Tablo 7: TEFE Baz Alınarak Hesaplanan Kümülatif Gecikme Zammı ve Gecikme Faizi Oranları (%)

Yıllar	AYLAR											
	Ocak	Şubat	Mart	Nisan	Mayıs	Haziran	Temmuz	Ağustos	Eylül	Ekim	Kasım	Aralık
1996	9.8	15.6	22.6	30.7	34.8	37.5	39.9	43.7	48.8	54.3	59.4	63.3
1997	68.6	75.1	81.1	86.6	91.8	95.2	100.5	105.8	112.1	118.8	124.4	129.8
1998	136.3	140.9	144.9	148.9	152.2	153.8	156.3	158.7	164	168.1	171.5	174
1999	177.6	181	185	190.3	193.5	195.3	199.3	202.6	208.5	213.2	217.3	224.1
2000	229.9	234	237.1	239.5	241.2	241.5	242.5	243.4	245.7	248.5	250.9	252.8
2001	255.1	257.7	267.8	282.2	288.5	291.4	294.7	298.2	303.6	310.3	314.5	318.6
2002	322.8	325.4	327.3	329.1	329.5	330.7	333.4	335.5	338.6	341.7	343.3	345.9

Tablo 6'da vergi borcunun vadesinin rastladığı aya ilişkin kümülatif TEFE Oranı, Vergi Barışı Kanunu çerçevesinde başvuruda bulunulacak aya ilişkin kümülatif TEFE oranından çıkarılmak suretiyle TEFE bazlı kümülatif gecikme faizi veya zammı oranına ulaşılmış olacaktır. Örneğin; Vadesi Mart 1999 olan bir vergi borcu için Ocak 2003 ayına kadar hesaplanacak kümülatif TEFE faizi (% 345,9-% 185=) 160.9 olacaktır. Oysa aynı döneme ilişkin olarak bir önceki tabloda yer alan genel esaslara göre hesaplama yapıldığında aynı oran (% 929-% 551=) 378'e çıkmaktadır.

Kanunun 7. maddesi ile mükelleflerce çeşitli sebeplerle noksan beyan edilmiş, ya da beyan dışı bırakılmış geçmiş yıl gelirlerinin belli nispet ve tutarlar dâhilinde beyan edilmesi sağlanmaktadır.

Bu şekilde beyan edilecek gelirlere uygulanacak nispet ve asgari tutarların tespitinde ilgili yıkarda mükelleflere uygulanan hayat standardı esasına göre tespit edilen matrahlar ve mükelleflerce beyan edilen kazançların ortalamaları esas alınmıştır.

Bu şekilde vergiye tabi matrah beyan eden mükelleflerin, bu kazançları sebebiyle Vergi Usul Kanununda yer alan cezalan ve gecikme faizini ödemediği vergilerini ödemeleri sağlanmış ve artınında bulunulan vergiler ve dönemler için vergi incelemesi ve tarhiyat yapılmamak suretiyle gelirlerin doğru beyan edilmesi teşvik edilmiştir.

Bu maddede yapılan diğer bir düzenleme ile matrah artırımında bulunan mükelleflerin beyan edecekleri ve üzerinden vergi hesaplanacak matrahların asgari tutarları belirlenmektedir. Daha önce zarar beyan edilmiş olması veya beyanname verilmemesi nedeniyle matrah bulunmaması halleri ile kurumlar vergisi mükellefleri tarafından beyan edilen matrahlara uygulanan nispetler sonucu bulunan matrahlara alt sınır getirilmiştir. Artırılan matrahların %30 oranında vergilendirileceği ve bunun dışında ayrıca herhangi bir vergi, fon ve eğitime katkı payı alınmayacağı da hükme bağlanmaktadır.

Ayrıca, kurumlar vergisi mükelleflerinin bu madde hükmü ile öngörülen incelenmeme ve tarhiyat yapılmama hakkından yararlanabilmeleri için; artırımda buldukları kurumlar vergisi matrahlarının yanı sıra Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatına tabi olan kazanç ve iratları üzerinden tevkif edilen gergileri de ait olduğu yıla ilişkin olarak maddede belirtilen nispetlerde artırımları ve bulunan tutarı vergi olarak ödemeleri şartı getirilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı

bendinde yer alan vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratların, muhtasar beyanname ile beyan edilmemiş olması halinde ise mükelleflerin bu kazanç ve iratlara ait tevkifat matrahlarını, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih ile Şubat 2003 ayı sonuna kadar beyan etmeleri ve beyan edilen bu matrahlar için ilgili yıllar itibarıyla belirlenmiş vergi oranları üzerinden vergi ödemeleri esası getirilmiştir.

Ayrıca, madde ile gelir ve kurumlar vergisi mükellefi ermin bu madde hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla Ödemiş oldukları vergilerin, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmeyeceği, istisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararlarının, bu madde hükmüne göre artırılan matrahlardan indirilemeyeceği Öngörülmüştür. Öte yandan, mükelleflerin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50'sinin, 2002 ve izleyen yıllarda doğan kararlardan indirilmemesi öngörülmektedir. Söz konusu yıllara ait zararların kalan %50'sinin ise Kurumlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin (7) numaralı bendinde belirtilen esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Matrah artırımında bulunan mükelleflerin, daha önce beyan ettikleri matrahlar ile ilgili matrah veya vergi azaltıcı yöndeki düzeltme taleplerinin bulunması durumunda bu taleplerinden vazgeçtikleri kabul edilecek, düzeltme talepleri ile ilgili olarak başlanılmış incelenmelere devam edilmeyecektir.

Ayrıca, yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben tevkif yoluyla ödenmiş vergilerin, mahsup ya da nakden iadesi ile ilgili taleplere ilişkin sınırlı inceleme ve tarhiyat yapılacağı madde de belirtilmiştir.

Kanunun 7. Maddesi ile yapılan düzenlemeye göre Gelir ve Kurumlar Vergisinde matrah artırımına ilişkin rakamlar Tablo 7'de sunulmaktadır.

Tablo 8: Gelir ve Kurumlar Vergisinde Matrah Artırımı (Madde 7)

Vergi Türü	Matrah Arttırım Oranı	Zarar Beyan Edilmiş Yada Hiç Beyanname Verilmemişse
Gelir Vergisi (Madde 7.1 , 7.2)	1998 Yılı İçin % 30 1999 Yılı İçin % 25 2000 Yılı İçin % 20 2001 Yılı İçin % 15	Asgari 2.500.000.000 TL Asgari 3.000.000.000 TL Asgari 3.750.000.000 TL Asgari 5.000.000.000 TL
Gelirleri G.M.S.İ. 'Den İbaret Olanlar (Madde 7.2)	1998 Yılı İçin % 30 1999 Yılı İçin % 25 2000 Yılı İçin % 20 2001 Yılı İçin % 15	Asgari 500.000.000 TL Asgari 600.000.000 TL Asgari 750.000.000 TL Asgari 1.000.000.000 TL (Yukarıdaki Tutarların 1/5'i)
Basit Usulde Gelir Vergisi Mükellefleri (Madde 7.3)	Beyanname Verenler İçin Matrah Arttırımı Ve İnceleme Yapılmaz.	1999 Yılı İçin 600.000.000 TL 2000 Yılı İçin 900.000.000 TL 2001 Yılı İçin 1.200.000.000 TL
Kurumlar Vergisi (Madde 7.1 , 7.4)	1998 Yılı İçin % 30 1999 Yılı İçin % 25 2000 Yılı İçin % 20 2001 Yılı İçin % 15	Asgari 7.500.000.000 TL Asgari 9.000.000.000 TL Asgari 11.250.000.000 TL Asgari 15.000.000.000 TL

Tablo 7 de sunulan 7. yasa maddesine göre;

- Bu kanun kapsamında artırılan matrahlar, %30 oranında vergilendirilir. Bu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi, fon payı ve eğitime katkı payı alınmaz. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, arttırmada bulunmak istedikleri yıla ait yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun 2 ve 3. maddesi hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla, bu madde hükmüne göre artırılan matrahları % 25 oranında vergilendirilir. İstisna, İndirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması halinde de bu hüküm uygulanır.

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların %50'si, 2002 ve izleyen yıllar karlarından mahsup edilmez. İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları bu madde hükmüne göre artırılan matrahlardan indirilemez.

- Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin, mahsup ya da nakden

iadesi ile ilgili taleplerine ilişkin inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

- Artırılan matrahlar Hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin; Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar 9 eşit taksitte ödenmesi şarttır.

Kanunun 8. maddesi ile katma değer vergisi mükelleflerine de geçmiş yıllara ilişkin olarak katma değer vergisi artırımı imkânı verilmiştir. Böylece, yapılan düzenlemeden yararlanan mükelleflerin, katma değer vergisi açısından da geçmiş yıl hesapları vergi incelemesi kapsamında çıkarılmaktadır.

Yapılan düzenlemede, katma değer vergisi artırımına, mükelleflerin 1998-1999-2000 ve 2001 yıllarında her bir vergilendirme dönemine ilişkin vermiş oldukları katma değer vergisi beyannamelerinde gösterilen "hesaplanan katma değer vergisi"nin yıllık toplamı esas alınmaktadır. Katma değer vergisinin matrahını satış hâsılatı oluşturmakta ise de bu tutardan indirilecek katma değer vergisi düşüldükten sonra kalan tutar daha sonraki dönemlere devreder ya da ödenecek katma değer vergisini meydana getirmektedir. Verginin bu yapısı dikkate alınarak artırıma sadece hesaplanan katma değer vergisi esas alındığından, uygulanacak oran %3 olarak belirlenmektedir.

Katma değer vergisi artırımı mükelleflerin her bir vergilendirme dönemine ilişkin daha önce vermiş oldukları katma değer vergisi beyannameleri esas alınarak düzenlendiğinden bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce beyannamesi verilmemiş vergilendirme dönemleri için bu hükümlerden yararlanılmasını sağlamak üzere aylık ve 3 aylık vergilendirme dönemine tabi mükellefler için artırıma esas alınacak yıllık hesaplanan katma değer vergisinin asgari tutarları belirlenmiştir.

Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten Önce beyanname verilmemesi nedeniyle vergi inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarına dayanılarak yapılan ve kesinleşen tarhiyatlar, ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınacaktır.

Her bir vergilendirme dönemi için mükellef beyan dikkate alındığından, bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak birden fazla beyanname verilmiş olması

durumunda bu beyannameler birlikte değerlendirilmek suretiyle dikkate alınarak hesaplanan katma değer vergisi tutarına ulaşılabacaktır.

Mükelleflerin sorumlu sıfatıyla verdikleri katma değer vergisi beyannameleri için bu madde hükmünden yararlanmaları söz konusu değildir.

Katma değer vergisi artırımına esas alınan dönemlere ilişkin hesaplanan katma değer vergisinin toplamı mükelleflerce vergi dairesine bildirildikten sonra bu bildirimlerin eksik olduğu ve ödenecek verginin eksik hesaplandığı anlaşıldığı takdirde, eksik hesaplanan vergi bu Kanunun 9 uncu maddesinde belirtilen ilk taksit ödeme süresinde tahakkuk etmiş sayılacak ve bu Kanunda açıklandığı şekilde tahsil edilecektir.

Katma değer vergisi sisteminin işleyişini bozmamak açısından, bu madde kapsamında beyan edilen katma değer vergisinin indirim ve mahsup konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, artırımda bulunulan yılla ilgili olarak sonraki dönemlere devreden İndirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya İade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin, iade ve mahsup işlemleri yönünden inceleme ve tarhiyat yapma hakkı saklı tutulmuştur.

Kanunun 9. maddesi ile kanunun 7 ve 8 inci maddeleri hükümlerine göre hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin ne zaman ve ne şekilde ödeneceği belirlemektedir. Bu vergiler mükelleflerin kendi beyanları üzerine hesaplandığından, bu Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre takip ve tahsil edilecektir. Süresinde ödenmeyen taksitlere, Kanunun taksit uygulama süresinin bitimini müteakip 6183 sayılı Kanuna göre gecikme zammı tatbik edilecektir. Taksitlerin bu Kanunda belirtilen ödeme süresi içinde ödenmemesi halinde ise bu Kanunun süresinde ödenmeyen taksitlere ilişkin hükümleri uygulanacaktır.

Kanunun 7 nci maddesi hükümlerine göre hesaplanarak ödenen vergilerin gider olarak kabul edilmeyeceği ve herhangi bir nedenle indirim, mahsup ve iade konusu yapılmayacağı belirtilmektedir.

Ayrıca, bu Kanuna göre artırılan matrahlar ve vergilerin geçici vergi uygulamalarında dikkate alınmayacağı yönünde düzenleme yapılmıştır.

Maddede yapılan bir diğer düzenleme ise, bu Kanuna göre matrah artırımında bulunulmasının Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerine engel teşkil etmeyeceğine ilişkindir. Ancak, 7 ve 8 inci maddelerde düzenlenen inceleme yapma hakkına yönelik hükümler saklı kalmak kaydıyla vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı İzleyen ayın başından itibaren 3 ay içerisinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilmeyecektir. Bu süre içerisinde sonuçlandırılan vergi incelemeleri ile ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmayacaktır. İnceleme ve takdir sonucu tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi halinde, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah farkı bu Kanunun 7 ve 8 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilecektir.

İnceleme ve takdir işlemlerinin sonuçlandırılması, inceleme raporları ve takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikaline bağlanmıştır.

Diğer taraftan, matrah artırımında bulunan ve bu konudaki şartları yerine getiren mükelleflerin, defter ve belgeleri incelenmeyecek ve artırıma konu olan vergilerle ilgili olarak tarhiyat yapılmayacaktır. Artırımda bulunan mükelleflerin defter ve belgeleri artırıma konu vergi türleri için kendileri adına tarhiyat yapılmak amacıyla incelenmemesine rağmen; defter ve belgelere, diğer vergi türleri için inceleme yapılması, üçüncü kişilerle ilgili olarak karşıt incelemeler yapılması, mahkemelerce belli konulara bakılması veya bilirkişilerce ihtiyaç duyulması gibi nedenlerle müracaat edilebilecektir. Bu nedenle matrah artırımından yararlanan mükelleflerin defter ve belgelerini Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca saklayacakları ve ibraz edecekleri tabiidir.

Kanunun 8. ve 9. Maddeleri ile yapılan düzenlemelere göre diğer vergilerde matrah artırımına ilişkin rakamlar Tablo 8'de sunulmaktadır.

Tablo 9: Diğer Vergilerde Matrah Artırımı (Madde 8, 9)

Vergi Türü	Matrah Veya Vergi Arttırım Oranı	Hiç Beyanname Verilmemişse
GVK 94/6. Bendine Göre Arttırılacak Stopaj Matrahları Üzerinden; 1998 İçin %19, 1999 İçin % 18, 2000 İçin %17, 2001 İçin % 16 Oranında Vergi Alınır.	1998 Yılı İçin % 30 1999 Yılı İçin % 25 2000 Yılı İçin % 20 2001 Yılı İçin% 15	Asgari 3.750.000.000 TL Asgari 4.500.000.000 TL Asgari 5.625.000.000 TL Asgari 7.500.000.000 TL
Katma Değer Vergisi	Yıllık Hesaplanan KDV Üzerinden; (*) 1998 Yılı İçin % 3 1999 Yılı İçin % 2.5 2000Yılı İçin % 2 2001 Yılı İçin % 1.5	Hiç KDV Beyanname Verilmemişse İlgili Yıl Arttırılan Gelir Veya Kurumlar Vergisi Matrahının % 15'i. Basit Usulde Matrah Artırımı Ve İnceleme Yok.
Gelir Vergisi Stopajı (İşçi Ücretleri) (Madde 9)	1998, 1999,2000 Ve 2001 Yılları Muhtasar Beyannameye Yer Alan Toplam Ücret Ödemeleri Tutarı Üzerinden 1998 Yılı İçin % 5 1999 Yılı İçin % 4 2000Yılı İçin % 3 2001 Yılı İçin % 2 Oranında Vergi Alınır.	1.Bu Yıllarda En Az 1 Kez Beyanname Verilmişse Bu Tutar 1 Yıla Tamamlanır. 2.Hiç Beyanname Verilmemişse En Son Verilen 4 Aylık Bildirgede Beyan Edilen İşçi Sayısı Üzerinden, 3. Bu Da Yoksa En Az İki İşçi Üzerinden Asgari Ücret Esas Alınarak Hesaplanır.

* Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendine göre tecil-terkin uygulamasından faydalanan mükelleflerde artırıma esas tutarın belirlenmesinde, tecil edilen vergiler hesaplanan vergiden düşülür.

Kanunun 10. maddesinde yukarıda gerekçeleri ile açıkladığımız 7., 8. ve 9. maddelere yani matrah artırımına ilişkin ortak hükümler yer almıştır. Buna göre; kanunda belirtilen süreler içerisinde başvurulması şartıyla hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergileri dokuz eşit taksitte ödenmesi gereklidir. Belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı A.A.T.U.H.K.'un 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunacağı belirtilmiştir.

Matrah Artırımına ilişkin Tablo 7 ve 8 de yer alan 7. , 8. ve 9. yasa maddelerine göre;

- Hesaplanarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez, indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz.

- Artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmaz ve tahsil olunmaz.

- Matrah artırımında bulunulması, Vergi Usul Kanunu'nun defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmez.

- Defter ve belgeleri üzerinde daha önce vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler, diledikleri takdirde vergi incelemesi yapılan yıllar için de artırımda bulunabilirler.

- İdarenin artırımda bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklıdır.

- Artırımda bulunulan yıllarla ilgili olarak kendileri hakkında sonraki dönemlere devreden indirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin ve nakden ya da mahsuben iade işlemleriyle sınırlı olmak üzere, inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

3.3.2. STOK BEYANLARI (MADDE 11, 12, 13)

Kanunun 11. maddesi ile kayıt dışı faaliyetlerin kayıt altına alınabilmesi için, işletmelerde mevcut olmasına rağmen kayıtlara yansıtılmamış emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kayıtlara intikal ettirilebilmesini sağlayacak düzenleme yapılmaktadır.

Buna göre, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adı, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) İşletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedeli ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı imleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar vergi dairelerine bir envanter listesi; ile bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebileceklerdir.

Bu suretle gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin yasal kayıtlarının gerçek durumu yansıtır hale getirilmesi hedeflenmektedir.

Bilânço esasına göre defter tutan mükellefler aktiflerine kaydettikleri emtia,

makine, teçhizat ve demirbaşlar için iki ayrı karşılık hesabı açacaklardır.

Emtia için ayrılan karşılık ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiyesi halinde sermayenin bir unsuru olarak sayılmakta ve dolayısıyla vergilendirilmemektedir. Makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrılan karşılıklar ise birikmiş amortisman olarak kabul edilmiştir. Envantere dahil edilen bu kıymetler üzerinden ayrıca amortisman ayrılmayacaktır.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise, emtianın rayiç bedelini defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak, makine, teçhizat ve demirbaşların rayiç bedelini ise envantere kaydedeceklerdir.

Mükelleflerin ellerinde bulunan belgesiz malların kayıt altına alınması, kayıt dışı ekonominin daraltılması ve bundan böyle yaratılacak katma değer vergisinin kavranması amacıyla, ' bildirim konusu mallar için katma değer vergisi hesap Satılmakta ve bu verginin vergi sorumluları tarafından verilen beyanname ile beyanı sağlanmaktadır.

Bu madde çerçevesinde beyan edilerek ödenecek olan verginin, mükellefin vergiye tabi faaliyetleri üzerinden hesaplanan vergiden indirilmesi mümkündür. Ancak makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden ödenen bu vergi hesaplanan katma değer vergisinden indirilmeyecektir. Öte yandan söz konusu mallar ile makine, teçhizat ve demirbaşların satışı sırasında ayrıca katma değer vergisi hesaplanarak beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

Kanununun 12. maddesi ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin kayıtlarının daha sağlıklı hale getirilebilmesi için kayıtlarında yer aldığı halde gerçekte mevcut olmayan mallarını fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirebilmelerine imkân sağlanmaktadır. Diğer bir anlatımla, faturalı olarak alınıp kayıtlara geçen ancak belge düzenlenmeksizin satılan malların halen stokta gözükmemesi nedeniyle oluşan gerçek dışılık, bir defaya mahsus olmak üzere fatura düzenlenerek kayıt ve beyanlara hâsılat olarak intikal

ettirilmesi sağlanmak suretiyle düzeltilmektedir.

Faturalama işlemi kayıtlarda yer alan maliyete, bu maliyete aynı neviden mallara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayri safi kar oranının uygulanması suretiyle bulunan tutarın eklenmesi suretiyle yapılacaktır. Gayri safi kar oranının, cari yıl kayıtlarına göre; tespit edilemediği hallerde mükellefin bağlı olduğu meslek odasının belirleyeceği oran esas alınacaktır.

Bu madde hükmünden yararlanmak isteyen mükelleflerin bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar faturalama işlemini yapmaları ve bu faturaları yasal kayıtlarına intikal ettirmeleri gerekmektedir.

Bu madde hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak geçmişe yönelik ceza ve faiz uygulanmayacaktır. Yasal kayıtlara intikal ettirilen tutarlar cari yıl gelir vergisi veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınacaktır. Ayrıca bu tutarlar ilgili dönem katma değer vergisi beyannamesinde beyan edilecektir.

Kanunun 13. maddesi ile kıymetli maden ve ziynet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı beyanı istenmiştir. Buna göre; gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri esas faaliyetleri ile ilgili olarak 31.12.2002 tarihi itibarıyla işletmelerinde mevcut olup, kayıtlarında yer alan kıymetli maden ile bunlardan yapılmış ziynet eşyasını emsal bedeli ile değerlemek suretiyle hesaplayacakları değerlendirme farklarını bir beyanname ile kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın sonuna kadar vergi dairelerine bildirmek kaydıyla, ilgili malların maliyet bedellerine ilave suretiyle defterlerine intikal ettirebilirler.

Kanunun 11., 12. ve 13. Maddeleri ile yapılan düzenlemeler Tablo 9'da özet olarak sunulmaktadır.

Tablo 10: Stok Beyanları (11., 12. ve 13. Madde)

Stok Türü	Yararlanma Şartı	Vergi Oranı	Beyan Ve Ödeme Süresi
Emtia Ve Demirbaş Stok Düzeltimi	İşletmede Mevcut Olduğu Halde Kayıtlarda Yer Almayan Veya Düşük Bedelle Yer Alan Emtia Ve Stoklar Vergi Dairesini 3 Ay İçinde Verilecek Envanter Listesi İle Beyan Edilecek	Değerleme Farkı Üzerinden Makine, Teçhizat Ve Genel Orana Tabi Emtia İçin % 10, Diğerleri İçin Tabi Olduğu KDV Oranı / 2 Vergi Hesaplanır. Hesaplanan KDV İndirilemez.	Kanunun Yürürlüğe Girdiği Ayı İzleyen Üçüncü Ayın Son İş Gününe Kadar Bir Envanter Listesi İle Vergi Dairesine Bildirilir Ve Doğan Vergi Aynı Sürede Ödenir.
Kayıtlarda Yer Aldığı Halde İşletmede Olmayan Mallar	Aynı Nev'iden Mallara İlişkin Mükelleflerce Veya İlgili Meslek Odasınınca Tespit Edilen Gayrisafi Kar Oranı Dikkate Alınarak Fatura Düzenlenecek	Her Türü Vergisel Yükümlüklerini Yerine Getirmek Suretiyle Kayıt Ve Beyanlarına İntikal Ettirebilirler.	Kanunun Yürürlüğe Girdiği Ayı İzleyen Üçüncü Ayın Son İş Gününe Kadar,
Kuyumcularda Değerleme Farkı Beyanları	Kayıtlarda Mevcut Olan Kıymetli Madenleri Maliyet Bedeli Yerine Varsa Borsa Rayici Yoksa Emsal Bedeli İle Değerleyecekler. Değerleme Ve Değerleme Farkını Maliyet Bedellerine Ekleyecekler.	Beyan Edilen Değerleme Farkının % 2,5'u Oranında Vergi	Kanunun Yürürlüğe Girdiği Ayı İzleyen Üçüncü Ayın Son İş Gününe Kadar Bir Envanter Listesi İle Vergi Dairesine Bildirilir Ve Doğan Vergi Aynı Sürede Ödenir.

Kanunun 14. maddesi ile kaçakçılık suçlarına ilişkin cezaların uygulanmayacağı haller düzenlenmiştir.

Kaçakçılık suçları ve bu suçlar için hüküm olunacak hapis cezaları, Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde hükme bağlanmıştır. Bu suçlar için hüküm olunacak hapis cezaları da, bu fiillerin nitelikleri göz önüne alınarak bir kısmı için hapis, diğer kısmı için de ağır hapis cezası öngörülmüştür.

Sözü edilen maddenin (b) fıkrasında; defter, kayıt ve belgelerin yok edilmesi veya defter sahifelerinin yok edilerek yerine başka yapraklar koyulması veya hiç yaprak koyulmaması veya belgelerin asıl veya suretlerinin tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlenmesi veya bu belgelerin kullanılması ile belgelerin sahte olarak basılması fiilleri için, para cezasına çevrilemeyen ve ertelenemeyen ağır hapis cezasına hüküm olunacağı düzenlenmiştir.

Bu fıkrada, sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar

varmış gibi düzenlenen belge olarak tanımlanmıştır. Bu tanımdan da anlaşılacağı üzere, sahte belge düzenlenmesi kastın karinesidir. Ancak, düzenlenen bu belgelerin kullanıcısı yönünden kaçakçılık suçunun oluşması, bu belgelerin bilerek kullanılıp kullanılmadığının diğer bir anlatımla, bu kullanımda kastın bulunup bulunmadığının değerlendirilmesine ve belirlenmesine bağlı bulunmaktadır. Dolayısıyla, sahte belge düzenlenmesi ile "bu belgelerin kullanılması, ayrı ayrı değerlendirilmesi gereken suçlardır.

Öte yandan, 359 uncu maddede sayılan suçların işlenmesine birden fazla kişinin ayrı ayrı maddi menfaat gözetmek şartıyla veya maddi menfaat gözetmeksizin iştirak etmesi ile bu suçlan işlemeye azmettirmesi halinde bunlar hakkında da o fiile ilişkin hapis cezasına hüküm olunacağı Vergi Usul Kanununun "İştirak" başlıklı 360'ncı maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki açıklamalar göz önüne alınarak, 359 uncu maddenin (b) fıkrasında sayılan;

1- Defter, kayıt ve belgeleri yok etmek veya defter sahifelerinin yok edilerek yerine başka yapraklar koymak veya hiç yaprak koymamak,

2- Belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenlemek,

3 - Belgeleri sahte olarak basmak,

Suçları, kaçakçılık suçlarına ilişkin cezaların uygulanmayacağı hallerin düzenlendiği bu maddenin kapsamı dışında bırakılmıştır. Sayılan bu suçlar dışında kalan diğer kaçakçılık suçlarını 13.10.2002 tarihinden önce işleyenler ile bu suçların işlenmesine iştirak eden mükellefler hakkında hükmolunan veya hüküm olunacak hapis veya ağır hapis cezalarının uygulanmaması bakımından bu madde düzenlenmiştir. Dolayısıyla, gerçekte kötü niyet olmaksızın, bilmeden istemeden işlenen suçlar ve bu suçları işleyenler bu madde kapsamına alınmışlardır.

Mükelleflerin işledikleri veya işlenmesine iştirak ettikleri bu kaçakçılık suçlarından dolayı haklarında hükmolunan veya hüküm olunacak hapis cezalarının uygulanmaması; bu suçlar nedeniyle ortaya çıkan vergi, vergi cezaları ile gecikme faizi ve gecikme zamlarının bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ya da bu Kanun hükümlerinden yararlanılmak suretiyle öngörülen süre ve tutarda tamamen ödenmiş olması ve bunlara karşı idari yargı yerlerinde dava açılmaması veya açılan davalardan vazgeçilmesi şartlarına bağlanmış bulunmaktadır.

Bu maddede öngörülen şartlara uyan mükelleflerden bu Kanun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla, haklarında cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmamış olanlar için suç duyurusunda bulunulmayacak, savcılıklara intikal ettirilmiş olup soruşturma aşamasında bulunanlar için takibat yapılmayacak, savcılıklar tarafından ceza mahkemelerinde Kamu davası: açılmış olanlar için de bu davalar ortadan kaldırılacaktır. Açılan bu davalar sonucu ceza mahkemelerince verilen mahkûmiyet kararlarından kesinleşmiş olanlar infaz edilmeyecektir.

Bu düzenlemenin amacı, esas itibarıyla kastı olmaksızın sahte belge kullanma fiili nedeniyle ve maddede bu fiil için öngörülen cezadan daha ağır cezaya hüküm olunması öngörülmeyen diğer suçları işlemiş olanlar için hükmolunan veya hüküm olunacak hapis cezalarının ortadan kaldırılması suretiyle mükelleflerin mağduriyetlerinin önlenmesi, gerek idarenin gerekse idari yargı ile adli yargının iş yüklerinin azaltılması suretiyle vergi barışının tesis edilmesidir.

Kanununun 15. maddesinin;

(1) numaralı fıkrası ile 2886 sayılı Devlet ihale Kanununun 75 inci maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsili öngörülen ecrimisillerden vadesi 31.10.2002 tarihinden önce olduğu halde bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş bulunanların tamamı ile bunlara bağlı gecikme zamlarının %20'sinin; 6 eşit taksitte ödenmesi ve bunlar için dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zamlarının kalan %80'inin tahsilinden vazgeçileceği öngörülmüştür.

(2) numaralı fıkrası ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmesi gerekliği halde Ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren, Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen bazı para cezalarının tahsilinden vazgeçilmesi düzenlenmiştir. Trafik para cezalarında terkin işlemi Kanunun yürürlüğe girdiği tarihteki tutar esas alınarak yapılacaktır.

(3) numaralı fıkrası ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan yiyecek bedellerinin tahsilinden vazgeçileceği öngörülmüştür.

(4) numaralı fıkrası ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 41 inci maddesine İstinaden vergi tahsilâtı yetkisi verilen bankalar ile postaneler adına uygulanan gecikme zamları ve cezaların tahsilinden vazgeçileceği belirtilmiştir.

Kanunun 16. maddesi ile vergi dairelerinin iş yükünün azaltılması ve verimliliğin artırılması amacıyla 31.10.2002 tarihinden önce vadesi geldiği halde ödenmemiş bulunan Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren her bir alacağın türü, dönemi, asılları ve ferileri ayrı ayrı dikkate alınmak suretiyle küçük tutardaki alacakların tahsilinden vazgeçilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır.

Kanunun 17. maddesine göre son yıllarda gerek kamu iktisadi teşebbüslerinin gerekse belediyelerin ödenmemiş vergi borçları gecikme zamları ile birlikte önemli tutarlara ulaşmıştır.

Bu kurumların, Kanun ile getirilen düzenlemeden yararlanarak borçlarını tasfiye edebilmeleri için, daha uzun süreli bir ödeme planına İhtiyaç ördüğü gerçeği göz önünde bulundurulmuştur.

Böylece madde ile bu kurulların kamu hizmetlerini yerine getirebilmek amacıyla süresinde ödeyemedikleri vergi borçlarını, bu Kanuna göre 24 aylık bir süre içinde

tasfiye etme imkânı sağlanmıştır.

Kanunun 18. maddesi ile kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerin Kanunda öngörülen sürelerde ödenmesinde bir aksaklık olduğu takdirde ne şekilde işlem yapılacağı açıklanmıştır. Ödenmeyen ya da eksik ödenen taksitlerin Kanunda Öngörülen sürede gecikilen her ay için ayrı ayrı %10 fazlası ile ödenmesi şartıyla mükelleflerin bu Kanun hükümlerinden yararlandırılmaları öngörülmüştür.

Ayrıca bu Kanun kapsamına giren alacakların Kanunda belirtilen şekilde tamamen ödenmemiş olması halinde mükelleflerin ödedikleri tutar kadar bu Kanun hükümlerinden yararlandırılmaları imkânı getirilmiştir.

Kanunun 19. maddesine göre Gümrük vergisine konu olan eşyanın tarife ya da kıymetinde beyana nazaran tespit edilen farklılıklar ile ülkemize geçici olarak gelen eşya ile ilgili olarak öngörülen şartlara uyulmaması hallerinde vergi tahsilâtından ayrı olarak ceza uygulanmaktadır. Ceza konusu işlemler, çoğunlukla mutad gümrük işlemleri bitirildikten sonra ortaya çıkmakta, yükümlünün öngörmediği bir mali külfet oluşturması sebebiyle de sıkça ihtilaf konusu olabilmektedir.

(1) ve (2) numaralı fıkralarla hem yukarıda konu edilen işlemlerle ilgili vergi tahsilâtının hızlandırılması hem de ceza yükünün hafifletilerek ödenebilir hale getirilmesi amaçlanmıştır.

Bilindiği gibi, ithalde alınan gümrük vergilerine bağlı olmayıp gümrüklerde özet beyan j işlemleri, antrepo işlemleri ve Gümrük Kanununa bağlı olarak çıkarılan tüzük, yönetmelik, tebliğ, talimat gibi düzenlemelere aykırı hareket halinde ortaya çıkan usulsüzlüklerle ilgili olarak, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 235, 236, 237 ve 241'inci maddelerinde çeşitli para cezaları öngörülmüştür. (3) numaralı fıkrada, bu Kanunun yürürlük tarihine kadar işlenmiş filer nedeniyle Gümrük Kanununun söz konusu maddeleri uyarınca alınması gereken para cezalarının %30'unun bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren 2 ay içerisinde ödenmesi halinde kalan %70'inin tahsilinden vazgeçilmesi hususu hüküm altına alınmıştır.

Geçici olarak getirilen konteynerlerden ithal talep harcı alınması uygulaması 29.7.1998 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 4369 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmıştır. Harç binde 1,2 oranında, konteynerlerin değeri ise 2000 ABD Dolan civarındadır. Dolayısıyla aranan harç miktarı konteyner başına yaklaşık 2-4 ABD Doları değerindedir. Bu alacağın takibi için yapılacak harcama, alacağı kat kat aşacağından ve bu takipten vazgeçilmesi hazine menfaatine bir sonuç doğurduğundan, ikinci fıkrada getirilen hükümlerle, bu takibattan vazgeçilerek kamu görevlileri ve yargı birimleri gereksiz yere meşgul edilmemesi amaçlanmıştır.

Kanunun 20. maddesi ile bu Kanun kapsamında yapılan ödemelerin, sonradan iadesini önlemek amacıyla red, iade ve mahsup yapılmayacağı düzenlenmiştir. Ancak, bu Kanun hükümlerinin uygulanmasında; şahısta, oranda hata gibi hallerde ve mükerrer tahsilâtlarda iade yapılabileceği tabiidir.

Ayrıca, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan ödemeler ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre tahsil edilen tecil faizlerinin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesinin de yapılmayacağı açıklanmıştır,

Ancak, dava konusu olan tarhiyatlara karşılık bu Kanunun yürürlük tarihinden önce ödeme yapılmış olması halinde, ödenen bu tutarların; vergi mahkemesinde devanı eden davalar ile vergi mahkemesince daha önce verilmiş terkin kararları için kesinleşmemiş ve dava gaitasında bulunan alacaklara yönelik hükümlerden yararlanılmak üzere yapılan başvurular üzerine, nakden ya da mahsuben iade edilebileceği yönünde istisna getirilmiştir.

Bu düzenlemenin amacı ise kamu alacağı tahakkuk etmeden emaneten yapılan tahsilâtlar ile yargı karar gereği iadesi zorunlu olan tatarların bu Kanuna göre ödenecek tutara mahsubunu ve kalanın da nakden iadesini sağlamaktır.

Kanunun 21. maddesi ile Maliye Bakanlığına, bu Kanunun uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme ve bu Kanundan yararlanmak isteyen mükelleflere

başvuru süresi tespit etme hususunda yetki verilmektedir.

Kanunun 22. maddesi yürürlük maddesidir.

Kanunun 23. maddesi yürütme maddesidir.

Görüldüğü gibi Vergi Barışı Kanunu içerdiği hükümler itibariyle de çok geniş bir uygulama alanına sahip olmuştur. Hemen hemen bütün vergi kanunlarında bulunan kamu alacakları bu kanun kapsamında yer almıştır.

Çalışmamızın sonraki başlığı altında bu kanunun uygulama sonuçlarını elimizde olan veriler ışığında açıklamaya çalışacağız.

3.4. AFFIN SONUÇLARININ DEĞERLENDİRİLMESİ

3.4.1. GENEL AÇIKLAMA

İlk olarak 29.01.2003 tarihinde TBMM’de kabul edilen 4792 sayılı Vergi Barışı Kanunu, Anayasanın 89’uncu maddesi gerekçe gösterilerek Cumhurbaşkanı tarafından TBMM’ ye iade edilmiş, 26.02.2003 tarihinde 4811 sayılı ile TBMM’de kabul edilmiş ve 27.02.2003 tarih ve 25033 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir

Stok beyanı ve değerlendirme ile ilgili hükümleri hariç başvuru süresi 21 Nisan 2003 tarihinde, stok beyanı ve değerlendirme hükümleri için başvuru süresi ise 30 Mayıs 2003 tarihinde son bulmuş olan Vergi Barışı Kanunu, ödeme hükümlerinin müesseselere göre farklı vadelere bağlanmış olmakla birlikte en fazla 16 ay vadeye yayılması nedeniyle hem mükellefleri hem de vergi idaresini en az Haziran 2004 ayı sonuna kadar meşgul etmiştir. Kanunun 17’inci maddesinde yer alan kamu kuruluşlarının taksit sürelerinin Haziran 2003 ayından başlayarak 36 ayda ödeneceğine dair hükmünü de dikkate alındığında bu mükelleflere münhasır olmak üzere barış süresi 2006 yılı Haziran ayına kadar uzamıştır.

Kanunun genel gerekçesinde de belirtildiği gibi; 1999 yılı sonlarından itibaren

etkisini giderek hissettiren ekonomik kriz nedeniyle üretimde yaşanan daralmalar işletmelerin mali bünyelerinin zayıflamasına, birçok işletmenin kapanmasına, işsizliğin artmasına yol açmış, bunun doğal sonucu olarak da vergiler başta olmak üzere mükellefler borçlarını ödeyemez duruma düşmüşlerdir. Diğer taraftan vergi sistemimizde varolan bir kısım olumsuzluklar mükellefler ile maliye idaresini ihtilaflı hale getirmiş, yargı mercilerindeki iş yükü, altından kalkılamaz hale gelmiş, yıllarca süregelen davalar hem idareyi hem de mükellefi zor durumda bırakmış ve huzursuz kılmıştır. Mükellefler kayıt dışılığa daha fazla yönelmiştir. İdare geçmişle uğraşmaktan cari dönemlere hâkim olamaz duruma gelmiştir.

Bunun yanında yaşanan ekonomik sıkıntıların kaynağında yer alan aşırı borç yükü, bütçe harcamalarının finansmanında öz kaynakların öneminin bir kez daha hatırlanması ve kavranmasına yol açmış, bu bağlamda en ucuz ve sağlam finans kaynağı olan vergi potansiyeline yönelinilmesini kaçınılmaz hale getirmiştir.

Tüm bu olumsuz faktörler, meydana gelen tahribatın onarılması ve ileriye dönük düzenlemelerin başlangıç adımını oluşturması açısından hem mükellefler hem de vergi idaresi cephesinde birtakım beklentilerin oluşmasına neden olmuştur. Bu çerçevede Vergi Barışı Kanununda ifadesini bulan beklentilerin rakamlara yansıyan değerlendirmesini elimizde bulunan verileri analiz ederek açıklayacağız.

3.4.2. UYGULAMA SONUÇLARI

Maliye Bakanlığının verilerine göre Vergi Barışına başvuru dosyasının adedi 3.475.144 adet olmuştur. Toplam başvuru tutarı ise, 7,9 katrilyon TL tutarına ulaşmıştır. KİT, belediye, özel idareler hariç 6,5 katrilyon TL tutarında özel sektör başvurusu yapılmıştır. Yani 1,4 katrilyon TL KİT, belediye ve özel idarelerin başvurusudur. Sadece Nisan 2003 sonu itibarıyla 908 trilyon TL tahsilât yapılmıştır.

Vergi Barışı sonucunda gerçekleşmiş alacaklar için 2.629.431, henüz gerçekleşmemiş dava safhasındaki alacaklar için 79.812 dosya başvurmuş, inceleme ve tarhiyat safhasındaki alacaklardan 23.972 dosya başvuruda bulunmuştur. Pişmanlıkla veya kendiliğinden beyan 170.395 dosya, matrah artırımı 530.708 dosya olmak üzere

yukarıda da belirtildiği gibi toplam 3.475.144 dosyadır.

Özel sektöre ait olan 6,5 katrilyonun dağılımı da şöyledir; kesinleşmiş alacaklardan 3,798 katrilyon TL, kesinleşmemiş veya dava safhasındaki alacaklardan 621,248 trilyon TL, inceleme ve tarhiyat safhasındaki alacaklardan 77,774 trilyon TL, pişmanlıkla veya kendiliğinden beyandan 368,240 trilyon TL, matrah artırımından 1,857 katrilyon TL olmak üzere toplam 6,823 katrilyon TL'dir

Toplam başvuru tutarı 7,9 katrilyon TL olan bu kanun sonucunda yapılan tahsilât tutarı 4,7 katrilyon TL olmuştur. İlgili dönemlere ilişkin (2003 ve 2004 yılı) kümülatif tahsilat miktarı Tablo 10' da gösterilmiştir.

Tablo 11: Kümülatif Tahsilat Miktarları

4811 SAYILI "VERGİ BARIŞI" KANUNU UYARINCA 31.12.2003 ve 30.09.2004 TARİHLERİ İTİBARIYLA YAPILAN TAHSİLÂT TUTARLARI (KÜMÜLÂTİF) (BİN TL.)		
4811 SAYILI KANUNUN İLGİLİ MADDESİ	ÖDENEN TUTARLAR	
	31.12.2003	30.09.2004
	tarihi itibariyle	tarihi itibariyle
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2)	1.140.273.803.306	2.057.470.057.945
Kesinleşmiş Alacaklar (md.2/c)	6.929.079.966	8.626.028.279
Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md.3)	365.181.525.872	523.957.075.225
İnceleme ve Tarhiyat Safhasındaki Alacaklar (md.5)	75.911.720.093	156.262.081.688
Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (md.6)	115.830.646.700	125.919.444.685
Gelir Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	150.736.133.979	223.897.582.741
Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (md.7)	508.739.206.996	777.791.029.238
G.V.K 94/6 Vergi Artırımı (md.7)	56.120.302.811	88.237.896.814
K.D.V. Matrah Artırımı (md.8)	297.313.051.710	470.291.314.963
Gelir (Stp) Vergisi Matrah Artırımı (md.9)	13.699.398.871	22.093.865.301
Kıymetli Maden Ziyet Eşyası Değerleme Farkı (md.13)	13.069.600.983	15.041.004.160
Ecrimisil Alacakları (md.15/2)	16.489.901.503	18.103.979.615
TOPLAM	2.760.294.372.790	4.487.691.360.654
KİT, İDT VE MAHALLİ İDARELER TOPLAMI	93.461.444.811	214.844.712.807
GENEL TOPLAM	2.853.755.817.601	4.702.536.073.461

KAYNAK : GELİRLER GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

NOT : DEFATEN YAPILAN ÖDEMELER VE ERKEN ÖDEME TUTARLARINI DA KAPSAMAKTADIR

Türkiye genelinde vergi gelirleri açısından çok önemli bir paya sahip olan İstanbul'da ise 964.162 başvuru gerçekleşmiş ve 2.685 Trilyon TL vergi aslı, 1.000 Trilyon TL TEFE olmak üzere toplam 3.685 Trilyon TL'lik tutar taksidde bağlanmıştır.

İstanbul Defterdarlığı verilerine göre bu kanun kapsamındaki başvurulara ilişkin rakamlar Tablo 11'de sunulmaktadır.

Tablo 12: İstanbul İli Tahakkuk Miktarları

Md.	4811 Sayılı Kanunun İlgili Maddesi	Başvuran Mükellef Sayısı	Toplam İç. Payı%	Vergi Aslı Toplamı (1)	Toplam İç. Payı%	TEFE Tutarı Toplamı (2)	Toplam İç. Payı%	Ödenecek Toplam Tutar (1+2)	Toplam İç. Payı%
2	Kesinleşmiş Alacaklar (md.2)	584.836	60,7	791.390.502.945	29,5	484.499.665.065	48,5	1.275.890.168.010	34,6
2	Kesinleşmiş Alacaklar (md.2/c)	92.794	9,6	4.190.675.890	0,2	81.668.895	0,0	4.272.344.785	0,1
	KESİNLEŞMİŞ ALACAKLAR TOPLAMI	677.630	70,3	795.581.178.835	29,6	484.581.333.960	48,5	1.280.162.512.795	34,7
7	Gelir Vergisi Matrah Artırımı (md. 7)	33.689	3,5	90.330.286.289	3,4		0,0	90.330.286.289	2,5
7	Kurumlar Vergisi Matrah Artırımı (md. 7)	56.159	5,8	473.109.932.532	17,6		0,0	473.109.932.532	12,8
7	G.V.K. 94/6 Vergi Artırımı (md. 7)	12.042	1,2	53.577.429.300	2,0		0,0	53.577.429.300	1,5
8	K.D.V Matrah Artırımı (md. 8)	74.971	7,8	280.225.287.258	10,4		0,0	280.225.287.258	7,6
9	Gelir (stopaj) Vergisi Matrah Artırımı (md.9)	5.047	0,5	13.134.103.790	0,5		0,0	13.134.103.790	0,4
	MATRAH ARTIRIMI TOPLAMI	181.908	18,9	910.377.039.169	33,9	0	0,0	910.377.039.169	24,7
3	Kesinleşmemiş veya Dava Safhasındaki Alacaklar (md. 3)	22.115	2,3	326.285.912.720	12,2	31.105.156.515	3,1	357.391.069.235	9,7
5	İnceleme ve Tarhiyat safhasındaki Alacaklar (md.5)	2.885	0,3	44.737.340.115	1,7	1.755.027.857	0,2	46.492.367.972	1,3
6	Pişmanlıkla veya Kendiliğinden Beyan (md.6)	75.103	7,8	96.754.437.143	3,6	3.323.712.738	0,3	100.078.149.881	2,7
13	Kıymetli Maden Ziyet eşyası Değerleme Farkı (md. 13)	435	0,0	2.429.524.151	0,1		0,0	2.429.524.151	0,1
15/2	Ecrimisil Alacakları (md. 15/1)	4.016	0,4	5.979.785.290	0,2	4.938.970.215	0,5	10.918.755.505	0,3
	DİĞER ALACAKLAR TOPLAMI	104.554	10,8	476.186.999.419	17,7	41.122.867.325	4,1	517.309.866.744	14,0
	ARA TOPLAM	964.092	100,0	2.182.145.217.423	81,3	525.704.201.285	52,6	2.707.849.418.708	73,5
17	KİT ve Kamu Kuruluşları	70	0,01	503.056.420.344	18,7	474.046.446.500	47,4	977.104.866.844	26,5
	GENEL TOPLAM	964.162	100,0	2.685.203.637.767	100,0	999.750.647.785	100,0	3.684.954.285.552	100,0

KAYNAK : İstanbul Defterdarlığı

Başvurular içinde en fazla paya % 70,3 ile Vergi Barışı Kanununun tahsilâtın hızlandırılmasına yönelik düzenlemeleri içinde yer alan 2. maddesindeki Kesinleşmiş Kamu Alacakları için yapılan müracaatlar sahiptir. Bu kapsamda 677.630 başvuruda bulunulmuş, bunun neticesinde 17. madde kapsamında KİT ve Kamu Kuruluşlarının başvuruları hariç olmak üzere;

Vergi Aslı 796 Trilyon TL., TEFE 484 Trilyon TL., olmak üzere Toplam 1.280 Trilyon TL. tutar taksite bağlanmıştır. Bunun TEFE dâhil toplam ödenecek tutar içindeki payı % 34,7 dir.

Başvurular içinde % 18,9 paya sahip olan matrah artırımları kapsamında 181.908 mükellef başvuruda bulunmuş, bunun neticesinde; 910 Trilyon Türk Lirası tutar taksite bağlanmıştır. TEFE dâhil toplam ödenecek tutar içindeki payı % 24,7' dir.

Kesinleşmiş Kamu Alacakları ve Matrah Artırımı Dışındaki diğer hükümlerden yararlanmak için yapılan başvuruların oranı % 11 olup başvuru sayısı 104.554'tür. Bunun neticesinde;

Vergi aslı 476 Trilyon TL., TEFE 41 Trilyon TL., olmak üzere toplam 517 Trilyon TL. tutar taksite bağlanmıştır.

70 adet KİT ve Kamu Kuruluşu bu madde kapsamında başvuruda bulunmuş olup; neticesinde 977 Trilyon Türk Lirası tutar taksite bağlanmıştır. TEFE dâhil Toplam Ödenecek Tutar İçindeki Payı ise % 26,5' dir.

Vergi barışı kanunu ile ilgili istatistiki sonuçların illere göre dağılımı ise Tablo 12'de sunulmaktadır.

**Tablo 13: Vergi Barışı Kanunu İle İlgili İstatistiki
Sonuçların İllere Göre Dağılımı**

SIRA NO	İLLER	(1.000 TL)	
		ÖDENECEK TOPLAM TUTAR	ÖDENEN TOPLAM TUTAR
1	ADANA	205.189.784.246	125.181.700.580
2	ADİYAMAN	7.224.586.885	4.850.803.693
3	AFYON	36.132.488.241	16.030.351.875
4	AĞRI	5.563.791.431	3.093.746.166
5	AMASYA	11.945.188.300	7.485.163.919
6	ANKARA	749.732.920.633	458.941.588.639
7	ANTALYA	151.995.048.931	87.537.656.035
8	ARTVİN	6.568.562.075	3.875.056.485
9	AYDIN	61.894.933.471	37.017.677.883
10	BALIKESİR	77.106.292.470	39.638.112.191
11	BİLECİK	15.770.726.040	9.425.587.308
12	BİNGÖL	2.783.159.610	1.127.717.867
13	BİTLİS	4.231.465.200	2.821.098.590
14	BOLU	12.731.487.450	5.400.357.661
15	BURDUR	8.632.306.279	8.048.063.252
16	BURSA	279.843.338.825	186.781.346.703
17	ÇANAKKALE	33.514.621.163	23.933.702.520
18	ÇANKIRI	3.551.945.237	2.395.265.382
19	ÇORUM	14.368.674.091	11.002.014.631
20	DENİZLİ	62.992.141.204	43.060.276.865
21	DİYARBAKIR	24.563.660.095	13.715.994.086
22	EDİRNE	23.775.151.406	14.884.193.016
23	ELAZIĞ	12.381.406.983	7.549.620.130
24	ERZİNCAN	8.100.821.898	5.836.904.394
25	ERZURUM	17.514.133.235	9.957.226.083
26	ESKİŞEHİR	51.912.686.108	35.096.075.279
27	GAZİANTEP	88.265.739.650	52.822.392.975
28	GİRESUN	16.823.055.500	10.920.381.880
29	GÜMÜŞHANE	1.896.697.100	1.366.708.000
30	HAKKARİ	1.397.469.400	514.406.604
31	HATAY	45.533.666.968	26.314.669.337
32	ISPARTA	15.100.933.728	10.226.981.310
33	MERSİN	101.266.007.843	56.508.844.729
34	İSTANBUL	2.814.693.748.098	2.157.345.594.575
35	İZMİR	521.004.339.316	320.627.578.355
36	KARS	6.594.701.700	3.351.362.100
37	KASTAMONU	17.264.712.212	9.115.583.337
38	KAYSERİ	59.713.054.278	45.893.151.626
39	KIRKLARELİ	11.418.885.930	5.344.507.279
40	KIRSEHİR	5.598.879.111	3.858.133.320
41	KOCAELİ	187.932.355.975	93.360.558.997
42	KONYA	127.370.352.813	83.437.218.359
43	KÜTAHYA	38.354.422.083	19.517.496.337
44	MALATYA	30.169.650.492	14.282.142.933
45	MANİSA	79.544.442.280	52.212.012.738
46	K.MARAŞ	31.179.003.425	19.943.193.216
47	MARDİN	10.806.125.290	7.731.370.263

48	MUĞLA	79.445.106.260	48.649.980.302
49	MUŞ	7.311.281.668	4.229.911.918
50	NEVŞEHİR	11.657.724.946	9.182.295.100
51	NİĞDE	9.895.192.500	5.683.453.350
52	ORDU	19.360.068.666	11.130.550.350
53	RİZE	11.553.698.487	8.598.869.210
54	SAKARYA	28.102.206.826	15.589.214.287
55	SAMSUN	53.919.075.688	31.855.196.489
56	SİİRT	3.407.953.876	3.022.468.650
57	SİNOP	8.716.372.198	3.427.972.620
58	SİVAS	39.676.452.812	8.760.782.897
59	TEKİRDAĞ	41.871.317.583	24.893.551.016
60	TOKAT	14.072.615.451	8.938.518.482
61	TRABZON	40.705.996.505	13.912.142.006
62	TUNCELİ	920.006.100	730.775.750
63	ŞANLIURFA	23.567.192.008	15.545.330.641
64	UŞAK	13.944.469.400	11.938.154.750
65	VAN	10.711.431.704	7.635.594.380
66	YOZGAT	10.772.088.703	6.658.685.189
67	ZONGULDAK	34.323.126.197	17.693.561.560
68	AKSARAY	8.246.007.500	5.538.776.800
69	BAYBURT	1.466.055.250	1.156.919.250
70	KARAMAN	4.251.384.310	3.700.772.265
71	KIRIKKALE	11.080.538.631	6.323.259.409
72	BATMAN	10.341.484.269	2.183.537.980
73	ŞİRNAK	10.742.342.950	4.445.919.417
74	BARTIN	6.153.516.644	4.913.189.365
75	ARDAHAN	2.199.386.100	1.195.823.580
76	İĞDIR	12.237.582.800	5.077.062.269
77	YALOVA	15.172.320.000	6.205.771.935
78	KARABÜK	29.875.338.991	27.278.146.957
79	KİLİS	1.836.377.620	1.326.102.800
80	OSMANIYE	11.609.074.500	5.399.400.880
81	DÜZCE	19.441.042.810	7.712.617.750
GENELTOPLAM		6.710.535.394.652	4.499.915.899.107

Kaynak : Gelir İdaresi Başkanlığı.

Not : Bilgi Edinme Kanunu uyarınca e posta dilekçesine verilen cevaptır.

Daha önce uygulanan vergi aflarına kıyasla bu vergi affının oldukça başarılı sonuçlara ulaştığını söyleyebiliriz. Tabloda yer alan değerlere bakıldığında ödenecek toplam tutar ile ödenen toplam tutar arasındaki farkın birbirine yakın olduğu görülecektir. Vergi aflarının ülkemizde başarı ortalamasının % 50 lerde olduğunu göz önüne alınacak olursa bu sonuç daha iyi anlaşılacaktır. 4811 sayılı af kanununa yapılan başvuru sayısının rekor düzeyde olması bu başarıyı arttırmıştır.

Tabloda yer alan değerler ayrıca önceki yıllarda illere göre elde edilen vergi gelirleri ile de orantılıdır. Özellikle İstanbul, Ankara ve İzmir illeri başta olmak üzere

Büyükşehirler başı çekmektedir. Örneğin tek başına İstanbul yaklaşık %45 gibi büyük bir miktarla başı çekmektedir. Üç büyük ilin (İstanbul, Ankara ve İzmir) ödenen tutar bazında toplamdaki payı %65 dir.

Görüldüğü gibi bu kanun çerçevesinde yapılan başvurular çok yüksek rakamlara ulaşmıştır. Bunda ‘vergi barışı projesi’nin çok iyi tanıtılmış olmasının rolü büyüktür. Gerçekten de Maliye Bakanlığı ve bağlı kuruluşlar bu kanunu tanıtmak için birçok kere kamuoyunu bilgilendirmişlerdir.

Vergi Barışı Kanununun gelir vergisi, kurumlar vergisi ve diğer vergilerde matrah artırımını öngören 7., 8. ve 9. maddelerinde, artırımın 1998 ile 2001 yılları için geçerli olduğu belirtilmiştir. Tablo 14’de söz konusu yıllara ilişkin bütçe kanununda tahmin edilen ve gerçekleşen vergi gelirleri yer almaktadır.

Tablo 14: Hedeflenen Ve Gerçekleşen Genel Bütçe Vergi Gelirleri (1996 - 2005) (YTL)

YILLAR	BÜTÇE KANUNU	GERÇEKLEŞEN TAHSİLAT	FARK	FARK %
1998	8.900.000.000	9.228.596.187	328.596.187	3,7
1999	14.200.000.000	14.802.279.916	602.279.916	4,2
2000	24.000.000.000	26.503.698.413	2.503.698.413	10,4
2001	37.710.000.000	39.735.928.150	2.025.928.150	5,4

Kaynak: www.gib.gov.tr

Yıllar itibariyle gerçekleşen tahsilat miktarlarına baktığımızda bütçe kanununda yapılan tahminlerin tutturulduğunu görüyoruz. Bu dönemde üç vergi affı kanunu çıkarılmıştır. Bunlardan 400 sayılı Tahsilat Genel Tebliği 1997 yılında, 4369 sayılı kanun 1998 yılında ve 414 sayılı Tahsilat Genel Tebliği 2001 yılında yürürlüğe girmiştir. Bu kanunların tahminlerin tutturulmasında etkili olduğunu söyleyebiliriz.

Başta Maliye Bakanı olmak üzere siyasi otoriteler bu kanunun bir vergi affı olmadığını aksine gerçek bir ‘vergi barışı’ olduğu yolundaki söylemlerini ısrarla tekrar etmişlerdir. Yine siyasi otoriteler bundan sonra bir daha vergi affı (kolaylığı) çıkarılmayacağını ve kayıtdışı ekonominin üzerine gidileceğini söyleyerek vatandaşları

bu kanun kapsamında yer alan uygulamalara katılmayı teşvik etmişlerdir. Bu süreçte vurgulanan ve yapılması düşünülen eylemler şöyle özetlenmiştir:

- Vergi Barışından sonra yapılacak en önemli husus, kayıtdışı ekonomi ile mücadele etmek, kayıtdışı ekonomiyi kayıt altına almak için her şeyi yapmak,

- Bütçelerde giderleri kıstmak, gelirleri artırmak için vergilerin nispetlerini arttırmak, yeni vergiler koymak yerine kayıtdışı ekonomiyi kayıt altına almak,

- Vergi idaresini ve vergi denetimini yeniden yapılandırmak,

- Belirli tutan aşan ödemelerin bankacılık sistemi aracılığı ile yapılmasını sağlamak,

- Kredi kartı kullanımının teşvikine yönelik olarak KDV avantajı sağlamak,

- Bazı analiz yöntemlerine dayalı sektörel odaklı denetimleri başlatmak,

- Cari dönem incelemelerine yoğunlaşmak, yeni vergi denetimi anlayışı çerçevesinde kaçırılmış vergileri arkadan takip etmek değil, bunları önleyici bazı tedbirler almak

- Cari dönemde KDV, geçici vergi, stopaj ve vergi indirimlerinde yoğun ve etkin denetimler yapmak,

- Doktor, avukat gibi serbest meslek sahiplerinden matrahsız beyanname veren veya iktisadi hayatın icaplarına uymayan tutarlarda beyanname veren mükelleflere yönelik etkin bir denetim yapmak,

- Kredi kartlarıyla yapılan ödemeleri de tamamen göz altına almak,

SONUÇ

Af kurumu başta anayasa olmak üzere kanunlarla düzenlenmiş, ceza hukukunun en eski kurumlarından birisidir. Sonuçları itibariyle sürekli tartışma konusu olmuştur. Af, ceza hukukunda genel ve özel af olarak düzenlenmiştir. Vergi kanunlarında mali aflarla ilgili herhangi bir düzenleme olmamasına karşın anayasanın 87. maddesi gereğince genel af çıkarma yetkisine sahip TBMM tarafından sık sık af kanunları çıkarıldığı görülmüştür. Bu durum anayasanın 73. maddesinde “Herkes kamu hizmetlerini karşılamak amacıyla mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür.” hükmünde yer alan adalet ilkesine ters düşmektedir.

Çıkarılan vergi aflarının, vergi asıllarına değil vergi cezalarına yönelik olduğu affı savunanlar tarafından ileri sürülen bir gerekçedir. Ancak uygulamada vergi aslının affedildiği kanunlar da çıkarılmıştır. Ülkemizde özellikle geçmiş yıllarda yaşanan yüksek enflasyon gerçeği göz önüne alındığında, sadece vergi cezalarının affedilmesi gerçekte vergi asıllarının affı sonucunu da ortaya çıkarmaktadır.

Ülkemizdeki uygulamalara baktığımızda vergi cezalarının afları; genel af kanunları içinde vergi cezalarının affı, vergi cezalarının genel affı ve vergi cezalarının özel affı şeklinde karşımıza çıkmaktadır. Amerika ve Avrupa ülkelerindeki uygulamalara baktığımızda vergi af kanunlarının ülkemizdeki sıklıkla uygulanmadığını görüyoruz. Yaklaşık 8-10 yılda bir af uygulamasının yapıldığı bu ülkelerde, ağır müeyyidelerle desteklenen vergi kanunlarına karşı işlenen suçların affında uygulanan ilkeler titizlikle belirlenirken kamuoyunda yanlış bir anlayışın yerleşmemesi konusunda çalışmalar yapılmıştır. Vergi sisteminin düzenli olarak işlemediği bazı Asya ülkelerinde ise Türkiye’de olduğu gibi sık sık af kanunlarına başvurulmaktadır.

Vergi alanında çıkarılan af kanunları, siyasi, ekonomik, mali ve teknik nedenlerle çıkarılmıştır. Siyasi nedenlerin başında toplumu yatıştırmak ve huzur ve sükunu sağlamak amacı yer almaktadır. Ekonomik nedenler ise ekonomide oluşan kayıtdışı fonları denetim altına almak ve enflasyondan etkilenen orta ve küçük işletmelerin faaliyetlerinin devamını sağlamaktır. Mali nedenler ise kısa vadede devletin finansman ihtiyacını gidermektir. Af uygulamalarının teknik nedenleri vergi idaresi ve

yargısının ağır iş yükü sebebiyle iş yapamaz hale gelmesidir.

Vergi affını savunanların görüşleri vergi affı çıkarılmasının nedenlerinde yer alan gerekçelere dayanmaktadır. Vergi affını savunanlar olağanüstü dönemlerden sonra affın gerekli olduğunu, bir gelir aracı olarak kullanılması gerektiğini, denetim yetersizliklerinin olumsuz sonuçlarını ortadan kaldırdığını ve vergi yargısı ve vergi idaresinin iş yükünü hafifleteceğini ileri sürmüşlerdir. Vergi affına karşı çıkanlar ise hukuksal açıdan ve ceza politikası açısından affa karşı çıkmışlardır. Ayrıca affın vergilemede adalet ilkesi ile bağdaşmadığını ve bu durumun önemli sakıncalar ortaya çıkardığını beyan etmişlerdir.

Türkiye’de vergi afları 1960’dan sonra süreklilik ve önem kazanmıştır. Bu tarihten önce çıkarılan vergi afları genellikle yürürlükten kaldırılan vergilerin artıklarının tasfiyesine yöneliktir. 1960–2003 döneminde ülkemizde 21 adet vergi af yasasının çıkarıldığı görülmüştür. Ortalama iki yılda bir af yasası gündeme gelmiştir.

Vergi af kanunları incelendiğinde bunlardan bazılarının olağanüstü dönemlerde çıkarıldığı görülmüştür. Sözgelimi 1961 tarihli 281 Sayılı Bir Kısım Cezalar ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun 27 Mayıs Harekatından sonra, 1981 tarihli 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması ve Beyan Dışı Kalmış Servet Unsurlarıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun 12 Eylül 1980 tarihinde çıkarılmıştır. Af kanunlarının bazıları ise özel olarak düzenlenmiştir. 252 Sayılı spor kulüplerine yönelik af uygulaması, 325 Sayılı KİT’lere yönelik af uygulaması ve 691 Sayılı belediyelere yönelik af uygulaması bunlardan birkaçıdır. Ayrıca çeşitli vergi kanunlarında değişiklik öngören af düzenlemeleri yapılmıştır. Bunlar arasında 3239 sayılı kanun, 3505 sayılı kanun, 3571 sayılı kanun ve 3689 sayılı kanunlar sayılabilir.

1970 ve 1980’li yıllarda ortaya çıkan enflasyon süreci, döviz darboğazı ve siyasi istikrarsızlıklar nedeniyle çıkarılan af kanunları beklenen sonucu vermemiştir. Vergi sisteminin sağlıklı bir şekilde işleyişi ile ilgili gerçekçi çözümler ortaya konulmamış, aksine af kanunları vergi sistemi karşısında bir sorun olarak var olmuştur. Vergi sisteminde yer alan terkin, uzlaşma, cezalarda indirim, pişmanlık ve ıslah kurumları aflar nedeniyle çalışamaz hale gelmiştir.

Vergi Barışı Kanununun gerekçesinde 2000 ve 2001 yıllarında yaşanan krizlerin ekonomide yol açtığı olumsuz etkiler şu cümlelerle ifade edilmiştir. “Yaşanan krizler, ekonomik ve sosyal hayatı derinden etkilemiştir. Bu krizlerin ekonomiye doğrudan yansımaları üretimin daralması, işletmelerin kapanması veya mali bünyelerinin zayıflaması ve işsizliğin artması şeklinde olmuştur. Yaşanan bu olumsuz gelişmelerin en önemli sonuçlarından biri de, yükümlülerin, vergiler başta olmak üzere borçlarını ödeyememeleri veya ödemede zorluk içine girmeleri olmuştur.” Ülkemizde vergi hukukunda neredeyse kurumsal hale gelen vergi afları genel olarak belirtilen bu gerekçelerle çıkarılmıştır.

Bir daha vergi affı çıkarılmaması için köklü tedbirler hayata geçirilmediği için ortaya sorunlar çıkmakta, bu defa yetersiz af kanunlarından kaynaklanan sorunlar yeni af kanunlarının gerekçesini oluşturmaktadır.

Ülkemizde kayıtdışı ekonominin sınırları neredeyse kayıtlı ekonomi ile aynı oranlara sahiptir. Vergi oranlarının yüksek olması ve yeni vergiler konulması kayıtdışı ekonominin neden olduğu olumsuz sonuçlardır. Devlet bir an önce kayıtdışılığı kayıt altına alacak önlemleri hayata geçirmelidir. Sektörel odaklı denetimler yaparak vergi tabanı genişletilmeli, vergi oranları düşürülerek vergi kaçakçılığının önüne geçilmelidir. Toplumda yaygın olan vergi suçlarının daha hafif suçlar olduğu yolundaki anlayış değiştirilmeli, vergi bilinci kazandırılmalıdır.

Vergi idaresi ve vergi denetimi yeniden yapılandırılmalıdır. Bu bağlamda belirli tutarı aşan ödemelerin bankacılık sistemi aracılığı ile yapılmasını sağlamak, cari dönem incelemelerine yoğunlaşmak, vergilerde yoğun ve etkin denetimler yapmak ve merkezi bir otomasyon sistemi kurarak mükellefleri interaktif ortamda takip etmek gibi önlemler alınmalıdır.

Vergi afları vergi idaresi ve vergi yargısı tarafından zorunlu olarak görülen bir çözüm olmamalıdır. Toplumdaki adalet duygusuna zarar vermesi nedeniyle vergi aflarına karşı ilkeli bir yaklaşım sergilenmelidir.

KAYNAKÇA

I. KİTAPLAR VE MAKALELER

AĞCA, İlker, “Vergi Cezalarının Affı ve Sonuçları Açısından Değerlendirilmesi”, Mali Hukuk Dergisi, S.64, Ankara 1981

AHISKA, Aydın, “Türk Vergi Sisteminde Verimliliğin Arttırılması”, Maliye Müfettişleri Derneği Konferansları, Ankara 1985

AKDOĞAN, Abdurrahman, Gelir Vergisi Açısından Vergi Adaletine Teknik Bir Yaklaşım, Ankara İ.T.İ.A 1980, S.9

AKSOY, Şerafettin, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Filiz Kitabevi, İstanbul 1991

ALACAKAPTAN, Uğur, “ 780 Sayılı Bazı Suç ve Cezalarının Affı Hakkında Kanun”, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XXII-XXIII, S. 1-4, (1965-1966)

ALİEFENDİOĞLU, Yılmaz, “Vergi Yargısı ve Sorunları”, Danıştay Dergisi, S.32-33, 1979

BETTİOL, G., “Suç ve Cezanın Sükutu Meselesi”, Çeviren: Faruk EREM, Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt : XII, S. 1 -2, Ankara 1955

BİLMEN, Ömer Nasuhi, Hukuk-u İslamiyye ve Istihalat-ı Fıkniye Kamusu, C: III, İstanbul 1950

CANTÜRK, İsmet, “Vergi Cezalarının Affı ve Getirdikleri”, Danıştay Dergisi, S.3, Ankara 1971

COŞKUN, Gülay. Devlet Bütçesi, Turhan Kitabevi, Ankara 1991

ÇAĞAN, Nami, “Türk Hukukunda Vergi Cezalarının Affı”. Ankara Hukuk Fakültesi Dergisi, C. XXIX. S. 1 -2, Sevinç Matbaası, Ankara 1988

ÇELİKOĞLU, Nevzat, “Vergi Cezalarının Umumi Affı”, Vergi ve Resimler Dergisi, S.273. 1957

DÖNMEZ, Recai, “Teoride ve Uygulamada Vergi Afları” Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi İ.İ.B.F. Yayınları No : 557/92, Anadolu Üniversitesi Basımevi, Eskişehir 1992

DÖNMEZER, Sulhi-ERMAN, Sahir, Nazari ve Tatbiki Ceza Hukuku, C:3, İ.Ü.H.F. Yayını, 8. Baskı, İstanbul 1980

ENGİN, A.Sezer, “Vergi Affı Tartışmaları”. Milliyet Gazetesi, 29.3.1992

EREM, Faruk, Türk Ceza Hukuku C: 2, Genel Hükümler, Ankara Hukuk Fakültesi Yayını No:285, Ankara 1971

ERMAN, Sahir, “İktisadi Suçlar Konusunda Avrupa Hukukundaki Son Gelişmeler ve Konunun Tartışılması”, Avrupa Hukuku Haftası, 24-27 Ocak 1978

GİDANİ, M.A. , “Tax Evasion Smuggling and Black Money”, Economic Revolution in India, Himalaya Publishing House Bombay 1977

GÖZÜBÜYÜK, Şeref - AKILLIOĞLU, Tekin, Yönetim Hukuku, 5. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara 1991

İÇEL, Kayıhan-DONAY, Süheyl, Ceza Hukuku, 1.Baskı, İstanbul 1987 Beta Yay

KEYMAN, Selahattin, Türk Hukukunda Af (Genel Af-Özel Af), Ankara Üniversitesi Yayını, No: 199, Ankara 1965

KOCAHANOĞLU, Osman S. , Vergi Affı-Servet Affı-Stok Affı, Yayıncı Matbaası, İstanbul 1981

KÜÇÜKİNCE, Mehmet, “Vergi Affının Getirdikleri”, Tercüman Gazetesi, 23 Şubat 1992

LERMAN, Allen H. , “Tax Amnesty : The Federal Perspective”, National Tax Journal, Vol.39, No .3, 1986

MİKESELL, John L. , “Tax Amnesties as a Tool For Revenue Administration”, State Government, Vo1.57, No.4

NARİNOĞLU, Recep, “1923 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları Kapsamı ve Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Mayıs 1991

NARİNOĞLU, Recep, “Kamuoyunda Af Olarak Bilinen Yasanın Kapsamı ve Değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, Mart-Nisan 1992

NURİ, Akif İslam Ceza Hukuku ve Beşeri Hukuk C: 1, İstanbul 1976

ORAL, Sümer , “Geriye Dönük Matrah Arttırımı Af Kapsamında”, Dünya Gazetesi, 4.4. 1992

ÖNCEL, Mualla-KUMRULU, Ahmet-ÇAĞAN, Nami, Vergi Hukuku, Ankara 1992

ÖNEN, Z. Sacit, “Af Kavramı, Vergi Cezaları Affının Teorik Yapısı ve Uygulanması”, Mali Hukuk Dergisi, S. 17, Eylül-Ekim 1988, Şanal Matbaası, Ankara

ÖZKIVRAK, Özlem, “Yeni Yüzyılda Mali ve Parasal Politikalarda Yeniden Yapılanma”, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, C.2, S.2, İzmir 2000

PALAMUT, Mehmet E., “Vergisel Af ve 3787 Sayılı Kanun”, Ekonomik Görüşler Dergisi, Nisan-Mayıs 1992

PEPPER, H.W.T., “Tax Amnesties”, Reading On Income Tax Administration, C.II, The Foundation Press, Minnesota, New York, 1973

SAYAR, Fikret, “1960 Yılından Sonra Çıkarılan Vergi Af Yasaları ve Sonuçları”, Vergi Dünyası, S.73, 1987

SEVİĞ, Veysi, “Vergi Ceza Affı”, Dünya Gazetesi, 10.4.1992

SEVİĞ, Veysi, “Veto Edilen Kısmi Ceza Affı ve Matrah Arttırımı Yasası”, Dünya Gazetesi, 23.4.1992

ULUER, Aral, “Örneklerle Tahsilatın Hızlandırılması Yasası ve Getirdiği Sorunlar”, Dünya Gazetesi, 16-18 Mayıs 1981

YILMAZ, Ejder, Hukuk Sözlüğü, Seçkin Kitabevi, 2. Baskı, Akademi Matbaası, Ankara 1986

ZALOĞLU, Nurullah, “Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkındaki Kanun Hükümlerinde Yapılan Son Değişiklikler ve Yeni Durum”, Vergi Dünyası Dergisi, S.6, Şubat 1982

II RAPORLAR VE HABER YAZILARI

- “Mali Af Yasası Çıkarılmalıdır”, İzmir Ticaret Odası Gazetesi Haber Yazısı, Temmuz 1990

- “Vergi Affı Hakkında Görüşler”, EBSO Vergi Araştırma Komisyonu Raporu, 3.9.1991

III. RESMİ YAYINLAR

A. Kanun Gerekçeleri

281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun Gerekçesi, Temsilciler Meclisi Tutanak Dergisi, C.I, Sıra Sayısı: 31

218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, Sıra Sayısı: 108

252 Sayılı Spor Klüplerince Oyunculara ve Karşı Klüplere Şimdiye Kadar Ödenmemiş Bulunan Transfer Ücretleriyle Teşvik Primlerinden Mütevellit Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Affı Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi,

C.XVII, Sıra Sayısı: 246

325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, C.XVI. Sıra Sayısı: 122

691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, C.XIII. Sıra Sayısı: 935

780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, C.VII, 1966, Sıra Sayısı: 179

1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, C.II, 1974, Sıra Sayısı: 25

2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanun Gerekçesi, Milli Güvenlik. Konseyi Tutanak Dergisi, 44. Birleşim, 17.3.1981

2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Kanun Gerekçesi, Danışma Meclisi Tutanak Dergisi, C.XIV, Sıra Sayısı: 322

B. Kanunlar

218 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, TBMM Kanunlar Dergisi, C.46, Dönem: 1, Toplantı: 2

281 Sayılı Bir Kısım Vergi Cezaları ile Gecikme Zamlarının Tecil ve Tasfiyesine Dair Kanun, TBMM Kanunlar Dergisi, C.46, Dönem: 1, Toplantı :2

252 Sayılı Spor Kulüplerince Oyunculara ve Karşı Kulüplere Şimdiye Kadar Ödenmemiş Bulunan Transfer Ücretleriyle Teşvik Primlerinden Mütevellit Vergi Borçlarının Bir Defaya Mahsus Affı Hakkında Kanun, Resmi Gazete 19.6.1963 tarih, no : 11432

325 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüslerinin 1960 ve Daha Önceki Bütçe Yıllarına Ait Bir Kısım Vergi Borçlarının Tasfiyesi Hakkında Kanun Gerekçesi, Millet Meclisi Tutanak Dergisi, C.XVI Sıra Sayısı: 122

691 Sayılı Belediyelerin ve Belediyelere Bağlı Müessese ve İşletmelerin Bir Kısım Borçlarının Hazinece Terkin ve Tahkimi Hakkında Kanun, Resmi Gazete, 26.7. 1965 tarih. no : 12058

780 Sayılı Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, TBMM Kanunlar Dergisi, C.46, Dönem: 1, Toplantı :2.

1803 Sayılı Cumhuriyetin 50. Yılı Nedeniyle Bazı Suç ve Cezaların Affı Hakkında Kanun, Resmi Gazete, 18.5.1974 tarih. No : 14890.

2431 Sayılı Tahsilatın Hızlandırılması Hakkında ve Beyan Dışı Kalmış Servet UNSURLARıyla Vesikasız Emtianın Beyanına İlişkin Kanun, Resmi Gazete, tarih : 20.3.1981, no : 17287

2546 Sayılı 2431 Sayılı Tahsilâtın Hızlandırılması Hakkında Kanuna Bir Ek Madde Eklenmesine Dair Kanun, Resmi Gazete, tarih: 28.10.1981, no: 17498

2801 Sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Özel Uzlaşma Yolu İle Tahsili Hakkında Kanun, Resmi Gazete, tarih: 24.12.1983

3239 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapan Kanun, Resmi Gazete, tarih 11.12.1985, no : 18955

3505 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapan Kanun, Resmi Gazete, tarih 10.12.1985, no : 20015

3571 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapan Kanun, Resmi Gazete, tarih 20.6.1989, no : 20201

3689 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapan Kanun, Resmi Gazete, tarih

20.12.1990, no : 20731

3787 Sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapan Kanun, Resmi Gazete, tarih
3.4.1992. no : 21191

C. Resmi Raporlar

- "İstatistiki Göstergeler" Devlet İstatistik Enstitüsü, (1923- 1992), Yayın No : 1682

- "Maliye Bakanlığı, 1981 Yılı Ekonomik Raporu", 1981.

D. İnternet Adresleri

-www.tbmm.gov.tr

-www.maliye.gov.tr

-www.gib.gov.tr

-www.ist-def.gov.tr

VERGİ BARIŞI KANUNU

Kanun No: 4811

Kabul Tarihi: 25.2.2003

GİRİŞ Kanununun kapsamı.

a) 1. Maddede açıklanmıştır.

aa) MADDE 1.

1. Bu Kanun hükümleri;

a) 4.1.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar, fon payı ve bunlara bağlı vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları, 16.8.1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanuna göre alınan eğitime katkı payı ve buna bağlı gecikme zammı, 8.9.1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre alınan ecrimisiller ve buna bağlı gecikme zamları ve Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 21.7.1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren ve bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı alacaklar,

b) Vergiler açısından, 31.8.2002 tarihinden önceki dönemler, beyana dayanan vergilerde bu tarihe kadar verilmesi gereken beyannameler ve 2002 yılına ilişkin olarak 31.8.2002 tarihinden önce tahakkuk eden vergiler,

c) Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan ya da işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşların beyanı,

d) Devlete ait olup gümrük idareleri tarafından alınan ve bu Kanunun ilgili bölümlerinde geçen bazı gümrük vergileri, para cezaları ve gecikme zamları,

Hakkında uygulanır.

2. Bu Kanunda geçen vergi tabiri; Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergi, resim, harçlar ve fon payı ile eğitime katkı payını ifade eder.

1- BİRİNCİ BÖLÜM Tahsilâtın Hızlandırılmasına İlişkin Hükümler

a) Kesinleşmiş kamu alacakları

aa) MADDE 2.

1. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla (bu tarih dahil);

a) Vadesi geldiği halde ödenmemiş olan ya da ödeme süresi henüz geçmemiş bulunan vergilerin tamamı ile bu vergilere ilişkin gecikme zammı, gecikme faizinin yerine, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın; dokuz eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilere uygulanan gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

b) Asılları kısmen ya da tamamen ödenmiş olan vergilere ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi yerine, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın; ödenmemiş vergi asılları ile birlikte, dokuz eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi cezaları ile vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

c) Bir vergi aslına bağlı olmaksızın kesilmiş olup Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş olan vergi cezalarının % 20'sinin; üç eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran 2003 ayları sonuna kadar ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla kalan % 80'inin,

d) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş borcun sadece vergi aslına bağlı kesilen cezalardan ve bunlara ilişkin gecikme zamlarından ibaret olması halinde bu cezaların ve bunlara ilişkin gecikme zamlarının tamamının,

e) İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini, (a) bendinde öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, cezanın kalan % 80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

Tahsilinden vazgeçilir.

2. (1) numaralı fıkra kapsamına giren alacakların, bu Kanunun yürürlük tarihinden önce 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesi uyarınca tecil edilip de tecil şartlarına uygun olarak ödenmekte olanlarından, kalan taksit tutarları için mükellefler, talep etmeleri halinde bu Kanun hükümlerinden yararlanabilirler. Bu takdirde tecil şartlarına uygun olarak ödenen taksit tutarları için tecil hükümleri geçerli sayılır. Bu şekilde ödenen taksit tutarlarına tecil tarihi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için sadece tecil faizi uygulanır. Kalan taksit tutarları vadesinde ödenmemiş alacak kabul edilir ve bu alacaklar hakkında (1) numaralı fıkra hükümleri uygulanır.

3. Bu madde kapsamına giren kamu alacakları ile ilgili olarak, tatbik edilen hacizler, yapılan ödemeler nispetinde kaldırılır ve buna isabet eden teminatlar iade edilir.

4. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak 2002 yılında tahakkuk eden ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar ödenmemiş olan geçici vergilere ilişkin gecikme zamları yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak belirlenen tutar ödenmek suretiyle bu madde hükmünden yararlanılması mümkündür. Bu takdirde vergi aslının ödenmesi şartı aranmaz.

5. Marmara Bölgesi ve civarında 17.8.1999 ve 12.11.1999 tarihlerinde meydana gelen depremler nedeniyle ödeme süresi uzatılan ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği

tarihe kadar ödeme süresi belirlenmemiş olan yıllık gelir ve kurumlar vergileri ile kurumların 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapacakları gelir vergisi tevkifatı hariç olmak üzere diğer vergilerin vade tarihi Şubat 2003 ayının son günü kabul edilir ve bu vergiler de (1) numaralı fıkranın (a) bendi hükmü ile belirlenen sürelerde dokuz eşit taksitte ödenir. Ödeme süresi belirlenmemiş olan yıllık gelir ve kurumlar vergileri ile kurumların Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi uyarınca yapacakları gelir vergisi tevkifatının ödeme süresinin belirlenmesini müteakip bu vergilerde (1) numaralı fıkrada belirlenen taksit sürelerinde, bazı taksitlerin süresinin geçmiş olması halinde kalan taksit süresinde ödenir.

6. Bu Kanun kapsamında ödenecek olan motorlu taşıtlar vergisi ve bu vergiye gecikme zammı yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın ait olduğu taşıt için, (1) numaralı fıkrada belirtilen ödeme süresi sonuna kadar 18.2.1963 tarihli ve 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (d) fıkrası hükmü uygulanmaz.

b) Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacakları

ba) MADDE 3.

1. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Vergi Mahkemeleri nezdinde dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış tarhiyatlarda, vergilerin % 50'si ile bu tutara gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın; dokuz eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla vergilerin % 50'sinin, gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilir.

2. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bölge idare mahkemeleri nezdinde itiraza veya Danıştay nezdinde temyize ilişkin olarak dava açılmış ya da dava açma süresi henüz geçmemiş olan ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış tarhiyatlarda, bu maddeye göre ödenecek alacak asıllarının tespitinde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tarhiyatın bulunduğu en son safhadaki tutar esas alınır. Bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce verilmiş en son kararın;

a) Terkin kararı olması halinde, mükelleflerin bu madde hükmünden yararlanabilmeleri için ilk tarhiyata esas alınan verginin % 20'si ile bu tutara gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, (1) numaralı fıkrada belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla, verginin kalan % 80'inin, gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

b) Tasdik veya tadilen tasdik kararı olması halinde, tasdik edilen verginin tamamı ile bu tutara gecikme zammı ve gecikme faizi yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, (1) numaralı fıkrada belirtilen süre ve şekilde ödenmesi şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ile vergi cezaları ve vergi cezalarına uygulanan gecikme zamlarının tamamının,

Tahsilinden vazgeçilir.

Ancak, verilen en son kararın bozma kararı olması halinde (a) bendi hükmü, kısmen onama kısmen bozma kararı olması halinde ise onanan kısım için (b) bendi, bozulan kısım için ise (a) bendi hükmü uygulanır.

3. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla sadece vergi cezalarına karşı dava açılmış olması halinde; vergi aslına bağlı cezaların, verginin bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ödenmiş olması veya 2 nci maddede öngörülen şekilde ödenmesi şartıyla, vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların ise herhangi bir şart aranmaksızın tahsilinden vazgeçilir.

4. İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini, (1) numaralı fıkrada öngörülen süre ve şekilde ödemeleri, dava açmamaları veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla, cezanın kalan % 80'inin ve bunlara uygulanan gecikme zamlarının tamamının tahsilinden vazgeçilir. Bu hüküm, (1) veya (2) numaralı fıkranın (a) bendinde belirtilen safhada olan vergi ziyai cezalarında, ilk tarhiyata esas olan ceza tutarına göre uygulanır.

5. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla; uzlaşma hükümlerinden yararlanılmak üzere başvuruda bulunulmuş, uzlaşma günü verilmemiş veya uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış, ancak dava açma süresi geçmemiş alacaklar da bu madde hükmünden yararlanır.

6. Bu madde hükmü, ihtirazi kayıtla verilen beyannamelere karşı açılan davalar hakkında da uygulanır.

7. Bu madde ile 2 nci madde hükmünden yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükellefler, yararlandıkları vergi türlerinden, taksit ödeme süresince tahakkuk edenleri zor durum olmaksızın vadesinde ödemedikleri takdirde belirtilen madde hükümlerinden yararlanamazlar.

c) Gecikme zammı uygulaması

ca) MADDE 4.

Bu Kanundan yararlanılarak ödenen alacaklara Kanunun yürürlük tarihinden sonraki aylar için gecikme zammı uygulanmaz.

2- İKİNCİ BÖLÜM İnceleme ve Tarhiyat Safhasında Bulunan İşlemler

a) İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan vergiler

aa) MADDE 5.

1. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yürürlüğe girdiği

tarihten önce başlanıldığı halde, bu tarihe kadar tamamlanamamış olan vergi incelemeleri ile takdir, tarh ve tahakkuk işlemlerine bu Kanunun matrah artırımına ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla devam edilir.

2. Bu işlemlerin tamamlanmasından sonra tarh edilen vergilerin % 50'si ile bu tutara gecikme faizi yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde yazılı başvuruda bulunularak, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere on iki ayda ve altı eşit taksitte ödenmesi şartıyla, vergi aslının %50'sinin, bu vergilere uygulanan gecikme faizinin ve vergi cezalarının tamamının tahsilinden, vergi aslına bağlı olmayan cezaların kesilmesinden vazgeçilir.

3. İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilecek vergi ziyai cezalarında, cezaya muhatap olanların, cezanın % 20'sini (2) numaralı fıkrada öngörülen süre ve şekilde ödemeleri halinde cezanın kalan % 80'inin tahsilinden vazgeçilir.

4. Mükelleflerin bu madde hükümlerinden yararlanabilmeleri için (2) numaralı fıkrada belirtilen süre ve şekilde ödeme yapmaları ve dava açmamaları şarttır.

5. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce tamamlandığı halde, bu tarihte ya da bu tarihten sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden takdir komisyonu kararları ve vergi inceleme raporları üzerine gerekli tarh ve tebliğ işlemleri yapılır. Yapılan tarhiyat üzerine dava açılmaması, (2) ile (3) numaralı fıkralarda öngörülen şekilde belirlenen tutarın, (2) numaralı fıkrada belirtilen süre içerisinde ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanır.

6. Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Vergi Usul Kanununun tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre uzlaşma talebinde bulunulmuş, ancak uzlaşma günü gelmemiş ya da uzlaşma sağlanamamış olmakla birlikte vergi ve ceza ihbarnameleri mükellefe tebliğ edilmemiş alacaklar için de bu madde hükmü uygulanır.

7. Bu Kanunun 3 üncü maddesi ile bu madde hükmünden yararlananlar, ayrıca Vergi Usul Kanununun uzlaşma, tarhiyat öncesi uzlaşma ve vergi cezalarında indirim

hükümlerinden yararlanamazlar.

8. Bu madde hükmüne göre incelemeye başlama; bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce mükellef nezdinde işe başlama tutanağının düzenlenmesi, mükellefe davet veya defter ve belgelerin istenmesi yazısının tebliğ edilmiş olması, matrah tesisine yönelik tutanak düzenlenmesi ya da defter ve belgelerin incelenmek üzere vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz edilmiş olması hallerini kapsar.

b) Pişmanlıkla ya da kendiliğinden yapılan beyanlar

ba) MADDE 6.

1. Bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Şubat 2003 ayı sonuna kadar;

a) Vergi Usul Kanununun 371 inci maddesine göre beyan edilen matrahlar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak pişmanlık zammının ve kesilen usulsüzlük cezasının ayrı ayrı % 10'unun; altı eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları sonuna kadar tamamen ödenmesi şartıyla pişmanlık zammı ve usulsüzlük cezasının kalan % 90'ının,

b) Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına göre kendiliğinden verilen beyannameler üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilen vergilerin tamamı ile hesaplanacak gecikme faizinin ve kesilecek vergi cezalarının ayrı ayrı % 20'sinin; (a) bendinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi ve dava açılmaması şartıyla, gecikme faizi ile vergi cezalarının % 80'inin,

Tahsilinden vazgeçilir.

Ancak, bu Kanunun kapsadığı dönemlere ilişkin olarak Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce pişmanlık talebi ile verilip, ödeme yönünden şartların ihlal edildiği beyannameler ile kendiliğinden verilen beyannameler için kesilen ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tebliğ edilmemiş ya da dava açma süresi geçmemiş olan vergi ziyai cezaları, bu fıkranın (b) bendi kapsamında sayılır. Bu durumda, vergilerin tamamı ile gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi ziyai cezalarının %

20'sinin (a) bendinde belirtilen süre ve şekilde ödenmesi, ceza ihbarnamesinin ilk taksit ödeme süresinden sonra tebliğ edilmesi halinde, bu cezanın, ihbarnamenin tebliğini izleyen aydan başlamak üzere altı ayda altı eşit taksitte ödenmesi ve dava açılmaması şartıyla gecikme zammı, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezalarının kalan % 80'inin tahsilinden vazgeçilir.

2. Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesinde sayılan diğer ücret mükelleflerinin; Şubat 2003 ayı sonuna kadar vergi dairelerine başvurarak 2003 takvim yılına ilişkin gelir vergilerini tarh ettirmeleri ve karnelerine işletmeleri kaydıyla önceki dönemlere ilişkin olarak herhangi bir vergi ve ceza aranmaz. Bu mükelleflerden daha önce mükellefiyet kaydını yaptırmamış olanların işe başlama tarihi olarak bu Kanuna göre yaptıkları müracaat tarihi esas alınır.

3- ÜÇÜNCÜ BÖLÜM Matrah Artırımı

a) Gelir ve kurumlar vergisinde matrah artırımı

aa) MADDE 7.

1. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde vergiye esas alınan matrahlarını, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren Şubat 2003 ayı sonuna kadar, 1998 takvim yılı için % 30, 1999 takvim yılı için % 25, 2000 takvim yılı için % 20, 2001 takvim yılı için % 15 nispetlerinden az olmamak üzere artırdıkları takdirde, kendileri hakkında artırımda bulunulan yıllar için yıllık gelir ve kurumlar vergisi incelemesi ve bu yıllara ilişkin olarak bu vergi türleri için daha sonra başka bir tarhiyat yapılmaz.

2. Gelir vergisi mükelleflerinin; artırımda bulunmak istedikleri yıl ile ilgili olarak vermiş oldukları gelir vergisi beyannamelerinde zarar beyan edilmiş ya da hiç beyanname verilmemiş olması halinde, vergilendirmeye esas alınacak matrah ile (1) numaralı fıkraya göre artırdıkları matrahlar; 1998 takvim yılı için 2.500.000.000 liradan, 1999 takvim yılı için 3.000.000.000 liradan, 2000 takvim yılı için 3.750.000.000 liradan, 2001 takvim yılı için 5.000.000.000 liradan az olamaz. Ancak beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından oluşan gelir vergisi

mükellefleri için vergilendirmeye esas alınacak matrah, ilgili yıllar için belirlenmiş tutarın 1/5'i olarak dikkate alınır. Bu fıkranın uygulamasında ilgili yıllar itibarıyla gayrimenkul sermaye iratları için belirlenen istisna tutarları dikkate alınmaz.

3. Basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden 1999, 2000 ve 2001 takvim yıllarına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesini bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce vermiş olanlar hakkında bu yıllara ilişkin olarak yıllık gelir vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz. Bu mükelleflerin belirtilen yıllarla ilgili olarak hiç beyanname vermemiş olmaları halinde, bu hükümden yararlanabilmeleri için vergilendirmeye esas olmak üzere asgari; 1999 takvim yılı için 600.000.000 lira, 2000 takvim yılı için 900.000.000 lira, 2001 takvim yılı için 1.200.000.000 lira matrah beyan etmeleri zorunludur.

4. Kurumlar vergisi mükelleflerinin; artırımda buldukları yıla ilişkin olarak daha önce vermiş oldukları beyannamelerinde zarar beyan etmiş olmaları veya beyanname vermemiş olmaları halinde, vergilendirmeye esas alınacak matrahlar ile (1) numaralı fıkraya göre artırdıkları matrahlar 1998 takvim yılı için 7.500.000.000 liradan, 1999 takvim yılı için 9.000.000.000 liradan, 2000 takvim yılı için 11.250.000.000 liradan, 2001 takvim yılı için 15.000.000.000 liradan az olamaz.

5. Bu madde hükmüne göre artırılan matrahlar, % 30 oranında vergilendirilir. Bu matrahlar üzerinden ayrıca herhangi bir vergi, fon payı ve eğitime katkı payı alınmaz. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, artırımda bulunmak istedikleri yıla ait yıllık beyannamelerini kanuni sürelerinde vermiş, bu beyannameler üzerinden tahakkuk eden vergilerini süresinde ödemiş ve bu vergi türleri için bu Kanunun 2 ve 3 üncü maddesi hükümlerinden yararlanmamış olmaları şartıyla, bu madde hükmüne göre artırılan matrahları % 25 oranında vergilendirilir. İstisna, indirim ve mahsuplar nedeniyle bu beyannameler üzerinden ödenmesi gereken verginin bulunmaması halinde de bu hüküm uygulanır.

6. Kurumlar vergisi mükelleflerinin verdikleri yıllık beyannamede kurum kazancından indirilen ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatına tabi tutulmuş olan kazanç

ve iratlarının da bulunması halinde, (1) numaralı fıkrada belirtilen vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için bu kazanç ve iratlar üzerinden tevkif edilen vergilerin, ait olduğu yıla ilişkin olarak (1) numaralı fıkrada belirtilen nispetlerde artırılarak ödenmesi şarttır.

7. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratların muhtasar beyanname ile beyan edilmemiş olması halinde, kurumlar vergisi mükelleflerinin bu yıllara ilişkin olarak vergi incelemesine ve tarhiyata muhatap olmamaları için; bu kazanç ve iratlara ait tevkifat matrahlarını, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih ile Şubat 2003 ayı sonuna kadar, (4) numaralı fıkrada belirtilen asgari matrahın % 50'sinden az olmamak şartıyla beyan etmeleri ve beyan edilen bu matrahlar için 1998 yılı ile ilgili olarak %19, 1999 yılı ile ilgili olarak % 18, 2000 yılı ile ilgili olarak % 17 ve 2001 yılı ile ilgili olarak % 16 nispetinde vergilendirilmeleri şarttır.

8. (6) ve (7) numaralı fıkralarda yer alan hükümlerden yararlanarak artırımda veya beyanda bulunan mükelleflerin, bu yıllara ilişkin olarak vergi incelemesi ve tarhiyata muhatap olmamaları için, ilgili yıllarda vergiye esas alınan kurumlar vergisi matrahlarını da (4) numaralı fıkrada belirtilen tutarlardan az olmamak üzere (1) numaralı fıkrada belirtilen nispetlerde artırmaları şarttır.

9. (7) numaralı fıkra hükmünden yararlanarak beyanname veren mükellefler hakkında bu fiilleri için Vergi Usul Kanununun usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri uygulanmaz.

10. Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu madde hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergiler, artırılan matrahlar üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilmez.

11. Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında buldukları yıllara ait zararların % 50'si, 2002 ve izleyen yıllar kârlarından mahsup edilmez.

12. İstisna ve indirimler nedeniyle gelecek yıllarda matrahtan indirim konusu yapılabilecek tutarlar ile geçmiş yıl zararları bu madde hükmüne göre artırılan

matrahlardan indirilemez.

13. Matrah artırımında bulunan mükelleflerin yıllık gelir ve kurumlar vergisine mahsuben daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin, mahsup ya da nakden iadesi ile ilgili taleplerine ilişkin inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

b) Katma değer vergisinde artırım

ba) MADDE 8.

1. Katma değer vergisi mükelleflerinin; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtlı verilenler dâhil) beyannamelerindeki hesaplanan katma değer vergisinin yıllık toplamı üzerinden 1998 yılı için % 3, 1999 yılı için % 2,5, 2000 yılı için % 2 ve 2001 yılı için % 1,5 oranında hesaplanacak katma değer vergisini, Şubat 2003 ayı sonuna kadar idareye başvurarak artırımda bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz. 25.10.1984 tarihli ve 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendi ve Geçici 17 nci maddelerine göre tecil – terkin uygulamasından faydalanan mükelleflerde artırıma esas tutarın belirlenmesinde, tecil edilen vergiler hesaplanan vergiden düşülür.

2. Vergilendirme dönemi aylık olan katma değer vergisi mükelleflerince, artırımda bulunulmak istenilen yıl içinde;

a) Verilmesi gereken katma değer vergisi beyannamelerinden, en az üç döneme ait olanlarının verilmiş olması halinde, bu yıla ait dönemlerden verilmiş olan beyannamelerdeki hesaplanan katma değer vergisi tutarlarının ortalaması bir yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık hesaplanan katma değer vergisi tutarı bulunur ve bu tutar üzerinden (1) numaralı fıkrada belirtilen oranlarda katma değer vergisi olarak ödenir.

b) Hiç beyanname verilmemiş ya da bir veya iki döneme ilişkin beyanname verilmiş olması halinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında

bulunmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden % 15 oranında hesaplanacak katma değer vergisini ödemek suretiyle bu maddeden yararlanır.

c) İlgili takvim yılı içindeki işlemlerin tamamının, Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde sayılmayan istisnalar kapsamındaki teslim ve hizmetlerden ya da tecil – terkin uygulaması kapsamındaki teslimlerden oluşması nedeniyle hesaplanan vergi bulunmaması halinde, ilgili yıl için gelir veya kurumlar vergisi matrah artırımında bulunmuş olması şartıyla artırılan matrah üzerinden %15 oranında katma değer vergisi ödenmek suretiyle bu maddeden yararlanır. Şu kadar ki, ilgili takvim yılı içinde yukarıdaki işlemlerin yanı sıra vergiye tabi işlemlerin de mevcudiyeti nedeniyle hesaplanan vergisi çıkan mükelleflerin bu madde hükmüne göre ödemeleri gereken katma değer vergisi tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanacak %15 oranındaki katma değer vergisi tutarından aşağı olamaz. Bu kapsama giren mükellefler, gelir veya kurumlar vergisi için matrah artırımında bulunmamaları halinde bu madde hükmünden yararlanamaz.

3. Vergilendirme dönemi üç aylık olan katma değer vergisi mükelleflerinin, yıllık asgari artırım tutarı; hiç beyanname vermemiş olmaları halinde (2) numaralı fıkranın (b) bendinde belirtilen esaslar çerçevesinde, beyanname vermiş olmaları halinde ise aynı fıkranın (a) bendinde belirtilen esaslar çerçevesinde belirlenir.

4. Katma değer vergisi mükelleflerinin artırımda bulunmak istedikleri yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için bu maddede belirtilen esaslar çerçevesinde artırımda bulunulur.

5. Mükelleflerin artırımda bulunmak istedikleri yıl içinde bulunan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapıлып kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

6. Basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükellefleri hakkında (1) numaralı fıkrada belirtilen yıllardaki vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz.

7. Artırımda bulunulan yıllarla ilgili olarak kendileri hakkında sonraki

dönemlere devreden indirilebilir katma değer vergileri ve ihraç kaydıyla teslimlerden veya iade hakkı doğuran işlemlerden doğan tecil-terkin ve nakden ya da mahsuben iade işlemleriyle sınırlı olmak üzere, inceleme ve tarhiyat hakkı saklıdır.

8. Bu madde hükmüne göre ödenen katma değer vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz, ödenmesi gereken katma değer vergilerinden indirilmez veya herhangi bir şekilde mahsup ve iade edilmez.

c) Gelir (stopaj) vergisinde artırım

ca) MADDE 9.

1. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretlerden vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların; her bir vergilendirme dönemine ilişkin olarak verdikleri (ihtirazi kayıtlı verilenler dahil) muhtasar beyannamelerinde yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayri safi tutarların yıllık toplamı üzerinden 1998 yılı için % 5, 1999 yılı için % 4, 2000 yılı için % 3 ve 2001 yılı için % 2 oranında hesaplanacak gelir vergisini, Şubat 2003 ayı sonuna kadar idareye başvurarak artırımda bulunmayı kabul etmeleri halinde, bu mükellefler nezdinde söz konusu vergiyi ödemeyi kabul ettikleri yıllara ait vergilendirme dönemleri ile ilgili olarak ücret yönünden gelir (stopaj) vergisi incelemesi ve tarhiyat yapılmaz.

2. Gelir (stopaj) vergisi artırımını isteminde bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak;

a) Verilmesi gereken muhtasar beyannamelerinden, en az bir dönemde beyanname verilmiş olması halinde, bu beyannamede yer alan ücret ödemelerine ilişkin gayri safi tutar 1 yıla iblağ edilerek, artırıma esas olmak üzere yıllık ücretler üzerinden hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı bulunur ve bu tutar üzerinden (1) numaralı fıkrada belirtilen oranda gelir vergisi ödenir.

b) Hiç beyanname verilmemiş olması halinde; her bir vergilendirme dönemi için

hesaplanacak asgari gelir (stopaj) vergisine esas olmak üzere en az;

ba) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce ilgili yılda verilmiş olan en son dört aylık sigorta prim bordrolarında bildirilen işçi sayısı kadar işçi,

bb) İlgili yılda sigorta prim bordrosunun hiç verilmemiş olması halinde, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar, izleyen vergilendirme dönemlerinde verilen ilk sigorta prim bordrosundaki işçi sayısı kadar işçi,

bc) Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar sigorta prim bordrosunun hiç verilmemiş olması halinde en az iki işçi,

Çalıştırıldığı kabul edilmek ve ilgili yılın son vergilendirme döneminde on altı yaşından büyük işçiler için geçerli olan asgari ücret tutarı esas alınarak hesaplanan gelir (stopaj) vergisi matrahı üzerinden (1) numaralı fıkrada belirtilen oranda gelir vergisini ödemek suretiyle bu maddeden yararlanır.

3. Gelir (stopaj) vergisi artırımında bulunmak isteyenlerin, yıl içinde işe başlamaları ya da işi bırakmaları halinde faaliyette bulunulan vergilendirme dönemleri için bu maddede belirtilen esaslar çerçevesinde artırımında bulunulur.

4. Gelir (stopaj) vergisi artırımında bulunulan yıl içinde yer alan vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapıлып kesinleşen tarhiyatlar ilgili dönem beyanı ile birlikte dikkate alınır.

5. Bu madde hükmüne göre ödenen gelir vergisi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak nazara alınmaz.

d) Matrah artırımına ilişkin ortak hükümler

da) MADDE 10.

1. Bu Kanunun 7, 8 ve 9 uncu maddelerine göre;

a) Hesaplanan gelir, kurumlar ve katma değer vergilerinin; Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları ile Şubat, Nisan, Haziran 2004 ayları sonuna kadar dokuz eşit taksitte ödenmesi şarttır. Bu vergilerin Kanunda belirtilen şekilde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51 inci maddesine göre gecikme zammıyla birlikte takip ve tahsiline devam olunur.

b) Hesaplanarak ödenen vergiler, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez, indirim, mahsup ve iade konusu yapılmaz.

c) Artırılan matrahlar nedeniyle geçici vergi hesaplanmaz ve tahsil olunmaz.

d) Matrah artırımında bulunulması, Vergi Usul Kanununun defter ve belgelerin muhafaza ve ibrazına ilişkin hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmez.

2. Defter ve belgeleri üzerinde daha önce vergi incelemesi yapılmış olan mükellefler, diledikleri takdirde vergi incelemesi yapılan yıllar için de artırımda bulunabilirler.

3. İdarenin artırımda bulunulmayan yıllar veya dönemler için vergi incelemesi yapma hakkı saklıdır.

4. Bu Kanuna göre matrah artırımında bulunulması, Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan vergi incelemeleri ile takdir işlemlerine engel teşkil etmez. Ancak, matrah artırımında bulunan mükellefler hakkında başlanılan vergi incelemeleri ve takdir işlemlerinin, bu Kanununun 7 nci maddesinin (13) numaralı, 8 inci maddesinin (7) numaralı fıkra hükümleri saklı kalmak kaydıyla bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen ayın başından itibaren 1 ay içerisinde sonuçlandırılmaması halinde bu işlemlere devam edilmez. Bu süre içerisinde sonuçlandırılan vergi incelemeleri ile ilgili tarhiyat öncesi uzlaşma talepleri dikkate alınmaz. İnceleme veya takdir sonucu tarhiyata konu matrah farkı tespit edilmesi halinde, inceleme raporları ile takdir komisyonu kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önce matrah artırımında bulunulmuş olması şartıyla, inceleme ve takdir sonucu bulunan matrah farkı, bu Kanunun 7 ve 8 inci madde hükümleri ile birlikte değerlendirilir. İnceleme ve takdir

işlemlerinin sonuçlandırılmasından maksat, inceleme raporları ve takdir komisyonları kararlarının vergi dairesi kayıtlarına intikal ettirilmesidir.

4- DÖRDÜNCÜ BÖLÜM Stok Beyanları

a) İşletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan mallar ile düşük bedelle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşlar

aa) MADDE 11.

1. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dahil); işletmelerinde mevcut olduğu halde kayıtlarında yer almayan emtia, makine, teçhizat ve demirbaşları ile kayıtlarında düşük değerle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşlarını kendilerince veya bağlı oldukları meslek kuruluşunca tespit edilecek rayiç bedel ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar bir envanter listesi ile vergi dairelerine bildirmek suretiyle defterlerine kaydedebilirler. Bu suretle beyan edilen kıymetlerin satılması halinde satış bedeli bunların deftere kaydedilen bedelinden düşük olamaz. Bildirime dahil edilen varlıklar için amortisman ayrılmaz.

2. Bilânço esasına göre defter tutan mükellefler, bu madde hükümleri uyarınca aktiflerine kaydettikleri emtia için ayrı; makine, teçhizat ve demirbaşlar için ayrı olmak üzere özel karşılık hesabı açarlar. Emtia için ayrılan karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmez. Makine, teçhizat ve demirbaşlar envantere kaydedilir ve ayrılan karşılık birikmiş amortisman addolunur. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise söz konusu emtiayı defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydederler.

3. Bu madde uyarınca beyan edilen makine, teçhizat ve demirbaşlar ile genel orana tabi emtianın bedeli üzerinden %10 oranı, diğer emtianın bedeli üzerinden bu emtianın tabi olduğu oranların yarısı esas alınarak katma değer vergisi hesaplanır ve ayrı bir beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek, beyanname verme süresi içinde ödenir. Bu vergi, kayıtlarda düşük değerle yer alan makine, teçhizat ve demirbaşların değerlendirme farkı üzerinden hesaplanır. Makine, teçhizat ve demirbaşlar üzerinden

ödenen bu vergi hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez. Emtia üzerinden ödenen vergi genel esaslara göre indirilir. Bu emtia, makine, teçhizat ve demirbaşlar için 25.10.1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrası hükmü uygulanmaz.

b) Kayıtlarda yer aldığı halde işletmede mevcut olmayan mallar

ba) MADDE 12.

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dâhil), kayıtlarında yer aldığı halde işletmelerinde mevcut olmayan mallarını, bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar, aynı nev’iden mallara ilişkin cari yıl kayıtlarına göre tespit edilen gayri safi kâr oranını dikkate alarak fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirebilirler. Gayri safi kâr oranının cari yıl kayıtlarına göre tespit edilemediği hallerde mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınır. Bu madde hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak geçmişe yönelik vergi cezası ve gecikme faizi uygulanmaz. Yılı içerisinde ödenmesi gereken vergilerin, ödeme sürelerinde değişiklik yapmaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

c) Kıymetli maden ve zinet eşyası ile ilgili değerlendirme farkı beyanı

ca) MADDE 13.

1. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (adi, kollektif ve adi komandit şirketler dâhil); esas faaliyetleri ile ilgili olarak 31.12.2002 tarihi itibarıyla işletmelerinde mevcut olup, kayıtlarında yer alan kıymetli maden (altın, platin ve gümüş) ve kıymetli taşlar (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet ve inci) ile bunlardan yapılmış zinet eşyasını aynı tarih itibarıyla borsa rayici, borsa rayici olmayanlarda emsal bedeli ile değerlemek suretiyle hesaplayacakları değerlendirme farklarını cins, vasıf ve miktarlarını belirten bir beyanname ile bu Kanunun yürürlüğe girdiği ayı izleyen üçüncü ayın son iş gününe kadar bağlı oldukları vergi dairelerine bildirmek kaydıyla, ilgili malların maliyet bedellerine ilave suretiyle defterlerine intikal ettirebilirler.

2. (1) numaralı fıkra hükmüne göre beyan edilecek değerleme farkları %2,5 oranında vergiye tabi tutulur. Bu suretle tahakkuk ettirilen vergi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Ödenen bu vergiler, gelir ve kurumlar vergisinden mahsup edilemez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

Bilânço esasına göre defter tutan mükellefler, bu Kanun hükümleri uyarınca değerledikleri emtiaya ilişkin değerleme farkları karşılığında pasifte özel bir karşılık hesabı açarlar. Bu hesapta izlenen karşılık, ortaklara dağıtılması veya işletmenin tasfiye edilmesi halinde sermayenin unsuru sayılır ve vergilendirilmez. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler ise söz konusu değerleme farklarını defterlerinin gider kısmına satın alınan mal olarak kaydederler.

5- BEŞİNCİ BÖLÜM Çeşitli Hükümler

a) Uygulanmayacak hükümler

aa) MADDE 14.

1. Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri 31.8.2002 tarihinden önce işleyenler hakkında Cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaz, soruşturma aşamasında olanlar için takibat yapılmaz, açılmış bulunan kamu davaları ortadan kaldırılır ve kesinleşmiş mahkûmiyet kararları infaz edilmez.

2. Anılan Kanunun 359 uncu maddesinin (b) fıkrasının (1) numaralı bendindeki "Defter, kayıt ve belgeleri yok edenler veya defter sahifelerini yok ederek yerine başka yapraklar koyanlar veya hiç yaprak koymayanlar veya belgelerin asıl veya suretlerini tamamen veya kısmen sahte olarak düzenleyenler", (2) numaralı bendindeki "belgeleri sahte olarak basanlar" hakkında (1) numaralı fıkra hükümleri uygulanmaz ve bahsi geçenler bu Kanunun 7, 8 ve 9 uncu madde hükümlerinden yararlanamaz.

3. İşlenen kaçakçılık suçlarından dolayı vergi ziyana sebebiyet verildiği hallerde, (1) numaralı fıkra hükümlerinden yararlanılabilmesi için; salınan vergi ve kesilen cezalar ile gecikme faizi ve zamlarının, bu Kanunun yürürlüğünden önce ya da bu Kanun hükümlerinden yararlanılmak suretiyle öngörülen süre ve tutarda tamamen

ödenmiş olması ve bunlara karşı idari yargı yerlerinde dava açılmaması veya açılan davalardan vazgeçilmesi şarttır.

b) Ecrimisil ve bazı alacaklara ilişkin hükümler

ba) MADDE 15.

1. 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 75 inci maddesi ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre tahsili öngörülen ecrimisillerden, vadesi 31.8.2002 tarihinden önce olduğu halde bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş bulunanların tamamı ile bu tutara gecikme zammı yerine bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar Devlet İstatistik Enstitüsünün her ay için belirlediği toptan eşya fiyat endeksinin aylık oranı esas alınarak hesaplanacak tutarın, altı eşit taksitte Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık 2003 ayları sonuna kadar ödenmesi, dava açılmaması veya açılmış davalardan vazgeçilmesi şartıyla ecrimisillere uygulanan gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilir.

2. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmesi gerektiği halde ödenmemiş bulunan ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren, Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve tutarı 200.000.000 lirayı aşmayan trafik para cezaları ile tutarı 100.000.000 lirayı aşmayan diğer para cezalarının tahsilinden vazgeçilir.

3. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilebilir hale geldiği halde ödenmemiş bulunan 30.6.1934 tarihli ve 2548 sayılı Ceza Evleriyle Mahkeme Binaları İnşası Karşılığı Olarak Alınacak Harçlar ve Mahkûmlara Ödettirilecek Yiyecek Bedelleri Hakkında Kanuna göre doğan yiyecek bedellerinin ve bunlara ilişkin gecikme zamlarının tahsilinden vazgeçilir.

4. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 41 inci maddesine istinaden vergi tahsilâtı yetkisi verilen bankalar ile postaneler adına uygulanan gecikme zamları ile ilgili kuruluşların sorumluları adına hesaplanan % 10 nispetindeki cezaların tahsilinden vazgeçilir.

c) Belli tutarın altındaki alacakların terkinini

ca) MADDE 16.

31.8.2002 tarihinden önce vadesi geldiği halde ödenmemiş bulunan, Devlete ait olup Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerince tahsil edilen ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kapsamına giren her bir alacağın türü, dönemi, asılları ayrı ayrı dikkate alınmak suretiyle tutarı 10.000.000 lirayı aşmayan aslî alacakların ve tutarına bakılmaksızın bu asıllara bağlı fer'i alacakların, aslı ödenmiş fer'i alacaklardan tutarı 20.000.000 lirayı aşmayanların tahsilinden vazgeçilir.

d) Kamu kuruluşlarının taksitleri

da) MADDE 17.

1. Özelleştirme kapsamına alınan kuruluşlar dâhil 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi iktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları, bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları, iştirakleri ile Büyükşehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri, bunlara ait tüzel kişiler veya bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşlar, bu Kanun hükümlerine göre ödeyecekleri tutarları ilk taksit Haziran 2003 ayından başlamak üzere otuz altı ayda otuz altı eşit taksitte öderler.

2. Büyükşehir belediyeleri, belediyeler, il özel idareleri, bunlara ait tüzel kişilerin veya bunlara bağlı müstakil bütçeli ve kamu tüzel kişiliğini haiz kuruluşların bu Kanuna göre ödeyecekleri taksit tutarları, 2.2.1981 tarihli ve 2380 sayılı, 27.6.1984 tarihli ve 3030 sayılı kanunlar uyarınca kendilerine verilen payların, anılan kanunlar çerçevesinde Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan borçlarına karşılık ayrılan kısımlarından, ilgisine göre Maliye Bakanlığı veya İller Bankası tarafından kesilerek belirlenecek hesaplara nakden veya hesaben ödenir. Yapılacak kesintinin taksit tutarını karşılamaması halinde eksik kalan tutar, izleyen ilk taksit ayında mükellef tarafından faiz uygulanmaksızın nakden ödenir.

e) Süresinde ödenmeyen taksitler

ea) MADDE 18.

1. Bu Kanuna göre ödenmesi gereken taksitlerin ödenmemesi ya da eksik ödenmiş olması halinde, ödenmemiş olan tutarların son taksit ödeme süresi sonuna kadar; ödenmeyen ya da eksik ödenen kısmın son taksitde ait olması halinde ise bu tutarın son taksiti izleyen ayın sonuna kadar ödenmeyen kısım ile birlikte her ay için ayrı ayrı % 10 fazlası ile ödenmesi şartıyla bu Kanun hükümlerinden yararlanılır.

2. Bu Kanun kapsamına giren alacakların (1) numaralı fıkrada belirtilen şekilde tamamen ödenmemiş olması halinde mükellefler ödedikleri tutar kadar bu Kanun hükümlerinden yararlanırlar.

6- ALTINCI BÖLÜM Gümrük Vergi ve Cezaları

a) Gümrük vergisi ve cezalara ilişkin hükümler

aa) MADDE 19.

1. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar gerek mülga 19.7.1972 tarihli ve 1615 sayılı Gümrük Kanunu, gerekse 27.10.1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre tahakkuku kesinleştiği halde tamamen ya da kısmen ödenmemiş gümrük vergilerinin aslının tamamının ve bu asla bağlı olarak 1615 sayılı Gümrük Kanununun 146 ve 149 uncu, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 234 ve 238 inci maddeleri uyarınca kesilen veya kesilecek para cezalarının kanunî miktarları ile uygulanacak gecikme zammı veya faizlerin % 20'sinin bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren iki ay içinde ödenmesi halinde kalan % 80'inin tahsilinden vazgeçilir. Bu hüküm, bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte vergi yükümlülüğü doğmuş bulunan; itiraz süresi geçmemiş olan veya bu tarihten sonra tebliğ edilip de ihtilaf yaratılmayan ve tebliğ tarihinden itibaren iki ay içinde ödenecek olan vergilere ilişkin para cezaları için de uygulanır. Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce bir gümrük rejimi beyanında bulunmuş olsa dahi bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra bir gümrük yükümlülüğünün doğması halinde bu madde hükümleri uygulanmaz.

2. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar gerek mülga 1615 sayılı Gümrük Kanunu, gerekse 4458 sayılı Gümrük Kanununa göre idarî itiraz mercileri veya yargı organları nezdinde ihtilaflı hale gelmiş gümrük vergilerinin aslının tamamının ve bu asla bağlı olarak 1615 sayılı Gümrük Kanununun 146 ve 149 uncu, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 234 ve 238 inci maddeleri uyarınca kesilen veya kesilecek para cezalarının kanunî miktarları ile uygulanacak gecikme zammı veya faizlerin % 30'unun bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren iki ay içinde ihtilaftan vazgeçilmek kaydıyla ödenmesi halinde kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

3. Bu Kanunun yürürlük tarihine kadar 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine aykırı olarak işlenmiş fiiller nedeniyle aynı Kanunun 235, 236, 237 ve 241 inci maddeleri uyarınca alınması gereken para cezalarının % 30'unun bu Kanunun yürürlük tarihinden itibaren iki ay içerisinde ödenmesi halinde kalan % 70'inin tahsilinden vazgeçilir.

4. 1972 Konteynerlerle İlgili Gümrük Sözleşmesi çerçevesinde 29.7.1998 tarihinden önce yurda geçici olarak ithal edilen konteynerlerden 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarife kapsamında yer alan ve bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ödenmemiş bulunan ithal talep harcı tahsilâtından vazgeçilir.

7- YEDİNCİ BÖLÜM Son Hükümler

a) İade edilmeyecek alacaklar

aa) MADDE 20.

1. Bu Kanun kapsamında yapılan ödemeler red, iade ve mahsup edilmez.

2. Bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce yapılan ödemeler ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre tahsil edilen tecil faizlerinin bu Kanun hükümlerine dayanılarak red ve iadesi yapılmaz. Ancak, bu Kanunun 3 üncü maddesinin uygulamasına ilişkin olarak dava konusu olan tarhiyatlara karşılık bu Kanunun yürürlük tarihinden önce ödeme yapılmış olması

halinde, ödenen bu tutarlar vergi mahkemesinde devam eden davalar için bu maddeden yararlanılmak üzere yapılan başvurular ile vergi mahkemesince verilmiş terkin kararları üzerine nakden ya da mahsuben iade edilebilir.

b) Yetki

ba) MADDE 21.

Maliye Bakanlığı, bu Kanunun uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, bu Kanunda belirlenen başvuru ve ilk taksit ödeme süresini bir aya kadar uzatmaya ve bu Kanundan yararlanmak isteyen mükelleflere başvuru süresi tespit etmeye yetkilidir.

c) Yürürlük

ca) MADDE 22.

Bu Kanun yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

d) Yürütme

da) MADDE 23.

Bu Kanun hükümlerini Bakanlar Kurulu yürütür.

**4811-SAYILI KANUNA GÖRE YAPILACAK ÖDEMELERE
İLİŞKİN TAKVİM**

MADDE	ALACAK TÜRÜ	T AKSİT SAYISI ÖDEME	ÖDEME TARİHLERİ VEYA ŞEKİLLERİ
2/1-a, b	Kesinleşmiş kamu alacakları	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran Ağustos- Ekim- Aralık/2003 Şubat - Nisan-Haziran/2004
2/1-c	Vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezalar	3 Eşit Taksit	Mart -Nisan- Haziran/2003
2/1-e	İştirak, teşvik ve yardım fiilleri nedeniyle kesilen vergi ziyai cezaları	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim - Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
2/2	Tecil edilmiş alacakların kalan taksit tutarları	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan- Haziran- Ağustos- Ekim- Aralık/2003 Şubat -Nisan- Haziran/2004
2/4	2002 Yılına ilişkin geçici vergilerin gecikme zammı	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos-Ekim - Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
2/5	Deprem nedeniyle süresi uzatılan vergiler	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim- Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
3	Kesinleşmemiş veya dava safhasındaki alacaklar	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim-Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
5	İnceleme ve tarhiyat safhasında bulunan alacaklar	6 Eşit Taksit	İhbarnamenin tebliği tarihini izleyen aydan başlamak üzere ikişer aylık devrelerde son taksit 12.ayda
6/1-a	Pişmanlıkla beyanlar	6 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim- Aralık/2003
6/1-b	Kendiliğinden yapılan beyanlar	6 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim-Aralık/2003
7	Matrah artırımı üzerine hesaplanan gelir ve kurumlar vergisi	9 Eşit Taksit	Mart -Nisan- Haziran- Ağustos- Ekim- Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
8	Katma değer vergisi artırımı üzerine hesaplanan vergi	9 Eşit Taksit	Mart-Nisan-Haziran- Ağustos- Ekim- Aralık/2003 Ş u bat - Nisan- Haziran/2004
9	Gelir stopaj vergisi artırımı üzerine hesaplanan vergi	9 Eşit Taksit	Mart - Nisan- Haziran- Ağustos- Ekim-Aralık/2003 Şubat - Nisan- Haziran/2004
11-12	4811 sayılı Kanuna göre ödenen K.D.V.	Yok	Beyanname verme süresi içinde
13	Kıymetli maden-ziynet eşyasından alınan vergi	Yok	30 Mayıs 2003 tarihine kadar
15	Ecrimisil alacakları	6 Eşit Taksit	Mart -Nisan- Haziran- Ağustos- Ekim - Aralık/2003
17	Kamu kuruluşlarının taksitleri	36 Eşit Taksit	Haziran 2003 ayında başlamak üzere 36 ay